



**O Sistema de Controlo Interno nas Autarquias Locais**

**O Caso do Município de Espinho**

**José António Borges Tavares**

**Dissertação de Mestrado**

**Mestrado em Auditoria**

**Orientador: Doutor Carlos Mota**

**Coorientadora: Doutora Ana Paula Lopes**

**Porto – março de 2014**

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE  
E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO  
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO**



**O Sistema de Controlo Interno nas Autarquias Locais**  
**O Caso do Município de Espinho**

**José António Borges Tavares**

**Dissertação de Mestrado**

**Apresentada ao Instituto de Contabilidade e Administração do Porto para a  
obtenção do grau de Mestre em Auditoria**

**Orientador: Doutor Carlos Mota**  
**Coorientadora: Doutora Ana Paula Lopes**

**Porto – março de 2014**

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE  
E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO  
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO**

## **Resumo**

A Reforma da Administração Financeira do Estado trouxe a público uma cada vez maior preocupação ao nível do controlo e fiscalização tanto a nível financeiro, como orçamental, operacional e patrimonial.

Para efetuar essa fiscalização, foi necessário implementar um tipo específico de controlo, que acabou por se denominar de Sistema de Controlo Interno, tornando-se presença obrigatória em todos os organismos públicos, com vista a melhorar a eficácia e a eficiência das operações.

Este trabalho tem como objetivo identificar o sistema de controlo interno no município de Espinho e verificar se este contribui para que haja uma eficiente execução das atividades e uma redução dos riscos e se representa, nesse sentido, um instrumento capaz de melhorar a aplicação dos recursos públicos.

Procedeu-se inicialmente a uma revisão da literatura abordando essencialmente a temática da Auditoria, bem como os controlos públicos na Administração Pública. Deu-se particular relevância ao sistema de controlo interno nas autarquias, tendo como pano de fundo o objeto do estudo de caso: a Câmara Municipal de Espinho.

Para o desenvolvimento do trabalho, foi realizada uma pesquisa de campo, tendo como população alvo os colaboradores da Divisão de Gestão Administrativa e Financeira da Câmara Municipal de Espinho. Como instrumento de recolha de dados utilizou-se um questionário, ao qual responderam os inquiridos que constituem a amostra.

A análise dos resultados revelou que ainda existe uma distância entre os objetivos e funções previstos na literatura e a prática da entidade pública observada. Apenas uma das hipóteses formuladas se viu confirmada, aquela que mostra a relação entre a realização de uma auditoria externa e a importância das falhas detetadas, não tendo sido possível provar a relação entre a existência de um responsável pelo controlo interno e a melhoria do controlo interno da autarquia.

Outra hipótese refutada foi a da relação entre a existência de alguma forma de auditoria por parte de uma entidade externa e a classificação da importância do SCI, tendo em vista proporcionar oportunidades de melhoria para a autarquia.

A última hipótese rejeitada foi a da existência de uma relação entre a implementação da Norma de Sistema de Controlo Interno e a classificação atribuída ao Sistema de Controlo Interno da autarquia.

O presente trabalho analisa também as características do órgão incumbido do controlo interno do município de Espinho, procurando delinear o perfil desse órgão, de forma a contribuir para a melhoria da sua organização e, conseqüentemente dos resultados obtidos. De entre outros aspetos relevantes, constata-se que, a unidade de controlo presente no município estudado não possui autonomia própria sendo integrante de um órgão com funções mais amplas no município, facto que reduz de forma significativa a atuação do controlo.

Constata-se ainda que alguns dos procedimentos que auxiliam o desenvolvimento harmonioso e que possibilitam maior eficiência nas operações não são praticados. Os colaboradores reconhecem a importância do controlo interno para o município e reiteram quase em unanimidade a sua importância para a promoção da eficiência operacional.

A conclusão final a retirar-se deste estudo empírico pauta-se essencialmente pela identificação de algumas oportunidades de melhoria quer no conteúdo da Norma de Controlo Interno e conseqüentemente do Sistema de Controlo Interno, quer na sua aplicação, aliada a uma possível implementação de um Departamento de Auditoria Interna no Município como forma de incorporar as melhores práticas de controlo interno e de reforçar o apoio à gestão.

**Palavras-chave:** Sistema de Controlo Interno, Autarquia Local, POCAL, Auditoria Interna.

## **Abstract**

The Reform of the Financial Administration of the State brought to public a growing concern in terms of control and financial supervision, budgetary and operating assets.

To carry out this supervision, it was necessary to implement a specific type of control, which ended up named by Internal Control System, becoming mandatory attendance at all public organisms, with the purpose of improving the effectiveness and efficiency of the operations.

This work had as objective to identify the internal control system in the municipality of Espinho and to verify if it contributes to an efficient execution of activities and risk reduction, and if it represents, in this sense, an instrument capable of improving the application of public resources.

Initially has a review of the literature addressing essentially to the subject of the audit, as well as the public controls on Public Administration. It was given particular relevance to internal control system in the municipalities, having as backdrop the object of the case study: Espinho's City Hall.

For the development of the work, was carried out a field survey, which had as target population, the employees of the Division of Administrative and Financial Management of the Espinho's City Hall. As an instrument of data collection was used a questionnaire answered by the respondents which constitute the sample.

The analysis of the results showed that there is still a gap between the goals and tasks set out in the literature and the practice of the public entity observed. Only one of the hypotheses formulated was confirmed, it shows that the relation between the realization of an external audit and the importance of the failures detected, has not been able to prove the relation between the existence of a responsible for internal control and the improvement of the internal control of the municipality.

Another rejected hypothesis, was the relation between the existence of some form of audit by an external entity, and the classification of the importance of SCI, in order to provide opportunities for improvement to the autarchy.

The last rejected hypothesis was the existence of a relation between the implementation of the internal control system and the classification assigned to the internal control system of the autarchy.

This study also examined the characteristics of the organ responsible for internal control of the city of Espinho, seeking to outline the profile of this organ, in order to contribute to the improvement of the organization and, as a consequence of the results obtained. Among other relevant aspects, was concluded that the control unit present in the studied municipality does not have his own autonomy, being a member of a organ with broader functions in the municipality, which reduces significantly the performance and range of the control.

It was concluded that some of the procedures that assist the harmonic development and enable greater efficiency in operations are not practiced. Employees recognize the importance of the internal control to the municipality and are almost unanimous in stating the interest to promote operational efficiency.

The final conclusion to withdraw from this empirical study is guided primarily by the identification of some opportunities of improvement in the Internal Control Standard content and consequently of the Internal Control System and its application, combined with a possible implementation of an Internal Audit Department in the municipality as a way of embedding internal control best practices, and to reenforce the management support.

**Keywords:** Internal Control System, Local Municipality, POCAL, Internal Audit.

## Résumé

La Réforme de l'Administration Financière de l'Etat a apporté une préoccupation publique croissante en termes de contrôle budgétaire, contrôle financier et biens d'exploitation.

Pour effectuer cette surveillance, il était nécessaire de mettre en place un type spécifique de contrôle nommé de Système de Contrôle Interne, devenant la fréquentation obligatoire à tous les organismes publics, en vue d'améliorer l'efficacité et l'efficience des opérations.

Ce travail avait pour objectif d'identifier le système de contrôle interne dans le municipalité de Espinho et vérifier que contribue à la mise en œuvre efficace des activités et la réduction des risques et s'il représente, en ce sens, un instrument capable d'améliorer l'application des ressources publiques.

Au départ, a une revue de la littérature s'adressant essentiellement l'objet de la vérification, ainsi que les contrôles publics sur l'Administration Publique. Il y avait un intérêt particulier pour le système de contrôle interne dans les municipalités, dans le contexte de l'objet de l'étude de cas: Le Conseil Municipal d'Espinho.

Pour le développement du travail, une enquête de terrain a été réalisée, qui avait, pour sa population cible, les employés de la Division de la Gestion Administratif et Financière de Le Conseil Municipal d'Espinho. En tant que données collection instrumenter un questionnaire répondu par les intimées qui constituent l'échantillon.

L'analyse des résultats a montré qu'il y a toujours un écart entre les objectifs et les tâches mentionnées dans la littérature et la pratique de l'organisme public observé. Seulement l'une des hypothèses formulées a été confirmée, qui montre la relation entre la réalisation d'un audit externe et l'importance des défaillances détectées, n'a pas été en mesure de prouver la relation entre l'existence d'un responsable du contrôle interne et l'amélioration du contrôle interne de l'autarcie.

Une autre hypothèse à rejeter était la relation entre l'existence d'une certaine forme de vérification par une entité externe et la classification de l'importance de la SCI, afin d'offrir des possibilités d'amélioration à l'autarcie.

La dernière hypothèse rejetée était l'existence d'une relation entre la mise en œuvre dans la Norme de Système de Contrôle Interne et la classification assignés au Système de Contrôle Interne de la autarcie.

Cette étude a également examiné les caractéristiques de l'organe responsable du contrôle interne de la municipalité d'Espinho, cherchant à décrire le profil de cet organe, afin de contribuer à l'amélioration de la organisation et, par suite des résultats obtenus. Parmi les autres aspects pertinents, on a conclu que l'unité de commande présente dans la municipalité étudié n'a pas d'autonomie propre, être membre d'un organe avec des fonctions plus larges de la municipalité, qui réduit de manière significative les performances du contrôle.

Ont a été noté que certaines des procédures qui aide au développement harmonique et permettent une plus grande efficacité dans les opérations ne sont pas pratiqués. Les employés reconnaissent l'importance du contrôle interne pour la municipalité et sont presque unanimes en affirmer l'intérêt pour la promotion de l'efficacité opérationnelle.

La conclusion finale à retirer de cette étude empirique est guidée principalement par l'identification de quelques possibilités d'amélioration dans la Norme de Contrôle Interne contenu, et par conséquent le Système de Contrôle Interne et dans sa demande, combinée à une possible mise en place d'un Service d'Audit Interne dans la Municipalité comme un moyen d'intégrer les meilleures pratiques de contrôle interne et de renforcer le soutien à la gestion.

**Mots-clés:** Système de Contrôle Interne, Autarcie Locale, POCAL, Audit Interne.

## **Agradecimentos**

A realização deste trabalho de investigação não teria sido possível sem o contributo de diversas pessoas, às quais desejo expressar o meu profundo reconhecimento e gratidão. Não podendo nomear todos os apoios e incentivos que recebi ao longo deste período, deixo aqui alguns agradecimentos àqueles que me acompanharam de uma forma especial e que me ajudaram a concluir esta dissertação:

Aos meus estimados orientadores, Professor Doutor Carlos Mota e Professora Doutora Ana Paula Lopes, desde logo por terem aceitado o desafio de orientar esta dissertação, e pela sua exigência, críticas e sugestões que melhoraram de forma incalculável o resultado final, assim como pela simpatia e amizade demonstrada, em especial nos momentos mais difíceis deste percurso.

Quero também deixar aqui uma palavra de apreço à Doutora Alcina Portugal Dias, pela colaboração prestada bem como pela abertura e disponibilidade com que sempre se prontificou, e que com o seu contributo enriqueceu este trabalho.

À Doutora Maria João, por me ter aberto portas para que esta investigação fosse possível, como facilitadora essencial no âmbito da obtenção da colaboração da entidade escolhida para o estudo empírico.

À minha família, em especial aos meus Pais, irmão e sua esposa, bem como à minha namorada, pelo tempo e dedicação de que tantas vezes os privei neste período, e pelo amor e carinho com que sempre me alegraram encorajando-me sempre a perseguir os meus sonhos.

À minha Avó Maria Augusta, em homenagem póstuma pelo amor e carinho com que sempre me tratou e pelos valores que me inculuiu.

A todos o meu muito obrigado...

## **Lista de Abreviaturas**

AICPA – American Institute of Certified Public Accounts

CCDR – Centro de Coordenação e Desenvolvimento Regional

CCP – Código dos Contratos Públicos

CEAL – Carta Europeia de Autonomia Local

CEFA – Centro de Estudos e Formação Autárquica

CI – Controlo Interno

COSO – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

COSO-ERM – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – Enterprise Risk Management

CROC – Câmara dos Revisores Oficiais de Contas

CRP – Constituição da República Portuguesa

FBM – Fundo de Base Municipal

FCM – Fundo de Coesão Municipal

FFF – Fundo de Financiamento das Freguesias

FGM – Fundo Geral Municipal

GFP – Gestão das Finanças Públicas

IFAC – International Federation of Accountants

IGAT – Inspeção Geral das Atividades e do Território

IGF – Inspeção Geral das Finanças

IIA – The Institute of Internal Auditors

INTOSAI – International Organization of Supreme Audit Institutions

IPAI – Instituto Português de Auditoria Interna

ISA – International Standard on Auditing

ISO – International Standards Organization

LCPA – Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso

LOPTC – Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas

MF – Ministério das Finanças

NCI – Norma de Controlo Interno

NP – Norma Portuguesa

OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Europeu

OLAF – Organismo Europeu de Luta Antifraude

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

POC – Plano Oficial de Contabilidade

POCAL – Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

POCP – Plano Oficial de Contabilidade Pública

RAFE – Reforma da Administração Financeira do Estado

ROC – Revisor Oficial de Contas

SATAPOCAL – Subgrupo de Apoio Técnico na Aplicação do POCAL

SCI – Sistema de Controlo Interno

SGQ – Sistema de Gestão da Qualidade

SIIAL – Sistema Integrado de Informação das Autarquias Locais

SPSS – Statistical Package for the Social Sciences

SROC – Sociedades de Revisores Oficiais de Contas

TC – Tribunal de Contas

UE – União Europeia

## ÍNDICE GERAL

Resumo .....	ii
Abstract .....	iv
Résumé.....	vi
Agradecimentos .....	viii
Lista de abreviaturas .....	ix
Índice Geral.....	xi
Índice de Quadros .....	xiii
Índice de Figuras.....	xiii
Índice de Gráficos .....	xiv
Introdução .....	1
<b>PARTE I REVISÃO DA LITERATURA .....</b>	<b>3</b>
<b>CAPÍTULO I Auditoria e Controlo Públicos – Terminologia e Conceitos.....</b>	<b>4</b>
1.1. Objetivos de Auditoria.....	4
1.2. Auditoria Pública Interna versus Externa .....	9
1.3. Enquadramento da Atividade de Auditoria Interna .....	11
1.4. A Especificidade da Auditoria Externa Pública .....	14
1.4.1. Tribunal de Contas .....	14
1.4.2. Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC).....	16
1.4.3. Inspeção Geral de Finanças .....	17
1.4.4. Inspeção Geral da Administração do Território (IGAT).....	18
1.5. A Administração Pública .....	19
1.5.1. Especificidades dos Serviços Públicos .....	20
1.5.2. Avaliação do Desempenho nos Serviços Públicos .....	21
1.6. Auditoria Pública .....	23
<b>CAPÍTULO II O Sistema de Controlo Interno nas Autarquias .....</b>	<b>28</b>
2.1. Conceitos.....	28
2.1.1. Controlo e Auditoria Interna.....	30
2.1.2. Criação de um Sistema de Controlo Interno numa Autarquia .....	31
2.1.2.1. O Controlo Interno Atual .....	34
2.1.2.2. Aspetos conceptuais de um Sistema de Controlo Interno .....	37
2.2. O POCAL e o Sistema de Controlo Interno .....	44
2.3. SATAPOCAL .....	48

<b>CAPÍTULO III Caracterização da Câmara Municipal de Espinho</b> .....	49
3.1. Conceito de Autarquia Local .....	49
3.2. Caracterização sumária do Município de Espinho .....	52
3.2.1. Missão Institucional .....	52
3.2.2. Estrutura Organizacional .....	52
3.3. Descrição do Sistema de Controlo Interno no Município de Espinho .....	55
<b>PARTE II METODOLOGIA</b> .....	59
<b>CAPÍTULO IV Metodologia</b> .....	60
4.1. Enquadramento metodológico .....	60
4.2. Formulação de Hipóteses .....	62
4.3. Técnicas a aplicar na elaboração do questionário .....	63
4.4. Elaboração do questionário .....	66
<b>PARTE III ESTUDO DE CASO</b> .....	68
<b>CAPÍTULO V Estudo de caso</b> .....	69
5.1. Análise e interpretação dos dados .....	69
5.1.1. Estatística Descritiva .....	69
5.1.2. Estatística Inferencial .....	87
<b>CAPÍTULO VI Conclusão</b> .....	97
Referências Bibliográficas .....	101
Legislação .....	109
Sites consultados .....	113
Apêndices .....	116

## ÍNDICE DE QUADROS

Quadro 1: Tipologia de Auditoria .....	8
Quadro 2: Diferenças entre o Auditor Interno e o Auditor Externo .....	10
Quadro 3: Questões da Revisão da Literatura/ Hipóteses.....	62
Quadro 4: Tabela de contingência referente à Hipótese 1 .....	89
Quadro 5: Teste do Qui-Quadrado por Simulação de Monte Carlo da Hipótese 1 .....	90
Quadro 6: Tabela de contingência referente à Hipótese 2 .....	91
Quadro 7: Teste do Qui-Quadrado por Simulação de Monte Carlo da Hipótese 2 .....	92
Quadro 8: Tabela de contingência referente à Hipótese 3 .....	93
Quadro 9: Teste do Qui-Quadrado por Simulação de Monte Carlo da Hipótese 3 .....	94
Quadro 10: Tabela de contingência referente à Hipótese 4 .....	95
Quadro 11: Teste do Qui-Quadrado por Simulação de Monte Carlo da Hipótese 4 .....	96

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1: Cubo do COSO ( <i>Internal Control – Integrated Framework</i> ) .....	39
Figura 2: Cubo do COSO ( <i>Enterprise Risk Management – Integrated Framework</i> ) ..	42
Figura 3: Organograma da Câmara Municipal de Espinho .....	54

## ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1. Existência de algum departamento específico ou pessoa(s) responsável(eis) pelo controlo interno .....	69
Gráfico 2. Existência de um Auditor Interno .....	69
Gráfico 3. Existência de um departamento de Auditoria Interna.....	70
Gráfico 4. Implementação de uma Norma de Sistema de Controlo Interno .....	70
Gráfico 5. Definição das responsabilidades funcionais .....	71
Gráfico 6. Existência de uma boa linha de comunicação entre os vários níveis hierárquicos.....	71
Gráfico 7. Evidência dos controlos, conferências e reconciliações .....	72
Gráfico 8. Definição do circuito documental .....	72
Gráfico 9. Existência de algum documento escrito a definir as políticas e linhas de desenvolvimento estratégico da autarquia .....	73
Gráfico 10. Evidência de um acompanhamento sistemático ou periódico dos planos de atividades da autarquia.....	73
Gráfico 11. Existência da elaboração periódica da informação escrita, de natureza contabilística, financeira ou de gestão, para o órgão executivo.....	74
Gráfico 12. Cumprimento do organograma .....	74
Gráfico 13. Adequação do Quadro de pessoal às necessidades dos serviços .....	75
Gráfico 14. Existência de delegação ou subdelegação de competências .....	75
Gráfico 15. Comunicação ao órgão executivo das decisões geradoras de custos e proveitos financeiros .....	76
Gráfico 16. Existência de recolha de informação anterior à tomada de decisão .....	76
Gráfico 17. Rotação do pessoal entre setores .....	77
Gráfico 18. Existência de uma política de formação dos funcionários.....	77
Gráfico 19. Registo e classificação de toda a documentação .....	78
Gráfico 20. Informatização total dos serviços da Autarquia.....	79
Gráfico 21. Controlo do acesso às aplicações informáticas.....	79
Gráfico 22. Adoção de procedimentos específicos destinados a garantir o cumprimento de prazos e formalidades legais .....	80
Gráfico 23. Existência de alguma Auditoria por parte de uma entidade externa.....	80
Gráfico 24. Existência da deteção de algum tipo de irregularidade.....	81
Gráfico 25. Preenchimento de todas as etapas aquando de uma Auditoria .....	81
Gráfico 26. Classificação atribuída ao sistema de controlo interno da autarquia .....	82

Gráfico 27. Classificação da mais-valia do trabalho de um Auditor Interno para a autarquia. (Ou do responsável pelo CI se não existir Auditor Interno) .....	83
Gráfico 28. Classificação da importância da norma de controlo interno para o sistema de controlo .....	83
Gráfico 29. Importância que as irregularidades detetadas aquando de uma Auditoria, tiveram para colmatar as falhas existentes no sistema de controlo interno .....	84
Gráfico 30. Classificação da importância de uma Auditoria por parte de uma entidade externa.....	85
Gráfico 31. Classificação da importância das falhas detetadas, aquando da realização de uma Auditoria.....	85
Gráfico 32. Classificação da importância do sistema de controlo interno, no âmbito de proporcionar oportunidades de melhoria .....	86

*“Um bom controlo interno é um dos mais efetivos dissuasores da fraude...”*

*William McDonough – Chairman PCAOB, 2004*

## **Introdução**

A função controlo interno no quadro da Administração Pública, tem hoje um lugar de destaque consagrado num modelo articulado e estruturado a vários níveis, com metodologias harmonizadas e critérios mínimos de qualidade que permitem realçar o controlo como forma privilegiada de melhorar a gestão pública.

Em geral, o sistema de controlo interno, no âmbito da Administração Pública, compreende os domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial e procura assegurar que, através de regras definidoras de políticas, métodos e procedimentos de controlo, a prestação de serviços e o desenvolvimento das atividades salvguarde a evolução dos ativos tornando simultaneamente, mais eficaz e eficiente os serviços públicos.

O Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL) veio, neste contexto, consubstanciar a reforma da administração financeira e das contas públicas no que diz respeito à administração autárquica. O sistema de controlo interno, constituiu uma das grandes inovações do POCAL, ao englobar o plano de organização, as políticas, os métodos e os procedimentos de controlo.

Neste enquadramento legal, o Sistema de Controlo Interno, apresenta-se como um sistema de informação e avaliação, que tem por finalidade assegurar o cumprimento do que foi anteriormente planeado, sob pena de transformar a administração dos fundos públicos numa mera improvisação.

O Sistema de Controlo Interno (SCI) constitui assim uma ferramenta de grande importância e utilidade para os municípios portugueses, uma vez que atua preventivamente na deteção de irregularidades e é um auxiliar do Controlo de Gestão. É ainda um instrumento fundamental para implementar, a nível da Administração Local, a Qualidade nos Serviços Públicos, melhorando a resposta às necessidades dos cidadãos (Teixeira & Correia, 2000).

O trabalho tem como objetivo principal a análise do Sistema de Controlo Interno na Administração Pública Municipal. Sob esta perspetiva mais vasta, escolheu-se o Município de Espinho para o estudo de caso, tendo sido identificada a Norma de Controlo Interno (NCI) implementada, verificando se esta se mostra adequada ao modelo de gestão pública e se serve o propósito para a qual foi criada. O estudo dos

procedimentos de controlo interno, inclui uma análise crítica ao funcionamento do sistema, avaliando se as funções e responsabilidades estão corretamente definidas, se os colaboradores cumprem a Norma e se as falhas são imputáveis à legislação ou à regulamentação aplicada.

No que toca à revisão de literatura, foram identificadas duas áreas fundamentais. Uma primeira área incidente sobre o enquadramento legal atualmente em vigor, nomeadamente o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais e uma segunda área que se foca no levantamento da literatura que versa os aspetos conceptuais dos sistemas de controlo interno.

O trabalho está organizado em seis capítulos. O capítulo 1 contém a introdução, incluindo a justificação e os objetivos. Seguindo-se uma revisão da literatura sobre a problemática em estudo. No capítulo 2 são definidos os conceitos relevantes da auditoria, traçando as principais linhas distintivas entre auditoria interna e externa e demonstrando a importância do controlo interno para a Administração Pública. O capítulo 3 aborda os aspetos conceptuais associados a um sistema de controlo interno. O capítulo 4 apresenta a metodologia do estudo de caso efetuado no Município de Espinho. O capítulo 5 apresenta e analisa os resultados obtidos com o inquérito sobre os procedimentos e medidas de controlo interno da entidade pública objeto do estudo. Por último, no capítulo 6, são apresentadas as conclusões gerais extraídas e feitas as considerações finais sobre as limitações do estudo e sugestões de investigação futura.

**PARTE I**  
**REVISÃO DA LITERATURA**

## **CAPÍTULO I Auditoria e Controlo Públicos – Terminologia e Conceitos**

### **1.1. Objetivos de Auditoria**

Os diferentes países têm diferentes abordagens para o controlo externo e supervisão das autarquias locais (Linnas, 2009), isto é, os países geralmente contam com várias combinações de instrumentos para exercerem o controlo sobre as autarquias.

Ezugbaia e Melkadze (2002), argumentam que, em alguns Estados, o controlo está associado a uma total supervisão desde os aspetos legais até ao mais improvável ponto de vista, incluindo a autorização prévia da lei e o poder de anular a decisão da autarquia local. Hanberger (2009), refere que o modelo de governação do Estado representa um dos tipos mais comuns de governação descentralizada.

Algumas características são comuns a vários países (Linnas, 2009):

Em primeiro lugar, os sistemas de controlo e fiscalização externos são combinações de diferentes tipos de controlo e subsistemas de supervisão;

Em segundo lugar, a importância atribuída aos diferentes subsistemas e aos elementos dos sistemas de controlo e fiscalização externos;

Em terceiro lugar, a base para o tratamento teórico e o conceito de aplicação prática dos sistemas de controlo e fiscalização externos das autarquias locais é diferente mesmo dentro da mesma organização (União Europeia, etc.);

Em quarto lugar, devido ao enquadramento legal, realidade política, contexto histórico-cultural e situação económica das diferentes instituições responsáveis pela execução das atividades de controlo externo e supervisão sobre as autarquias locais, estas executam as suas tarefas e deveres com diferente autoridade, devoção, regularidade, rigor e foco;

Em quinto lugar, em muitos países as autoridades do Estado, que executam o controlo e a supervisão sobre as autarquias locais estão habilitadas com um grande poder;

Em sexto lugar, nas autarquias de pequena dimensão, os auditores e supervisores responsáveis pela execução de atividades de controlo externo e supervisão sobre as

autarquias podem atuar sob o comando de alguns grupos com interesses específicos (Fender & Watt, 2002; Linnas, 2009);

Sétimo, o controlo centralizado completo é impossível em qualquer sistema complexo;

Oitavo, os sistemas de administração ao nível do Estado e os sistemas de administração ao nível local perfazem uma forma holística, criando um sistema de administração pública integral e complexo na sociedade (Sepp, Noorkõiv & Haljaste, 2006; Linnas 2009).

Finalmente, a gestão do Controlo Interno (CI) é obrigada a operar dentro de um quadro jurídico, o que é uma forma de controlo externo (Wallace, 2002).

O conceito de auditoria é inerente à administração financeira pública. A auditoria das autarquias locais é um instrumento de controlo democrático. A auditoria está bem definida em todo o mundo, mas há ainda algumas diferenças materiais nas suas definições e tratamento (Nieuwlands, 2006), por académicos, políticos, gestores públicos e profissionais de auditoria de diferentes países e regiões em todo o mundo (Linnas, 2009).

De acordo com Nicolaisen (2006), a auditoria tem sido contestada enquanto profissão, pois as normas de contabilidade são vistas como tendenciosas, os relatórios financeiros são muito complexos, evoluindo para um nível em que é difícil para as pequenas empresas, obter a informação certa no momento certo, para que possam preparar a sua informação financeira com precisão para que os auditores a possam auditar com confiança. De acordo com Worrall, Collinge e Bill (1998), as administrações locais são organizações com alguma complexidade, isto é, a administração local é um fenómeno complicado (Sepp *et al*, 2006).

A introdução de um sistema de controlo e auditoria no contexto da administração local é um desafio sério porque exige um elevado nível de coordenação (Dollery & Johnson, 2007; Linnas, 2009) das atividades de controlo e auditoria, entre os diferentes organismos responsáveis pela salvaguarda do desempenho de uma determinada autarquia.

As autarquias locais e a sua governação estão intrinsecamente ligadas ao ambiente político, jurídico, histórico, cultural e económico que as rodeiam (Linnas, 2009). As organizações do setor público são diversas e um único modelo de governação não servirá a todas as organizações. Isso leva a que sejam aplicados diferentes modelos de auditoria e controlo em cada município, que por sua vez, aplicam diferentes políticas legais, por razões históricas, culturais, económicas e dimensionais (Linnas, 2009).

Assim sendo, uma abordagem flexível e polivalente, providencia boas possibilidades de desenho, implementação e manutenção da auditoria e controlo adequado para uma autarquia em qualquer contexto que a rodeie.

De acordo com Sanderson (2001), a melhoria da eficiência do setor público que anteriormente dependia de modelos de tipo *top-down*, alterou fazendo com que todos os colaboradores duma autarquia sejam parte integrante no processo de salvaguarda e controlo interno da mesma. De acordo com o autor, a cultura administrativa no sentido de melhorar o desempenho administrativo tem de ser mantida sob controlo permanente, e a melhor maneira de efetuar esse controlo é através do cidadão (ou utente). O controlo público é portanto, uma parte do controlo democrático e da política participativa (Hanberger, 2009).

Assim, alguns autores admitem a possibilidade de aumentar o grau de participação direta dos eleitores e cidadãos nos processos de autonomia pública de uma determinada autarquia no processo de auditoria e controlo como sujeitos de controlo democrático, político, e de controlo público externo.

A auditoria pode ainda ser definida através de várias perspetivas, dentro das quais existem várias entidades que procuram a conseqüente harmonização tanto a nível nacional como internacional. Considera-se então que a auditoria é o processo organizado e estruturado de examinar as informações com independência e isenção, avaliar a prova acerca da correspondência entre informações, situações ou procedimentos e critérios preestabelecidos, assim como comunicar ou divulgar conclusões, através de um relatório escrito, com um determinado grau de confiança que será posteriormente entregue aos interessados (Morais & Martins, 2007).

A auditoria pode também ser encarada como uma prática de grande importância social e económica, podendo estabelecer relações entre os vários agentes económicos, depositando toda a confiança no trabalho dos auditores.

De forma mais complexa, pode ser entendida como um processo em permanente mutação, em que o auditor analisa todas as situações e se pronuncia de acordo com a situação vigente com base nos critérios de comparação selecionados, providenciando a solução mais acertada de forma legal aos interessados.

A auditoria adaptou-se às constantes transformações para se tornar um motor de inovação e mudança nas organizações com vista a poder assim dar resposta às novas necessidades e exigências sociais (Marques, 1997). Visando exercer, essencialmente, um controlo tanto a nível das contas públicas como privadas, a auditoria encarrega-se da deteção de fraudes e erros nas contas das organizações, opinando sobre qual a forma mais eficaz e transparente de obter os resultados pretendidos, de forma a salvaguardar os interesses das organizações (Silva, 2000).

A auditoria e a contabilidade caminham paralelamente, tendo o auditor o papel de rever e verificar a contabilidade. Embora a atitude do auditor seja a de manter a imparcialidade no seu trabalho, sendo que o seu sucesso deve ser reconhecido pela sua integridade, idoneidade, justiça, ética profissional, competência e perícia, devendo ser um especialista não só pelo seu conhecimento, mas também pela experiência no campo da prática profissional em auditoria (INA, 2000).

Deste modo, podemos encontrar algumas definições na literatura que vão de encontro ao que se referiu. Assim, a auditoria é um exame feito por profissionais independentes, com o propósito de avaliar a atividade de determinado serviço ou entidade conferindo-lhe certa credibilidade. Segundo Boynton, Johnson e Kell (2002), referindo-se ao *Report of the Committee on Basic Auditing Concepts of the American Accounting Association*, a auditoria é um processo sistemático de obtenção e avaliação de evidências sobre afirmações a respeito de ações e eventos económicos, tendo como principal pretensão o grau de correspondência entre afirmações e critérios estabelecidos e de comunicação dos resultados aos utentes da informação.

Existem diversos tipos de auditoria, cujas designações se apresentam, na sua generalidade, no Quadro 1 consoante o seu objeto, finalidade, âmbito, extensão, periodicidade e agente executante.

<b>Tipos de Auditoria</b>	
Quanto ao conteúdo e finalidade	Auditoria das Demonstrações Financeiras
	Auditoria de Conformidade
	Auditoria Operacional
	Auditoria de Gestão
	Auditoria Estratégica
Quanto à amplitude	Auditoria Geral
	Auditoria Parcial
Quanto à periodicidade	Auditoria Permanente
	Auditoria Ocasional
Quanto ao período temporal que analisa	Auditoria de Informação Histórica
	Auditoria de Informação Previsional ou Prospetiva
Quanto à sua obrigatoriedade	Auditoria de Fonte Legal
	Auditoria de Fonte Contratual
	Auditoria Interna

Quadro 1 – Tipologia de Auditoria

Fonte: (Morais & Martins, 2007)

No contexto das reformas da Administração Pública, impõe-se a procura de uma maior economia, eficácia e eficiência, daí que o controlo interno tenha vindo a assumir um papel de maior relevo no seio destas organizações com vista a mitigar eventuais ameaças (INA, 2000). A necessidade de eficácia na realização dos objetivos e de eficiência na utilização de recursos escassos, exige aos responsáveis das organizações um conhecimento cada vez maior no desempenho das suas atividades.

A auditoria interna surge assim num contexto de procura de maior rigor na gestão pública, visando desenvolver soluções, instrumentos e modelos que proporcionem mais eficiência e eficácia à gestão, em que estas duas premissas associadas a uma terceira, a da economia, resultarão num tipo de auditoria denominada por auditoria de resultados.

Após esta breve contextualização dos conceitos e objetivos de Auditoria, importa agora diferenciar os dois principais tipos de Auditoria Pública, relacionando-os

com o sujeito que a executa, podendo este ser ou não um elemento externo à organização.

## **1.2. Auditoria Pública Interna versus Externa**

À semelhança das organizações privadas, também os organismos públicos, incluindo as autarquias locais, estão sujeitas a serem auditadas. A atividade de auditoria é habitualmente classificada como interna ou externa. Um serviço de auditoria interna não pode perder de vista que deve funcionar como um instrumento de gestão que desenvolve a sua atividade num ambiente dinâmico e complexo, procurando, designadamente, identificar e antecipar problemas, analisar as suas causas e os riscos que lhes estão associados. Deve ainda identificar e analisar processos críticos e propor soluções para a sua melhoria, tendo em vista o aperfeiçoamento da organização (Morais & Martins, 2007) (i-1).

Segundo Costa (2008), os auditores internos devem ter como objetivo principal assessorar o órgão executivo, apoiar o próprio município nos diferentes níveis de gestão, procurando a eficiência da utilização dos recursos, contribuindo para uma adequada situação de equilíbrio do compromisso de utilização dos meios de controlo (i-1).

As atividades de auditoria interna são amplas abarcando a organização, em todos os aspetos das suas operações e a todos os níveis da estrutura orgânica (Pradas & Salvador, 1995), (i-1). Na medida em que a auditoria interna tem como função principal avaliar o processo de gestão, difere da auditoria externa que está mais focalizada na vertente financeira e nas atividades organizacionais que podem ter um efeito direto nas demonstrações financeiras. As auditorias internas devem ter como objetivo principal assessorar o Executivo, apoiar o município em todas as suas atividades e a diferentes níveis de decisão, auxiliar os serviços no bom desempenho das suas atribuições e responsabilidades (Barbosa, 1994).

Os principais destinatários dos serviços de um departamento de auditoria interna, ao contrário do que acontece com as auditorias externas, estão no interior do próprio município e aos diferentes níveis de gestão. A existência de um serviço de auditoria interna num dado município depende fundamentalmente da vontade do próprio Executivo.

A auditoria externa é aplicada nos diferentes municípios e resulta da obrigatoriedade imposta pela legislação vigente. No âmbito das ações que incidem sobre a função contabilístico-financeira e na apreciação do controlo existente, os auditores externos preocupam-se mais com a segurança do sistema do que com a eficiência da utilização dos recursos, enquanto os auditores internos se preocupam mais em contribuir para adequadas situações de equilíbrio e de compromisso entre a desejada eficácia do sistema e a eficiência da utilização dos meios de controlo (Fonseca, Mussolini & Machado, 2010).

Diferenças básicas agora abordadas e outras quanto ao trabalho executado pelos auditores internos e externos patentes no Quadro 2 (Morais & Martins, 2007) (i-2):

<b>Auditor Interno</b>	<b>Auditor Externo</b>
O auditor interno acompanha permanentemente a atividade da entidade, o que lhe proporciona um melhor conhecimento do negócio, conferindo-lhe maior sensibilidade em relação a tudo o que se refere à entidade.	O acompanhamento do auditor externo é realizado de forma intermitente, e em várias entidades. Poderá deter uma vasta experiência, fruto da auditoria a várias entidades de variados tipos de negócios.
A auditoria é realizada por profissionais da entidade auditada.	A auditoria é realizada por profissionais externos à entidade auditada.
O objetivo é atender às necessidades do órgão de gestão, contribuindo para o fortalecimento do sistema de controlo interno.	O objetivo é atender às necessidades de terceiros no que diz respeito à credibilidade das informações financeiras. A avaliação do controlo interno é feita, principalmente, para decidir a extensão e calendarização dos exames a efetuar às contas.
O trabalho é realizado tendo em conta as áreas operacionais e as linhas de responsabilidade administrativa.	O trabalho é executado tendo em conta os elementos das demonstrações financeiras.
O controlo interno é avaliado para poder expressar opinião acerca da eficácia e eficiência, da utilização dos recursos da entidade.	A opinião acerca do controlo interno, salienta-se na segurança das operações e o seu impacto nas demonstrações financeiras em detrimento da eficácia e eficiência dos recursos.
O exame das atividades é contínuo.	O exame das informações das demonstrações financeiras é descontínuo.
Tem de conduzir a sua atividade com diplomacia, objetividade e independência. Tem de ser competente nas relações humanas e na forma de comunicação. Tem de se impor, principalmente, pela sua competência e pelos seus conhecimentos.	Caso se trate de um Revisor Oficial de Contas, este é nomeado pela Assembleia-Geral, pode fazer parte do órgão de fiscalização e a sua atividade tem suporte legal. Emite um relatório que acompanha obrigatoriamente, as contas.

Fonte: (Morais & Martins, 2007)

De seguida e após terem sido expostas as principais diferenças entre auditoria interna e externa, será retratado o enquadramento da atividade de auditoria interna dentro de uma organização.

### **1.3. Enquadramento da Atividade de Auditoria Interna**

De acordo com a definição do *Institute of Internal Auditors (IIA)*, “a auditoria interna é uma atividade independente, de avaliação objetiva e de consultoria, que tem como objetivo acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Pretende ajudar a organização na prossecução dos seus objetivos através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação da eficácia da gestão de risco, do controlo e dos processos de governação”.

A atual definição de auditoria interna alinha o trabalho dos auditores com os fatores críticos de sucesso das organizações e com os seus processos essenciais, pelo que a mudança do conceito de auditoria interna deve ser acompanhada com a mudança do perfil do auditor interno (Castanheira, 2007) (i-3).

Para Alves (2009), a “auditoria interna visa, essencialmente, apoiar a gestão de topo e os gestores operacionais, a identificar os riscos negativos das atividades / subprocessos e contribuir, necessariamente, com propostas de ações corretivas, numa lógica de criação de valor para o cliente e acionista” (i-2).

Outro aspeto primordial é “a sustentação da realização de ações de auditoria, enquadradas em planos de ação baseados numa matriz de risco, num código de conduta e num cumprimento das Normas Profissionais estabelecidas pelo IIA” (Pinheiro, 2005) (i-2).

O Instituto Português de Auditoria Interna (IPAI) concluiu que a auditoria interna no setor público pode desempenhar uma importante função de apoio à gestão e ao processo de tomada de decisão, pois:

- Promove a economia na aquisição de recursos;
- Promove a eficiência na utilização desses recursos;
- Promove a eficácia das ações e dos programas dos auditores.

A auditoria interna tem como missão supervisionar o funcionamento, eficácia e eficiência do sistema de controlo interno, bem como a fiabilidade e a qualidade da informação contabilística.

Resumindo, a auditoria interna assume a função primordial de supervisão da gestão de risco, dos controlos e dos processos de governação. É uma atividade de grande importância estratégica que contribui diretamente para o fortalecimento da gestão organizacional.

O auditor verifica se os riscos inerentes à atividade da organização estão adequadamente cobertos, se estão a ser cumpridas as políticas ditadas pela administração, bem como se estão a ser seguidos os procedimentos e normativos aplicáveis tanto a nível interno como externo (Santander, 2008).

A auditoria interna, além do desempenho da função de controlo, também tem um papel consultivo. Deste modo, a auditoria interna deverá estabelecer planos fundamentados no risco, para determinar prioridades de atividades, consistentes com os objetivos das entidades (Miñon & Dominguez, 2003) (i-3).

Segundo Moeller (2005) e Vaassen, Meuwissen e Schelleman (2009), as principais funções da auditoria interna podem ser subdivididas em:

- Função de apoio à direção: a auditoria interna apenas tem razão de ser quando aquela lhe reconhece utilidade, a posiciona a um nível hierárquico elevado e define claramente as suas atribuições nos seus estatutos ou por regulamento interno. Ou seja, quando reconhece expressamente que a função de auditoria interna acrescenta valor à organização;
- Função de vigilância do sistema de controlo: a atividade de auditoria interna deve proporcionar à Direção informação sobre a eficácia do controlo interno. O auditor interno converte-se num elemento chave de monitorização deste sistema.

Nesta perspetiva, a atividade de auditoria interna é desenvolvida durante todo o ano. A sua principal responsabilidade é dotar a direção de uma ferramenta de controlo, mediante a identificação dos pontos fracos da entidade, emitindo um relatório de diagnóstico.

O auditor mede e avalia, comparando com as normas estabelecidas, o estado do sistema de controlo, concluindo se é ou não o adequado. Não o sendo, tenta identificar as causas. Dependendo dos resultados obtidos no diagnóstico, a Direção pode transformar um sistema de controlo inadequado ou débil, num sistema apropriado, mediante a adoção de medidas corretivas.

Para além dos serviços de auditoria, no âmbito da gestão de risco, a atividade de auditoria interna poderá prestar serviços de consultoria, desde que seja assegurada a sua independência e objetividade.

Neste contexto, a auditoria interna assume uma importância fundamental no processo de gestão da organização e exige uma equipa com uma visão multidisciplinar que deve atuar de forma coordenada no apoio à Direção.

A auditoria interna visa entre outros aspetos (Pickett, 2006):

- Analisar e avaliar a segurança, adequação e aplicação de todos os sistemas de controlo, não só existentes mas também que venham a ser propostos no quadro da organização;
- Determinar a eficácia com que os ativos estão salvaguardados de perdas;
- Verificar a integridade e fiabilidade dos sistemas estabelecidos para assegurar a observância das políticas, metas, planos, procedimentos, leis, normas e regulamentos, assim como a sua efetiva utilização;
- Analisar as operações do ponto de vista da economia, eficácia e eficiência.

A atividade de auditoria interna deve pautar a sua atuação por algumas linhas orientadoras (Miñon & Dominguez, 2003):

- Ser dinâmica – não adotar uma atitude de passividade, gerindo o plano de auditoria em função dos riscos identificados;
- Ser prospetiva – ter uma visão para o futuro e encarar a organização como um meio onde existe um conjunto de relações, que visa atingir os objetivos organizacionais;
- Ser participativa – deve partilhar as recomendações e as propostas de melhoria dos procedimentos de controlo, para redução do risco inerente e melhoria da gestão;

- Ser pedagógica – deverá encarar a sua atividade como parte integrante da organização e respeitar a opinião dos funcionários, formulando recomendações úteis e implementáveis;
- Ser evolutiva – deverá evoluir na forma de execução das ações, tanto na forma de abordagem como na utilização dos meios para atingir os objetivos preconizados para a atividade.

Após esta descrição do enquadramento da atividade de auditoria interna dentro de uma organização, serão agora descritas as entidades que efetuam a auditoria externa pública a nível nacional.

## **1.4. A Especificidade da Auditoria Externa Pública**

### **1.4.1. Tribunal de Contas**

A Constituição da República Portuguesa (CRP) no seu Artigo 214º, apresenta o Tribunal de Contas (TC) como o órgão supremo da fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a lei mandar submeter-lhe.

As suas funções evoluíram para assumirem, hoje, a mais elevada responsabilidade no âmbito da auditoria pública (Costa, 2008). A Lei nº 98/97 de 26 de agosto – Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC), refere nos Artigos 53º e 54º que as contas das entidades públicas devem ser objeto de verificação interna e externa. De acordo com o Artigo 54º, a verificação externa das contas tem por objeto apreciar:

- A legalidade e regularidade das operações efetuadas;
- A fiabilidade dos respetivos sistemas de controlo interno;
- As contas e as demonstrações financeiras elaboradas pelas entidades e a sua fidedignidade nas receitas e despesas, bem como a sua situação financeira patrimonial;
- Se as contas estão elaboradas de acordo com as regras contabilísticas fixadas.

De acordo com o Artigo 57º da mesma Lei, refere ainda que o TC pode, para além das auditorias necessárias à verificação externa das contas, realizar, a qualquer momento, auditorias de qualquer tipo ou natureza a determinados atos, procedimentos ou aspetos da gestão financeira de uma ou mais entidades sujeitas à sua jurisdição.

De acordo com o n.º 10 do Artigo 9.º, da LOPTC, o TC fiscaliza a legalidade e a regularidade das despesas públicas, aprecia a gestão financeira e efetiva responsabilidade por infrações financeiras. A sua jurisdição abrange todas as instituições públicas portuguesas, quer atuem em Portugal, quer no estrangeiro (Artigo 1.º, n.º 2). O n.º 1 do Artigo 2.º, diz que estão sujeitas à jurisdição e aos poderes de controlo financeiro do TC as entidades integradas no setor público administrativo, nomeadamente:

- O Estado;
- As Regiões Autónomas e os seus serviços;
- As autarquias locais, suas associações ou federações e seus serviços bem como as áreas metropolitanas;
- Os institutos públicos;
- As instituições de segurança social.

Quanto ao momento em que o controlo do TC é exercido, ele pode assumir-se previamente à efetivação dos atos de gestão pública (controlo *à priori*), durante a efetivação (controlo concomitante) e controlo *à posteriori*, também chamado de sucessivo (Lei n.º 98/97, Capítulo IV).

Relativamente às autarquias, o TC tem poderes de julgar e sancionar a gestão dos autarcas. O mesmo não se passa com as empresas municipais, institutos e associações detidas pela autarquia. Sobre estas o TC só tem poderes de controlo financeiro, competindo o poder jurisdicional e sancionatório aos tribunais comuns (Costa, 2008).

A apreciação da legalidade, economia, eficiência e eficácia assim como a realização de auditorias está entregue ao TC em relação a todas as entidades integradas no universo das autarquias. Esta competência surge como uma possibilidade, cujo exercício está condicionado pela limitação de meios que impedem a sua efetivação de forma sistemática (Costa, 2008).

As contas das autarquias são auditadas à distância, *à posteriori* e utilizando sobretudo procedimentos de revisão analítica, sem prejuízo da possibilidade de auditorias sistemáticas (Costa, 2008). Nos termos do Artigo 55.º da LOPTC, o TC pode

realizar auditorias de qualquer tipo, para além das auditorias financeiras (legalidade e regularidade):

- Auditorias integradas;
- Auditorias específicas ou orientadas; auditorias de projetos ou programas;
- Auditorias de sistema; auditorias de avaliação específica (impactos ambientais, sociais, etc.).

Em 1999, o TC editou o primeiro volume do Manual de Auditoria e Procedimentos. Este manual foi elaborado na senda das normas da INTOSAI e do Manual de Auditoria do Tribunal de Contas Europeu (Costa, 2008). Neste Manual estão dispostas as três principais fases de Auditoria, que serão descritas mais à frente.

Seguidamente será efetuada uma breve descrição de mais uma das entidades que leva a cabo a função de auditoria externa.

#### **1.4.2. OROC**

Nos termos do estatuto jurídico que regulamenta a profissão de Revisor Oficial de Contas (ROC) caberá à Câmara dos Revisores Oficiais de Contas (CROC) definir normas e procedimentos técnicos de atuação profissional, tendo em conta os padrões geralmente aceites pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC).

O referido estatuto estabelece que é da competência exclusiva do ROC a revisão legal de empresas ou de outras entidades, revisão esta que consiste no exame das contas relativamente à sua certificação legal, bem como o exercício de quaisquer outras funções de interesse público que a lei lhes atribua.

Consequentemente, nas Normas Técnicas de Revisão/Auditoria utiliza-se o termo revisor/auditor para designar tanto os ROC como as Sociedades dos Revisores Oficiais de Contas (SROC) como ainda os auditores externos, e o termo revisão/auditoria para designar tanto a revisão legal como a auditoria.

No âmbito do trabalho de revisão/auditoria, o ROC deverá ter em consideração o risco de fraude e os procedimentos de auditoria estabelecidos na *International Standard on Auditing* (ISA) ISA 240 – “A Responsabilidade do Auditor ao Considerar a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras”.

Será agora descrita mais uma entidade que se dedica à auditoria externa pública que se intitula por Inspeção Geral de Finanças.

### **1.4.3. Inspeção Geral de Finanças**

A Inspeção Geral de Finanças (IGF) é um órgão de controlo interno do Estado Português. É um serviço integrado no Ministério das Finanças que tem por função o controlo da Administração Financeira do Estado e o apoio técnico àquele ministério, funcionando na direta dependência do Ministro (Costa, 2008). Enquanto serviço de controlo incumbe especialmente à IGF:

- O exercício do controlo nos domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial, de acordo com os princípios da legalidade, da regularidade e da boa gestão financeira, visando contribuir para que a gestão pública e a gestão de fundos comunitários se faça com as regras da economia, eficiência e eficácia na obtenção das receitas públicas e na realização das despesas públicas, nacionais e comunitárias;
- Proceder a ações sistemáticas de auditoria financeira, incluindo a orçamental com a colaboração da Direção-Geral do Orçamento, de controlo e avaliação dos serviços e organismos, atividades e programas de administração financeira do Estado, com especial incidência nas áreas de organização, gestão pública, funcionamento e recursos humanos, visando a qualidade e eficiência dos serviços públicos;
- Presidir ao Conselho Coordenador do Sistema do Controlo Interno da Administração Pública, bem como elaborar o plano estratégico plurianual e os planos de ações anuais para efeitos da Lei de Enquadramento Orçamental;
- Exercer funções de autoridade de auditoria e desempenhar funções de interlocutor nacional da Comissão Europeia nos domínios do controlo financeiro e da proteção dos interesses financeiros revelados no Orçamento Comunitário;
- Realizar auditorias informáticas, em especial à qualidade e à segurança dos sistemas de informação, relativamente às entidades públicas e privadas, abrangidas pela sua intervenção, nomeadamente o levantamento exaustivo e análise dos principais problemas, assim como a otimização dos principais processos;
- Avaliar e controlar o cumprimento da legislação que regula os recursos humanos da Administração Pública.

Seguidamente será descrita a Inspeção Geral da Administração do Território, sendo que esta é a única de todas as apresentadas que se dedica exclusivamente à fiscalização das Autarquias Locais.

#### **1.4.4. Inspeção Geral da Administração do Território (IGAT)**

A tutela administrativa das autarquias locais tem o seu suporte na Constituição da República Portuguesa (CRP) que estipula, no seu Artigo 242º, que:

“1- A tutela administrativa (do governo) sobre as autarquias locais consiste na verificação do cumprimento da lei por parte dos órgãos autárquicos e é exercida nos casos e segundo as formas prescritas na lei.

2- As medidas tutelares restritivas da autonomia local são precedidas de parecer de um órgão autárquico, nos termos a definir por lei.

3- A dissolução dos órgãos autárquicos só pode ter por causa ações ou omissões ilegais graves.”

A regulação do regime jurídico da tutela administrativa, anteriormente sob a Lei nº 87/89, de 9 de setembro, está hoje definida na Lei nº 27/96, de 1 de agosto, que estabelece o regime jurídico da tutela administrativa das autarquias, bem como o respetivo regime sancionatório (Artigo 1º).

A função da tutela administrativa das autarquias pertence à Inspeção Geral de Administração e do Território (IGAT), que por sua vez depende do Ministério da Administração Interna e do Território (Costa, 2008).

No Artigo 2º da Lei nº 27/96, de 1 de agosto é definido o objeto da tutela administrativa do Governo sobre as autarquias como a verificação do cumprimento das leis e regulamentos por parte dos órgãos e serviços das autarquias locais e entidades equiparadas.

Assim, o IGAT tem um objetivo de controlo da legalidade da atuação das autarquias, desiderato que, como referido, partilha com o TC e a IGF.

Contudo, o âmbito da atuação da IGAT é mais do tipo inspetivo, concretizando-se em três tipos de ações (Artigo 3º):

- Inspeção – consiste na verificação da conformidade dos atos e contratos dos órgãos e serviços, resultante de fundada denúncia apresentada por quaisquer pessoas singulares ou coletivas;
- Inquérito – consiste na verificação da legalidade dos atos e contratos concretos dos órgãos e serviços, resultante de fundada denúncia apresentada por quaisquer pessoas singulares ou coletivas ou de Inspeção;
- Sindicância – consiste na indagação dos serviços quando existam sérios indícios de ilegalidade de atos dos órgãos e serviços que, pelo seu volume e gravidade, não devam ser averiguados no âmbito do inquérito.

Após esta caracterização das entidades que se dedicam à Auditoria Externa Pública, será agora feita uma contextualização da Administração Pública.

### **1.5. A Administração Pública**

O contributo da Administração Pública para o bom desempenho de qualquer economia é inquestionável, principalmente pela diversidade de beneficiários dos serviços públicos que afeta, desde utilizadores primários dos serviços fornecidos aos cidadãos e empresas.

Assim, as implicações estratégicas do seu desempenho são globais, condicionando a eficácia das políticas desenvolvidas pelo governo, a atividade empresarial e ainda, direta e indiretamente, a satisfação das necessidades dos cidadãos e a sua qualidade de vida.

Neste sentido, torna-se essencial avaliar os serviços públicos. Este subcapítulo apresenta uma revisão da literatura dos principais aspetos da avaliação dos serviços públicos, refletindo sobre as suas especificidades, tornando-se importante para a compreensão das questões relativas à qualidade e à avaliação do desempenho nos serviços públicos.

Nas economias modernas o Estado tem vindo a assumir um vasto conjunto de responsabilidades, desde a garantia da segurança pública e da existência de infraestruturas essenciais, à prestação de serviços de saúde, educação, justiça e bem-estar, culminando na prossecução de interesses comuns, tais como a promoção do crescimento, do desenvolvimento económico e da proteção do ambiente.

Diferentes entidades de áreas variadas estão envolvidas neste processo, existindo uma teia de relações entre os diversos níveis de governo – local, regional e nacional. Tal implica que, na maior parte dos casos, os agentes económicos sejam obrigados a ter de lidar com muitas entidades.

Consequentemente, a complexidade resultante é enorme deixando os cidadãos e empresas confusos, tendo na maior parte dos casos dificuldade em compreender quem é responsável pelo seu assunto, causando frustração em muitos contatos com a Administração Pública.

O resultado é, então, um setor público fragmentado que utiliza frequentemente os seus recursos de forma ineficiente e ineficaz, (Bardach, 1998) e que em muitos casos não reflete a perspetiva do cliente (cidadão ou empresa) que cada vez mais exige celeridade e simplicidade nas suas relações com a Administração (Hagen & Kubicek, 2000; Kavanagh & Richards, 2001).

Neste contexto, uma corrente da investigação sobre gestão pública defende a evolução para um modelo de crescimento de relações e cooperação entre entidades públicas, assente numa redefinição da conceção e da distribuição do serviço, com efeitos favoráveis para a eficiência e eficácia da ação pública (Fountain, 1994; Seidle, 1995; Bardach, 1998; Bent, 1999; Agranoff & McGuire, 2001; Keast & Brown, 2002; Pollitt, 2003; Entwistle & Martin, 2005).

Deste modo, em alguns países europeus existem projetos de *one-stop-government*, embora, na maior parte dos casos, ainda limitados à prestação de diferentes serviços públicos através de canais de distribuição comuns, com maior desenvolvimento da prestação dos serviços pelo canal virtual, o que leva a concluir que esta tendência tem futuro na Europa (Ling, 2002).

Tudo isto leva a crer que a evolução da gestão pública nos próximos anos centrar-se-á na inovação dos serviços públicos e na distribuição voltada para o cidadão e com o envolvimento da comunidade (Moran, 2005).

### **1.5.1 Especificidades dos Serviços Públicos**

Na maioria das economias, as tendências mais recentes ao nível da gestão pública têm como ponto de partida teorias, modelos, conceitos e ferramentas da gestão

privada. Contudo o recurso a estes métodos de gestão deve ser prudente, pois as ideias que têm sucesso no setor privado não dão por si só garantia de bons resultados no setor público.

Na verdade, existe um conjunto de características dos serviços públicos que condiciona a aplicação de alguns elementos da gestão privada neste contexto, salientando-se, desde logo, a não existência do objetivo de maximização do lucro, substituído pela distribuição de benefícios de bem-estar social aos cidadãos, sendo que os serviços públicos são tendencialmente gratuitos, tendo retorno através dos impostos, enquadrando-se num contexto de concorrência pontual e pouco significativa, longe da necessidade constante da iniciativa privada de conquistar clientes.

Acresce, ainda, que os serviços públicos se desenrolam num ambiente com fortes constrangimentos político-administrativos (Kelman, 2005). Pollitt (1993) aponta sete fatores de diferenciação do setor público em relação ao privado: responsabilidade perante os representantes eleitos, múltiplos e conflituantes objetivos e prioridades, ausência ou raridade de organizações em competição, relação entre oferta e rendimento, processos orientados para o cliente/cidadão, gestão do pessoal e enquadramento legal.

Em todo o caso, as diferenças entre o contexto público e o privado significam que há muitas questões relativas ao comportamento organizacional que são mais importantes, ou mesmo exclusivas, no contexto público do que no privado.

Desta forma, a avaliação dos serviços públicos, reconhecendo as mais-valias que pode obter das experiências de avaliação no contexto empresarial privado, deve ainda considerar as características específicas do setor público nas suas ferramentas e modelos.

### **1.5.2. Avaliação do Desempenho nos Serviços Públicos**

A reforma do setor público ocorreu na maior parte das economias ocidentais a partir dos anos 80, dando grande ênfase às regras e procedimentos.

A fim de diminuir a sua dimensão e reduzir os orçamentos, os diversos governos decidiram reestruturar as organizações administrativas e alterar a sua forma de trabalho (Kickert, 1995; Pollitt & Bouckaert, 2000; Christensen & Laegreid, 2003).

Também a medição do desempenho é uma área relativamente recente na gestão pública que começou a incluir termos como medição e avaliação de desempenho,

indicadores de desempenho, verificação de desempenho, *value for money* e, mais recentemente, garantia da qualidade (Boland & Fowler, 2000).

A questão da avaliação do desempenho dos serviços públicos torna-se mesmo essencial nas economias desenvolvidas, verificando-se um crescente compromisso do poder político com a avaliação do desempenho.

Deste modo, a medição e a gestão do desempenho passam a ser consideradas elementos essenciais à modernização do setor público (OCDE, 2000), coincidindo com o alastramento da reforma administrativa (Power, 2000), com a globalização e com as crescentes exigências da sociedade para com o retorno das suas contribuições ao Estado.

Segundo Doherty e Horne (2002), há uma série de razões subjacentes à importância da medição do desempenho: desde logo a clarificação dos objetivos da organização, a possibilidade de redução de custos e de implantação de medidas de melhoria da qualidade.

Por outro lado, a crescente relevância atribuída à transparência e à prestação de contas por parte da Administração aos seus diferentes grupos de interesse (*stakeholders*) e ao cidadão em particular, traduz-se no objetivo de prestar informação sobre a qualidade, eficácia, acessibilidade ou eficiência dos serviços prestados (Vigoda-Gadot, 2000).

Na prática a avaliação dos serviços públicos é uma tarefa ainda mais complexa do que no contexto privado. Dadas as especificidades dos serviços públicos, é essencial refletir acerca dos indicadores de desempenho concretos a utilizar. Desde logo, o valor não é entendido como o preço do serviço público, uma vez que muitos deles são mesmo praticados a título gracioso, nem mesmo o custo dos *inputs*.

Os destinatários dos serviços públicos são muito diversificados, podendo mesmo ter interesses conflitantes e nem sempre igualmente relevantes, tornando mais complexo o processo de avaliação, sendo o desempenho das entidades públicas julgado por múltiplas partes, nomeadamente por consumidores, contribuintes, colaboradores e políticos (Boyne, 2003).

Se por um lado os serviços públicos nunca poderão ser avaliados através de uma única medida, por outro nem todas as suas atividades são quantificáveis, sendo que a

sua avaliação é, em grande parte, subjetiva, pois nem sempre se trata de medir um desempenho objetivo, mas antes uma imagem do setor público (Roemer-Mahler, 2006).

Com base numa revisão da literatura sobre a conceptualização e medição do desempenho organizacional, Boyne (2003) identifica sete dimensões do desempenho do serviço público (Costa, 2008):

- Quantidade de resultados (*outputs*);
- Qualidade desses mesmos resultados (medida em termos de rapidez e fiabilidade do serviço, cortesia dos funcionários, etc.);
- Eficiência;
- Equidade;
- Impactos (*outcomes*);
- Valor (*value for money*, medido como o custo por unidade de *outcome*);
- Satisfação do consumidor (utente ou munícipe).

Concluídas estas considerações sobre a Administração Pública, serão agora enumerados os procedimentos a salientar aquando de uma auditoria aos ativos de uma instituição pública.

## 1.6. Auditoria Pública

O conceito de auditoria pública tem vindo a sofrer alterações, independentemente do âmbito da sua aplicação. As fraudes e irregularidades têm sido uma das principais preocupações no domínio da função pública, apesar de existirem outros objetivos que merecem atenção (Costa, Pereira & Blanco, 2006).

A Auditoria Pública tem como objetivo garantir que os fundos sejam utilizados corretamente, de forma eficiente e em conformidade com a decisão pública (Anerud, 2004).

A nível internacional surgiram vários organismos dedicados à auditoria do setor público como o IFAC (*International Federation of Accountants*), e o INTOSAI (*International Organization of Supreme Audit Institutions*), sobretudo focados na auditoria externa, assim como, o IIA (*The International Institute Of Auditors*), para a auditoria interna, tendo já sido descritas as principais linhas de ação destas instituições.

Segundo Cruz (1997), existem cinco etapas a percorrer na execução de uma Auditoria operacional aos ativos de uma autarquia local (i-7):

- 1ª Etapa → Obtenção da informação básica;
- 2ª Etapa → Revisão de objetivos, políticas, normas legais e administrativas;
- 3ª Etapa → Revisão e Avaliação do Controlo Interno;
- 4ª Etapa → Exame detalhado nas áreas críticas;
- 5ª Etapa → Comunicação de Resultados.

Descrevem-se, de seguida, os procedimentos de Auditoria que devem ser preconizados em cada uma das etapas (Cruz, 1997):

#### **Obtenção da informação básica**

- Realização de entrevistas às entidades que executam as atividades, principalmente estabelecimentos bancários envolvidos em convenções, aos utentes da informação, e contraposição dessa informação com quem gere essas atividades;
- Realização de inquéritos aos colaboradores, aos responsáveis pelo conselho fiscal ou seu equivalente, assim como aos responsáveis pela Auditoria Interna;
- Solicitação ou consulta de documentos internos adotados nos estágios de programação, execução e avaliação de atividade inerentes à gestão do ativo financeiro;
- Solicitação ou consulta da legislação vigente que suporta o regime da receita e da despesa;
- Solicitação de relatórios do Conselho Fiscal ou seu equivalente bem como da Auditoria Interna;
- Visita às instalações onde efetivamente se encontram os registos, assim como o controlo das operações;
- Consulta dos modelos utilizados por outras esferas governamentais para o controlo administrativo das componentes dos ativos financeiros (Ex. Autoridade Tributária e Aduaneira, ou Segurança Social).

## **Norma de Controlo Interno**

A Norma de Controlo Interno (NCI) a elaborar por cada autarquia consiste em descrever os procedimentos e os métodos de controlo. Deve adequar-se à respetiva estrutura organizacional e atender aos serviços existentes. Deve ainda refletir e ajustar-se às competências, atribuições e respetivas responsabilidades funcionais.

O objetivo da NCI é definir medidas de ação. Constitui um documento de importância vital para a organização e funcionamento dos sistemas administrativos, contabilísticos e operacionais, devendo configurar a estrutura de um normativo legal com capítulos, secções e artigos (Teixeira & Correia, 2000).

Tem um papel central no SCI na medida em que estabelece a utilização dos métodos e sistemas de controlo indispensáveis para uma adequada segregação de funções, para o controlo das operações, para a definição de autoridade e responsabilidade e para o registo metódico dos factos (Teixeira & Correia, 2000).

### Procedimentos de Auditoria:

- Atualização e recapitulação da legislação e de outros documentos básicos que regulam os processos de salvaguarda e realização dos ativos financeiros;
- Indagação sobre e aperfeiçoamento do entendimento pessoal de cada colaborador relativamente à missão da entidade, com a finalidade de entender a funcionalidade e os limites mínimos e máximos da responsabilidade atribuída a cada um;
- Identificação das autorizações de depósitos e levantamentos que não são efetuadas em tempo oportuno;
- Identificação da proporcionalidade e concentração das disponibilidades por instituições financeiras comparativamente ao risco de solvência das mesmas;
- Elaboração de uma lista de processos de gestão ligados aos equívocos ou em relação à incorreta tempestividade da realização dos levantamentos, depósitos, ordens de pagamento que estão previamente agendados.

Os métodos e procedimentos de controlo, de aplicação obrigatória previstos no POCAL, constituem um instrumento de apoio a todos os funcionários e dirigentes com responsabilidades funcionais na área da contabilidade autárquica.

Estes métodos e procedimentos não têm carácter definitivo, devendo adaptar-se sempre que necessário a alterações de natureza legal, assim como outras normas de enquadramento e funcionamento local, deliberadas pelos órgãos da autarquia no âmbito das respetivas competências e atribuições legais (Teixeira & Correia, 2000) (i-7).

### **Revisão e Avaliação do Controlo Interno**

- Avaliação da efetividade e vulnerabilidade dos controlos de acesso e alterações no sistema de processamento das disponibilidades, da segurança de assinaturas dos colaboradores credenciados para pagamentos e recebimentos proceder a uma constante atualização dos registos e do controlo exercido sobre os mesmos, testando as possibilidades de registos em datas já passadas;
- Confirmação ou refutação das áreas que, na primeira etapa, foram tidas como prioritárias e próprias, decidindo o grau de profundidade e exame a efetuar através de uma revisão das áreas de maior prioridade. Recolha e documentação de informações relacionadas com o controlo interno do ativo financeiro relativamente ao planeamento quantitativo a compor as contas do ativo financeiro, através de uma análise da política adotada e da efetividade do cronograma de pagamentos e instrumentos de projeção e previsão das disponibilidades orçamentadas;
- Obtenção de informações e definição de requisitos para programar a Auditoria, tais como: recursos humanos, recursos complementares (humanos e materiais), deslocações, estimativa do tempo e controlo da produção, adoção de um planeamento participativo, preenchimento do plano anual de trabalho de Auditoria e estabelecimento de um programa mensal de Auditoria;
- Fixação de prazos para a conclusão dos trabalhos de campo e apresentação do relatório.

### **Exame detalhado nas áreas críticas**

- Adoção de técnicas adequadas às circunstâncias, entre as quais se destacam: amostragem, testes, provas seletivas de operações, circulação de informações, entrevistas e inspeções físicas;
- Teste da consistência dos dados e informações recolhidas, avaliando a relevância e a qualidade da prova obtida;

### **Comunicação de Resultados**

- Desconsideração de opiniões pessoais e sentimentos, restringindo-se a estudos, projeções e relatos consistentes e alicerçados em evidências irrefutáveis;
- Utilização de recursos audiovisuais modernos cuja tecnologia resulte em economia de tempo e concentração da atenção dos interlocutores;
- Demonstração do desejo em colaborar na melhoria da entidade auditada fixando-se na demonstração de efeitos nos resultados futuros, sem divagações e previsões com excesso de otimismo;
- Recurso à transparência e ao esforço em tentar motivar para que haja uma manifestação escrita dos diretores da entidade auditada sobre o conteúdo dos relatórios e probabilidades de correções no futuro.

Após ter sido feita uma descrição de quais as etapas a serem levadas a cabo aquando de uma auditoria aos ativos de uma instituição pública, será agora descrito de uma forma detalhada o sistema de controlo interno.

## CAPÍTULO II O Sistema de Controlo Interno nas Autarquias

### 2.1. Conceitos

A palavra controlo significa, ao nível da administração pública, “ *a faculdade de vigilância, orientação e correção que um poder, órgão ou autoridade, exerce sobre a conduta funcional de outro* ” (Meirelles, 2007) (i-6).

O controlo interno (CI) é um processo integrado, efetuado pela gestão ou outra entidade da organização, e é concebido para a adequada gestão do risco organizacional e para proporcionar um grau de confiança razoável na concretização da missão da entidade.

Embora distinto, um conceito que aparece associado ao CI, é o de Sistema de Controlo Interno (SCI). A *International Federation of Accountants* (IFAC, 2001) define o SCI como “ *o plano de organização e todos os métodos e procedimentos adotados pela administração de uma entidade para auxiliar a atingir o objetivo de gestão, e assegurar, tanto quanto for praticável, a metódica e eficiente conduta dos seus negócios, incluindo a adesão às políticas da administração, a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de fraudes e erros, a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação da informação financeira fidedigna.* ” (i-6). É assim, uma ferramenta fundamental para o controlo de gestão sendo constituída por um conjunto de normas, técnicas e instrumentos adotados por uma dada entidade para atingir os objetivos.

O controlo interno é um processo integrado na medida em que é constituído por um conjunto de ações que envolve todas as atividades e tarefas da entidade, utilizado como um meio para atingir um fim. É, também, um processo dinâmico, permanentemente adaptável às alterações com que a organização se venha a deparar (Carvalho, 1999) (i-6).

O *Institute of Internal Auditors* acrescenta que o controlo interno é qualquer ação aplicada pela gestão para reforçar a possibilidade de os objetivos e metas estabelecidos serem cumpridos, e resultante do planeamento, da organização e da orientação da gestão (Marçal & Marques, 2011) (i-6).

O organismo que mais se destacou ao definir o conceito de CI foi o *American Institute of Certified Public Accounts* (AICPA), ao desenvolver modelos, entre os quais o COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*). De acordo com este modelo, o controlo interno é um processo seguido pelo Conselho da Administração, Direção e outros membros da organização com a finalidade de garantir um grau de confiança razoável na realização dos seguintes objetivos (i-6):

- Eficácia e eficiência dos recursos;
- Fiabilidade da informação financeira; e,
- Cumprimento das leis e normas estabelecidas.

Mesmo estando bem concebido, o controlo interno não confere a garantia absoluta à gestão da concretização da missão e dos objetivos traçados, pois visa assegurar uma confiança razoável, assumindo um risco tolerável pela organização.

O sistema de controlo interno deve gerar um ambiente de controlo interno forte, o qual assenta em três fatores essenciais (Vaassen *et al.* 2009):

- Integridade;
- Valores éticos;
- Competência das pessoas.

São vários os tipos de controlo que devem fazer parte de qualquer sistema de controlo interno, os quais se adequam às necessidades de controlo das organizações. Neste sentido, pode dizer-se que existem controlos de prevenção, *à priori*, que têm como objetivo prevenir a ocorrência de factos ou acontecimentos indesejáveis (Teixeira & Correia, 2000) e controlos de deteção, *à posteriori*, cuja finalidade é detetar qualquer tipo de facto indesejável que já tenha ocorrido e corrigir os seus efeitos negativos (i-4).

Além destes, existem também os chamados controlos diretivos cuja missão é contribuir ativamente para a ocorrência de factos desejáveis, ou seja, encorajar, fazer com que esses factos aconteçam, isto porque uma orientação positiva evita a ocorrência de factos indesejáveis. Existem, também, os controlos corretivos que servem para proceder à retificação de qualquer tipo de problema identificado.

Finalmente, existem os controlos compensatórios, os quais, como o próprio nome indica, funcionam como forma de compensação em relação a eventuais fraquezas ao nível do sistema de controlo que possam existir noutras áreas de atividade.

Além destes tipos de controlos internos, existe também um conjunto de métodos de controlo interno que podem ser implementados aquando da criação do sistema de controlo interno e que são os seguintes (Vieira, 2007) (i-4) (i-5):

- Controlos administrativos: exercício de autoridade, estrutura orgânica, poder de decisão e descrição de tarefas;
- Controlos operacionais: planeamento, orçamento, contabilização e sistemas de informação, documentação, autorização, políticas, procedimentos e métodos;
- Controlos para a gestão dos recursos humanos: recrutamento e seleção, orientação, formação e desenvolvimento e supervisão;
- Controlos de revisão e análise: avaliação de desempenho, análise interna das operações e programas, revisões externas e outros;
- Controlos das instalações e equipamentos: inspeção das instalações e equipamentos.

### **2.1.1. Controlo e Auditoria Interna**

O controlo interno e a auditoria interna estão profundamente ligados e geralmente confundem-se os dois termos, que são frequentemente utilizados como sinónimos. No entanto, existem diferenças funcionais e operacionais entre o controlo interno e auditoria interna. O controlo interno é o sistema criado para garantir uma correta gestão financeira, bem como uma eficaz prestação de serviços, ao passo que a auditoria interna é a verificação desses sistemas.

Os processos de controlo interno destinam-se a fornecer garantias para atenuar os riscos na verificação da despesa, considerando que os auditores internos estão em sintonia com a conformidade, o desempenho e as auditorias financeiras. A característica que mais distingue a auditoria interna do controlo interno é que a primeira atua de forma independente, quer da administração quer da estrutura de controlo interno.

Um sistema eficaz de controlo deve ser composto por controlos financeiros e não financeiros aplicáveis a cada fase dos processos de tomada de decisão. Este sistema

deve possuir três componentes principais: *i)* Identificação de riscos; *ii)* Desenvolvimento de um sistema de controlo interno e de procedimentos para combater os riscos percebidos; *iii)* Estabelecimento de um procedimento de auditoria interna para verificar a eficácia e eficiência do controlo interno (Allen & Tommasi, 2001).

Numa organização, é da responsabilidade da gestão desenvolver o *modus operandi* para o sistema de controlo, devendo a primeira supervisionar o funcionamento do último e certificar-se de que a informação flui sem problemas entre os elementos da organização, especialmente por parte da equipa de gestão, assim como dos auditores internos e externos.

O objetivo da auditoria interna deve ser acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização bem como a sua estrutura de controlo, sendo assim "*uma atividade bem definida e uma profissão reconhecida*" (Madsen, 2003) que é executada por profissionais com vista a determinar se a tomada de decisão é correta e eficaz. Os auditores internos estão, em princípio, excluídos das atividades de gestão corrente, não estando autorizados a intervir nos círculos de tomada de decisão.

### **2.1.2. Criação de um Sistema de Controlo Interno numa Autarquia**

O controlo interno e a auditoria estão identificados como componentes-chave da Gestão das Finanças Públicas (GFP), funcionando como sistemas para aumentar a eficiência e a eficácia nas operações de uma autarquia local. No quadro da GFP, as funções de controlo e auditoria internas apoiam o processo de descentralização fiscal, promovendo a transparência e a responsabilidade no uso dos recursos públicos, garantindo a alocação de recursos públicos em conformidade com as prioridades dos cidadãos, dando desta forma lugar a uma disciplina fiscal muito rigorosa.

A implementação de um sistema de controlo interno eficaz em todas as autarquias locais, nem sempre é possível, pois nem todos os municípios têm a capacidade e uma estrutura com profissionais para assumir as principais responsabilidades associadas ao controlo interno.

Diamond (2004) apresenta uma estratégia simples, composta por cinco passos para a criação de um sistema de controlo interno numa autarquia local.

### **1º Passo:** Compreender a estrutura atual

Uma autarquia local deve em primeiro lugar rever o sistema de controlo em vigor. Uma análise detalhada do que está feito e não funciona dentro dos processos existentes, fornece dados úteis para as próximas etapas. Em traços gerais, alguns dos problemas típicos que as autarquias enfrentam são:

- Falta de objetivos claros e metas organizacionais;
- Falta ou ambiguidade de uma estrutura legal, que rege a estrutura de controlo;
- Falta de regras de integridade ética e profissionalismo;
- Má-conduta individual generalizada;
- Elevado risco de fraude, abuso e desperdício;
- Ineficiente contabilidade e má gestão de tesouraria;
- Falta de sistemas de responsabilização;
- Inércia e falta de motivação.

### **2º Passo:** Criar um quadro de controlo

De acordo com os pontos fracos e fortes indicados na análise preliminar, deve ser desenhado um quadro adequado de controlo. Uma autarquia local pode adotar um projeto de avaliação de controlo previamente desenhado, fazendo pequenos ajustes para as diretrizes de controlo interno geralmente aceites.

As normas de controlo interno do COSO - *Internal Control Integrated Framework* (que irá ser descrito em pormenor mais à frente) - e a orientação da INTOSAI, têm sido reconhecidas como as mais comuns e adequadas na definição e avaliação do controlo interno. As duas instituições fornecem geralmente um quadro bem definido e consistem em cinco componentes inter-relacionados: ambiente de controlo, gestão e avaliação de risco, atividades de controlo, informação e comunicação e monitorização e supervisão.

O ambiente de controlo, é a base para todas as outras componentes do controlo interno, proporcionando estrutura e disciplina. Incorpora valores éticos, a determinação da administração, estilo de funcionamento e a hierarquia de autoridade.

A gestão e avaliação de risco referem-se à avaliação da capacidade de uma organização para enfrentar os riscos relevantes para atingir os objetivos.

As atividades de controlo são as políticas e procedimentos que ajudam a garantir que as diretivas da gestão são realizadas corretamente e incluem uma ampla gama de atividades como aprovações, verificações e revisões de desempenho operacional.

A monitorização e supervisão são uma forma de avaliar a qualidade do desempenho do sistema ao longo do tempo e exige que as falhas no controlo interno sejam relatadas ao nível superior, da gestão de topo.

### **3º Passo:** Preparar/Rever o quadro jurídico

A existência de uma forte base jurídica nas autarquias locais também é pertinente pela necessidade de definir claramente os direitos, responsabilidades, políticas, processos e objetivos. Uma definição clara da missão principal e das responsabilidades das partes permitiria simplificar o controlo interno. Um quadro jurídico coeso também permite à gestão comparar os resultados com os objetivos pretendidos.

A legislação proposta deve incluir particularmente a designação dos agentes financeiros envolvidos e respetivas responsabilidades. Existem três intervenientes significativos para que as atividades de controlo funcionem em pleno, o Presidente do Conselho de Administração (Presidente da Câmara), os chefes de departamento/ divisão (vereador ou o gestor de projetos) e o departamento da contabilidade.

O chefe de departamento/ -divisão propõe uma atividade (como por exemplo, os pagamentos de compras), emite a ordem ou assina a proposta, e o contabilista faz o pagamento com relação à dotação do orçamento. Este procedimento é chamado de segregação de funções e denota que cada interveniente não pode assumir qualquer responsabilidade dos outros.

### **Passo 4:** Colocar em prática os instrumentos para o controlo interno

As práticas comuns de controlo sugerem várias modalidades que podem fornecer alguns instrumentos práticos como o controlo físico e/ou controlos contabilísticos. Como tal, os funcionários que estão encarregues dos processos de controlo são obrigados a verificar regularmente as mercadorias e os bens móveis pertencentes ao município: este processo é chamado de controlo físico.

As autarquias deverão também melhorar as suas atividades de controlo contabilístico. Um forte sistema de controlo interno com verificações contabilísticas coerentes, permite que os contabilistas e gestores que dependem dessa informação, possam implementar medidas mais específicas que vão ao encontro das necessidades da entidade em questão.

Os controlos hierárquicos, fornecem uma poderosa ferramenta para se certificarem que as responsabilidades são tratadas em conformidade com as políticas e procedimentos implementados. Os controlos corretivos, são neste caso, chamados de controlos horizontais, pois permitem que os gestores (vereadores) corrijam os erros intencionais ou não intencionais.

Os órgãos legislativos destinam-se a dar orientação para a gestão, sendo responsáveis por estabelecer o quadro jurídico.

Finalmente, a auditoria interna emerge como uma salvaguarda para garantir que o controlo interno é eficiente e para dar orientações precisas à gestão.

#### **Passo 5:** Aplicar o quadro proposto

A implementação é a parte mais significativa de uma ação de controlo interno, sendo indispensável um espírito de sustentabilidade, liderança, paciência e devoção no seio da autarquia local. O controlo interno deve ser operado por aqueles que têm influência decisiva sobre ele, ou seja, os órgãos legislativos e os órgãos executivos devem desempenhar um papel fulcral neste processo, embora os órgãos legislativos não possam ser considerados isoladamente dos órgãos executivos.

#### **2.1.2.1. O Controlo Interno Atual**

Um quadro de controlo interno é o conjunto de políticas organizacionais e procedimentos que garantem confiança na guarda da documentação, para salvaguardar ativos, promover a eficiência operacional e monitorizar o cumprimento das diretivas bem como das políticas a aplicar. O controlo interno pauta-se pela criação de um sistema onde todas as ações são monitorizadas de uma forma proativa, as irregularidades são corrigidas e as deficiências são reportadas à gestão de topo.

De acordo com a INTOSAI, o CI não se trata de *"um evento ou circunstância, mas de uma série de ações que agilizam as atividades da entidade. Essas ações ocorrem durante as operações de uma entidade numa base contínua."*

A falta dessas políticas organizacionais e procedimentos — nomeadamente, o controlo interno — podem resultar em problemas como:

- Operações antiéticas, não rentáveis, ineficientes e ineficazes;
- Vínculos de responsabilidade fracos;
- Ações ilegais;
- Falta de medidas contra o desperdício, abuso, má gestão, erros, fraudes e irregularidades.

Até recentemente, o controlo era visto como um conjunto de medidas para monitorizar o sistema financeiro e de conformidade que geralmente são utilizados por uma entidade pública, normalmente o Ministério das Finanças (MF). O paradigma de controlo no setor público tem observado uma mudança visível, do clássico controlo das despesas, para um controlo que inclui controlos internos, financeiros e não financeiros.

A definição atual de controlo interno inclui um contexto mais amplo, que não só se refere ao papel tradicional de controlo das despesas financeiras, mas que fornece também à gestão, a capacidade de controlar a eficácia e a eficiência da entrega de serviço. Portanto, o controlo interno é uma ferramenta de gestão para garantir que:

- A liderança da instituição funciona em conformidade com o declarado nas políticas e procedimentos;
- A prestação de serviços é eficiente e eficaz;
- Protege os ativos e as propriedades do uso indevido;
- Mantém as contas atempadas e precisas;
- A produção de informações fiscais e não fiscais com precisão.

O objetivo de um quadro de controlo interno é garantir que os recursos são geridos corretamente, sendo que a responsabilização de cada colaborador da organização é mantida. Neste contexto, as ferramentas que a gestão pode empregar variam desde os controlos das despesas para verificações de conformidade, passando pelos controlos de *stock*, manutenção de registos, até aos relatórios e monitorização.

Um quadro de controlo interno é baseado num sistema de gestão, na formação, em normas e procedimentos administrativos para avaliação de atividades tais como: cobrança de impostos, contabilidade e práticas de aquisição, processos de política e tomada de decisão, eficácia de despesas e gestão de recursos humanos.

As atividades de controlo incluem uma ampla gama de atividades como aprovações, verificações e revisões de desempenho operacional. Essas atividades de controlo podem ser organizadas da seguinte forma:

a) Controlos destinados a cobrir os procedimentos e a documentação em causa com a salvaguarda dos ativos e a fiabilidade dos registos financeiros.

b) Controlos administrativos aplicados no que abrange os procedimentos e registos sobre os processos de tomada de decisão.

c) Controlos de gestão utilizados para cobrirem os planos, as políticas, os procedimentos e as práticas.

Neste contexto, por exemplo, o controlo hierárquico providencia uma ferramenta poderosa para se certificar de que as responsabilidades são tratadas em conformidade com as políticas e procedimentos implementados.

O paradigma do controlo interno mantém cada instituição pública como sendo a única responsável pelas suas próprias despesas, exigindo que administre as suas normas de controlo interno propriamente dito, ao invés de uma entidade externa, baseando-se na premissa de que cada instituição é responsável pela gestão das suas finanças no fornecimento e entrega de serviço.

Assim, existe a necessidade de que as instituições públicas tenham um departamento de controlo financeiro, sendo que o trabalho desses controladores, é não somente o controlo financeiro, mas também a participação nos processos de tomada de decisão das operações de gestão das finanças públicas.

Os controlos internos são incorporados em processos de gestão de uma entidade obedecendo às verificações realizadas em todos os níveis hierárquicos. As normas e o seu valor são institucionalizados em vez de serem impostos externamente. Portanto o controlo interno atual, atribui responsabilidades pelo orçamento a todos os funcionários e não só aos funcionários da contabilidade.

No entanto, o sucesso de um sistema de controlo interno é profundamente afetado não só pelas atitudes da gestão e funcionários, mas também pela criação de salvaguardas.

São importantes para a eficácia de gestão de um sistema de controlo interno, os seguintes recursos:

- Uma liderança responsável pela conceção, implementação, supervisão, mantendo e documentando o sistema de controlo interno;
- Um controlo interno bem alinhado com os objetivos organizacionais;
- Um compromisso por parte dos colaboradores que realizam os seus trabalhos em conformidade com as políticas, procedimentos, regulamentos e normas éticas;
- Uma identificação de riscos eficaz e um sistema de monitorização de mecanismos;
- Uma auditoria interna independente, como parte do sistema de controlo interno.

#### **2.1.2.2. Aspetos conceptuais de um Sistema de Controlo Interno**

Como referido anteriormente, o COSO é um dos principais *frameworks* de referência a nível mundial, sobre o qual se efetuará uma análise mais profunda. O COSO foi formado em 1985 para patrocinar a Comissão Nacional sobre Contabilidades Fraudulentas, uma iniciativa do setor privado americano independente, que estudou os fatores causais que podem conduzir a relatórios financeiros fraudulentos.

Na origem desta Comissão estiveram, segundo Simmons (1997), as várias falhas de auditoria detetadas em finais dos anos 80 e início da década de 90. O objetivo era o de redefinir o controlo interno e os critérios para garantir a sua eficácia.

O COSO direcionou o seu trabalho para a análise do controlo interno, tendo emitido em 1992 o modelo de controlo interno denominado “ *Internal Control – Integrated Framework* ”, modelo este que, segundo o IIA (2005), serve como padrão de base à avaliação do sistema de controlo das entidades, e que devido à sua abrangência, efetividade e sólidos princípios de controlo interno se tornou uma obra de referência mundial.

O modelo COSO deve ser adaptado à realidade de cada empresa e tem como principal característica proporcionar uma visão integrada dos controlos internos.

O COSO define o controlo interno como um *“processo, efetuado pela administração de uma entidade, gestão e outro pessoal. Este processo foi concebido para proporcionar uma segurança razoável quanto à realização dos objetivos de:*

- *Eficácia e eficiência das operações;*
- *Fiabilidade dos relatórios financeiros;*
- *Conformidade com leis e regulamentos aplicáveis”.*

Deste conceito, salientam-se as principais ideias-chave apresentadas pelo COSO:

- O controlo interno é um processo;
- Levado a cabo por pessoas, ou seja, é praticado por todos os funcionários em todos os níveis de uma organização;
- Fornece apenas uma segurança razoável e não uma garantia absoluta;
- Está virado para a concretização dos objetivos, isto é, o objetivo é transmitir que o controlo interno seja concebido para permitir a consecução dos objetivos, gerais e específicos, nas diferentes categorias e que devem ser consistentes e coerentes.

De acordo com Moraes e Martins (2007), esta ferramenta apresentada pelo COSO, baseia-se nas cinco componentes de controlo interno, consideradas como um meio para que as entidades possam atingir os objetivos preestabelecidos, inter-relacionando-se com estes, e funcionando como um todo.

Este modelo é baseado numa estrutura tridimensional, denominado Cubo do COSO (Figura 1), em que os seus componentes estão inter-relacionados e compreendem os objetivos da avaliação, as categorias das atividades de controlo e as componentes de controlo.

Figura 1: Cubo do COSO (*Internal Control – Integrated Framework*)



Fonte: Adaptado de *COSO-Online* (2002)

Na face frontal do Cubo do COSO, tal como se pode observar, são apresentadas as componentes de controlo:

- Ambiente de controlo – consciência que a entidade possuidora do controlo interno, pode por em causa a efetividade deste, pois caso as pessoas intervenientes no processo não tenham conhecimento das suas responsabilidades, bem como autoridade, não sabem como proceder, pelo que deve existir um código de conduta devendo este ser conhecido e compreendido por toda a organização;
- Avaliação de risco – a existência de um controlo, pressupõe a existência de metas e objetivos, logo, para o alcance dos objetivos da organização, devem ser identificados os riscos que os podem colocar em causa, assim como tomar medidas para a minimização desses riscos;
- Atividades de controlo – são as políticas e procedimentos que ajudam a assegurar que as diretrizes da Direção são realizadas, ajudando a garantir que as ações necessárias são tomadas para enfrentar os riscos que possam colocar em causa os objetivos da organização. Estas atividades ocorrem em toda a organização, em todos os níveis e em todas as funções;
- Informação e comunicação – é o suporte do controlo, como forma da administração transmitir os procedimentos aos colaboradores para que estes executem as suas atividades com eficácia;

- Supervisão – é a avaliação e apreciação dos controlos ao longo do tempo, devendo ser efetuada de forma contínua.

Na face lateral, é apresentada a estrutura organizacional da empresa, isto é, as unidades sujeitas a esse controlo.

Por último, na face superior, estão dispostos os objetivos, ou seja, aquilo que a entidade se esforça por alcançar:

- Operacionais – eficácia e eficiência das operações;
- Reporte financeiro – fiabilidade do reporte financeiro;
- Conformidade – conformidade com as normas e regulamentos aplicáveis.

Todas estas dimensões funcionam articuladas entre si, gerando sinergias e formando o dito sistema integrado, respondendo de forma dinâmica a qualquer mudança na envolvente. Contudo, o controlo interno será, tanto mais eficaz, quando os controlos são desenvolvidos e aplicados na própria organização, funcionando como uma parte da essência desta (COSO, 1992).

Com o passar dos anos, intensificou-se o foco e a preocupação com a gestão de riscos, e tornou-se cada vez mais clara a necessidade de uma estratégia sólida, capaz de identificar, avaliar e administrar riscos.

A gestão de riscos de negócio assenta na premissa de que todas as organizações existem para gerar valor às partes interessadas. Contudo, todas as organizações enfrentam incertezas, e o desafio dos seus administradores é determinar até que ponto se pode aceitar essa incerteza, sendo que, essas incertezas representam riscos e oportunidades, com potencial para destruir ou agregar valor às partes interessadas.

Assim, surgiu em 2004 o novo modelo “*Enterprise Risk Management – Integrated Framework*” (COSO-ERM, 2004), que tem por finalidade:

- Alinhar o apetite pelo risco da organização, com a estratégia adotada para alcançar os objetivos definidos;
- Fortalecer as decisões como forma de resposta aos riscos, possibilitada pela rigorosa identificação e seleção de alternativas de resposta aos mesmos;

- Reduzir as surpresas e prejuízos operacionais, uma vez que este modelo permite às organizações adquirir melhor capacidade para identificar potenciais eventos, estabelecendo-lhes respostas;
- Identificar e gerir riscos múltiplos que podem afetar as diversas áreas da organização, possibilitando respostas integradas;
- Aproveitar oportunidades, uma vez que, ao identificar os potenciais eventos, a organização fica melhor posicionada para identificar e aproveitar as oportunidades;
- Otimizar o capital, visto que a organização alcançará uma avaliação mais eficaz das necessidades de capital e, por conseguinte, uma melhor aplicação do mesmo.

O COSO (2004) define a gestão de riscos de negócios como sendo “ *um processo desenvolvido pela Administração, Gestão e outras pessoas, aplicado na definição estratégica da organização, desenhado para identificar potenciais eventos que podem afetar a entidade, e gerir os riscos para níveis aceitáveis, formando uma garantia razoável de que os objetivos da organização serão alcançados.* ”

Desta definição resultam seis ideias básicas sobre as quais assentam o modelo que se segue:

- É um processo contínuo;
- Conduzido por todos os profissionais da organização e aplicado em toda a organização;
- É aplicado à definição das estratégias;
- Formulado para identificar eventos que possam afetar a organização;
- Capacidade de propiciar uma garantia razoável aos responsáveis da organização;
- Está orientado para a concretização dos objetivos definidos.

Este modelo constituiu-se como um “ *update* ” do modelo inicial *Internal Control - Integrated Framework*, e como tal, continuou a ser representado pelo Cubo do COSO, mas com as correspondentes evoluções (Figura 2).

Figura 2: Cubo do COSO (*Enterprise Risk Management – Integrated Framework*)



Fonte: Adaptado de COSO (2004)

Como se pode observar no Cubo do COSO (versão COSO-ERM 2004 – Figura 2), continuam a ser representadas as três dimensões, sendo que na face lateral continua a ser apresentada a estrutura organizacional da empresa, isto é, as unidades da organização que estão sujeitas a esse controlo.

Na face superior, estão dispostos os objetivos, ou seja, aquilo que a entidade se esforça por alcançar, divididos em quatro categorias, que registaram uma evolução com o acréscimo de objetivos estratégicos:

- Operações – eficácia e eficiência das operações;
- Comunicação (Reporte financeiro) – fiabilidade do reporte financeiro;
- Conformidade – conformidade com as normas e regulamentos aplicáveis;
- Estratégicos – são metas definidas ao nível geral, que são alinhadas com a missão/visão da organização, fornecendo-lhe apoio.

Saliente-se que, enquanto os objetivos de comunicação e de conformidade estão sob o controlo da organização, é de esperar que a gestão de riscos forneça uma garantia razoável em relação à sua concretização. Em contrapartida, os objetivos operacionais e estratégicos estão sujeitos a acontecimentos de origem externa, nem sempre sob o

controlo da organização, sendo que a gestão de riscos vai informando a Administração de como a organização está a avançar para a concretização dos respetivos objetivos, mantendo sempre um papel de supervisão constante.

No que respeita à face frontal, as componentes da gestão de riscos de negócio contemplam as mesmas componentes do modelo *Internal Control - Integrated Framework* (1992), acrescidos de mais três componentes:

- Fixação de objetivos – os objetivos devem existir antes de a administração identificar os eventos potenciais que podem afetar a sua realização;
- Identificação de eventos – os eventos internos e externos que influenciam o cumprimento dos objetivos de uma organização devem ser identificados e classificados entre os riscos e as oportunidades;
- Tratamento dos riscos – a Administração escolhe a resposta que pretende dar, perante os riscos identificados (pode optar por evitar, aceitar, reduzir, ou compartilhar os riscos), desenvolvendo uma série de medidas para alinhar os riscos com a tolerância e com o apetite pelo risco.

Em rigor, a gestão de riscos de negócio não é um processo em série pelo qual uma componente afeta apenas a próxima, mas sim um processo multidirecional e dinâmico segundo o qual, quase todos os componentes influenciam os outros, apresentando-se como um processo que funciona na globalidade.

Importa, por último, esclarecer o conceito de eventos, assim conforme Silva (2009), eventos são “*uma ocorrência gerada com base em fontes internas ou externas que podem afetar a realização de objetivos. Estes podem causar um impacto positivo, negativo ou ambos (neutro).*” *Os que geram impacto negativo representam riscos que podem impedir a criação de valor ou destruir o valor existente; os de impacto positivo podem gerar valor à organização, “ou podem representar oportunidades, que por sua vez representam a possibilidade de um evento ocorrer e influenciar favoravelmente a realização dos objetivos, apoiando a criação ou a preservação de valor.*” (COSO, 2004)

Após a análise do sistema de controlo interno, será agora demonstrada a sua aplicação no âmbito de uma autarquia e à luz da legislação que a orienta, sendo esta o POCAL.

## **2.2. O POCAL e o Sistema de Controlo Interno**

No contexto da reforma da contabilidade pública, surgiu o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) – Decreto-Lei nº 232/97 de 3 de Setembro, e dele derivou o Plano Oficial da Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), aprovado pelo Decreto-Lei nº 54-A/99, de 22 de fevereiro.

O POCAL permite a integração da contabilidade orçamental, patrimonial e de custos num sistema mais informativo e capaz de apoiar a gestão das autarquias locais. Como tal, o POCAL (Preâmbulo do Decreto-Lei nº 54-A/99, de 22 de fevereiro) é uma importante medida no plano da gestão autárquica, que possibilita um conjunto de soluções em vários domínios da gestão financeira, das quais se destacam:

- A possibilidade de permitir uma gestão financeira integrada, ao interligar a Contabilidade Orçamental com a Contabilidade Patrimonial e com a Contabilidade de Custos, o que facilita não só a avaliação da eficiência e eficácia dos serviços públicos, mas também o controlo e gestão do património autárquico;
- A disponibilidade de informação para apoiar o controlo da atividade financeira da Administração Local, quer pelos respetivos órgãos e cidadãos, quer ainda pelas entidades com competência legal neste domínio;
- O conhecimento integral e exato da composição do património autárquico;
- A possibilidade de determinar corretamente, através da contabilidade de custos, o real custo de cada um dos serviços prestados, atividades e ações levadas a cabo pelos organismos sujeitos à aplicação deste novo diploma;

O POCAL define dois regimes de organização contabilística: um regime completo e um regime simplificado. As entidades a quem se aplica o regime completo são todas as autarquias locais (e entidades equiparadas para efeitos do POCAL) cujo movimento de receita seja superior a 5000 vezes o índice 100 da escala indiciária das carreiras do regime geral da função pública que desde 2009, corresponde a 343,28 Euros. Deste modo, ficam sujeitas ao regime completo, todas as entidades que movimentaram receitas superiores a 1.716.400 Euros. As restantes ficam enquadradas no regime simplificado.

A diferença principal entre os dois regimes resulta do tipo de organização contabilística a que estão obrigados, já que:

- As autarquias locais sujeitas ao regime simplificado aplicam unicamente a contabilidade orçamental;
- As autarquias locais sujeitas ao regime completo utilizam, de uma forma articulada, a contabilidade orçamental, a patrimonial e a de custos.

No que respeita às fases de implementação, tal como para o regime completo, o regime simplificado não dispensa as entidades de elaborarem o inventário e o sistema de controlo interno, por forma a habilitar os respetivos órgãos de instrumentos, que lhes permitam conhecer o valor total do seu património e gerir eficiente e eficazmente os bens, direitos e obrigações da respetiva autarquia local.

O sistema preconizado pelo POCAL permite, para além de se continuarem a registar e verificar todas as fases da execução, quer das receitas, quer das despesas (contabilidade orçamental em base de caixa), consiste na introdução de um sistema assente na base de acréscimo, ou seja, baseado em princípios contabilísticos geralmente aceites e que faculta a obtenção de informação (financeira, económica e patrimonial) relevante para a tomada de decisões, bem como o conhecimento da situação patrimonial e posição económico-financeira das entidades.

Em prol de maior rigor e um maior registo de informação, este sistema integrado substitui a Unigrafia<sup>1</sup> pela Digrafia<sup>2</sup>, ao abrigo da Lei n.º 8/90, de 20 de Fevereiro, controlando a informação que vai para além dos movimentos monetários.

Apesar da contabilidade orçamental continuar a ser elaborada numa base de caixa, verifica-se no POCAL que o princípio da especialização (ou do acréscimo) se apresenta com uma base concetual muito idêntica à do POC, ou seja, foi introduzida para vigorar nos sistemas de Contabilidade Pública a regra de que *“as despesas e receitas que surjam da execução do orçamento imputar-se-ão de acordo com o procedimento estabelecido em cada caso”* (Caiado & Pinto, 1997).

---

<sup>1</sup> A unigrafia pode ser definida como um método de registo contabilístico, ou seja, uma contabilidade, também chamada de caixa, que efetua os registos de entradas e saídas de dinheiro.

<sup>2</sup> Existe também o método de registo digráfico, ou seja, baseado numa contabilidade de compromissos, através da qual se registam os encargos ou as obrigações assumidas. Por este regime o pagamento das despesas públicas passa a ser efetuado por meio de transferência bancária ou crédito em conta e, quando tal não for possível, será feito por emissão de cheque sobre o Tesouro.

É no capítulo 3 do POCAL que encontramos a consagração do princípio da especialização e que refere que *“os proveitos e os custos são reconhecidos quando obtidos ou incorridos, independentemente do seu recebimento ou pagamento, devendo incluir-se nas demonstrações financeiras do período a que respeitam”*.

Por outro lado, entre os documentos de prestação de contas, pedidos pelo POCAL, designadamente o Balanço e a Demonstração dos Resultados, estes são também elaborados numa base de acréscimo, ou seja, com a quantificação das obrigações a pagar, direitos a receber, variações de património e custos e proveitos.

O sistema de contabilidade autárquica é, assim, um instrumento indispensável ao planeamento económico (política fiscal, défice orçamental, políticas de financiamento, etc.), à gestão autárquica (execução e controlo do orçamento), à avaliação de desempenho e à auditoria interna e externa (possibilidade de imputação de responsabilidades) (Araújo, 2005).

No contexto desta contabilidade autárquica, de mais informação, com consequentes exigências de verificações e controlos, a auditoria interna é uma alavanca de modernização e um instrumento de análise da situação real das autarquias. O funcionamento da auditoria interna num município tem, portanto, uma função preventiva, de apoio e corretiva.

É possível, dentro do controlo interno e no âmbito do POCAL, salientar cinco componentes de particular relevância:

1) Enquadramento do sistema de controlo interno

- Artigo 3.º - A contabilidade das autarquias locais compreende o sistema de controlo interno;
- N.º 2 do Artigo 10.º - Elaboração e aprovação até 1 de janeiro de 2002;
- POCAL, número 2.9. - Normas relativas ao sistema de controlo interno.

2) Conteúdo do sistema de controlo interno (Número 2.9.1. do POCAL)

- Plano da organização;
- Políticas, métodos e procedimentos de controlo mínimos;
- Todos os outros métodos e procedimentos definidos pelos responsáveis autárquicos.

3) Objetivos dos métodos e procedimentos de controlo

- Salvaguarda da legalidade e regularidade dos documentos financeiros e do sistema contabilístico;
- Cumprimento das deliberações e decisões;
- Salvaguarda do património;
- Exatidão, integridade e fiabilidade dos registos e da informação;
- Incremento da eficiência das operações;
- Adequada utilização de fundos e cumprimento de limites legais;
- Controlo das aplicações e do ambiente informático;
- Transparência e concorrência de mercados públicos;
- Regular o registo das operações.

4) Aprovação e acompanhamento do sistema de controlo interno

- Aprovação, funcionamento, acompanhamento e avaliação do sistema de controlo interno das autarquias locais pelo órgão executivo;
- Nos municípios com serviços municipalizados, os órgãos executivo e deliberativo devem implementar o estabelecimento de procedimentos específicos;
- Fiscalização pelo órgão deliberativo;
- Remessa das normas de controlo interno às entidades inspetivas.

5) Métodos e procedimentos de controlo estabelecidos

- Identificação dos intervenientes;
- Disponibilidades;
- Contas de terceiros;
- Existências;
- Imobilizado.

Nos termos da alínea a) do nº 7 do Artigo 64º da Lei nº 169/99, de 18 de setembro, com as alterações introduzidas pela Lei nº 5-A/2002, de 11 de janeiro, foi aprovado o regulamento dos gabinetes de auditoria interna dos municípios, que zelam pela contenção de custos, através da simplificação de procedimentos e da obtenção de melhorias ao nível da gestão administrativa, financeira e patrimonial, reforçando o apoio à modernização da administração autárquica local.

Finda esta caracterização do POCAL, será em seguida feita uma breve descrição dos pontos distintivos do SATAPOCAL.

### **2.3. SATAPOCAL**

A missão do Subgrupo de Apoio Técnico na Aplicação do POCAL (SATAPOCAL) é a uniformidade do apoio técnico na aplicação do POCAL. Neste sentido, a atividade do SATAPOCAL tem-se revelado útil na harmonização interpretativa em questões relacionadas com a contabilidade das autarquias locais.

O SATAPOCAL é constituído pela Direcção-Geral das Autarquias Locais (DGAL), que coordena, conjuntamente com os representantes das Comissões de Coordenação e Desenvolvimento Regional (CCDR), das Regiões Autónomas da Madeira e Açores (RA) e do Centro de Estudos e Formação Autárquica (CEFA). Desde 2003, encontram-se também representadas a Inspeção-Geral de Finanças (IGF) e o Tribunal de Contas (TC), com estatuto de entidades convidadas.

O Sistema Integrado de Informação das Autarquias Locais (SIIAL), o qual entrou em funcionamento em janeiro de 2010, em simultâneo com um novo Plano de Contas como forma de integrar as alterações legislativas registadas bem como obter a informação contabilística de forma uniformizada, condição imperativa no tratamento dos dados utilizados pelas diferentes entidades com responsabilidades nesta área.

Nesta sequência, definem-se, como grandes prioridades na atuação do SATAPOCAL as medidas abaixo descritas:

- I. Otimização do Sistema Integrado de Informação das Autarquias Locais (SIIAL);
- II. Uniformização interpretativa na aplicação prática do POCAL;
- III. Cooperação institucional visando uma atuação coordenada, eficiente e com qualidade.

Depois de elaborada esta análise ao controlo interno no âmbito do POCAL, e da referência ao SATAPOCAL, será agora feita uma caracterização da Câmara Municipal de Espinho nas suas mais diversas vertentes.

## **CAPÍTULO III Caracterização da Câmara Municipal de Espinho**

### **3.1. Conceito de Autarquia Local**

Segundo a Direção Geral das Autarquias Locais (DGAL) em Portugal, as autarquias locais têm, desde 1976, dignidade constitucional, e mais concretamente segundo a lei fundamental, a organização democrática do Estado compreende a existência de autarquias locais, sendo estas pessoas coletivas, de população e território dotadas de órgãos representativos que visam a prossecução dos interesses próprios, comuns e específicos das respetivas populações.

A Carta Europeia de Autonomia Local (CEAL), aprovada em 1985 pelo Conselho da Europa, considerou no seu Preâmbulo que *"as autarquias locais são um dos principais fundamentos de todo o regime democrático"*. Considerou, ainda, no Artigo 1.º, que o *"princípio da autonomia local deve ser reconhecido pela legislação interna e, tanto quanto possível, pela Constituição"*. A Carta Europeia de Autonomia Local foi aprovada pela Resolução da Assembleia da República n.º 28/90 de 23 de outubro. No continente, as autarquias locais são as freguesias, os municípios e as regiões administrativas, estas últimas ainda por instituir.

Atualmente, existem, em Portugal, 308 municípios, dos quais 278 no continente e 30 nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira. O País tem ainda 3091 freguesias, das quais, 2881 no território continental e 156 nos territórios insulares (DGAL).

A lei 11-A/2013, de 28 de janeiro dá cumprimento à obrigação de reorganização administrativa do território das freguesias constante da Lei n.º 22/2012, de 30 de maio tendo por objeto a reorganização administrativa das freguesias, sendo esta estabelecida através da criação de freguesias por agregação ou por alteração dos limites territoriais, de acordo com os princípios, critérios e parâmetros definidos na Lei n.º 22/2012, de 30 de maio.

As atribuições das autarquias locais e a competência dos seus órgãos, estando associadas à satisfação das necessidades das comunidades locais, respeitam, nomeadamente, ao desenvolvimento socioeconómico, ao ordenamento do território, ao abastecimento público, ao saneamento básico, à saúde, à educação, à cultura, ao ambiente e ao desporto.

As Leis n.ºs 159/99 de 14 de setembro e 169/99 de 18 de setembro, alteradas e republicadas pela Lei n.º 5-A/2002 de 11 de janeiro, estabelecem, respetivamente, o quadro de atribuições e competências para as autarquias locais, assim como as competências e regime jurídico de funcionamento dos órgãos municipais e das freguesias.

As autarquias locais têm pessoal, património e finanças próprios, competindo a sua gestão aos respetivos órgãos, razão pela qual a tutela do Estado sobre a gestão patrimonial e financeira dos municípios e das freguesias, é meramente inspetiva e só pode ser exercida segundo as formas e nos casos previstos na lei. Deste modo, encontra-se salvaguardada a democraticidade e a autonomia do poder local.

A legitimidade das decisões das autarquias locais decorre da eleição dos respetivos órgãos, sendo a câmara municipal a par da junta de freguesia órgãos executivos, e a assembleia municipal e a assembleia de freguesia órgãos deliberativos.

Excetuando a junta de freguesia, os demais órgãos referenciados são eleitos por sufrágio universal. Os municípios e as freguesias são, portanto, elementos constitutivos da democracia e da cidadania portuguesas.

Se em Portugal as formas de organização autárquica das comunidades locais remontam pelo menos à época medieval, a atual organização das autarquias locais portuguesas é relativamente recente, tendo sido constitucionalmente consagrada em 1976. A democracia local foi inaugurada em 1977, com a realização das primeiras eleições autárquicas.

Em 1977 e 1979 foram publicados dois diplomas fundamentais para o poder local: a primeira lei das autarquias locais (1977) e a primeira lei das finanças locais (Lei n.º1/79, de 2 de Janeiro). Em 1981, foi publicada a primeira lei das associações de municípios de direito público. Em 1984, foram delimitadas as competências da administração central e da administração local em matéria de investimentos.

No quadro da repartição dos recursos públicos, as autarquias locais dispõem de receitas próprias, beneficiando ainda de receitas provenientes dos impostos do Estado.

As transferências financeiras do Estado para os municípios e para as freguesias, no âmbito do Fundo Geral Municipal (FGM), do Fundo de Base Municipal (FBM), do

Fundo de Coesão Municipal (FCM) e do Fundo de Financiamento das Freguesias (FFF), são processadas pela Direção-Geral das Autarquias Locais.

O diploma regulador desta matéria é a Lei das Finanças Locais - Lei n.º 42/98 de agosto de 1998, com as alterações introduzidas pela revogação da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, mais concretamente pelo seu Artigo 64º.

Não sendo permitidas quaisquer formas de subsídios ou comparticipações financeiras aos municípios e às freguesias por parte do Estado, podem excecionalmente ser inscritas no seu Orçamento, por ministério, no âmbito da cooperação técnica e financeira, verbas destinadas ao financiamento de projetos de grande relevância para o desenvolvimento regional e local.

Podem também ser concedidos às autarquias locais, através da mesma rubrica do Orçamento do Estado, auxílios financeiros em casos de calamidade pública, municípios negativamente afetados por investimentos da responsabilidade da Administração Central, instalação de novos municípios ou freguesias e recuperação de áreas de construção clandestina ou de renovação urbana.

No que respeita aos auxílios financeiros, podem também ser financiados os edifícios sede das autarquias locais, negativamente afetados na respetiva funcionalidade.

A reforma democrática do Estado e a descentralização da Administração Pública não deixarão de passar pelo reforço da administração local autárquica. Neste sentido, foi estabelecido pela Lei n.º159/99 de 14 de setembro, o quadro de transferência de atribuições e competências para as autarquias locais, nomeadamente nos domínios do planeamento, da gestão, do investimento e do licenciamento.

Após esta breve descrição do significado, competências e valências das autarquias locais, irá assim ser direcionado para o objeto de estudo de caso, sendo que neste caso se centrou no Município de Espinho, do qual será feita uma breve descrição partindo da sua história e culminando na atualidade, passando pelas suas principais características distintivas.

## **3.2. Caracterização sumária do Município de Espinho**

### **3.2.1. Missão Institucional**

Espinho é um dos dezanove municípios do distrito de Aveiro. Na atual divisão principal do país, o concelho integra a região Norte, pertencendo ainda à grande área Metropolitana do Porto, fazendo fronteira com Vila Nova de Gaia, Santa Maria da Feira e Ovar. O território concelhio, distribuído por uma área de 21,06 Km<sup>2</sup> é constituído por quatro freguesias. Em 2011, a população era de 31.786 habitantes.

A Câmara Municipal de Espinho, órgão executivo que trata dos assuntos do concelho, rege-se por um conjunto de princípios, incorporados na cultura da instituição, que vão de encontro à procura da satisfação dos seus munícipes, numa procura incessante de uma melhoria contínua e permanente da qualidade dos serviços prestados.

A Lei n.º 169/99 de 18 de setembro, que contém as seguintes alterações compostas pelas Leis agora enunciadas: Lei n.º 75/2013, de 12 de setembro, Lei Orgânica n.º 1/2011, de 30 de novembro, Lei n.º 67/2007, de 31 de dezembro, com a Retificação n.º 9/2002, de 5 de março, assim como a Retificação n.º 4/2002, de 6 de fevereiro e por último a Lei n.º 5-A/2002, de 11 de janeiro que enumeram as competências atribuídas ao órgão executivo e, destas, algumas podem ser delegadas no seu presidente no que diz respeito à organização e funcionamento dos serviços e gestão corrente, ao planeamento e desenvolvimento, bem como às atividades de interesse municipal, podendo estas ainda serem subdelegadas, por decisão e escolha do presidente, em qualquer dos vereadores.

A Câmara Municipal de Espinho desenvolve as atribuições que lhe estão impostas nos termos legais, especialmente as previstas no Artigo 13º do decreto-Lei n.º 159/99, de 14 de setembro, que vão ao encontro da satisfação das necessidades dos seus munícipes e que têm como objetivo melhorar as condições de vida, de trabalho e de lazer, especialmente no que diz respeito a matéria de ambiente e ordenamento do território, transportes, comunicação, educação, cultura, habitação, ação social e saúde.

### **3.2.2. Estrutura Organizacional**

A estrutura orgânica do Município foi aprovada pelos órgãos municipais em 29

de agosto e publicada em Diário da República, 2ª série, nº 247 — 20 de dezembro de 2013.

A estrutura organizacional dos serviços da câmara, representada na página que se segue, tem por finalidade apresentar a hierarquia interna funcional desta. Assenta num modelo de estrutura hierarquizada constituída por uma estrutura nuclear – departamento de gestão de recursos e dinâmicas municipais – e por um conjunto de unidades orgânicas flexíveis – divisões municipais – existindo ainda subunidades orgânicas.

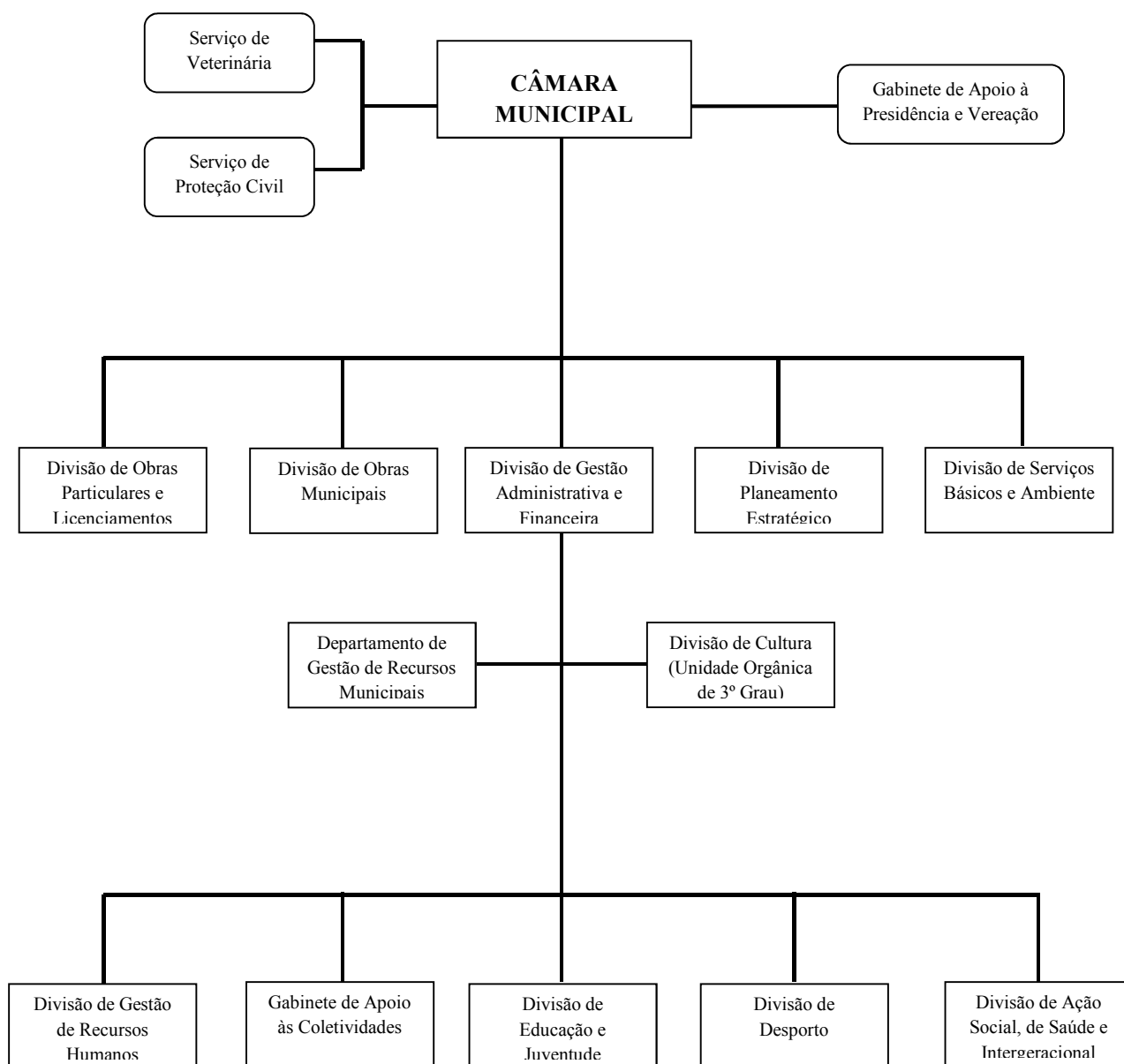


Figura 3. Organograma da Câmara Municipal de Espinho

Fonte: Adaptado de Câmara Municipal de Espinho *Online* (2013)

O objetivo desta estrutura é dar respostas à crescente complexidade com a qual se deparam os gestores municipais, levando a um aumento da eficiência e eficácia dos serviços prestados.

De acordo com o organograma apresentado, distinguem-se as várias divisões pelo qual é composta a estrutura da câmara municipal. No que toca em particular aos objetivos deste estudo, será de especial interesse referir a divisão de gestão administrativa e financeira, a qual inclui nas suas competências, designadamente:

- Garantir a difusão das deliberações, decisões e diretivas dos órgãos municipais, pelos meios adequados;
- Criar e manter uma base de dados atualizada de regulamentos internos, normas e demais legislação em vigor aplicável ao Município;
- Propor a aquisição de meios adequados à melhoria da eficiência e da produtividade dos serviços, na utilização de métodos e circuitos de trabalho convenientes, na perspetiva da simplificação e da modernização administrativas, mediante consulta aos competentes serviços municipais;
- Conceber e aplicar uma política de segurança e proteção de dados;
- Garantir a realização de auditorias internas aos serviços e processos, bem como às aplicações informáticas, de acordo com o programa anual de auditorias aprovado;
- Proceder a inspeções, sindicâncias, inquéritos ou processos de meras averiguações que forem determinados pela Câmara Municipal ou pelo Presidente da Câmara;
- Verificar a implementação das ações corretivas decorrentes dos Relatórios das auditorias realizadas;
- Coordenar no processo de definição, implementação, manutenção e melhoria contínua do Sistema de Gestão da Qualidade (SGQ), de acordo com a Norma Portuguesa (NP) e a *International Standards Organization* (ISO) ISO 9001 - 2008 a aplicar nos serviços municipais;

Após esta descrição do Município de Espinho, será agora dado particular interesse ao seu Sistema de Controlo Interno, o qual se rege por uma Norma de Controlo Interno, a qual foi alvo de atualizações no mês de outubro de 2012.

### **3.3. Descrição do Sistema de Controlo Interno no Município de Espinho**

O sistema de controlo interno no Município de Espinho tem por base, similarmemente a outras entidades públicas, uma Norma do Sistema de Controlo Interno que é normalmente designada por “Manual de Controlo Interno de uma Organização”.

Este sistema de controlo interno é legalmente imposto pelo POCAL (Plano Oficial de Contabilidade nas Autarquias Locais), que diz, no seu ponto 2.9.1. que deverá assegurar a viabilidade de várias áreas, que podem abraçar diversos planos de

organização, políticas, métodos e procedimentos de controlo, que contribuam para assegurar a realização dos objetivos previamente definidos, de forma a proceder à responsabilização dos intervenientes no processo de organização e gestão do Município.

O desenvolvimento das atividades de forma ordenada e eficiente, incluindo a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de situações de ilegalidade, fraude e erro, a exatidão e a integridade dos registos contabilísticos e a preparação oportuna de informação financeira fiável.

Na sua essência, a importância do controlo interno fica sintetizada no sistema que garante que os processos ocorrem dentro do pré-estabelecido e a sua importância é vital para o desenrolar de todas as operações do Município de Espinho. Em virtude dessa exigência do POCAL, o Município de Espinho tentou adaptar o seu manual de controlo interno às características que a entidade apresenta, analisando em primeiro lugar os circuitos dos diversos documentos oficiais e consequentes processos, e posteriormente, as regras de funcionamento que os serviços devem seguir para a arrecadação de receita e realização de despesa, discriminados por grandes áreas contabilísticas e patrimoniais.

Por último, foram descritos os procedimentos para controlo de seguros, recursos humanos, apoios e subsídios. Este manual de controlo interno tem por objetivo estabelecer um conjunto de regras, que definem as políticas a adotar juntamente com os métodos e procedimentos de controlo que visam a salvaguarda dos ativos da entidade, bem como a prevenção e deteção de ilegalidade ou fraudes, a par da integridade da informação financeira.

Este manual é transversal a todos os serviços municipais, sendo da responsabilidade do órgão executivo que o aprovou e mantém em funcionamento assegurar o seu acompanhamento e avaliação permanente, competindo aos vereadores, às chefias de divisão e coordenadores e dirigentes de gabinetes autónomos, dentro da respetiva unidade orgânica, zelar pela implementação e cumprimento das normas constantes na presente Norma e dos preceitos legais em vigor.

Existem diversos normativos legais nos quais este manual de controlo interno

se baseia, sendo os seguintes de particular relevância devido a estarem associados à cobrança de receitas e realização de despesas públicas, a Lei das Finanças Locais (Lei n.º 2/2007 de 15 de janeiro), o Código dos Contratos Públicos - CCP (Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de janeiro) e a Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso - LCPA (Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro).

Neste momento de finalização da revisão da literatura importa relevar as questões de investigação mais pertinentes que serão identificadas por i's.

Assim sendo e baseado nos autores Pradas e Salvador (1995), Miñon e Dominguez (2003), Morais e Martins (2007), Costa (2008), podemos indagar sobre a medida em que a função do auditor interno acrescenta valor à organização. (i-1)

Outro ponto basilar com que nos deparamos ao fazer a revisão da literatura referente aos autores Pinheiro (2005), Morais e Martins (2007) e Alves (2009) referem-se às principais diferenças que podemos salientar entre a Auditoria Interna e a Auditoria Externa. (i-2)

De seguida e fazendo alusão ao que dizem Miñon e Dominguez (2003), podemos inferir sobre se a Auditoria Interna evoluiu, ou se por outro lado as suas funções e conceitos se mantiveram inalteradas. (i-3)

Seguidamente e tendo por fundamento as conclusões obtidas pelos autores Teixeira e Correia (2000) e Vieira (2007), pode ser questionada qual é a tipologia assumida pelo Controlo Interno. (i-4)

Tendo por base as afirmações de Vieira (2007), teremos obviamente que fazer uma distinção entre Tipos de Controlo Interno e Atividades de Controlo. (i-5)

Outra questão de particular relevância com que nos podemos deparar ao lermos o que os autores Meirelles (2007), Marçal e Marques (2011) e até mesmo as instituições IFAC e AICPA se referem, será qual o significado e o objetivo a atribuir ao Controlo Interno no âmbito de uma Auditoria. (i-6)

Também neste caso e segundo Cruz (1997), Costa *et al.* (2006), estes fazem-nos levantar a questão referente a quais serão os procedimentos a ter em conta aquando de uma Auditoria aos Ativos de uma Instituição Pública. (i-7)

Depois da elaboração das perguntas de investigação será agora tratada a forma como empiricamente serão tratadas essas mesmas questões.

Assim passará agora a ser mencionado nesta segunda parte o enquadramento metodológico de investigação a ser utilizado, após a conclusão da Revisão da Literatura.

**PARTE II**  
**METODOLOGIA**

## CAPÍTULO IV METODOLOGIA

### 4.1. Enquadramento metodológico

No âmbito desta dissertação, optou-se pelo estudo de caso, pois e segundo o autor Eisenhardt (1989), trata-se de *“uma estratégia de investigação que foca na compreensão da dinâmica presente em enquadramentos únicos”*, tentando efetuar uma interligação entre o estudo teórico e a análise empírica de dados, no sentido de dar resposta às questões de investigação anteriormente levantadas.

Com efeito, vários trabalhos têm vindo a aplicar o estudo de caso na investigação da qualidade dos serviços em geral, e dos serviços públicos em particular, demonstrando que esta metodologia, utilizada de forma exclusiva ou cumulativamente, se adequa particularmente à análise destas problemáticas (Zeithaml, 1988; Grootenboer, 1998; Jensen & Rodgers, 2001).

Segundo o autor Yin (2001): *“o estudo de caso é uma investigação empírica de um fenómeno contemporâneo dentro de um contexto da vida real, sendo que os limites entre o fenómeno e o contexto não estão claramente definidos”*.

O autor Yin (2001) dá-lhe particular ênfase visto ser a estratégia mais escolhida quando é preciso responder a questões do tipo “como” e “porquê”, quando o pesquisador possui pouco controlo sobre os eventos pesquisados.

Os autores Goode e Hatt (1979) definem o estudo de caso como um método de olhar para a realidade social, *“Não é uma técnica específica, é um meio de organizar dados sociais preservando o carácter unitário do objeto social estudado”*.

Pela perspectiva dos autores Bruyne, Herman & Schoutheete (1991), estes definem o estudo de caso como sendo uma *“análise intensiva, empreendida numa única ou em algumas organizações reais.”* Para eles, o estudo de caso reúne, tanto quanto possível, informações numerosas e detalhadas para apreender a totalidade de uma situação.

Os estudos de caso não têm por objetivo a generalização dos resultados, mas sim a compreensão e interpretação mais profunda dos factos e fenómenos específicos. Embora não possam ser generalizados, os resultados obtidos devem possibilitar a

disseminação do conhecimento, por meio de possíveis generalizações ou proposições teóricas que podem surgir do estudo (Yin, 2001).

Para definir o método de pesquisa mais adequado, Yin (2001) afirma que é preciso analisar as questões colocadas pela investigação. O aspeto diferenciador do estudo de caso *“reside na sua capacidade de lidar com uma ampla variedade de evidências – documentos, artefactos, entrevistas e observações”*.

Portanto, o estudo de caso é um modo de se investigar um fenómeno empírico seguindo um conjunto de procedimentos pré-especificados e que pode ser utilizado, especialmente, com as seguintes finalidades (Yin, 2001):

- Explicar os vínculos causais em intervenções da vida real que são complexas demais para as estratégias experimentais ou aquelas utilizadas em levantamentos;
- Descrever uma intervenção e o contexto da vida real em que ocorreu;
- Ilustrar determinados tópicos dentro de uma avaliação, algumas vezes de uma forma descritiva ou até mesmo de uma perspectiva jornalística;
- Explorar situações nas quais a intervenção que está a ser avaliada não apresenta um conjunto simples e claro de resultados.

Para tal existem essencialmente dois tipos de abordagens para a obtenção de dados referentes ao estudo de caso que são os seguintes:

- Abordagem Qualitativa;
- Abordagem Quantitativa.

A pesquisa qualitativa é traduzida por aquilo que não pode ser mensurável, pois a realidade e o sujeito são elementos indissociáveis. Assim sendo, quando se trata de um sujeito, teremos obviamente que ter em consideração os seus traços subjetivos, bem como as suas particularidades, o que se revela em pormenores que não podem ser traduzidos em números quantificáveis. (Erickson, 1990)

Com base neste princípio, afirma-se que a pesquisa qualitativa tem um carácter exploratório, uma vez que estimula o entrevistado a pensar e a expressar-se livremente sobre o assunto em questão.

Na pesquisa qualitativa, os dados, em vez de serem dispostos em tabelas, de forma a apresentar um resultado preciso, são retratados por meio de relatórios, levando-se em conta aspectos tidos como relevantes, como as opiniões e comentários do público entrevistado.

Por pesquisa quantitativa, esta traduz-se por tudo aquilo que pode ser quantificável, ou seja, transcrever em números as opiniões e informações para então obter a análise dos dados e, posteriormente, chegar a uma conclusão (Turato, 2004).

Partindo do princípio de que essa modalidade requer o uso de estatísticas e de recursos, como, por exemplo, percentagem, média, mediana, coeficiente de correlação, entre outros, em que o objetivo é o de apurar as opiniões explícitas dos entrevistados, o questionário representa um dos meios mais eficazes para testar de forma precisa as hipóteses levantadas.

#### 4.2. Formulação de Hipóteses

Assim torna-se imprescindível a criação de hipóteses para dar fundamento às questões levantadas aquando da revisão da literatura, estando dispostas no Quadro 3:

Hipóteses:

<i>Questões da revisão da literatura</i>	<i>Hipóteses</i>
Indagar sobre a medida em que a função do auditor interno (no caso de este não existir, utiliza-se o responsável pelo CI) acrescenta valor à organização. (i-1) (Pradas & Salvador (1995), Miñon & Dominguez (2003), Morais & Martins (2007), Costa (2008))	(H01): A existência de um responsável pelo CI e as mais-valias que este proporciona à organização não estão relacionadas. (H11): A existência de um responsável pelo CI e as mais-valias que este proporciona à organização estão relacionadas.
Enumerar as principais diferenças entre a Auditoria Interna e a Auditoria Externa. (i-2) (Pinheiro (2005), Morais & Martins (2007), Alves (2009))	(H02): As auditorias externas não contribuem para um melhor sistema de controlo interno.
Inferir sobre se a Auditoria Interna evoluiu, ou se por outro lado as suas funções e conceitos se mantiveram inalteradas. (i-3) (Miñon & Dominguez (2003))	(H12): As auditorias externas contribuem para um melhor sistema de controlo interno.
Indagar sobre qual a tipologia (prevenção e deteção) assumida pelo Controlo Interno. (i-4)	

(Teixeira & Correia, (2000), Vieira, (2009))	
Distinção entre os tipos de controlo interno e atividades de controlo. (i-5) (Vieira, (2007))	(H03): A implementação de uma norma de SCI não está relacionada com a importância atribuída ao SCI.
Salientar o significado e objetivo a atribuir ao controlo interno no âmbito de uma auditoria. (i-6) (AICPA, IFAC, Meirelles (2007), Marçal & Marques (2011))	(H13): A implementação de uma norma de SCI está relacionada com a importância atribuída ao SCI.
Procedimentos a ter em conta aquando de uma auditoria aos ativos de uma instituição pública. (i-7) (Cruz (1997), Costa <i>et al.</i> (2006))	(H04): Não existe uma relação entre a realização de uma auditoria e a importância das falhas detetadas dentro da organização. (H14): Existe uma relação entre a realização de uma Auditoria e a importância das falhas detetadas dentro da organização.

Seguidamente à formulação das hipóteses, que sustentam as questões levantadas aquando da revisão da literatura, serão agora descritas as técnicas que ajudarão à elaboração do questionário.

#### 4.3. Técnicas a aplicar na elaboração do questionário

Sendo o objetivo desta dissertação, o de contribuir para a perspectiva de que um bom sistema de controlo interno numa autarquia acrescenta valor à entidade e contribui para a qualidade dos serviços, no sentido de explicar as determinantes da qualidade dos serviços públicos, adotou-se um processo de investigação que tem por base o questionário.

##### Objetivos e questões de investigação

Os objetivos e as questões de investigação condicionam as opções metodológicas, nomeadamente no que concerne à escolha da metodologia e da recolha de dados (Brito, 1996). *“A forma como se coloca a questão de investigação é importante porque determina, em larga medida, os métodos de investigação que são usados para lhe dar resposta”* (Strauss & Corbin, 1998).

Também para Eisenhardt (1989) a definição da questão de investigação é essencial para o desenvolvimento da teoria com base em estudos de caso. A investigação deve, então ser desde logo iniciada a partir de um objetivo de investigação bem definido, que orientará a recolha sistemática de dados específicos (Mintzberg,

1979), evitando o risco de o investigador ficar esmagado sob o peso dos dados recolhidos.

A seleção dos casos é um aspeto essencial da construção da teoria a partir de estudos de caso (Eisenhardt, 1989). Efetivamente, os casos não devem ser selecionados de forma aleatória. George e Bennett (2005) argumentam que o critério fundamental que deve estar subjacente à seleção dos casos é a relevância do seu contributo para o objetivo da investigação.

Por outro lado, Dubbois e Gaddle (2002) salientam ainda que o investigador deve ponderar a importância do potencial de aprendizagem dos casos relativamente aos objetivos definidos para o seu estudo. Finalmente, os casos selecionados devem, ainda, possibilitar que o processo em análise seja observado de forma transparente (Pettigrew, 1988), sendo que estes critérios foram considerados na seleção do caso desta dissertação.

Com vista a responder às questões de investigação foi analisado de forma aprofundada um caso que, para além de se julgar cumprir os critérios de relevância, potencial de aprendizagem e transparência, acima referidos, foi ainda selecionado pela sua representatividade na modernização administrativa portuguesa ao nível da administração local e pela importância que assume no quotidiano de quem exerce funções numa autarquia local.

As questões integrantes de um questionário podem assumir vários tipos, neste estudo, será dada uma particular relevância às questões do tipo “fechadas”, apresentando-se inicialmente uma bateria de perguntas às quais a resposta será apenas afirmativa ou negativa, seguindo-se um conjunto de perguntas em que serão fornecidas as alternativas de respostas no intuito de se obter aquela que melhor representa o ponto de vista da pessoa entrevistada.

Ao delinear de forma precisa e clara o que se deseja, tal procedimento garante uniformidade de entendimento por parte dos entrevistados, o que contribui para a eficácia, precisão e padronização dos resultados.

Diante do exposto, há que encarar que ambas as modalidades (abordagem quantitativa vs. abordagem qualitativa) não podem ser consideradas como excludentes, pelo contrário, apenas se distinguem por apresentarem funções específicas.

Ao optar pela pesquisa quantitativa e envolvendo a obtenção de dados descritivos, será dada uma maior relevância ao processo de recolha de dados, em que o foco principal incidirá em retratar a perspectiva dos participantes.

Os autores Bogdan e Biklen (1994) identificam quatro características que uma investigação quantitativa deverá possuir:

- A fonte direta de dados é o ambiente natural;
- Os dados recolhidos são, na sua essência, descritivos;
- Os dados são analisados de forma indutiva;
- É dada especial importância ao ponto de vista dos participantes.

Estas características refletem, em grande parte, o que se irá fazer neste estudo, embora, o principal propósito não descure totalmente a abordagem qualitativa, já que se procura também a exploração dos dados e descoberta de resultados com maior riqueza e uma maior aproximação à realidade que se quer compreender, ou seja, se o sistema de controlo interno realmente funciona ou não nesta autarquia local.

De acordo com Quivy e Campenhought (1992) estes consideram que o *“questionário é uma pesquisa sistemática e o mais rigorosa possível, de dados sociais significativos, a partir de hipóteses já formuladas, de modo a poder fornecer uma explicação”*.

A opção por este instrumento de recolha de dados, prendeu-se, por um lado, com a dimensão do universo/população e, por outro, com a maior celeridade que se verifica na recolha e tratamento dos dados, sendo a sua análise mais sistematizada e, por isso, mais simples (Bogdan & Biklen, 1994).

Para assegurar a fiabilidade do questionário foi considerada a seguinte sequência de atividades na sua elaboração (Bogdan & Biklen, 1994): definição do município alvo; definição dos inquiridos; formulação do tipo de questões; pertinência do número de questões; utilização da terminologia adequada à área municipal; organização das questões e validação do questionário.

A elaboração dos questionários tenta garantir o seu rigor, uma vez que dele depende a medição da maioria das variáveis de investigação, pelo que, antes da sua elaboração, devemos procurar definir com rigor (Muñoz, 2003):

- O tipo de perguntas a fazer;
- O tipo de respostas adequadas;
- As escalas de medida a utilizar;
- Os métodos utilizados na análise dos dados.

Para uma mais fácil compreensão e consequente coerência na resposta ao questionário, foi escolhida a escala de Likert, sendo que esta é um tipo de escala de resposta psicométrica usada habitualmente em questionários, resultando na escala mais usada em pesquisas de opinião. Ao responderem a um questionário baseado nesta escala, os inquiridos especificam o seu nível de concordância com uma afirmação, relevando a importância que esta tem para eles.

Likert, dá-nos a sua perspectiva do objeto da sua escala proferindo a seguinte afirmação: *“É apresentado um método simples de atribuir scores em Escalas de Atitude de Thurstone, que não envolve o uso de um grupo de juizes e ainda se baseia em várias amostras para ser consistentemente mais fidedigno do que o método original.”*

Segundo Lima (2000), esta é a forma de construção de uma escala de Likert:

1) Elaboração de uma lista de frases que manifestem opiniões radicais (claramente positivas ou negativas) em relação à atitude que se está a estudar tendo o cuidado de cobrir as diferentes vertentes que se relacionam com o assunto.

2) Para validar a escala utiliza-se uma amostra representativa da população em que se pretende aplicar a escala de atitude. É pedido aos sujeitos que manifestem o seu grau de concordância, importância ou relevância com cada uma das frases numa escala de 3, 4, 5, 7 ou 11 pontos.

Tendo como pressuposto o acesso à informação referente à autarquia local, será dado especial relevo à abordagem quantitativa através da elaboração de um inquérito, que será proposto aos chefes de divisão bem como aos colaboradores da área administrativa e financeira, sujeitos esses que fornecerão a informação inerente a cada departamento, questionário esse apresentado nos apêndices.

#### **4.4. Elaboração do questionário**

Este questionário terá por fundamento obter as respostas dos vários elementos da instituição que estejam de uma forma direta, ou indireta ligados ao sistema de controlo

interno, provenientes de diversos níveis hierárquicos, para que se possam obter diversas perspetivas inerentes à eficácia do sistema de controlo interno implementado na instituição.

O questionário divide-se em duas partes, sendo que na primeira parte as respostas serão apenas de Sim ou Não, conforme o que achar que se coaduna com o pressuposto em causa.

A segunda parte é composta por um conjunto de questões gradativas, com o intuito de especificar o seu nível de concordância com a escala proposta, relevando a importância que esta tem para eles.

O questionário elaborado está disposto no apêndice.

Na sequência da elaboração do questionário, será de seguida, caracterizada a amostra que vai ser objeto do estudo de caso, que será nesta situação, uma autarquia local, mais concretamente, o Município de Espinho. No capítulo 5 são apresentados e analisados os resultados obtidos com o inquérito sobre os procedimentos e medidas de controlo interno implementados na Câmara Municipal de Espinho.

**PARTE III**  
**ESTUDO DE CASO**

## CAPÍTULO V Estudo de caso

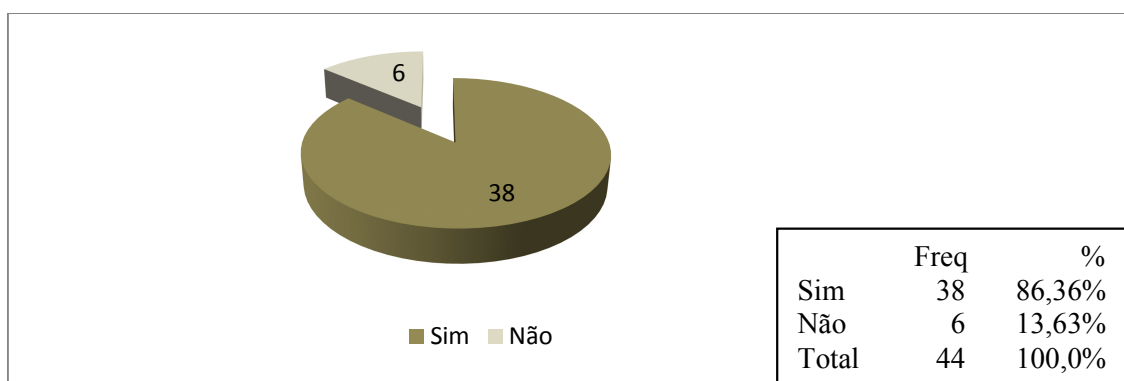
### 5.1. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

#### 5.1.1. Estatística Descritiva

A Estatística Descritiva tem por objetivo a apresentação, análise e interpretação de dados numéricos, através da criação de instrumentos adequados: gráficos, gráficos e indicadores numéricos, visando somente a descrição e análise da amostra sem daí retirar conclusões ou inferências sobre a população da qual foi retirada a amostra.

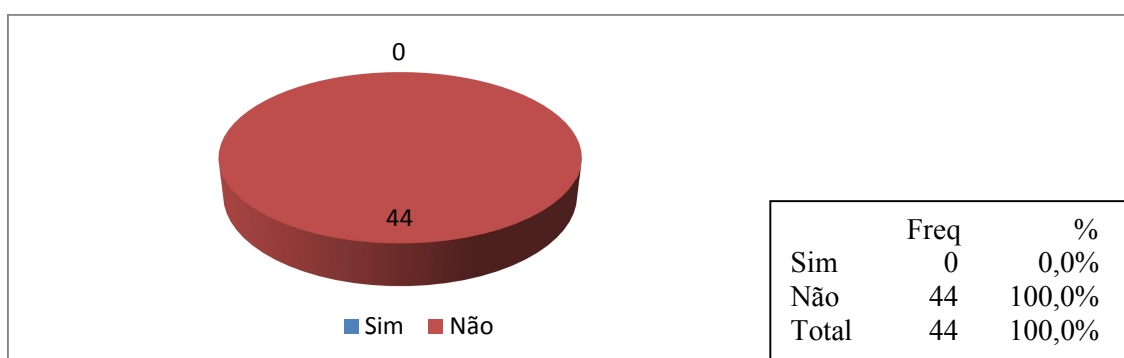
A análise que se segue procura fazer a leitura para cada uma das respostas ao conjunto de questões constantes do questionário.

Gráfico 1. Existência de algum departamento específico ou pessoa(s) responsável(eis) pelo controlo interno.



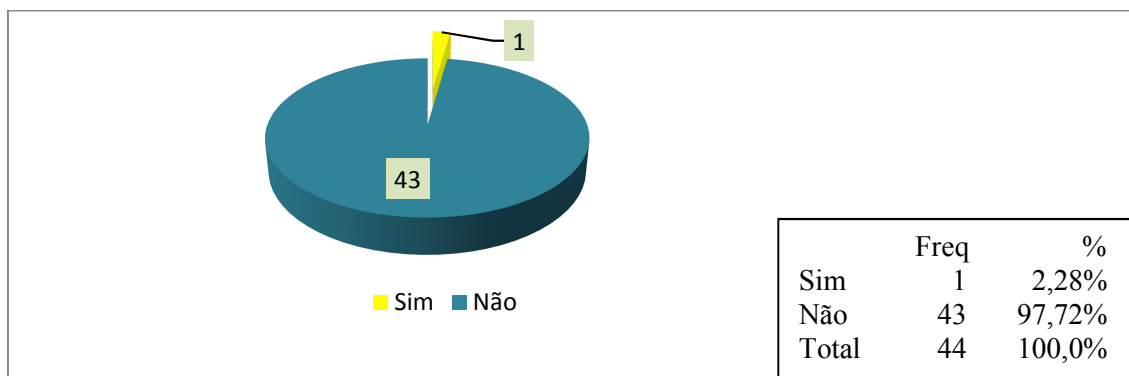
Neste caso podemos facilmente concluir que existe um departamento ou pessoa que se dedica especificamente ao CI, com vista a que este se mantenha em constante atualização, dado que 86% dos inquiridos, mais concretamente 38 dos 44 respondentes, têm conhecimento da existência deste departamento.

Gráfico 2. Existência de um Auditor Interno.



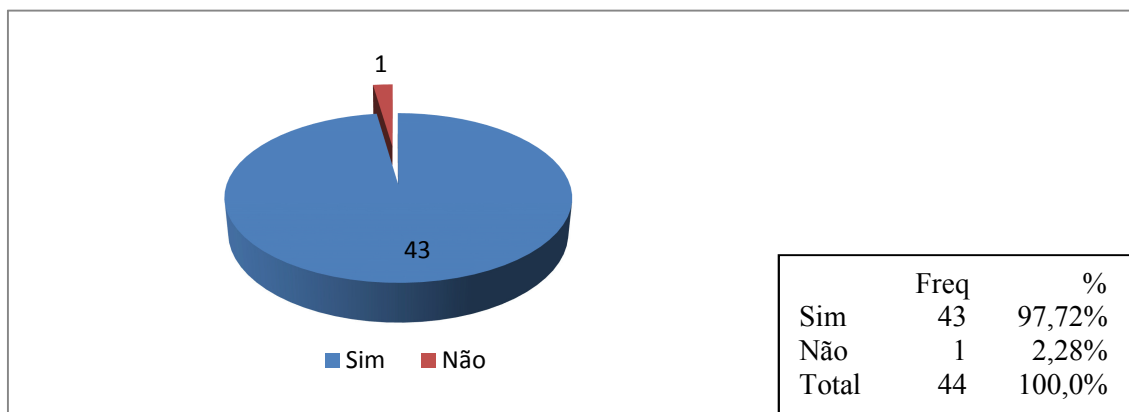
Relativamente à existência ou não de um Auditor Interno, esta é reconhecida pela globalidade dos 44 respondentes em como não existe este cargo na Autarquia, dado que a totalidade negou a sua existência.

Gráfico 3. Existência de um departamento de Auditoria Interna.



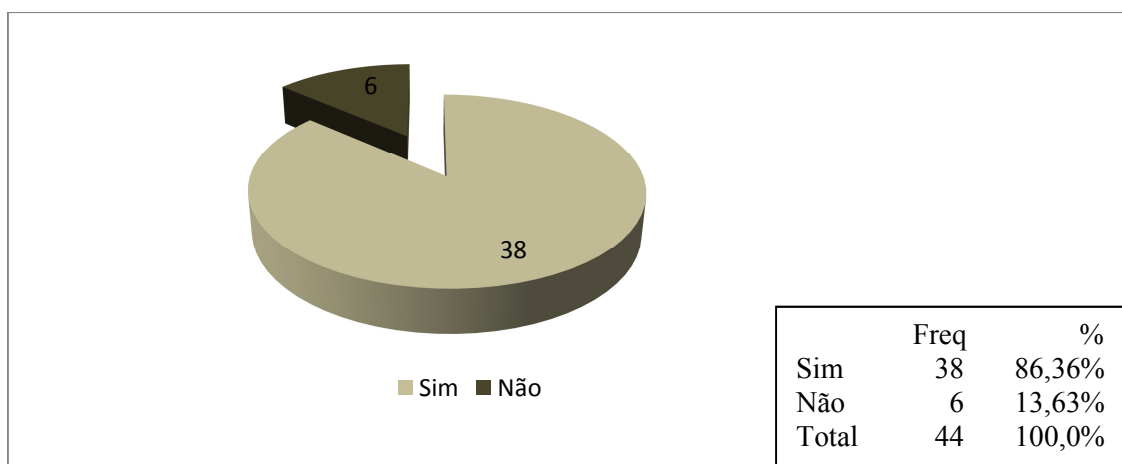
Ao contrário do esperado, de que todos os respondentes afirmassem que não existe um departamento de Auditoria Interna, o que não foi o caso, visto que houve 1 inquirido (2,28%) que respondeu que existia esse departamento, pese embora o facto de que a esmagadora maioria (97,72% das respostas) afirmou que tal departamento não existe na realidade.

Gráfico 4. Implementação de uma Norma de Sistema de Controlo Interno.



Relativamente à implementação de uma Norma de Sistema de Controlo Interno esta é do conhecimento da totalidade dos respondentes visto que apenas 1 respondeu que não a conhecia, ao passo que os restantes 43 afirmaram ter conhecimento de que esta NCI se encontrava implementada.

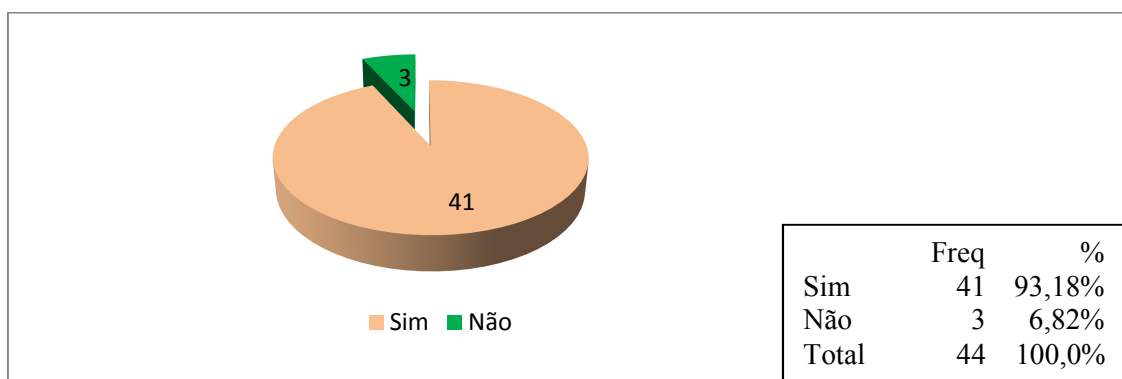
Gráfico 5. Definição das responsabilidades funcionais.



Reportando ao gráfico nº5 e pela resposta obtida dos 38 inquiridos, que afirmaram existir uma clara definição das responsabilidades funcionais, demonstra-se que cada um dos colaboradores sabe exatamente qual o fundamento do seu trabalho bem como dos seus pressupostos.

Por outro lado os restantes 6 inquiridos negam que haja uma clara definição das responsabilidades funcionais, o que não se demonstra muito favorável, visto que aparentemente estes colaboradores sentem alguma dificuldade em fundamentar o seu trabalho, sendo talvez este um ponto sujeito a melhorias.

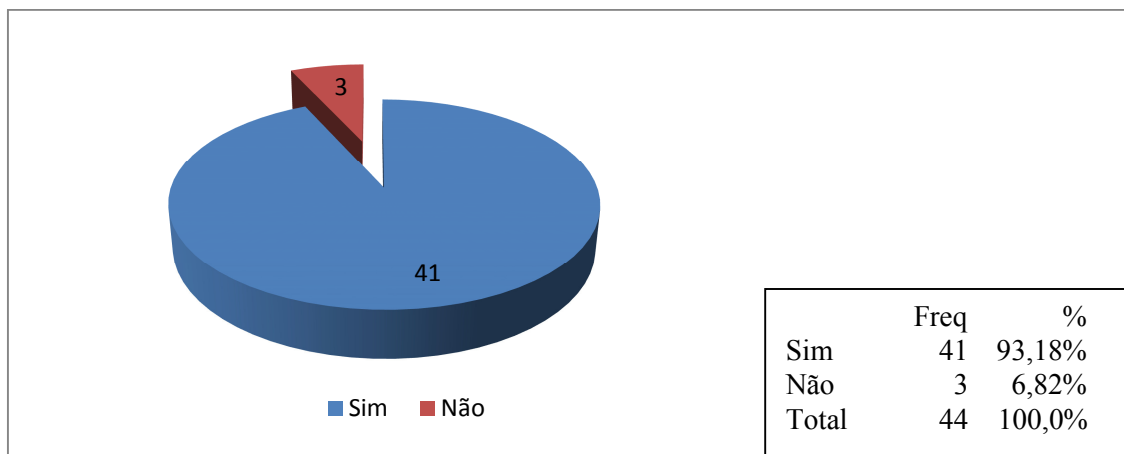
Gráfico 6. Existência de uma boa linha de comunicação entre os vários níveis hierárquicos.



Relativamente à existência de uma boa linha de comunicação entre os vários níveis hierárquicos, esta é bem aceite pela grande maioria dos colaboradores que se traduz numa percentagem de 93,18%, que corresponde a 41 dos 44 colaboradores, fazendo com que as mensagens veiculadas sejam perfeitamente transmitidas, quer seja

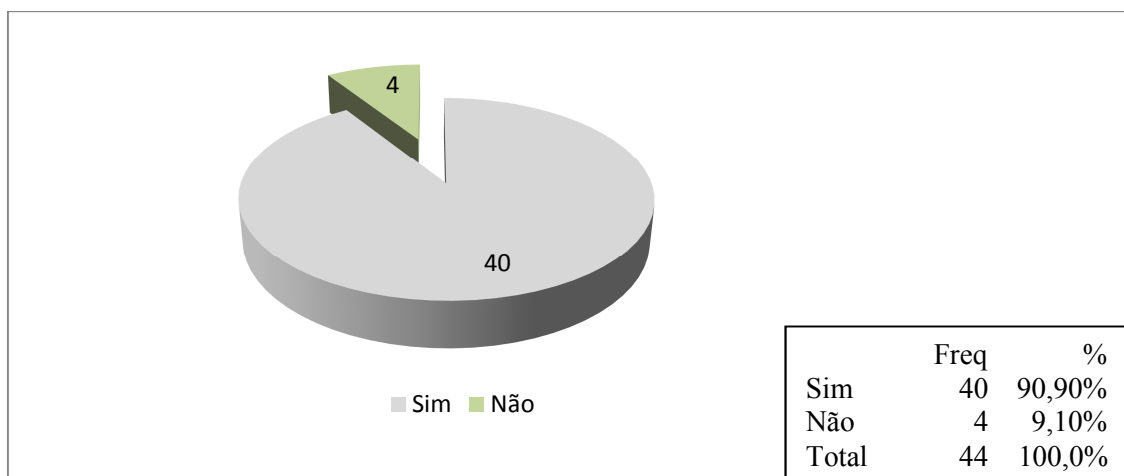
no sentido ascendente da hierarquia, quer seja no sentido descendente da mesma, restando apenas 3 respondentes que segundo as suas afirmações, parece que não se conseguem fazer ouvir junto dos seus superiores hierárquicos, ou por outro lado, não conseguem receber as mensagens dos seus superiores.

Gráfico 7. Evidência dos controlos, conferências e reconciliações.



É nesta situação bem patente que existe evidência dos controlos, conferências e reconciliações, já que 93,18% dos respondentes (41 inquiridos) afirmam que este tipo de controlo é exercido regularmente, restando apenas 3 inquiridos que afirmam que estes controlos não são feitos, ou então que não têm conhecimento da sua existência.

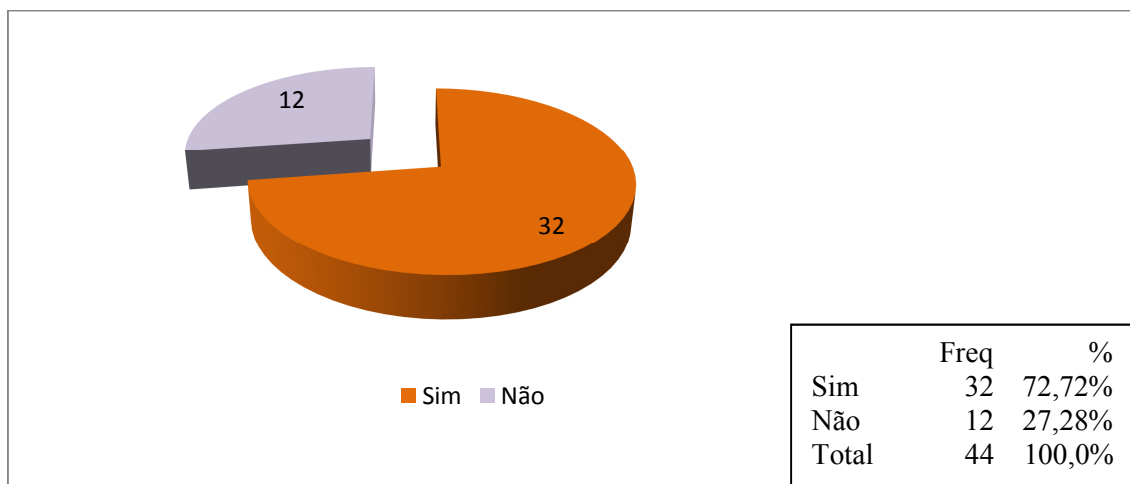
Gráfico 8. Definição do circuito documental.



No que à definição do circuito documental diz respeito, este está perfeitamente descrito visto que 90,90% dos respondentes (40 colaboradores) afirmam

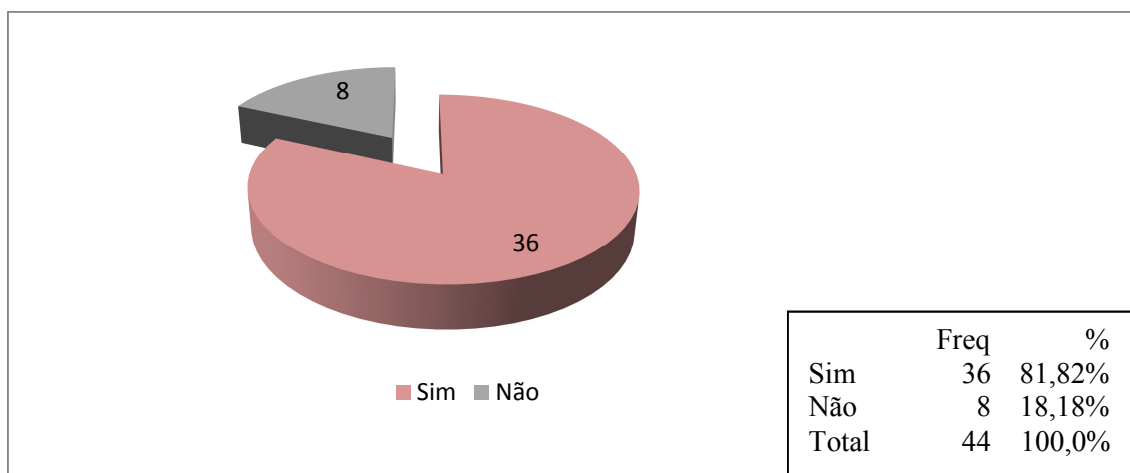
que este é colocado em prática, sendo que apenas 4 dos inquiridos negam que este esteja claramente definido.

Gráfico 9. Existência de algum documento escrito a definir as políticas e linhas de desenvolvimento estratégico da autarquia.



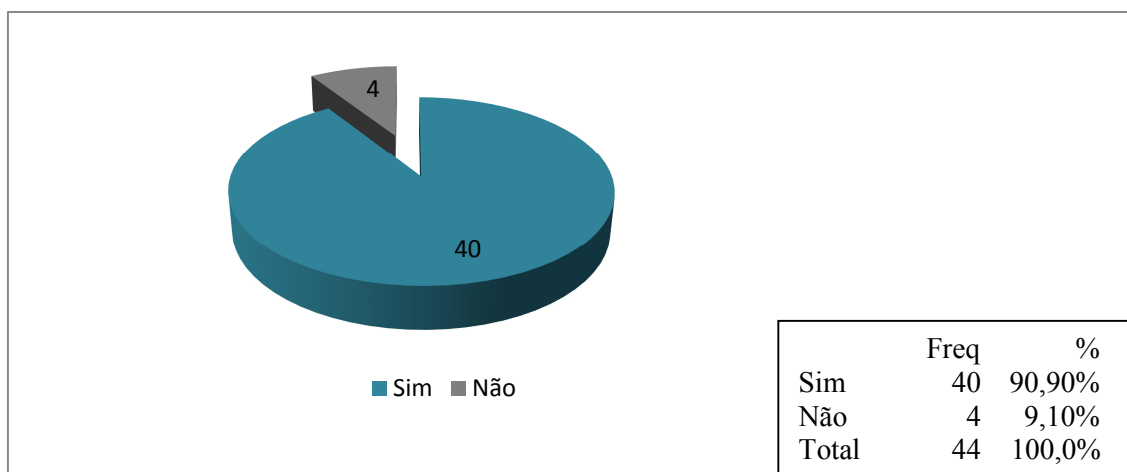
Relativamente ao documento que define as políticas e linhas de desenvolvimento estratégico da autarquia, este não está devidamente explícito pelos diversos colaboradores da autarquia, visto que neste caso as respostas fornecidas são mais díspares do que nas anteriores, sendo que 72,72% dos respondentes (32 colaboradores), afirmam que têm conhecimento desse documento, ao passo que 27,28% dos respondentes (12 colaboradores) desconhecem esse documento, o que faz com que seja um ponto do controlo interno que deve ser sujeito a melhorias.

Gráfico 10. Evidência de um acompanhamento sistemático ou periódico dos planos de atividades da autarquia.



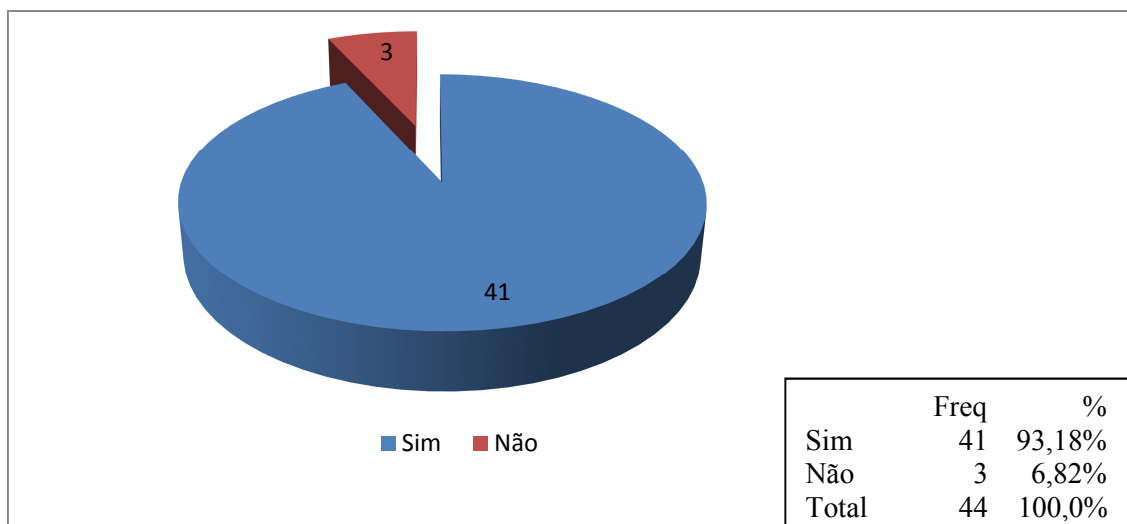
Podemos facilmente inferir e devido aos 81,82% das respostas afirmativas dadas pelos 36 colaboradores que é efetuado um acompanhamento sistemático ou periódico dos planos de atividades da autarquia, apesar de 18,18% (8 colaboradores) atestarem que não existe uma evidência desses planos, ou por outro lado, que estes não são levados a cabo com a tempestividade exigida.

Gráfico 11. Existência da elaboração periódica da informação escrita, de natureza contabilística, financeira ou de gestão, para o órgão executivo.



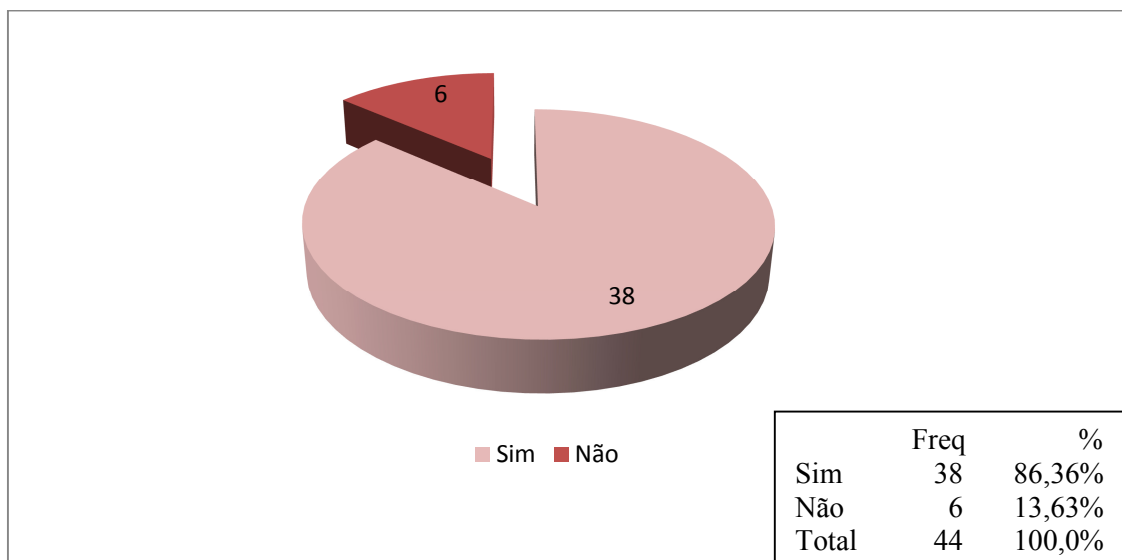
É neste caso também afirmado pela esmagadora maioria dos respondentes 90,90% (40 colaboradores), que existe periodicamente a transmissão de informação escrita de natureza financeira ou de gestão ao órgão executivo, colocando-o assim a par da situação financeira da autarquia, embora existam 4 inquiridos que dizem não ter conhecimento de tal ato.

Gráfico 12. Cumprimento do organograma.



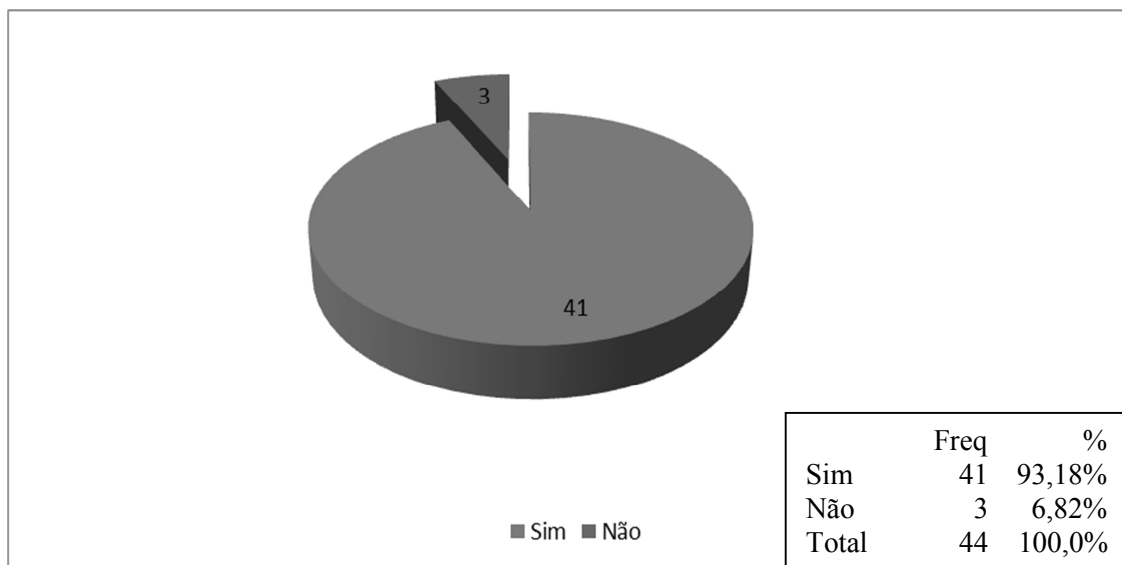
Neste caso e devido à quantidade de respostas de cariz afirmativo fornecidas pelos 41 colaboradores (93,18% dos inquiridos), estes afirmam que o organograma está a ser cumprido na sua integralidade, embora 3 dos inquiridos afirmem o contrário.

Gráfico 13. Adequação do Quadro de pessoal às necessidades dos serviços.



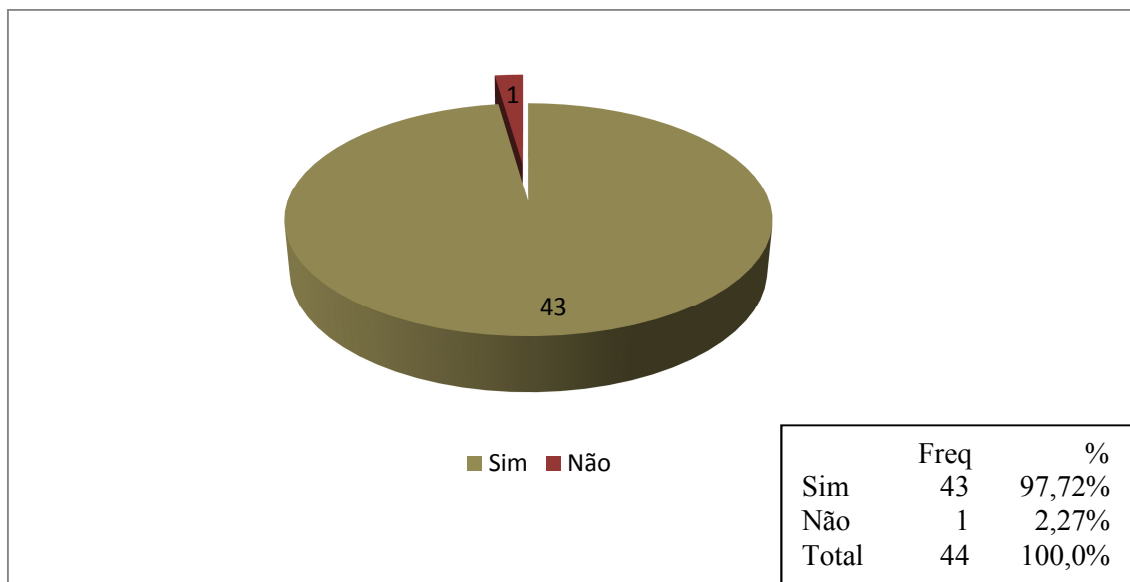
Segundo a resposta afirmativa dos 38 colaboradores que se traduz em 86,36% dos respondentes estes afirmam perentoriamente que o Quadro de pessoal vai de encontro às necessidades dos serviços, o que significa que não existem colaboradores sobrecarregados de serviço, sendo este Quadro perfeitamente ajustado às necessidades da autarquia.

Gráfico 14. Existência de delegação ou subdelegação de competências.



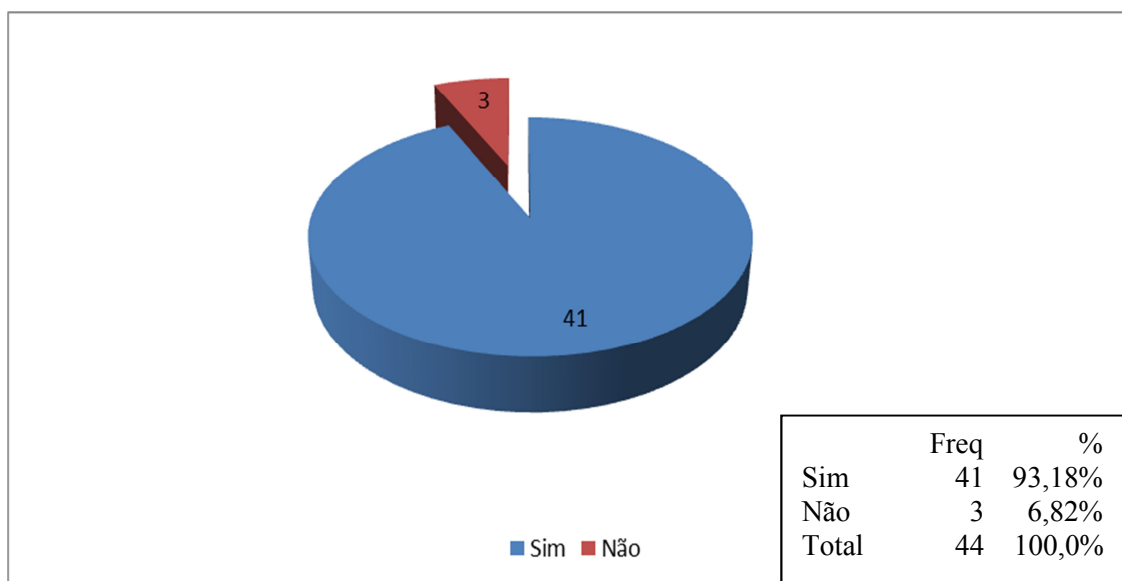
Neste caso 93,18% dos respondentes (41 colaboradores) afirmam que existe a delegação ou subdelegação de tarefas, o que contribui fortemente para um bom sistema de controlo interno.

Gráfico 15. Comunicação ao órgão executivo das decisões geradoras de custos e proveitos financeiros.



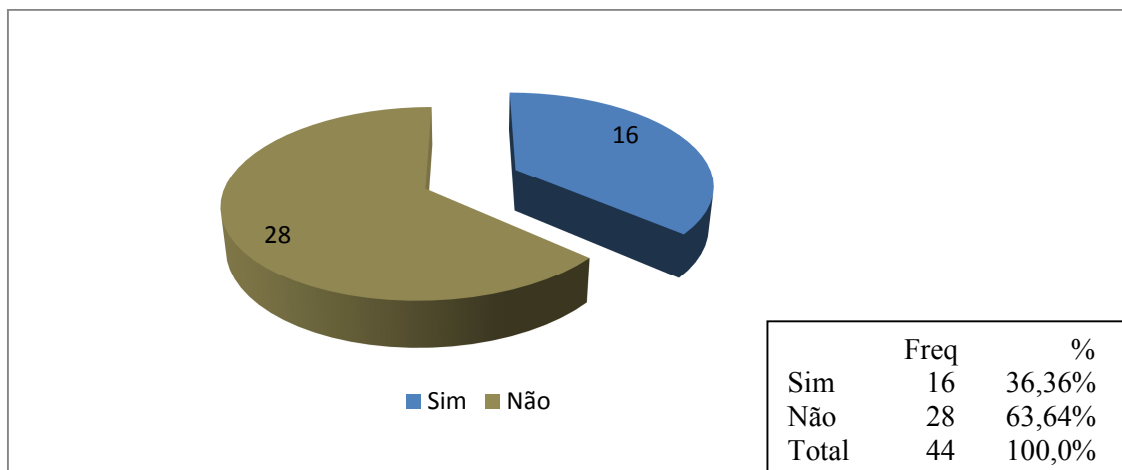
A quase totalidade dos respondentes (43 que se traduzem por uma percentagem de 97,72%), afirmou positivamente que se observa a comunicação ao órgão executivo das decisões geradoras de custos e proveitos financeiros, o que é de grande importância para que o executivo tenha conhecimento da situação financeira da autarquia.

Gráfico 16. Existência de recolha de informação anterior à tomada de decisão.



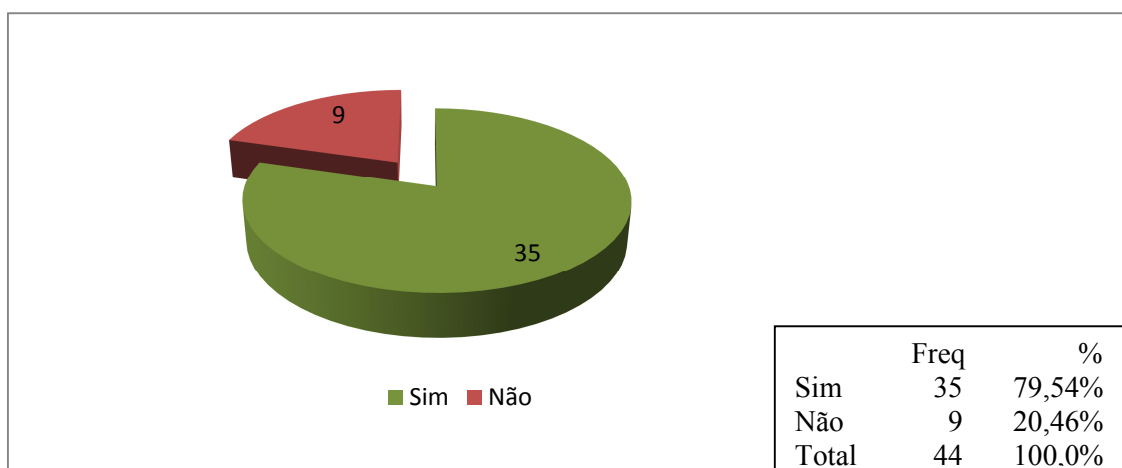
Pelas respostas fornecidas por 93,18% dos respondentes (41 colaboradores), o executivo procede sempre à recolha de informação anteriormente a tomar qualquer decisão que implique um maior esforço para o erário público, o que significa que existe uma forte ponderação da vertente financeira da autarquia.

Gráfico 17. Rotação do pessoal entre setores.



Esta foi provavelmente uma das questões que gerou maior controvérsia, visto que as respostas dadas se equipararam de forma muito similar, sendo que 36,36% dos respondentes (16 colaboradores) afirmaram que existe a rotação do pessoal entre setores, ao passo que os restantes 63,64% (28 colaboradores) afirmam precisamente o contrário atestando que não existe rotação de pessoal, pelo que este talvez seja um ponto que deve ser sujeito a uma melhor apreciação com vista a que sejam implementadas algumas melhorias, pois trata-se de um dos principais pontos a ter em conta num bom sistema de controlo interno.

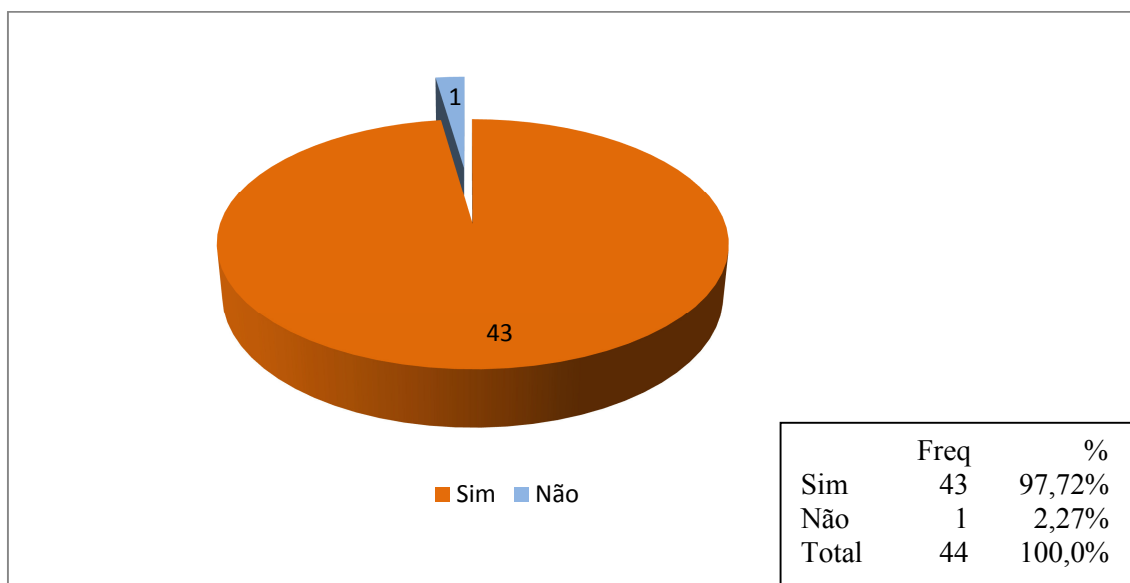
Gráfico 18. Existência de uma política de formação dos funcionários.



Relativamente à existência de uma política de formação dos funcionários esta não se mostra muito consensual, pois apesar de 79,54% dos respondentes (35 colaboradores) responderem que esta existe, há ainda uma parcela significativa de 20,46%, que afirmam não estar implementada uma política de formação dos funcionários, o que pode ter duas interpretações.

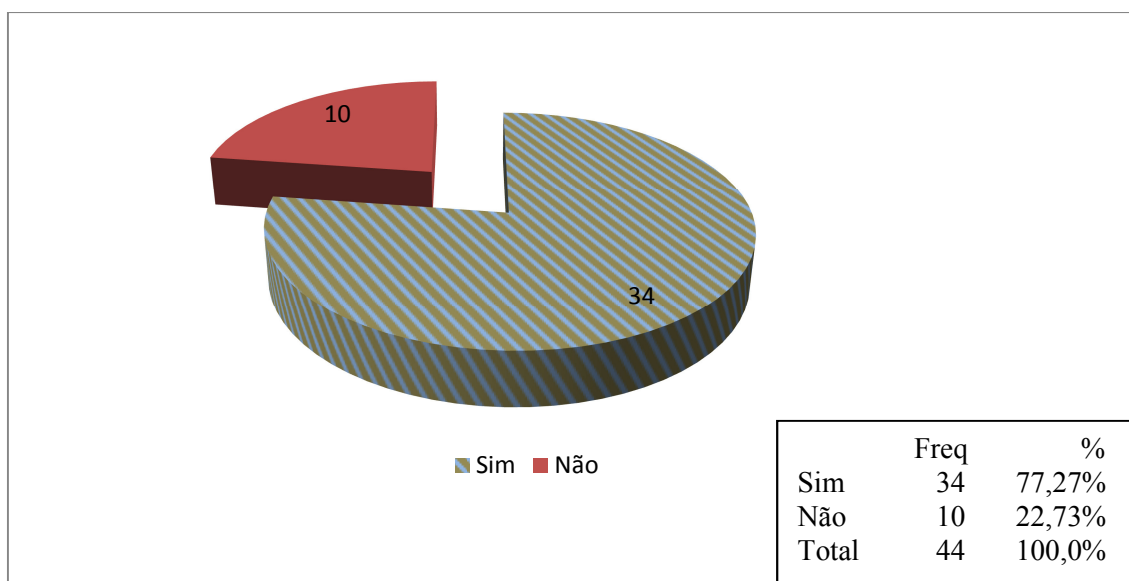
A primeira pode significar que a formação não está a chegar a todos os funcionários, criando neste caso situações de desigualdade, ou por outro lado, a segunda pode ser interpretada como sendo um sinónimo de que a formação prestada não vai de encontro às necessidades dos colaboradores, prejudicando assim a autarquia, pois se todos os colaboradores não estiverem devidamente atualizados, poderão não fornecer a plenitude do seu potencial à autarquia.

Gráfico 19. Registo e classificação de toda a documentação.



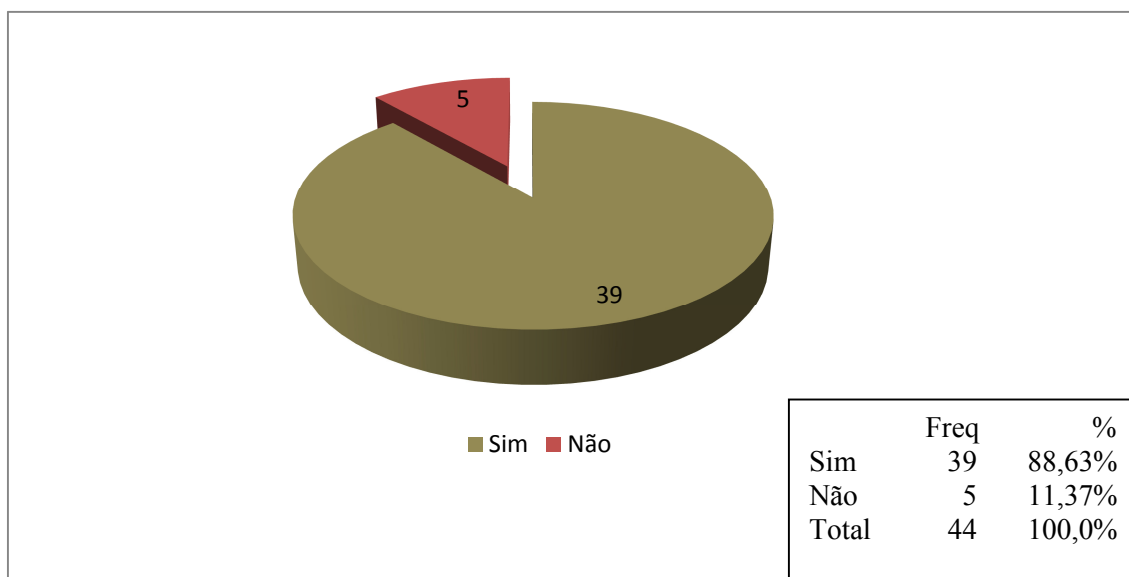
Nesta questão parece não haver grandes dúvidas, visto que a esmagadora maioria dos colaboradores, 43 o equivalente a 97,72% respondeu que existe um registo e classificação de toda a documentação que circula na autarquia, desde a sua entrada até porventura, à sua saída.

Gráfico 20. Informatização total dos serviços da Autarquia.



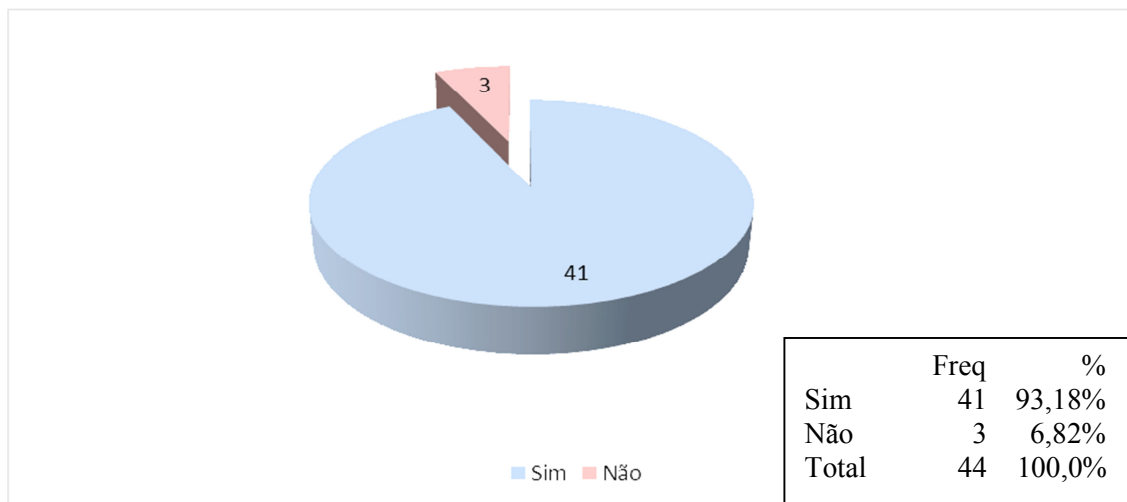
No respeitante à total informatização dos serviços da autarquia, apesar de uma grande parte responder afirmativamente 77,27% (34 colaboradores), existe ainda uma parte substancial que responde negativamente 22,73%, o que nos dias que correm, em que cada vez mais a generalidade dos serviços se está a tornar informatizada, significa que este poderá ser um ponto que deve ser sujeito a uma reavaliação, com vista a colmatar esta pequena falha.

Gráfico 21. Controlo do acesso às aplicações informáticas.



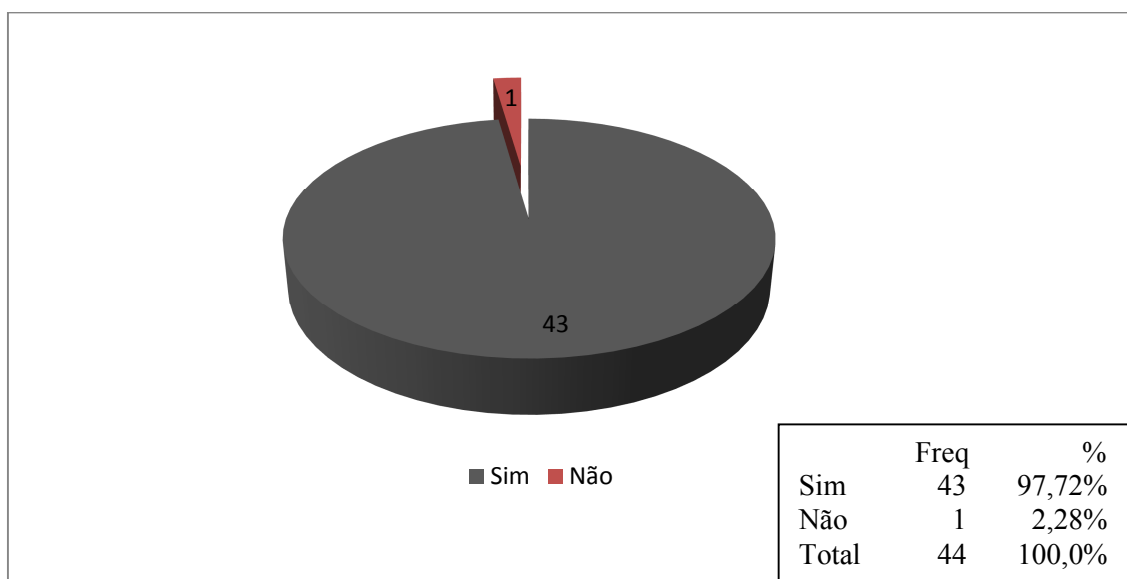
Pelas respostas fornecidas por 88,63% dos respondentes, existe um controlo eficaz do acesso às aplicações informáticas, o que se traduz numa grande mais-valia para o reforço do controlo interno, dado que atualmente uma grande maioria da informação está em suporte digital.

Gráfico 22. Adoção de procedimentos específicos destinados a garantir o cumprimento de prazos e formalidades legais.



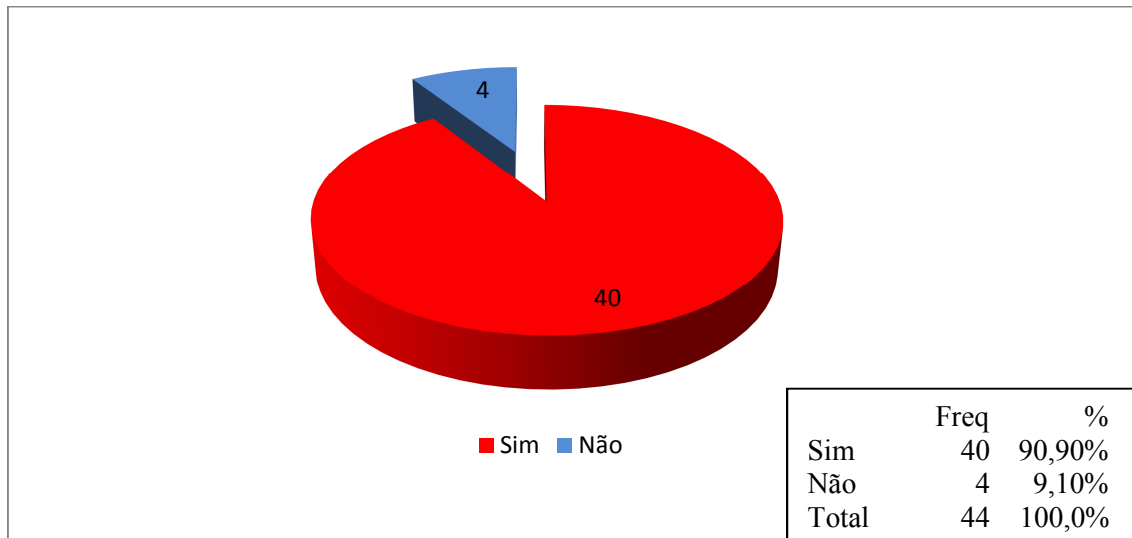
Podemos nesta situação inferir que pela esmagadora maioria das respostas afirmativas dadas pelos 41 colaboradores (93,18% dos respondentes), que estão implementados na Autarquia, procedimentos específicos com vista ao cumprimento de prazos e formalidades legais.

Gráfico 23. Existência de Auditoria por parte de uma entidade externa.



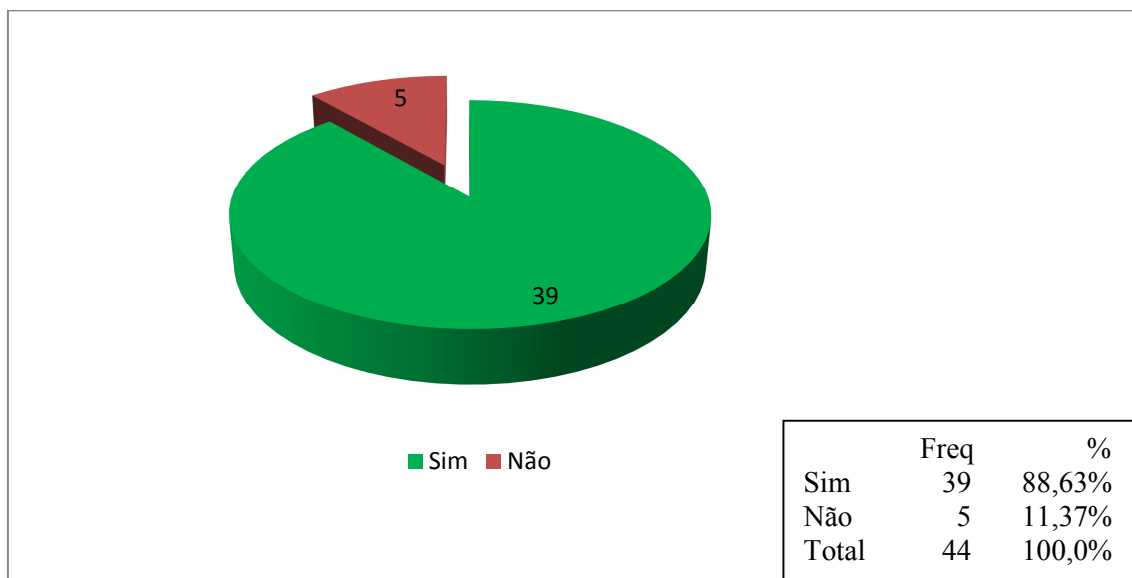
No caso desta questão, torna-se evidente que é do conhecimento geral dos respondentes (43 colaboradores equivalento a 97,72%), que esta Autarquia já foi alvo de uma Auditoria por parte de uma entidade externa.

Gráfico 24. Existência da deteção de algum tipo de irregularidade.



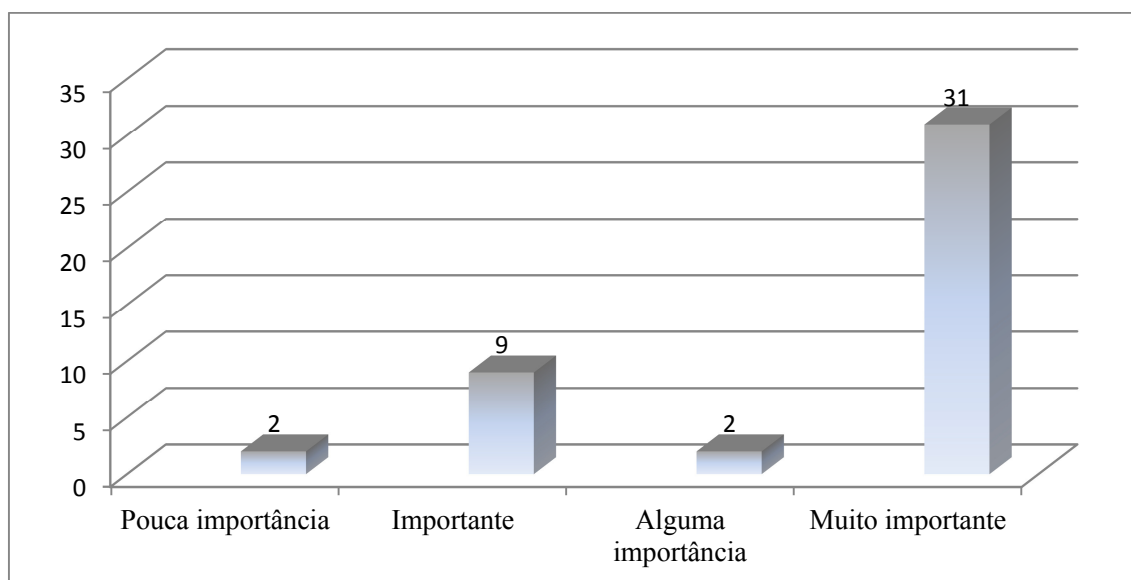
Aludindo às respostas fornecidas pelos 40 colaboradores (90,90% dos respondentes), retirou-se a conclusão de que estes tomaram conhecimento de que houve a deteção de algum tipo de irregularidade, o que significa que existe uma grande transparência ao nível da transmissão dos resultados aos colaboradores, tentando evitar que os mesmos erros, ou outros, sejam cometidos aquando de futuras Auditorias.

Gráfico 25. Preenchimento de todas as etapas aquando de uma Auditoria.



Nesta questão existiu uma quase unanimidade de todos os envolvidos (39 responderam afirmativamente, o equivalente a 88,63% dos colaboradores), relativamente ao preenchimento de todas as etapas aquando de uma Auditoria, o que demonstra que existe neste caso uma grande colaboração entre a entidade que realiza a Auditoria e a Autarquia, agilizando o trabalho de todos os intervenientes neste processo de fiscalização, sendo que alguns colaboradores afirmam que essas etapas não foram totalmente preenchidas, o que poderá significar que em algumas divisões essa Auditoria poderá não ter corrido da melhor forma, visto que nessas divisões não foram preenchidas todas as etapas previstas, daí ser um ponto sujeito a melhoria por forma a se averiguar o que poderá ter falhado, e que porventura possa ainda estar a falhar.

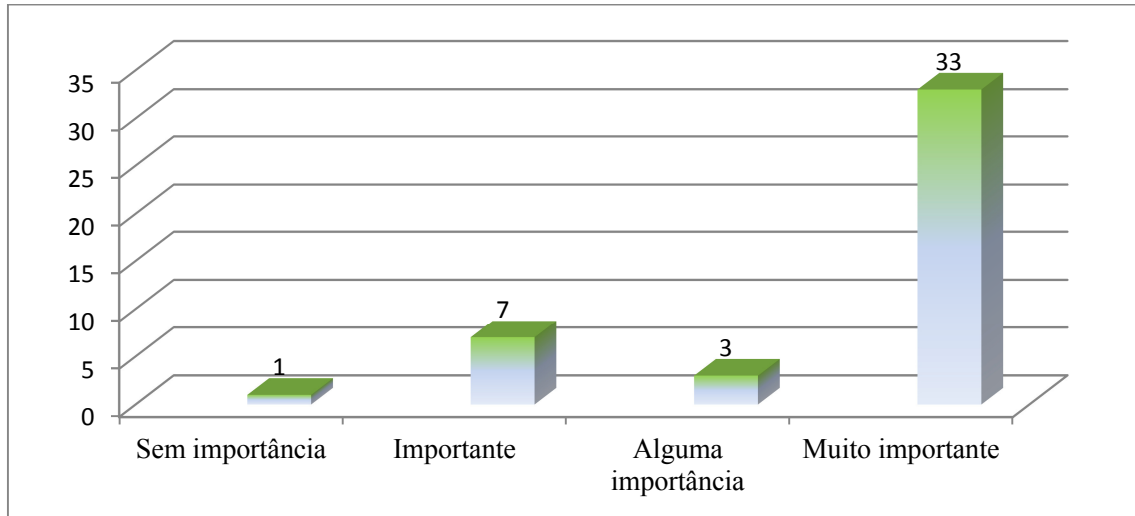
Gráfico 26. Classificação atribuída ao sistema de controlo interno da autarquia.



Nesta questão as respostas fornecidas penderam essencialmente sobre dois fatores gradativos, sendo que 9 colaboradores, afirmaram que o sistema de controlo interno é importante para a Autarquia, mas a esmagadora maioria que se traduz pela resposta de 31 colaboradores, afirmam que o sistema de controlo interno é muito importante para a Autarquia, denotando que a generalidade dos colaboradores tem conhecimento das medidas que compõe o sistema de controlo interno.

Existem também 2 colaboradores que afirmam que o sistema de controlo interno da autarquia se mostra pouco importante, a par de outros 2 que classificam o SCI como tendo alguma importância, não sendo de todo pelas respostas destes 4 colaboradores a ideia geral que pende sobre a autarquia, o que contribui para uma maior solidez do SCI.

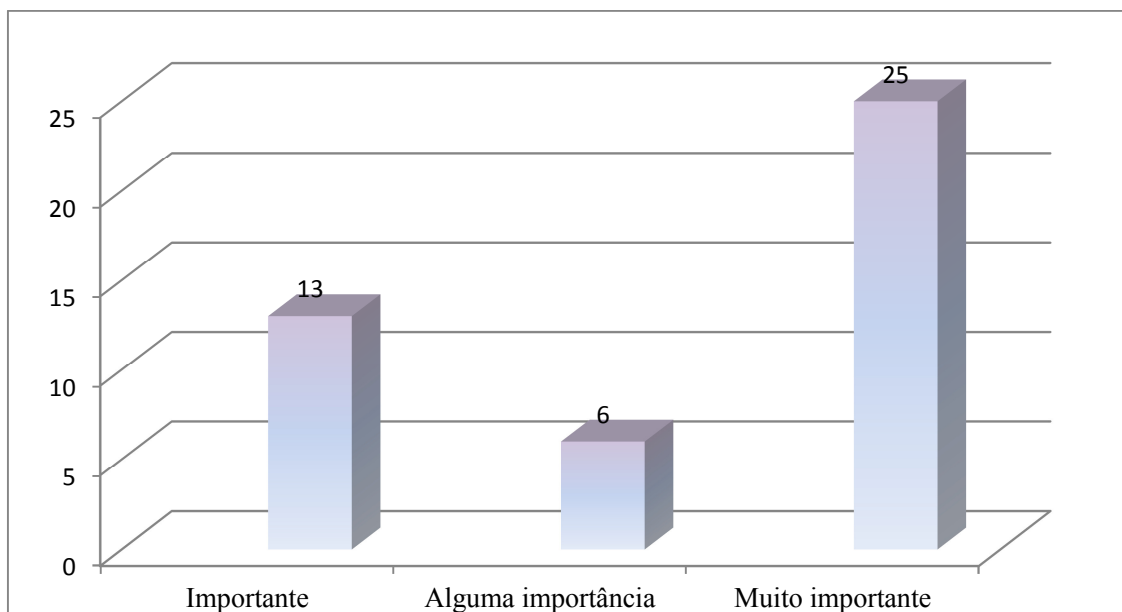
Gráfico 27. Classificação da mais-valia do trabalho de um Auditor Interno para a autarquia (ou do responsável pelo CI se não existir Auditor Interno).



Como se pode confirmar no gráfico 27, existe de uma forma muito expressiva uma grande valorização da mais-valia do trabalho levado a cabo pelo responsável pelo CI, já que 33 dos 44 inquiridos consideram muito importante esse trabalho, juntamente com outros 7 inquiridos que classificam esse trabalho como sendo importante.

De uma forma menos expressiva surgem 3 respondentes que afirmam que esse trabalho tem apenas alguma importância, ao passo que apenas 1 dos inquiridos afirma que o trabalho desenvolvido se demonstra sem importância.

Gráfico 28. Classificação da importância da norma de controlo interno para o sistema de controlo interno.

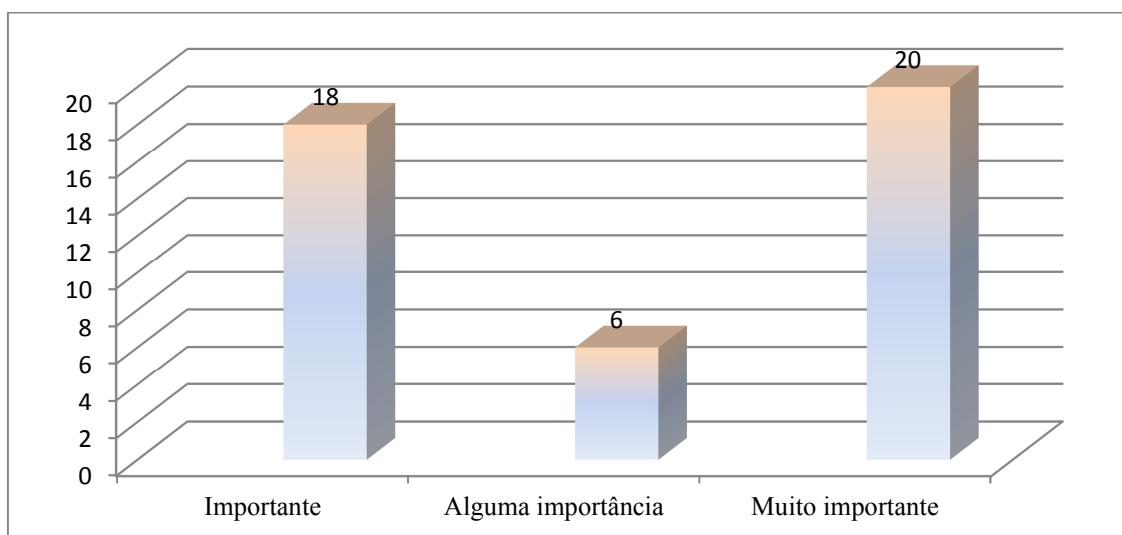


Pela observação do gráfico 28 podemos inferir que a grande maioria dos inquiridos, 25 mais precisamente, afirma que a norma de controlo interno se revela ser muito importante para o sistema de controlo interno, o que nos leva a crer que estes colaboradores têm conhecimento das medidas e as colocam em prática, o que é de extrema importância para que o controlo interno seja coroado com sucesso.

Pelas respostas de 13 dos inquiridos estes classificam como importantes as medidas constantes da norma de controlo interno, para que o sistema de controlo interno tenha uma melhor desenvoltura.

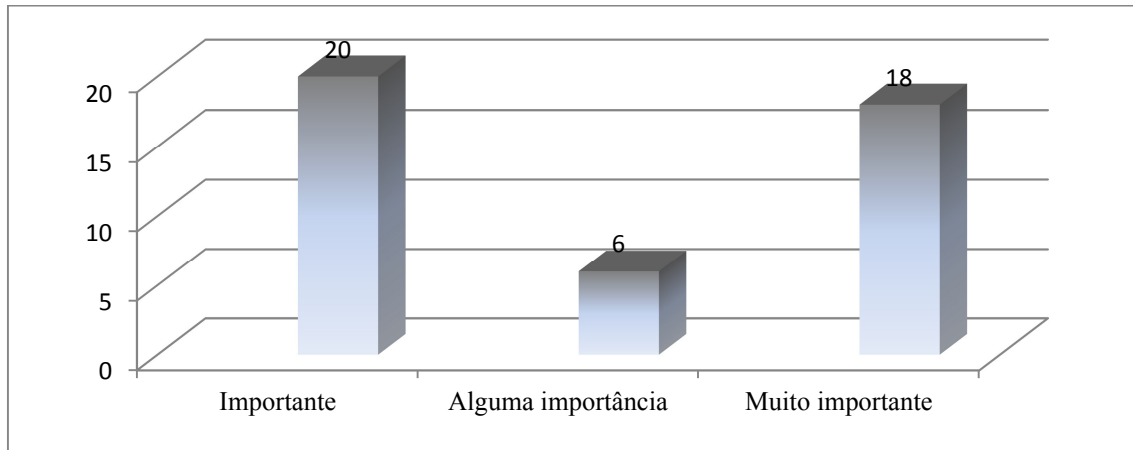
Existe ainda uma pequena fatia dos colaboradores, 6 respondentes, que atribuem alguma importância à norma de controlo interno, o que denota que existem alguns colaboradores que mostram algum desconhecimento de algumas das medidas que fazem parte da norma de controlo interno, pelo que talvez seja um ponto sujeito a uma intervenção.

Gráfico 29. Importância que as irregularidades detetadas aquando de uma Auditoria, tiveram para colmatar as falhas existentes no sistema de controlo interno.



A análise do gráfico 29, mostra que segundo 20 dos inquiridos, as irregularidades detetadas aquando de uma Auditoria, foram muito importantes para colmatar as falhas existentes no sistema de controlo interno, logo seguidos de muito perto por 18 dos inquiridos que responderam que essas falhas se revelaram importantes e por último 6 inquiridos que afirmaram que estas apenas revelam alguma importância.

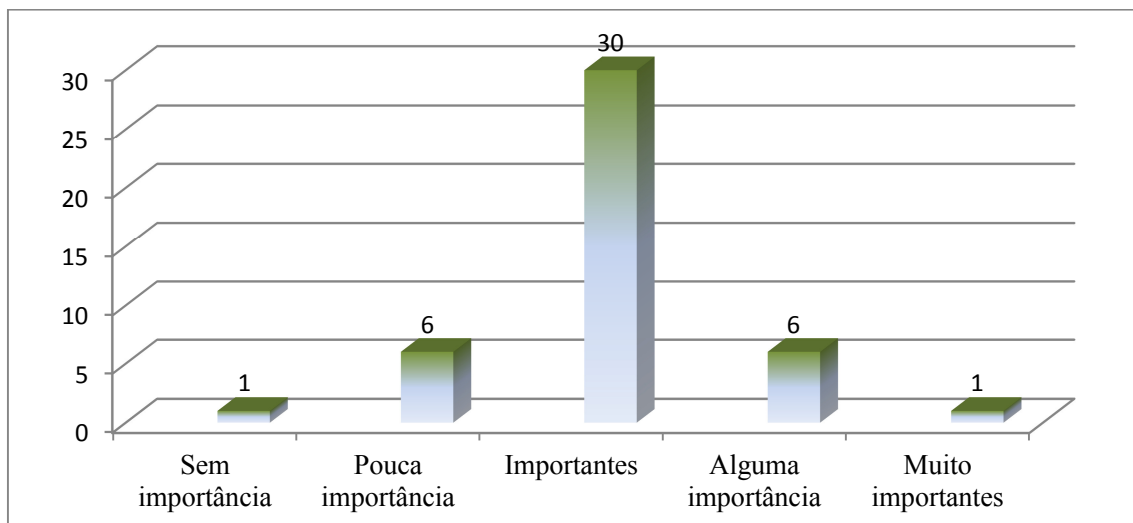
Gráfico 30. Classificação da importância de uma Auditoria por parte de uma entidade externa.



Esta questão dividiu literalmente as opiniões, visto que 18 colaboradores afirmaram que era muito importante a realização de uma Auditoria por parte de uma entidade externa, sendo que existe praticamente o mesmo número de colaboradores mais concretamente 20, que afirmam ser importante a realização dessas Auditorias, o que neste caso revela à partida uma grande confiança no trabalho levado a cabo por estes colaboradores, pois não existe qualquer tipo de receio de uma Auditoria, o que por si só revela uma “boa saúde” do sistema de controlo interno.

Existem por outro lado 6 colaboradores que desvalorizam a importância de uma Auditoria por parte de uma entidade externa, conferindo-lhe apenas alguma importância.

Gráfico 31. Classificação da importância das falhas detetadas, aquando da realização de uma Auditoria.

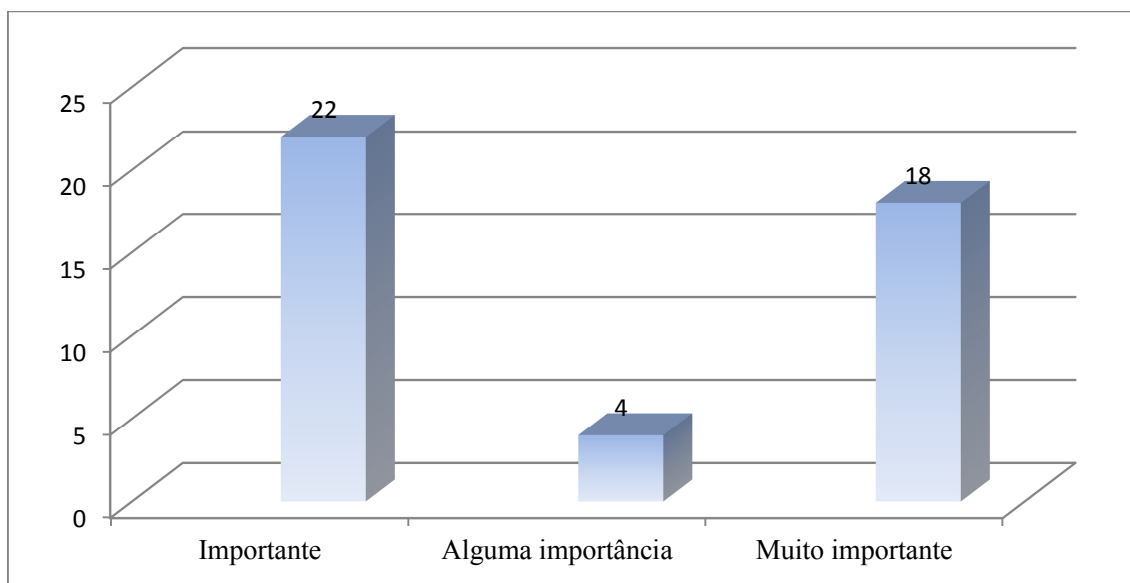


Nesta questão podemos inferir mediante as respostas de uma esmagadora maioria dos colaboradores, 30 mais precisamente, em que estes afirmam que as falhas detetadas aquando da realização de uma Auditoria se revelaram importantes.

Relativamente aos restantes colaboradores as respostas distribuíram-se equitativamente da seguinte forma: 6 colaboradores conotaram as falhas detetadas como sendo apenas de alguma importância, sendo que outros 6 lhe atribuíram pouca importância.

Finalmente existiram 2 colaboradores, em que 1 atribuiu muita importância a essas falhas e outro menosprezou essas falhas classificando-as como sem importância.

Gráfico 32. Classificação da importância do sistema de controlo interno no âmbito de proporcionar oportunidades de melhoria.



No que diz respeito à classificação da importância do sistema de controlo interno, no âmbito de proporcionar oportunidades de melhoria 22 colaboradores afirmam que o sistema de controlo interno se revela importante para que possam ser efetuadas algumas alterações que beneficiarão a Autarquia.

Por outro lado existem ainda 18 colaboradores para quem o sistema de controlo interno se revela muito importante para que a Autarquia possa superar eventuais falhas, surgindo aí as melhorias.

Por último existem ainda 4 colaboradores, para quem o sistema de controlo interno revela apenas alguma importância no âmbito de proporcionar oportunidades de melhoria.

Será agora descrita a estatística inferencial, com vista a apresentar os resultados decorrentes das hipóteses, emergentes das questões da revisão da literatura.

### **5.1.2. Estatística Inferencial**

A estatística inferencial tem como objetivo a extrapolação dos resultados (obtidos com a estatística descritiva) para a população. Assim sendo a opção escolhida para este estudo de caso recaiu sobre o Teste de Independência do Qui-Quadrado, conjuntamente com as tabelas de contingência, pois de um modo geral é aplicado quando se pretende estudar a associação, ou dependência, entre duas variáveis (Pedrosa & Gama, 2004).

Neste caso e devido à dimensão da amostra ser pequena, mais concretamente 44 colaboradores, foi escolhido um teste não paramétrico, dado ser um tipo de teste recomendado para a análise do relacionamento e independência de variáveis em pequenas amostras.

As hipóteses foram testadas com um índice de probabilidade de 95%, de onde resulta um nível de significância de 5% ( $\alpha = 0,05$ ). Este nível de significância permitiu afirmar com uma “certeza” de 95%, caso se verificasse a validade da hipótese em estudo, a experiência de uma relação causal entre as variáveis, visto que o intuito deste teste estatístico consiste em aceitar ou rejeitar as hipóteses (Pedrosa & Gama, 2004).

A relação existente entre as variáveis é traduzida pelo valor de  $p$ , sendo que para valores de  $p < 0,05$  rejeita-se a hipótese nula  $H_0$ , ou seja a probabilidade das diferenças registadas na amostra serem devidas ao acaso é muito pequena (existe portanto grande probabilidade de estas diferenças existirem de facto na população). No caso de  $p > 0,05$ , diz-se não existir evidência suficiente para rejeitar a hipótese nula (ou seja aceita-se), sendo estes os critérios de decisão para os testes de hipóteses (Maroco, 2007).

Para podermos utilizar com rigor o Teste de Independência do Qui-Quadrado teremos que obedecer obrigatoriamente, a 3 condições:

- $N > 20$ ;

- Todas as frequências esperadas sejam superiores a 1;
- Que pelo menos 80 % das frequências esperadas sejam superiores ou iguais a 5.

Uma vez que o teste de independência do Qui-quadrado não pode ser aplicado com rigor, pois nem todas as condições do teste se verificaram, recorreu-se a técnicas de Simulação de Monte Carlo.

A Simulação de Monte-Carlo é um método estatístico que procura determinar a probabilidade de ocorrência de uma determinada situação experimental, através de um conjunto elevado de simulações, baseado na geração aleatória de amostras a partir do conhecimento empírico da população em estudo (Maroco, 2007).

Para a obtenção de resultados socorremo-nos do SPSS 21 (*Statistical Package for the Social Sciences*), que é um *software* de manipulação, análise e apresentação de resultados de análise de dados de utilização predominante nas Ciências Sociais e Humanas.

Apesar do SPSS ter sido concebido para um público-alvo das ciências sociais, atualmente é utilizado em todas as áreas do conhecimento: das ciências exatas às ciências da engenharia e econometria (Maroco, 2007).

O *software* do SPSS engloba os procedimentos necessários à análise descritiva e exploratória, comparação inferencial de grupos paramétrica e não-paramétrica, análise de contagens, bem como de proporções e regressão linear.

Serão então em seguida apresentados os resultados das hipóteses realizados com a recorrência ao SPSS.

### **Hipótese 1**

(H01): A existência de um responsável pelo CI e as mais-valias que este proporciona à organização não estão relacionadas.

(H11): A existência de um responsável pelo CI e as mais-valias que este proporciona à organização estão relacionadas.

No Quadro 4 podemos observar que existe um departamento ou pessoa que se dedica especificamente ao CI, com vista a que este se mantenha em constante atualização, dado que 86,4% dos inquiridos, mais concretamente 38 dos 44 colaboradores, têm conhecimento da existência deste departamento, ou pessoa

responsável pelo CI. Existem ainda 6 colaboradores correspondentes a 13,6%, que desconhecem a existência deste departamento ou pessoa responsável pelo CI.

Relativamente à classificação da mais-valia do trabalho do responsável pelo CI para a autarquia, este é tido numa larga maioria como sendo muito importante por 75% dos colaboradores, mais concretamente 33 pessoas, conjuntamente com outros 7 colaboradores que classificam esse trabalho como sendo importante numa percentagem de 15,9%.

De uma forma menos expressiva surgem 3 colaboradores (6,8%), que afirmam que esse trabalho tem apenas alguma importância, ao passo que apenas 1 dos inquiridos (2,3%) afirma que o trabalho desenvolvido se demonstra sem importância.

Quadro 4 – Tabela de contingência referente às variáveis *existência de um responsável pelo CI* (Variável independente) e *mais-valia do trabalho do responsável pelo CI para a autarquia* (Variável dependente).

Existência de algum departamento específico ou pessoa(s) responsável(eis) pelo CI. * Classificação da mais-valia do trabalho do responsável pelo CI para a autarquia. Crosstabulation						
		Classificação da mais-valia do trabalho do responsável pelo CI para a autarquia.				Total
		Sem importância	Alguma importância	Importante	Muito importante	
Existência de algum departamento específico ou pessoa(s) responsável(eis) pelo CI.	Não	Count	0	0	0	6
		Expected Count	,1	,4	1,0	4,5
		% of Total	0,0%	0,0%	0,0%	13,6%
		Residual	-,1	-,4	-1,0	1,5
		Std. Residual	-,4	-,6	-1,0	,7
	Sim	Count	1	3	7	27
		Expected Count	,9	2,6	6,0	28,5
		% of Total	2,3%	6,8%	15,9%	61,4%
		Residual	,1	,4	1,0	-1,5
		Std. Residual	,1	,3	,4	-,3
Total	Count	1	3	7	33	
	Expected Count	1,0	3,0	7,0	33,0	
	% of Total	2,3%	6,8%	15,9%	75,0%	

O Quadro 5 apresenta o *output* do SPSS relativo à Hipótese 1, para o teste do Qui-Quadrado de independência por simulação de Monte Carlo, visto que nem todas as

condições do teste de independência do Qui-Quadrado se verificaram. Sendo que o p-valor a considerar é 0,523, perante o qual não devemos rejeitar a hipótese nula para o nível de significância de 0,05, como tal podemos inferir que não se obtém uma relação entre a existência de um responsável pelo CI e a mais-valia do trabalho do responsável pelo CI para a autarquia.

Quadro 5 – Teste do Qui-Quadrado por Simulação de Monte Carlo para a Hipótese 1

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)	Monte Carlo Sig. (2-sided)		
				Sig.	95% Confidence Interval	
					Lower Bound	Upper Bound
Pearson Chi-Square	2,316 <sup>a</sup>	3	,510	,523 <sup>b</sup>	,513	,533
Likelihood Ratio	3,758	3	,289	,366 <sup>b</sup>	,357	,376
Fisher's Exact Test	1,851			,763 <sup>b</sup>	,755	,772
Linear-by-Linear Association	1,781 <sup>c</sup>	1	,182	,247 <sup>b</sup>	,239	,256
N of Valid Cases	44					

### **Hipótese 2**

(H02): As auditorias externas não contribuem para um melhor sistema de controlo interno.

(H12): As auditorias externas contribuem para um melhor sistema de controlo interno.

No caso desta hipótese, e conforme os dados abaixo referidos no Quadro 6 torna-se evidente que é do conhecimento geral dos respondentes (43 colaboradores equivalendo a 97,7%), que esta Autarquia já foi alvo de uma Auditoria por parte de uma entidade externa, existindo apenas 1 colaborador (2,3%) que não teve conhecimento desta Auditoria.

No que diz respeito à classificação da importância do sistema de controlo interno, no âmbito de proporcionar oportunidades de melhoria 22 colaboradores que se traduzem por 50%, afirmam que o sistema de controlo interno se revela importante para que possam ser efetuadas algumas alterações que beneficiarão a Autarquia.

Por outro lado existem ainda 18 colaboradores (40,9%), para quem o sistema de controlo interno se revela muito importante para que a Autarquia possa superar eventuais falhas, surgindo aí as melhorias.

Por último existem ainda 4 colaboradores (9,1%), para quem o sistema de controlo interno revela apenas alguma importância no âmbito de proporcionar oportunidades de melhoria.

Quadro 6 – Tabela de contingência referente às variáveis *existência de alguma Auditoria por parte de uma entidade externa* (Variável independente) e *classificação da importância do SCI, no âmbito de proporcionar oportunidades de melhoria para a autarquia* (Variável dependente).

Existência de alguma Auditoria por parte de uma entidade externa. * Classificação da importância do sistema de controlo interno, no âmbito de proporcionar oportunidades de melhoria. Crosstabulation						
			Classificação da importância do sistema de controlo interno, no âmbito de proporcionar oportunidades de melhoria.			Total
			Alguma importância	Importante	Muito importante	
Existência de alguma Auditoria por parte de uma entidade externa.	Não	Count	0	0	1	1
		Expected Count	,1	,5	,4	1,0
		% of Total	0,0%	0,0%	2,3%	2,3%
		Residual	-,1	-,5	,6	
		Std. Residual	-,3	-,7	,9	
	Sim	Count	4	22	17	43
		Expected Count	3,9	21,5	17,6	43,0
		% of Total	9,1%	50,0%	38,6%	97,7%
		Residual	,1	,5	-,6	
		Std. Residual	,0	,1	-,1	
Total	Count	4	22	18	44	
	Expected Count	4,0	22,0	18,0	44,0	
	% of Total	9,1%	50,0%	40,9%	100,0%	

O Quadro 7 apresenta o *output* do SPSS relativo à Hipótese 2, para o teste do Qui-Quadrado de independência por simulação de Monte Carlo, sendo que o p-valor a considerar é 0,496, perante o qual não devemos rejeitar a hipótese nula para o nível de significância de 0,05, como tal podemos inferir que não se obtém uma relação entre a *existência de alguma Auditoria por parte de uma entidade externa* e *classificação da importância do SCI, no âmbito de proporcionar oportunidades de melhoria para a autarquia*.

Quadro 7 – Teste do Qui-Quadrado por Simulação de Monte Carlo para a Hipótese 2

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)	Monte Carlo Sig. (2-sided)		
				Sig.	95% Confidence Interval	
					Lower Bound	Upper Bound
Pearson Chi-Square	1,478 <sup>a</sup>	2	,478	,496 <sup>b</sup>	,486	,505
Likelihood Ratio	1,821	2	,402	,496 <sup>b</sup>	,486	,505
Fisher's Exact Test	2,143			,496 <sup>b</sup>	,486	,505
Linear-by-Linear Association	1,166 <sup>c</sup>	1	,280	,496 <sup>b</sup>	,486	,505
N of Valid Cases	44					

### Hipótese 3

(H03): A implementação de uma Norma de SCI não está relacionada com a importância atribuída ao SCI.

(H13): A implementação de uma Norma de SCI está relacionada com a importância atribuída ao SCI.

Relativamente à Hipótese 3 e conforme o Quadro abaixo que se refere à implementação de uma Norma de SCI, esta é conhecida pela quase totalidade dos colaboradores visto que apenas 1 (2,3%), respondeu que não a conhecia, ao passo que os restantes 43 colaboradores (97,7%), afirmaram ter conhecimento de que esta Norma de SCI se encontrava implementada.

Nesta questão as respostas fornecidas penderam essencialmente sobre dois fatores gradativos, sendo que 9 colaboradores, o equivalente a 20,5% afirmaram que o SCI é importante para a Autarquia, mas a esmagadora maioria que se traduz pela resposta de 31 colaboradores, traduzindo-se por uma percentagem de 70,5%, estes afirmam perentoriamente que o sistema de controlo interno é muito importante para a Autarquia, o que é uma grande mais-valia, pois denota que a generalidade dos colaboradores tem conhecimento das medidas que compõe o SCI.

Existem também 2 colaboradores (4,5%) que afirmam que o sistema de controlo interno da autarquia se mostra pouco importante, a par de outros 2 (4,5%), que classificam o SCI como tendo alguma importância, não sendo de todo pelas respostas destes 4 colaboradores a ideia geral que pende sobre a autarquia, o que contribui para uma maior solidez do SCI.

Quadro 8 – Tabela de contingência referente às variáveis *implementação de uma Norma de Sistema de Controlo Interno* (Variável independente) e *classificação atribuída ao sistema de controlo interno da autarquia* (Variável dependente).

Implementação de uma Norma de Sistema de Controlo Interno. * Classificação atribuída ao sistema de controlo interno da autarquia. Crosstabulation							
		Classificação atribuída ao sistema de controlo interno da autarquia.				Total	
		Pouca importância	Alguma importância	Importante	Muito importante		
Implementação de uma Norma de Sistema de Controlo Interno.	Não	Count	1	0	0	0	1
		Expected Count	,0	,0	,2	,7	1,0
		% of Total	2,3%	0,0%	0,0%	0,0%	2,3%
		Residual	1,0	,0	-,2	-,7	
		Std. Residual	4,5	-,2	-,5	-,8	
	Sim	Count	1	2	9	31	43
		Expected Count	2,0	2,0	8,8	30,3	43,0
		% of Total	2,3%	4,5%	20,5%	70,5%	97,7%
		Residual	-1,0	,0	,2	,7	
		Std. Residual	-,7	,0	,1	,1	
Total	Count	2	2	9	31	44	
	Expected Count	2,0	2,0	9,0	31,0	44,0	
	% of Total	4,5%	4,5%	20,5%	70,5%	100,0%	

No Quadro 9, que se segue é apresentada a análise das variáveis *implementação de uma Norma de Sistema de Controlo Interno* e *classificação atribuída ao sistema de controlo interno da autarquia* para o teste do Qui-Quadrado de independência por simulação de Monte Carlo.

Os resultados apresentados neste quadro, indicam um p-valor igual a 0,090, perante o qual não devemos rejeitar a hipótese nula para o nível de significância de 0,05, isto é, não existe relação entre a implementação de uma Norma de Sistema de Controlo Interno e a classificação atribuída ao sistema de controlo interno da autarquia.

Quadro 9 – Teste do Qui-Quadrado por Simulação de Monte Carlo para a Hipótese 3

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)	Monte Carlo Sig. (2-sided)		
				Sig.	95% Confidence Interval	
					Lower Bound	Upper Bound
Pearson Chi-Square	21,488 <sup>a</sup>	3	,000	,090 <sup>b</sup>	,085	,096
Likelihood Ratio	6,773	3	,079	,090 <sup>b</sup>	,085	,096
Fisher's Exact Test	8,857			,090 <sup>b</sup>	,085	,096
Linear-by-Linear Association	10,830 <sup>c</sup>	1	,001	,045 <sup>b</sup>	,040	,049
N of Valid Cases	44					

#### **Hipótese 4**

(H04): Não existe uma relação entre a realização de uma Auditoria e a importância das falhas detetadas dentro da organização.

(H14): Existe uma relação entre a realização de uma Auditoria e a importância das falhas detetadas dentro da organização.

Relativamente à Hipótese 4, e conforme os dados constantes no Quadro 10 é facilmente perceptível que a quase totalidade dos respondentes tem pleno conhecimento de que esta Autarquia já foi alvo de uma Auditoria por parte de uma entidade externa, o que neste caso se traduz por 43 colaboradores equivalendo a 97,7%, existindo apenas 1 colaborador (2,3%) que não teve conhecimento desta Auditoria.

Nesta questão podemos inferir mediante as respostas de uma esmagadora maioria dos colaboradores, 30 mais precisamente 68,2%, em que estes afirmam que as falhas detetadas aquando da realização de uma Auditoria se revelaram importantes.

Relativamente aos restantes colaboradores as respostas distribuíram-se equitativamente da seguinte forma: 6 colaboradores (13,6%), relevaram estas falhas detetadas como sendo apenas de alguma importância, sendo que outros 6, o equivalente a 13,6% lhe atribuíram pouca importância.

Finalmente existiram 2 colaboradores, em que 1 (2,2%) atribuiu muita importância a essas falhas e outro (2,2%) menosprezou essas falhas classificando-as como sem importância.

Quadro 10 – Tabela de contingência referente às variáveis *existência de alguma Auditoria por parte de uma entidade externa* (Variável independente) e *classificação das falhas detetadas aquando de uma Auditoria* (Variável dependente).

Existência de alguma Auditoria por parte de uma entidade externa. * Classificação da importância das falhas detetadas, aquando da realização de uma Auditoria. Crosstabulation									
		Classificação da importância das falhas detetadas, aquando da realização de uma Auditoria.					Total		
		Sem importância	Pouca importância	Alguma importância	Importante	Muito importante			
Existência de alguma Auditoria por parte de uma entidade externa.	Não	Count	0	0	0	0	1	1	
		Expected	,0	,1	,1	,7	,0	1,0	
		Count							
		% of Total	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	2,3%	2,3%	
		Residual	,0	-,1	-,1	-,7	1,0		
		Std. Residual	-,2	-,4	-,4	-,8	6,5		
	Sim	Count	1	6	6	30	0	43	
		Expected	1,0	5,9	5,9	29,3	1,0	43,0	
		Count							
		% of Total	2,3%	13,6%	13,6%	68,2%	0,0%	97,7%	
		Residual	,0	,1	,1	,7	-1,0		
		Std. Residual	,0	,1	,1	,1	-1,0		
Total	Count	1	6	6	30	1	44		
	Expected	1,0	6,0	6,0	30,0	1,0	44,0		
	Count								
	% of Total	2,3%	13,6%	13,6%	68,2%	2,3%	100,0%		

O Quadro 11 apresenta o *output* do SPSS da Hipótese 4 para o teste do Qui-Quadrado de independência por simulação de Monte Carlo, para as variáveis *existência de alguma Auditoria por parte de uma entidade externa* e *a classificação das falhas detetadas aquando de uma Auditoria*.

Os resultados apresentados neste quadro, indicaram um p-valor igual a 0,046, perante o qual devemos rejeitar a hipótese nula para o nível de significância de 0,05, isto é, existe relação entre a existência de alguma Auditoria por parte de uma entidade externa e a classificação das falhas detetadas aquando de uma Auditoria.

Quadro 11 – Teste do Qui-Quadrado por Simulação de Monte Carlo para a Hipótese 4

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)	Monte Carlo Sig. (2-sided)		
				Sig.	95% Confidence Interval	
					Lower Bound	Upper Bound
Pearson Chi-Square	44,000 <sup>a</sup>	4	,000	,046 <sup>b</sup>	,042	,050
Likelihood Ratio	9,545	4	,049	,046 <sup>b</sup>	,042	,050
Fisher's Exact Test	12,245			,046 <sup>b</sup>	,042	,050
Linear-by-Linear Association	3,012 <sup>c</sup>	1	,083	,181 <sup>b</sup>	,173	,189
N of Valid Cases	44					

Dando por concluído este quinto capítulo referente à apresentação de resultados, será agora apresentada a conclusão desta dissertação onde, neste sexto capítulo, serão apresentadas as conclusões gerais extraídas, feitas as considerações finais sobre as limitações do estudo assim como as sugestões de investigação futura.

## **CAPITULO VI – CONCLUSÃO**

A auditoria é vista pela generalidade dos autores, como uma atividade que se pauta essencialmente pela busca incessante de uma melhoria nas organizações, não descurando obviamente os seus pilares, que vão desde uma certificação do correto tratamento contabilístico das operações, passando pela verificação das demonstrações financeiras atestando que estas dão uma imagem verdadeira da organização e como seria de esperar, mitigar dentro do possível a ocorrência de fraudes.

Para isso o auditor tem a seu lado uma “ferramenta” que se revela aliada, o controlo interno, em que a sua elaboração e implementação depende da administração, mas que conta com o contributo do auditor para que avalie, aperfeiçoe e teste a eficácia do Controlo Interno, sempre com o fundamento de que este se vá ajustando, às necessidades da organização, surgindo daí as oportunidades de melhoria.

Podemos então inferir que existe proporcionalidade de forma inversa que liga o risco de auditoria com o controlo interno, ou seja quanto melhor, mais abrangente e mais dinâmico for o controlo interno, menor será o risco de auditoria, o que se traduz por um trabalho menos exaustivo por parte do auditor e uma melhor salvaguarda e aproveitamento dos recursos de uma organização.

É então tido como ponto assente que quer o Auditor, quer o Controlo Interno são dois constituintes da organização, que estão sujeitos a uma dinâmica constante, por um variado número de fatores, que podem ser internos ou externos à organização.

Esses fatores podem ser inerentes à conformidade com normas e regulamentos aplicáveis que podem ser novos ou revogados, que atravessam a organização de uma forma transversal, o que implica que muitos dos procedimentos tenham que ser reajustados, o que por si só implica uma dinâmica destes dois constituintes da organização.

Aliado a estes pressupostos está um conceito que paira sobre todas as organizações, que é a eficiência, ou seja, as medidas implementadas têm que visar a qualidade das realizações ou dos resultados de uma organização sem o reforço dos meios utilizados, o que funciona como uma das premissas que o Auditor tem de enfrentar na complexidade da sua profissão.

Num ambiente municipal que se depara diariamente com um infundável número de novas situações, cada uma delas com um nível de complexidade diferente, necessita obviamente de uma Norma de Controlo Interno em constante atualização, pois neste ambiente de grande dinâmica e complexidade, perspetivam-se novas tendências para a auditoria, com maior enfoque nas normas do setor privado e internacionais, na gestão do risco e governação, que conseqüentemente poderão melhorar a qualidade, fiabilidade e transparência da informação, quer para a gestão interna, quer para o relato externo.

Face ao exposto, o Controlo Interno tem vindo a assumir uma importância cada vez maior ao nível das estruturas do Setor Público, que resulta na obrigatoriedade da sua implementação para as Autarquias Locais.

Outro fator de particular importância prende-se com a evolução a que a Auditoria se viu sujeita, abandonando o estigma da fiscalização, passando assim a adotar uma função de proatividade e consultoria, com o fundamento de auxiliar a organização a atingir a prossecução dos seus objetivos, melhorando a efetividade da gestão de riscos, do controlo interno e do processo de *governance*.

Neste contexto, esta dissertação, teve em vista avaliar se as normas de controlo interno ou regulamentos instituídos no seio desta autarquia local, se coadunam com o município em questão, e se lhes é conferida a devida importância a par da sua implementação e funcionamento, dado que funcionam como instrumentos privilegiados de apoio à gestão autárquica.

Relativamente ao estudo empírico, este teve por base a utilização de um inquérito, mais concretamente, um questionário sobre os procedimentos e medidas de controlo interno, sendo que foi obtida informação de uma amostra suficientemente representativa da população, que permitiu concluir sobre diversos aspetos.

O questionário foi distribuído entre os meses de maio e julho de 2013 aos chefes de divisão, aos técnicos superiores, aos coordenadores técnicos e aos assistentes técnicos, sendo estes os elementos que compõem a massa de colaboradores adjacentes à Divisão de Gestão Administrativa e Financeira da Autarquia de Espinho.

Segundo as respostas fornecidas, podemos concluir que não existe na Autarquia de Espinho nenhum departamento de auditoria interna, nem tão pouco um auditor interno.

Existe um responsável pelo controlo interno, sendo-lhe atribuída pelos respondentes muita importância ao seu trabalho.

Outro sinal de grande importância deve-se ao facto da quase totalidade dos inquiridos ter conhecimento de que está implementada uma Norma de Controlo Interno, sendo-lhe atribuída muita importância.

Outra evidência refere-se à existência da auditoria externa sendo esta do conhecimento da quase totalidade dos inquiridos, a par da classificação que é atribuída a este tipo de auditoria, com as opiniões dos colaboradores divididas quanto à importância deste procedimento.

Ainda dentro do mesmo tópico, cerca de metade dos inquiridos afirmam que as irregularidades detetadas aquando de uma auditoria, foram muito importantes para colmatar as falhas existentes no sistema de controlo interno.

Os principais resultados das hipóteses propostas apontam no sentido de concluir que apenas uma é validada, a H4, ou seja, há uma relação inequívoca entre a existência de alguma auditoria por parte de uma entidade externa e a classificação das falhas detetadas aquando de uma auditoria.

As restantes hipóteses não foram validadas em função das respostas dos inquiridos, o que se pode transcrever no caso da H1, como não se obtendo uma relação entre a existência de um responsável pelo CI e a mais-valia do trabalho do responsável pelo CI para a autarquia.

Para H2, e seguindo na mesma linha da anterior, não se obtém uma relação entre a existência de alguma auditoria por parte de uma entidade externa e a classificação da importância do sistema de controlo interno, no âmbito de proporcionar oportunidades de melhoria para a autarquia.

No respeitante a H3, também se confirmou que não existe relação entre a implementação de uma norma de sistema de controlo interno e a classificação atribuída ao sistema de controlo interno da autarquia.

No referente às limitações deste estudo empírico, estas prenderam-se em primeiro lugar com o facto do estudo avaliativo dos procedimentos de controlo interno da autarquia ter sido suportado na opinião dos colaboradores do departamento e não na

análise documental de todo o processo de controlo interno da autarquia, a qual poderia dar uma perspetiva diferente e porventura mais fiável sobre o tema em estudo. Além disso, sublinhe-se o facto de os questionários terem demorado bastante tempo a serem respondidos e entregues, o que por si só foi um grande constrangimento, tendo atrasado o processo de análise de dados.

Outro fator negativo prende-se com a circunstância de alguns dos inquiridos, embora poucos, terem fornecido algumas respostas que contrariavam a sua linha de raciocínio no decorrer do questionário, ou seja não foram coerentes no modo como expressaram a sua opinião.

Em termos de perspetivas futuras, seria certamente bastante interessante fazer um estudo, para reformulação ou até mesmo um projeto de criação e implementação de um departamento de auditoria interna, ou numa perspetiva mais realista criar o cargo do auditor interno na autarquia, o que permitiria aferir posteriormente, com fundamento, qual o impacto que teria no sistema de controlo interno.

### Referências Bibliográficas

Agranoff, R. & Mcguire, M. (2001). Big Questions in Public Network Management Research, *Journal of Public Administration Research*, pp.11-18.

Allen, R., & Tommasi, D. (2001). Managing Public Expenditure: A Reference Book for Transition Countries. *Organization for Economic Co-operation and Development/Support for Improvement in Governance and Management (OECD/SIGMA)*, Paris.

Alves, A. (2009). *A Evolução da Auditoria Interna após a Lei SOX - Impactos indiretos no caso português*.

Anerud, K. (2004). Developing International Auditing Standards: Cooperation between INTOSAI and The International Federation of Accountants. *International Journal of Auditing – October 2004*, acessado a 11 de novembro de 2012 em, [www.intosaijournal.org/technicalarticles/technicaloct04a.html](http://www.intosaijournal.org/technicalarticles/technicaloct04a.html).

Araújo, J. (2005). *A implementação do Plano Oficial de Contabilidade Pública e dos Planos Setoriais dos Serviços Autónomos de Administração Central: Estudo e Análise*. Dissertação de Mestrado, Escola de Economia e Gestão da Universidade do Minho.

Barbosa, S. (1994). *Management Público – Reforma da Administração Financeira do Estado*. Lisboa: Rei dos Livros.

Bardach, E. (1998). *Getting Agencies to Work Together – The Practice and Theory of Managerial Craftsmanship*, Washington D.C.: Brookings Institution Press.

Bent, S., Kernaghan, K. & Mason, B. (1999). *Innovation and Good Practice in Single-Window Service*, Centre for Management Development, Ottawa.

Bogdan, R., & Biklen, S. (1994). *Investigação qualitativa em educação. Uma introdução à teoria e aos métodos*. Coleção Ciências da Educação (Edição de 2006) Porto: Porto Editora.

Boland, T. & Fowler, A. (2000). A Systems Perspective of Performance Management in Public Sector Organizations, *The International Journal of Public Sector Management*, vol. 13, issue 5, pp. 15-17.

Boyne, G. A. (2003). Sources of Public Service Improvement: A Critical Review and Research Agenda, *Journal of Public Administration Research and Theory*, vol. 13, n° 3, pp.7-8.

Boynton, W.; Johnson, R. & Kell, W. (2002). *Auditoria*. (7ª Edição). São Paulo: Atlas.

Brito, C. (1996). *Collective Action in Industrial Networks: The Case of The Portwine Industry*. Tese de Doutoramento, Universidade de Lancaster.

Bruyne, P., Herman, J. & Schoutheete, M (1991). *Dinâmica da Pesquisa em Ciências Sociais*. São Paulo: Livraria Francisco Alves.

Caiado, A. & Pinto, A. (1997). *Manual do Plano Oficial de Contabilidade Pública*. Lisboa: Vislis Editores.

Carvalho, J., Martinez, V. & Pradas L. (1999). *Temas de Contabilidade Pública*. Lisboa: Editora Rei dos Livros.

Castanheira, N. (2007). *Auditoria Interna baseada no Risco. Estudo do caso português*. Dissertação de Mestrado, Universidade do Minho.

Christensen, T. & Laegreid, P. (2003). *New Public Management: The Transformation of Ideas and Practices*, Aldershot, Ashgate.

COSO (1992). *Internal Control - Integrated Framework, Executive Summary*. Documento disponível em: <http://www.coso.org/IC.htm>. Consultado em 24-02-2014.

COSO (2004). *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*. Documento disponível em [http://www.coso.org/documents/COSO\\_ERM\\_ExecutiveSummary\\_Portuguese.pdf](http://www.coso.org/documents/COSO_ERM_ExecutiveSummary_Portuguese.pdf). Consultado em 26-02-2014.

Costa, A. (2008). *A Auditoria Interna nos Municípios Portugueses*. Dissertação de Mestrado, Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.

Costa, A., Pereira, J., & Blanco M., (2006). Auditoria do setor público no contexto da nova gestão pública; *Revista de Estudos Politécnicos*, vol. III, n(os) 5/6, pp.10-15.

Cruz, F. (1997). *Auditoria Governamental*. São Paulo: Editora Atlas.

Diamond, J. (2004). The Role of Internal Audit in Government Financial Management: An International Perspective, *IMF Working Paper*, pp. 21-22.

Doherty, T. & Horne, T. (2002). *Managing Public Services – Implementing Changes: A Thoughtful Approach*. London: Routledge.

Dollery, B. & Johnson, A. (2007). An Analysis of the Joint Board or County Model as the Structural Basis for Effective Australian Local Governance. – *Australian Journal of Public Administration*, pp. 8-12.

Dubois, A. & Gaddle, L. (2002). Systematic Combining: An Abductive Approach to Case Research, *Journal of Business Research*, vol. 55, pp. 23-25.

Eisenhardt, K. (1989). Building Theories from Case-study Research, *Academy of Management Review*, vol. 14, n<sup>o</sup>5, 11-12.

Entwistle, T. & Martin, S. (2005). From Competition to Collaboration in Public Service Delivery: a new agenda for research, *Public Administration*, vol. 83, n<sup>o</sup>1, pp. 7-8.

Erickson, F. (1990). *Qualitative Methods in Research on Teaching*. In: M. C. Wittrock, Handbook of Research on Teaching. London: Macmillan Publishing Company.

Ezugbaia, Z. & Melkadze, O. (2002). Some Comments on the Implementation of the *European Charter on Local Self-Government*, [http://www.geplac.org/publicat/law/glr02n1e/p\\_97arte.pdf](http://www.geplac.org/publicat/law/glr02n1e/p_97arte.pdf), January 29, 2013.

Fender, J. & Watt, P. (2002). *Should central government seek to control the level of local authority expenditures?* – Fiscal Studies.

Fonseca, J., Mussolini, L. & Machado, S. (2010). *Auditoria externa independente: legislação e normas complementares*. São Paulo: Instituto Cultural e Editora Canadiana.

Fountain, J. (1994). Trust as a Basis for Organizational Firms, artigo apresentado na Conference of *Network Analysis and Innovations in Public Programs*, University of Wisconsin, 30 Setembro – 1 Outubro.

George, A. & Bennett, A. (2005). *Case Studies and Theory Development in the Social Sciences*, Belfer Centre for Science and International Affairs. Cambridge: Harvard University.

Goode, W. & Hatt, P. (1979). *Métodos em Pesquisa Social*. São Paulo: Companhia Editora Nacional.

Groönroos, C. (1998). “Marketing Services: The Case of a Missing Product”, *Journal of Business & Industrial Marketing*, vol. 13, issue 4/5, pp. 15-16.

Hagen, M. & Kubicek, H. (2000). *One-Stop-Government in Europe – Results of 11 National Surveys*, University of Bremen, Bremen.

Hanberger, A. (2009). *Democratic Accountability in Decentralised Governance*. – Scandinavian Political Studies.

Institute of Internal Auditors. (2005). *The audit committee in the public sector position statement*.

Instituto Nacional de Administração Moderna (2000). *Gestão Pública: Dos Meios aos Resultados*. Lisboa: INA.

Jensen, J. & Rodgers, R. (2001). “Cumulating the Intellectual Gold of Case-study Research”, *Public Administration Review*, vol. 61, n° 2, pp. 11-13.

Kavanagh, D. & Richards, D. (2001). “Departmentalism and Joined-up Government: Back to the Future?”, *Parliamentary Affairs*, 54.

Keast, R. & Brown, K. (2002). “The Government Service Delivery Project – A Case Study of the Push and Pull Central Government Coordination”, *Public Management Review*, vol. 4, issue 4, pp. 13-15.

Kelman, S. (2005). “Public Management Needs Help!”, *Academy of Management Journal*, vol. 48, n° 6, pp. 5-7.

Kickert, W. (1995). *Public Management and Administrative Reform in Western Europe*, Cheltenham, Edward Elger.

Likert, R., Roslow, S. & Murphy, G. (1993). *A simple and reliable method of scoring the Thurstone attitude scales*. *Personnel Psychology*, (Original publicado em 1934).

Lima, L. (2000). *Atitudes: Estrutura e mudança*. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian.

Ling, T. (2002). “Delivering Joined-Up Government in the UK: Dimensions, Issues and Problems”, *Public Administration*, vol. 80, n° 4, pp. 18-20.

Linnas, R. (2009). *Internal Control in Small Local Government Units: The Case of Estonia*, Estonia.

Linnas, R. (2009). *Legal Framework and Present State of External Control and Supervision over Local Self-Government Units in Estonia*. Estonia.

Madsen, J. (2003). *Capacity Development in Internal Audit: A Case Illustrated Approach to Developing Internal Audit Capacities*. Powerpoint presentation at PFM Capacity Development Course.

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

Maroco, J. (2007). *Análise Estatística com Utilização do SPSS* (Edição de 2007). Lisboa: Edições Sílabo.

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

McDonough, W. (2004). *Statement on PCAOB Auditing Standard on Corrections of Material Weaknesses in Internal Control over Financial Reporting*. Washington, DC.

Meirelles, H. (2007). *Direito administrativo brasileiro*. São Paulo: Editora Malheiros.

Miñon, J. & Dominguez, B. (2003). *Auditoría Interna: Situación atual y perspectivas de futuro*. Partida Doble.

Mintzberg, H. (1979). An Emerging Strategy of “Direct” Research, *Administrative Science Quarterly*, vol. 24, pp. 6-8

Moeller R. (2005). *Brink's modern internal auditing* (6ª Edição). New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.

Morais, G. & Martins, I. (2007). *Auditoria Interna: Função e Processo* (3ª edição). Lisboa: Áreas Editora.

Moran, T. (2005, 8 de junho). “Regeneration – Innovation and Citizen-centred Delivery”, *Australian Journal of Public Administration*, vol. 64 (2), pp.20-22.

Muñoz, T. (2003). El Cuestionario como instrumento de investigación/Evaluación, documento disponível em:

[http://personal.telefonica.terra.es/web/medellinbadajoz/sociologia/El\\_Cuestionario.pdf](http://personal.telefonica.terra.es/web/medellinbadajoz/sociologia/El_Cuestionario.pdf)

Nicolaisen, T. (2006). In an exit interview with the Chief Accountant of the SEC by Geoffrey Pickard. *A Future That Matters*, <http://www.aicpa.org/pubs/jofa/feb2006/pickard.htm>, April 23, 2013.

Nieuwlands, H. (2006). The Role of Auditing in Public Sector Governance. Presentation at the Academic Seminar on *Internal Audit and Supervision Models and Internal Control Systems in the Public Sector*.

OCDE (2000). *Government of the Future*, Paris.

Pedrosa, A. & Gama, S. (2004). *Introdução Computacional à Probabilidade e Estatística*. Porto: Porto Editora.

Pettigrew, A. (1988). Longitudinal field research on change: Theory and practice. *Paper presented at the National Science Foundation Conference on Longitudinal Research*.

Pickett, K. (2006). *Audit planning: a risk-based approach*. New Jersey: John Wiley & Sons.

Pinheiro, J. (2005). Auditoria Interna - Criar Sucesso, *Revista de Auditoria Interna*, n° 22, Outubro / Dezembro, pp. 22-23

Pollitt, C. (1993). *Managerialism and the Public Services – The Anglo-Saxon Experience*, Basil Blackwell, Oxford.

Pollitt, C. & Bouckaert, G. (2000). *Public Management Reform: A Comparative Analysis*, Oxford University Press.

Pollitt, C. (2003). “Joined-Up Government: a Survey”, *Political Studies Review*, vol. 1.

Power, M. (2000). The Audit Society – Second Thoughts, *International Journal of Auditing*, vol 4, pp. 9-12.

Pradas, T. & Salvador, I. (1995). *Auditoria de entidades locais*. Madrid, Instituto de auditores Censores Jurados de Cuentas de España.

Quivy, R. & Campenhoudt, L. (1992). *Manual de investigação em ciências sociais*. Lisboa: Editora Gradiva.

Roemer-Mahler, A. (2006). *Challenging Metrics: Measuring Governance and Public Sector Performance. Adding Value: The Limits of Corporate Responsibility*, DPI-NCBS-ESRC Workshop Series OPI, Oxford.

Sanderson, I. (2001). *Performance Management, Evaluation and Learning in 'Modern' Local Government*. – Public Administration.

Santander, (2008). *Modelo de Controlo Interno (MCI)*. Grupo Santander em Portugal.

Seidle, L. (1995). *Rethinking the Delivery of Public Services to Citizens*, Institute for Research on Public Policy.

Sepp, V., Noorkõiv, R. & Haljaste, K., (2006). *Kohaliku omavalitsuse üksuste haldussuutlikkuse hindamise meetodika*, Geomedia, Tartu 2006.

Silva, A. (2000). *Auditoria do Management Público*. Lisboa: Universidade Autónoma de Lisboa.

Silva, C. (2009). *A importância atribuída pelos empresários da Grande Lisboa ao Controlo Interno*. Dissertação de Mestrado, Universidade de Aveiro.

Simmons, M. (1997). *COSO based auditing, The Internal Auditor*. USA: Altamore Springs. Documento disponível em: <http://www.coso.org/default.htm>. Consultado em 24-02-2014.

Strauss, A. & Corbin, J. (1998). *Basics of Qualitative Research Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory*, London: Sage Publications, Thousand Oaks, California.

Teixeira, F. & Correia, J. (2000). *POCAL: O Sistema de Controlo Interno*. Coimbra: Ediliber, Editor de Publicações, Lda.

Turato, E. (2004). *A questão da complementaridade e das diferenças entre métodos quantitativos e qualitativos de pesquisa: uma discussão epistemológica necessária*. Vetor Editora.

Vaassen E., Meuwissen R. & Schelleman C. (2009). *Accounting information systems and internal control*, (2ª Edição). Glasgow: Wiley.

Vieira, S. (2007). *A auditoria e os sistemas de controlo internos no Brasil: antecedentes e evolução*. Acedido a 12 de Dezembro de 2012 em, 132.248.9.1:8991/hevila/Revistade economiaMackenzie/2007/vol5/.../7.pdf.

Vigoda – Gadot, E. (2000). “Are You Being Served? The Responsiveness of Public Administration to Citizens’ Demands: An Empirical Examination in Israel”, *Public Administration*, vol. 78, nº1, 8-10

Wallace, C. (2002). *The Multinational Enterprise and Legal Control: Host State Sovereignty in an Era of Economic Globalization*. The Hague / London. New York: Martinus Nijhoff.

Worrall, L., Collinge, C. & Bill, T. (1998). Managing strategy in local government. – *The International Journal of Public Sector Management* pp. 10-12

Yin, R. (1994). *Case Study Research: Design and Methods*. London: Sage Publications.

Yin, R. (2001). *Estudo de Caso, Planeamento e Métodos*. (2ª Edição). São Paulo: Bookman.

Zeithaml, V. (1988). Consumer Perceptions of Price, Quality and Value: A Means-End Model and Synthesis of Evidence, *Journal of Marketing*, vol. 52. pp.22-24.

## **Legislação**

Carta Europeia de Autonomia Local - Resolução da Assembleia da República n.º 28/90 de 23 de outubro Diário da República n.º245 - I Série, Assembleia da República. Lisboa.

Constituição da República Portuguesa (CRP), Artigo 214º referente ao Tribunal de Contas VII Revisão Constitucional, Assembleia da República. Lisboa.

Declaração de Retificação n.º 9/2002, de 5 de março – Lei que estabelece o quadro de competências, assim como o regime jurídico de funcionamento, dos órgãos dos municípios e das freguesias, Diário da República 54 Série I-A, Assembleia da República, Lisboa.

Decreto-Lei n.º 487/99, de 16 de novembro - Lei de revisão do regime jurídico dos revisores oficiais de contas Diário da República n.º226 - I Série, Ministério das Finanças e da Administração Pública, Lisboa.

Decreto-Lei n.º18/2008, de 29 de janeiro - Código dos Contratos Públicos – CCP, Diário da República n.º20 - I Série, Ministério das obras públicas, Transportes e comunicações. Lisboa.

Decreto-Lei n.º 226/93, de 22 de junho - Lei das Finanças Locais, Diário da República n.º93 - I Série A, Ministérios das Finanças e das Obras Públicas, Transportes e comunicações. Lisboa.

Decreto-Lei n.º 232/97 de 3 de setembro - Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), Diário da República n.º203/97 - I Série A, Ministério das finanças, Lisboa.

Decreto-Lei n.º 243/79, de 25 de julho - Lei do orçamento e as contas das autarquias locais, Diário da República n.º170/79 - I Série, Ministério da Administração Interna, Lisboa.

Decreto-Lei n.º 341/83, de 21 de julho - Lei da reforma da contabilidade das autarquias locais, Diário da República n.º166/83 - I Série, Ministérios das Finanças e do Plano, da Administração Interna e da Reforma Administrativa, Lisboa.

Decreto-Lei n.º 422-A/93 de 30 de dezembro - Lei referente à Câmara dos Revisores Oficiais de Contas, Diário da República n.º267 - I Série A, Ministério das Finanças, Lisboa.

Decreto-Lei n.º 54-A/2000, de 7 de abril - Lei da estrutura orgânica relativa à gestão, Diário da República n.º184 - I Série A, Assembleia da República, Lisboa.

Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), Diário da República n.º44, Suplemento - I Série A, Ministério do Equipamento, do Planeamento e da Administração do Território, Lisboa.

Decreto-Lei n.º 79/2007 de 29 de março - Lei do Programa de Reestruturação da Administração Central do Estado, Diário da República n.º63 - I Série, Ministério das Finanças e da Administração Pública, Lisboa.

Despacho do Diário da República, 2ª série, n.º 247 — 20 de dezembro de 2013, referente à aprovação do Organograma da Câmara Municipal de Espinho, Assembleia da República, Lisboa.

ISA 240 – “A Responsabilidade do Auditor ao Considerar a Fraude numa Auditoria de Demonstrações Financeiras”.

Lei 159/99, de 14 de setembro - Lei do quadro de transferência de atribuições e competências para as autarquias locais, Diário da República n.º215 - I Série A, Ministério das Finanças e da Administração Pública, Lisboa.

Lei n.º 109-B/2001 de 27 de dezembro - Lei dos impostos indiretos IRS, Diário da República n.º298 - I Série A 2º Suplemento, Assembleia da República, Lisboa.

Lei n.º 11-A/2013 de 28 de janeiro - Lei da Reorganização administrativa do território das freguesias, Diário da República n.º19 - I Série, Assembleia da República, Lisboa.

Lei n.º 15/2001 de 05 de junho - Lei das infrações tributárias, Diário da República n.º130 - I Série A, Assembleia da República, Lisboa.

Lei n.º 2/2002 de 28 de agosto - Lei Orgânica da estabilidade orçamental, Diário da República n.º199 - I Série A, Ministério das Finanças e da Administração Pública, Lisboa.

Lei n.º 2/2007 de 15 de janeiro - Lei das Finanças Locais, Diário da República n.º10 - I Série, Assembleia da República, Lisboa.

Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro – Lei que estabelece o regime financeiro dos municípios e das freguesias, Diário da República, 1ª série — nº 10, Assembleia da República, Lisboa.

Lei n.º 22/2012 de 30 de maio - Lei da Aprovação do regime jurídico da reorganização administrativa territorial autárquica, Diário da República nº105 - I Série, Assembleia da República, Lisboa.

Lei n.º 3-B/2000 de 04 de abril - Lei Referente ao Orçamento de Estado, Diário da República nº80 - I Série A 2º Suplemento, Assembleia da República, Lisboa.

Lei n.º 42/98 de 06 de agosto - Lei das Finanças Locais, Diário da República nº180 - I Série A, Assembleia da República, Lisboa.

Lei n.º 5-A/2002, de 11 de janeiro – Lei que estabelece o quadro de competências, assim como o regime jurídico de funcionamento, dos órgãos dos municípios e das freguesias, Suplemento Série I-A, Assembleia da República, Lisboa.

Lei n.º 67/2007, de 31 de dezembro – Lei do Regime da Responsabilidade Civil Extracontratual do Estado e Demais Entidades Públicas, Diário da República, 1.ª série — nº 251, Assembleia da República, Lisboa.

Lei n.º 75/2013, de 12 de setembro – Lei do regime jurídico das autarquias locais, Diário da República nº106 - Série I, Assembleia da República, Lisboa.

Lei n.º 8/90, de 20 de fevereiro - Lei de Bases da contabilidade pública, Diário da República nº43 - I Série, Assembleia da República, Lisboa.

Lei n.º 87-B/98 31 de dezembro - Lei dos impostos diretos (IRS), Diário da República nº301 - I Série, Assembleia da República, Lisboa.

Lei n.º 94/2001 de 20 de agosto - Lei de alteração à Lei das Finanças Locais, Diário da República nº192 - I Série A, Assembleia da República, Lisboa.

Lei n.º1/79, de 2 de janeiro - Lei das Finanças Locais, Diário da República nº245 - I Série, Assembleia da República. Lisboa.

Lei nº 169/99, de 18 de setembro - Lei do quadro de competências e regime jurídico de funcionamento dos órgãos dos municípios e das freguesias, Diário da República nº219 - I Série A, Assembleia da República. Lisboa.

Lei nº 249/98, de 11 de agosto - Lei Orgânica da Inspeção Geral de Finanças foi aprovada pelo Decreto, Diário da República nº184 - I Série A, Assembleia da República. Lisboa.

Lei nº 27/96, de 1 de agosto - Lei da tutela administrativa, Diário da República nº177/96 - I Série A, Assembleia da República. Lisboa.

Lei nº 5-A/2002, de 11 de janeiro - Lei da Competências e Regime Jurídico dos Órgãos Municipais, Diário da República nº9 - I Série A, Assembleia da República. Lisboa.

Lei nº 8/2012, de 21 de fevereiro - Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso – LCPA, Diário da República nº37 - I Série, Assembleia da República. Lisboa.

Lei nº 87/89, de 9 de setembro - Lei da Tutela administrativa das autarquias locais e das associações de municípios, Diário da República nº19 - I Série, Assembleia da República. Lisboa.

Lei nº 98/97 de 26 de agosto - Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas, Diário da República nº196 - I Série A, Assembleia da República. Lisboa.

Lei Orgânica nº 1/2011, de 30 de novembro – Lei de Transferência de competências dos governos civis e dos governadores civis para outras entidades da Administração Pública, Diário da República, 1.ª série — nº 230, Assembleia da República, Lisboa.

**Sites consultados**

ACCA – Association of Chartered Certified Accountants: <http://www.acca.co.uk>

AICPA – American Institute of Certified Public Accounts: <http://www.aicpa.org>

APECA – Associação Portuguesa das Técnicos Oficiais de Contas: <http://www.apeca.pt>

APOTEC – Associação Portuguesa dos Empresas de Contabilidade, Auditoria e Administração: <http://www.apotec.pt>

ASB – Accounting Standards Board: <http://www.asb.org.uk>

CIPFA– Certified Institute of Public Finance and Accountancy: <http://www.cipfa.org.uk>

CME – Câmara Municipal de Espinho: <http://www.cm-espinho.pt>

CMVM – Comissão do Mercado de Valores Mobiliários: <http://www.cmcm.pt>

CNNC – Comissão Nacional de Normalização Contabilística: <http://www.cecnc@igf.min-financas.pt>

Comission de Coordinacion de los Organos Públicos de Control Externo del Estado Español Principios e Normas de Auditoria del Sector Público: <http://www.cuentas.es>

COSO – Committee on Sponsoring Organizations (COSO) (1992). “Internal Control-Integrated Framework.”: [www.coso.org](http://www.coso.org)

CRP – Constituição da República Portuguesa: <http://www.dre.pt/comum/html/crp.html>

CTOC – Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas: <http://www.atoc.pt>

DGAL – Direção Geral das Autarquias Locais: <http://www.dgaa.pt> e <http://www.dgal.pt>

DGCI – Direção Geral das Contribuições e Impostos: <http://www.dgei.min-financas.pt>

DGO – Ministério das Finanças e da Administração Pública/ Direção-Geral do Orçamento: <http://www.dgo.pt/legis/Lei8-90>

EU – European Commission: [www.europa.eu.int](http://www.europa.eu.int)

GAO - Government Accountability Office: [www.gao.gov](http://www.gao.gov)

GAO – Government Auditing Standards: <http://www.gao.gov/govaud>

IFAC – International Federation of Accountants: [www.ifac.org](http://www.ifac.org)

IGAT – Inspeção Geral da Administração do Território: [http:// www.igat.pt](http://www.igat.pt)

IGF – Inspeção Geral de Finanças: <http://www.igfmin-financas.pt> . Iniciativas-modelo no domínio do controlo e da auditoria das autarquias locais: <http://www.dgaa.pt/pdf/manualportugues>

IGT – Inspeção Geral de Finanças: <http://www.igfmin-financas.pt>

IIA – The Institute of Internal Auditors: [http:// www.theiia.org](http://www.theiia.org)

IIA – The Institute of Internal Auditors: <http://www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/definition-of-internal-auditing/>

INTOSAI – International Organization of Supreme Audit Institutions: <http://www.intosai.org>

IPSAS – International Public Sector Accounting Standards: [www.ipsas.org](http://www.ipsas.org)

ISEA – Institute of Social and Ethical Accountability: <http://www.accountability.org.uk>

Lopes, Helena Abreu, Como Reduzir a Burocracia e Melhorar a Gestão – O Papel do Tribunal de Contas: <http://www.ccisp.pt/Eventos/DraHelenaLopes.doc>

NAO – UK National Audit Office: <http://www.nao.gov.uk>

NAO – National Audit Office of China (2004). “Audit Results of 788 Companies”, Report No.2004-04: [www.audit.gov.cn](http://www.audit.gov.cn)

Normas Internacionais Americanas de Auditoria Interna: [http://www.kpmg.com.br/publicações/dpp/sinopse\\_contabil\\_03\\_SITE.pdf](http://www.kpmg.com.br/publicações/dpp/sinopse_contabil_03_SITE.pdf)

OCDE – Organização para a Coordenação e Desenvolvimento Económico – Principles of Corporate Governance: <http://www.ocde.org/daf/investment/guidelines>

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas: [www.oroc.pt](http://www.oroc.pt) e <http://www.cidadevirtual.pt/croc>

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas:  
[www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/Fiscalidade.pdf](http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/Fiscalidade.pdf)

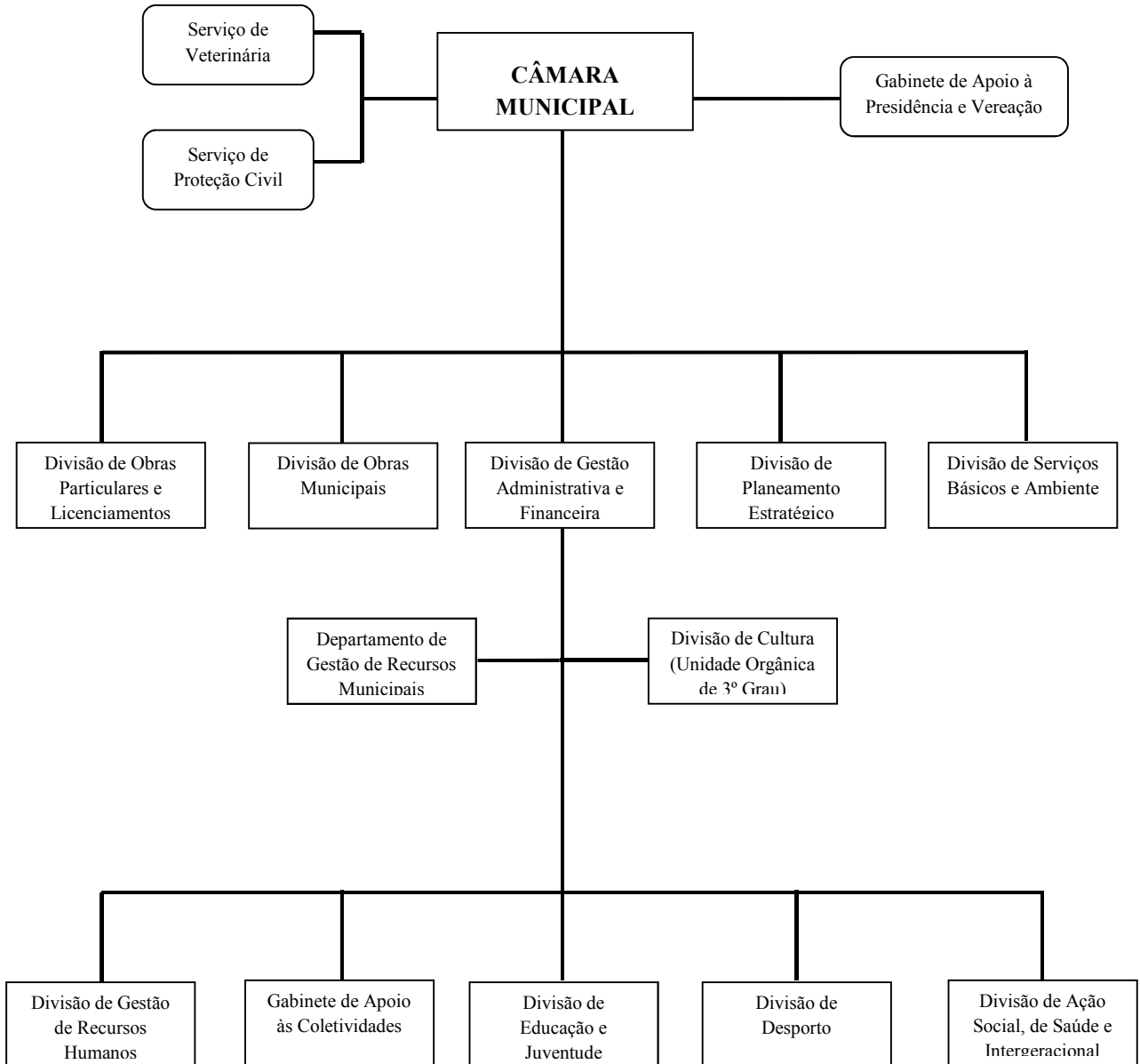
TC – Tribunal de Contas: <http://www.tcontas.pt>

TCE – Tribunal de Contas Europeu: <http://www.eca.europa.eu>

TCU – Tribunal de Cuentas: <http://www.tcu.es>

The Audit Commission: <http://www.audit-commission.gov.uk>

Apêndices



Organograma da Câmara Municipal de Espinho

Fonte: Adaptado de Câmara Municipal de Espinho Online (2013)

Este questionário divide-se em duas partes, sendo que na primeira parte as respostas serão apenas de Sim ou Não, conforme o que achar que se coaduna com o pressuposto em causa.

Na segunda parte do questionário ser-lhe-á pedido que gradue a importância da resposta segundo a escala que se afigura:

**SI** – Sem importância; **PI** – Pouca importância; **I** – Importante; **AI** – Alguma importância; **MI** – Muita importância

**Questionário de Avaliação do Sistema de Controlo Interno na Autarquia de Espinho**

**PARTE I**

1. Existe algum departamento específico ou pessoa(s) responsável(eis) pelo controlo interno?  
Sim  Não
2. Essa pessoa é um Auditor Interno?  
Sim  Não
3. Existe um departamento de Auditoria Interna?  
Sim  Não
4. Existem manuais de procedimentos (Norma de Sistema de Controlo Interno), instruções escritas ou regulamentos internos a adotar nas diferentes áreas?  
Sim  Não
5. As responsabilidades funcionais pela realização das diferentes tarefas, conferências e controlos estão claramente definidas?  
Sim  Não
6. Existe uma boa linha de comunicação entre os vários níveis hierárquicos?  
Sim  Não
7. Há evidência, em regra, dos controlos, conferências, reconciliações?  
Sim  Não
8. Os circuitos dos documentos estão claramente definidos?  
Sim  Não
9. Existe algum documento escrito a definir as políticas e linhas de desenvolvimento estratégico da autarquia?  
Sim  Não

- 10.** Há evidência dum acompanhamento sistemático ou periódico dos planos de atividades da autarquia?  
Sim  Não
- 11.** É elaborada periodicamente informação escrita, de natureza contabilística, financeira ou de gestão, para o órgão executivo?  
Sim  Não
- 12.** Está a ser respeitado o organograma, bem como o regulamento interno a definir a estrutura e competências de cada serviço?  
Sim  Não
- 13.** O quadro de pessoal, incluindo os cargos dirigentes e de chefia, nomeadamente das áreas técnica, administrativa e financeira, mostra-se preenchido de acordo com as necessidades dos serviços?  
Sim  Não
- 14.** Existe delegação ou subdelegação de competências e estão estas claramente definidas?  
Sim  Não
- 15.** É dado conhecimento ao órgão executivo das decisões geradoras de custos e proveitos financeiros, tomadas no uso de competências daquele órgão delegadas ou subdelegadas?  
Sim  Não
- 16.** As deliberações da câmara municipal e as decisões dos seus membros são em regra precedidas de informação técnica sobre as matérias em causa?  
Sim  Não
- 17.** Procede-se periodicamente à rotação do pessoal entre setores ou dentro do mesmo setor?  
Sim  Não
- 18.** Existe uma política de formação dos funcionários?  
Sim  Não
- 19.** Toda a documentação que dá entrada e saída da câmara municipal é objeto de registo e classificação?  
Sim  Não
- 20.** Os diversos serviços da autarquia encontram-se totalmente informatizados?  
Sim  Não
- 21.** Está assegurado o controlo das aplicações informáticas e o acesso às mesmas?  
Sim  Não
- 22.** A entidade adota procedimentos específicos destinados a garantir o cumprimento de prazos e formalidades legais?  
Sim  Não

23. Já por alguma vez esta câmara municipal foi alvo de uma Auditoria por parte de uma entidade externa?

Sim  Não

24. Em caso afirmativo, foi detetado algum tipo de irregularidade?

Sim  Não

25. Aquando da realização de uma Auditoria, foram preenchidas todas as etapas da mesma?

Sim  Não

## PARTE II

26. Qual a classificação que atribui ao sistema de controlo interno para a salvaguarda dos interesses da autarquia?

SI  PI  I  AI  MI

27. Classificação da mais-valia do trabalho de um Auditor Interno para a autarquia. (Ou do responsável pelo controlo interno se não existir Auditor Interno).

SI  PI  I  AI  MI

28. Quantifique a importância da norma de controlo interno para o sistema de controlo interno.

SI  PI  I  AI  MI

29. No caso desta câmara municipal, releve a importância que as irregularidades detetadas aquando de uma Auditoria, tiveram para colmatar as falhas existentes no sistema de controlo interno.

SI  PI  I  AI  MI

30. Quantifique a importância de uma Auditoria por parte de uma entidade externa?

SI  PI  I  AI  MI

31. Se aquando da realização de uma Auditoria, não foram preenchidas todas as etapas, classifique a importância das falhas detetadas.

SI  PI  I  AI  MI

32. Se foram preenchidas todas as etapas da Auditoria, classifique em que medida estas se revelam importantes para o sistema de controlo interno, ou no âmbito de proporcionar oportunidades de melhoria.

SI  PI  I  AI  MI

Cargo/Categoria profissional do respondente ao questionário: \_\_\_\_\_

Data: \_\_\_\_\_

Obrigado pela sua colaboração

**2012**

# **Norma do Sistema de Controlo Interno**



**ESPINHO**  
CÂMARA MUNICIPAL



## ÍNDICE

<b>PREÂMBULO</b>	Pág. 3
<b>CAPÍTULO I - DISPOSIÇÕES GERAIS</b>	Pág. 4
<b>CAPÍTULO II - DOCUMENTOS, CORRESPONDÊNCIA E DADOS</b>	Pág. 5
<b>CAPÍTULO III - ORGANIZAÇÃO, TRAMITAÇÃO, CIRCULAÇÃO E ARQUIVO DE PROCESSOS</b>	Pág. 9
<b>CAPÍTULO IV - DISPONIBILIDADES</b>	Pág. 11
Secção I - Disposições gerais	Pág. 11
Secção II - Postos de cobrança	Pág. 14
Secção III - Endividamento	Pág. 15
Secção IV - Investimentos financeiros temporários	Pág. 15
<b>CAPÍTULO V - FUNDOS DE MANEIO</b>	Pág. 16
<b>CAPÍTULO VI - RECEITA</b>	Pág. 18
<b>CAPÍTULO VII - DESPESA</b>	Pág. 20
Secção I - Processo de compras e processo da recepção	Pág. 20
Secção II - Tramitação dos documentos de despesa	Pág. 23
Secção III - Pagamentos	Pág. 24
Secção IV - Reconciliações de contas correntes	Pág. 26
<b>CAPÍTULO VIII - EXISTÊNCIAS</b>	Pág. 26
<b>CAPÍTULO IX - IMOBILIZADO</b>	Pág. 28
Secção I - Disposições gerais	Pág. 28
Secção II - Processo de inventário e cadastro	Pág. 29
Secção III - Suportes documentais	Pág. 31
Secção IV - Valorimetria, amortizações, grandes reparações e desvalorizações	Pág. 32
Secção V - Competências	Pág. 33
Secção VI - Alienação, abate, cessão e transferência	Pág. 34
Secção VII - Furtos, roubos, incêndios e extravios	Pág. 36
Secção VIII - Outras disposições	Pág. 36
<b>CAPÍTULO X - SEGUROS</b>	Pág. 39
<b>CAPÍTULO XI - RECURSOS HUMANOS</b>	Pág. 40
<b>CAPÍTULO XII - APOIOS E SUBSÍDIOS</b>	Pág. 41
<b>CAPÍTULO XIII - DISPOSIÇÕES FINAIS E TRANSITÓRIAS</b>	Pág. 42



## **PREÂMBULO**

O Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL) aprovado pelo Decreto-Lei nº 54-A/99 de 22 de Fevereiro, representa uma nova etapa do sistema contabilístico autárquico em que a ênfase é posta na integração das contabilidades orçamental, patrimonial e de custos, de forma a constituírem um instrumento de apoio aos gestores autárquicos que, associado às actuais e presentes preocupações com o controlo da legalidade e do endividamento municipal tem também em consideração questões relacionadas com a produtividade e a eficiência.

Conforme definido no ponto 2.9.1 do POCAL, o Sistema de Controlo Interno a adoptar pelo Município, deverá englobar o plano de organização, políticas, métodos e procedimentos de controlo, que contribuam para assegurar a realização dos objectivos previamente definidos e a responsabilização dos intervenientes no processo de organização e gestão do Município, o desenvolvimento das actividades de forma ordenada e eficiente, incluindo a salvaguarda dos activos, a prevenção e detecção de situações de ilegalidade, fraude e erro, a exactidão e a integridade dos registos contabilísticos e a preparação oportuna de informação financeira fiável.

Na sua essência, a importância do controlo interno fica sintetizada no sistema que garante que os processos ocorrem dentro do pré-estabelecido e a sua importância é vital para o desenrolar de todas as operações do Município de Espinho.

A presente Norma do Sistema de Controlo Interno procurou adaptar-se às características da entidade, analisando em primeiro lugar os circuitos dos diversos documentos oficiais e consequentes processos, e posteriormente, as regras de funcionamento que os serviços devem seguir para a arrecadação de receita e realização de despesa, discriminados por grandes áreas contabilísticas e patrimoniais. Por último, foram descritos os procedimentos para controlo de seguros, recursos humanos e, apoios e subsídios.



## CAPÍTULO I DISPOSIÇÕES GERAIS

### Artigo 1º

#### Objecto

1 - A presente Norma visa estabelecer um conjunto de regras definidoras de políticas, métodos e procedimentos de controlo que permitam assegurar o desenvolvimento das actividades atinentes à evolução patrimonial de forma ordenada e eficiente, incluindo a salvaguarda dos activos, a prevenção e detecção de ilegalidades, de fraudes e erros, a exactidão e integridade dos registos contabilísticos e a preparação - atempada da informação financeira fidedigna.

2 - Em conformidade com o POCAL, os métodos e procedimentos visam os seguintes objectivos:

- a) A salvaguarda da legalidade e regularidade no que respeita à elaboração e execução dos Documentos Previsionais, à elaboração das demonstrações financeiras e ao sistema contabilístico;
- b) O cumprimento das deliberações dos órgãos e das decisões dos respectivos titulares;
- c) A salvaguarda do património;
- d) A aprovação e controlo de documentos;
- e) A exactidão e integridade dos registos contabilísticos, bem como a garantia da fiabilidade da informação produzida;
- f) O incremento da eficiência das operações;
- g) A adequada utilização dos fundos e o cumprimento dos limites legais relativos a assunção de encargos;
- h) O controlo das aplicações e do ambiente informáticos;
- i) A transparência e a concorrência no ambiente dos mercados públicos;
- j) O registo oportuno das operações pela quantia correcta, nos documentos e livros apropriados no período contabilístico a que respeitam, de acordo com as decisões de gestão e no respeito pelas normas legais.

### Artigo 2º

#### Âmbito de aplicação

1 - A Norma do Sistema de Controlo Interno é aplicável a todos os serviços municipais e é gerida e coordenada pelo órgão executivo, que a aprova e mantém em funcionamento assegurando o seu acompanhamento e avaliação permanente.

2 - Compete aos Vereadores, às chefias de divisão e coordenadores e dirigentes de gabinetes autónomos, dentro da respectiva unidade orgânica, zelar pela implementação e cumprimento das normas constantes na presente Norma e dos preceitos legais em vigor.

3 - Compete à Divisão de Gestão Administrativa o acompanhamento da implementação e execução da Norma do Sistema de Controlo Interno devendo igualmente promover a recolha de sugestões, propostas e contributos das várias unidades orgânicas tendo em vista a



avaliação, revisão e permanente adequação da mesma à realidade do Município, sempre na óptica da optimização da função controlo interno.

#### **Artigo 3º**

##### **Normas gerais**

1 - É da responsabilidade geral que todos os documentos que integram os processos administrativos internos, todos os despachos e informações que sobre ele forem exarados, bem como os documentos relativos à informação financeira, devem sempre identificar os elitos, dirigentes, trabalhadores e agentes seus subscritores e a qualidade em que o fazem, de forma bem legível.

2 - Toda a informação financeira a preparar pela Divisão de Gestão Financeira ou a esta destinada, deverá ter como referência fundamental as normas, princípios e critérios consagrados no POCAL, bem como os que decorram de outros preceitos legais relativos à cobrança de receitas e realização de despesas públicas, mormente a Lei das Finanças Locais (Lei n.º 2/2007 de 15 de Janeiro), o Código dos Contratos Públicos - CCP (Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de Janeiro) e a Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso - LCRA (Lei nº 8/2012, de 21 de Fevereiro).

3 - Toda a informação financeira acima referida deverá ter em conta as regras de competência estabelecidas no Regulamento da Organização dos Serviços Municipais de Espinho.

4 - A sua utilidade deve ser igualmente determinada pelas características de relevância, fiabilidade e comparabilidade, no contexto expresso no POCAL.

5 - No desempenho das suas competências, os dirigentes e chefias dos serviços com relevância para a área financeira deverão aplicar, sempre que possível, os princípios da segregação de funções, nomeadamente para salvaguardar a separação entre o controlo físico e o processamento dos correspondentes registos, atenta a relação custo/benefício. Devem por outro lado incentivar e aplicar o princípio da rotação de trabalhadores.

## **CAPÍTULO II**

### **DOCUMENTOS, CORRESPONDÊNCIA E DADOS**

#### **Artigo 4º**

##### **Tipos de documentos oficiais**

1 - São considerados documentos os suportes em que se consubstanciam os actos e formalidades integrantes dos procedimentos.

2 - Os documentos são preferencialmente em formato electrónico devendo ser digitalizados sempre que sejam produzidos ou recebidos noutro formato e tal seja possível.

3 - Os registos podem ser de natureza diversa, designadamente gráfica, áudio, visual ou audiovisual, e estar registados em suportes de papel, magnéticos, digitais, electrónicos ou outros.

4 - São documentos oficiais:



- a) Os regulamentos e normas municipais;
- b) As actas das reuniões da Câmara Municipal e da Assembleia Municipal;
- c) Os despachos do Presidente da Câmara ou dos Vereadores com competências (sub)delegadas;
- d) As ordens de serviço;
- e) As comunicações internas do Presidente da Câmara ou dos Vereadores com competências (sub)delegadas;
- f) As certidões emitidas para o exterior;
- g) As escrituras e contratos lavrados respectivamente, pelo notário e pelo oficial público;
- h) Os livros de abertura e encerramento do registo das escrituras e contratos;
- i) Os editais e avisos;
- j) Os protocolos celebrados entre a Câmara Municipal e entidades terceiras, públicas ou privadas;
- k) As procações da responsabilidade do Presidente da Câmara Municipal;
- l) Os Documentos Previsionais (Orçamento e Grandes Opções do Plano);
- m) O Mapa de Pessoal do Município;
- n) Os Documentos de Prestação de Contas do Município;
- o) Os programas de concurso e cadernos de encargos;
- p) Os ofícios, faxes/telecópias e correio electrónico enviados para o exterior desde que assinados ou enviados por membro do executivo ou dirigente com competência para o efeito;
- q) Os alvarás;
- r) As licenças;
- s) Os autos de consignação das empreitadas de obras públicas;
- t) Os autos de recepção provisória e definitiva das obras;
- u) As actas dos júris dos concursos de admissão de pessoal, de fornecimento de bens, locação e aquisição e prestação de serviços;
- v) As actas das comissões de abertura e de apreciação das propostas dos concursos de empreitadas de obras públicas;
- w) Informações internas inter-serviços;
- x) Todos os documentos contabilísticos obrigatórios no âmbito do POCCAL;
- y) Outros documentos municipais não previstos nas alíneas anteriores, mas que sejam ou venham a ser considerados oficiais, tendo em conta a sua natureza específica e enquadramento legal.

#### **Artigo 5º**

##### **Organização dos documentos oficiais**

A organização e arquivo dos documentos oficiais referidos no artigo anterior obedecerão às seguintes regras gerais:

- a) Os regulamentos e normas municipais e suas alterações, em suporte de papel, deverão ser arquivados na Divisão de Gestão Administrativa e, no formato digital, deverão ser registados e disponibilizados no Sistema de Gestão Documental e na Intranet;



- b) Os originais dos documentos referidos na alínea b), c), d) e) e i) do artigo anterior são numerados sequencialmente em cada ano civil, sendo arquivados na Divisão de Gestão Administrativa;
- c) Os documentos referidos na alínea f) são arquivados sequencialmente, devendo as respectivas cópias ser arquivadas nos serviços emissores;
- d) Os livros referidos na alínea h) e os documentos mencionados na alínea g) são numerados sequencialmente, organizados e arquivados nos serviços de Notariado;
- e) Os protocolos referidos na alínea j) são elaborados e arquivados por cópia nas divisões que intervierem directamente naqueles e o original arquivado no Gabinete de Apoio à Presidência e Vereação;
- f) Os documentos mencionados na alínea k) ficarão à guarda do serviço interessado, sendo que deverá existir uma cópia arquivada no Gabinete de Apoio à Presidência e Vereação;
- g) Os originais dos documentos referidos nas alíneas l) e n) são organizados, preparados e arquivados pela Divisão de Gestão Financeira, durante três anos, após o que serão remetidos ao Arquivo, devendo constar na página oficial do Município na internet e na Intranet durante dois anos;
- h) O original do mapa de pessoal mencionado na alínea m) é organizado e arquivado na Divisão de Gestão de Recursos Humanos;
- i) Os originais dos programas de concurso e caderno de encargos mencionados na alínea o) referentes a empreitadas de obras públicas são organizados pelas Divisões orgânicas responsáveis pela promoção dos mesmos. No caso de se tratar de concursos relativos à aquisição de bens, os originais daqueles documentos são organizados quer pelo Sector de Contratação Pública quer pelas Divisões orgânicas responsáveis pela sua promoção;
- j) Os ofícios, faxes/telecópias e correio electrónico enviados para o exterior, mencionados na alínea p), são registados e numerados no Sistema de Gestão Documental. Enquanto existirem documentos em suporte de papel, devem os mesmos ser numerados com o registo de saída, sendo uma cópia arquivada na Divisão de Gestão Administrativa e outra enviada ao serviço de origem para junção ao processo;
- k) Os alvarás referidos na alínea q) são emitidos pela Divisão de Obras Particulares e Licenciamentos, numerados sequencialmente em cada ano económico, sendo o original destinado ao urbanizador;
- l) As licenças mencionadas na alínea r) e, em particular, as de construção e as de utilização, são emitidas pela Divisão de Obras Particulares e Licenciamentos, com excepção das licenças de utilização para estabelecimentos de restauração e bebidas, para instalação de produtos alimentares, de comércio não alimentar e de serviços, que sejam da competência municipal e que são emitidas pela Divisão de Gestão Administrativa. Os originais destinam-se à entidade requerente e os duplicados arquivam-se nos processos respectivos.
- m) Os autos de consignação das empreitadas de obras públicas e os autos de recepção provisórias e definitivas referidos na alínea s) e t) são emitidos pela Divisão de Obras Municipais ou pela Divisão de Serviços Básicos e Ambiente, consoante a origem do procedimento, sendo o original destinado ao empreiteiro e o outro exemplar arquivado no respectivo processo de empreitada;



- n) As actas dos júris de admissão de pessoal mencionados na alínea u), são arquivadas no respectivo processo de concurso na Divisão de Gestão de Recursos Humanos;
- o) As actas dos júris de concursos de fornecimentos de bens, locação, aquisição de serviços, mencionados na alínea u), são arquivadas nos processos respectivos;
- p) As actas das comissões de abertura e de apreciação das propostas dos concursos de empreitadas de obras públicas, mencionadas na alínea v), são arquivadas nos processos respectivos;
- q) As informações internas mencionadas na alínea w) são arquivadas nos serviços emissoras;
- r) Todos os documentos contabilísticos obrigatórios no âmbito do POCAL mencionados na alínea x) são emitidos pela Divisão de Gestão Financeira, sendo arquivados de acordo com o sistema contabilístico municipal;
- s) Outros documentos municipais não previstos mencionados na alínea y), mas que pela sua natureza venham a ser considerados oficiais, devem ser organizados e arquivados pela unidade orgânica incumbida dessa missão.

#### **Artigo 6º**

##### **Emissão de correspondência**

- 1 - Nos arquivos dos serviços emissores de correspondência, deverá constar uma cópia do documento emitido, ou o original caso se trate de fax, ou confirmação no caso de correio electrónico sem prejuízo do disposto na alínea j) do artigo 5º.
- 2 - A correspondência a ser expedida via postal (CTT) deverá ser entregue diariamente no Serviço de Expediente e Administração Geral, nos horários estabelecidos.
- 3 - A correspondência entregue diariamente nos CTT será registada em impresso próprio dos CTT, cujo talão após certificação daqueles serviços, será arquivado em dossier próprio organizado sequencialmente por mês.
- 4 - Mensalmente será assegurado o apuramento e conferência do valor da correspondência facturada pelos CTT e cuja confirmação ficará expressa através da expressão "Conferido", sendo datada e assinada. Esta conferência é efectuada pela Divisão de Gestão Administrativa.

#### **Artigo 7º**

##### **Recepção de correspondência**

- 1 - Toda a correspondência recebida, deverá ser obrigatoriamente registada, apondo-se no caso de suportes de papel, um carimbo, do qual constará o número e a data de entrada. Deverá proceder-se a sua digitalização e inserção no programa de gestão documental para posterior distribuição.
- 2 - A forma de recepção será:
  - Via postal;
  - Via fax/telecópia;
  - Em mão;
  - Via correio electrónico;



- Outra forma de comunicação que permita a transmissão de dados e/ou documentos.
- 3 - Na recepção da correspondência, o trabalhador responsável pelo respectivo registo procederá diariamente à sua selecção e distribuição.

#### **Artigo 8º**

##### **Dados em suporte de papel**

Os dados em suporte de papel são datados e assinados ou rubricados por quem os elaborou, sendo a sua informação, se aplicável, registada em documento, devendo ser digitalizados, registados e inseridos no Sistema de Gestão Documental.

#### **Artigo 9º**

##### **Dados em suporte informático**

- 1 - O desenvolvimento e implementação de medidas necessárias à segurança e confidencialidade da informação armazenada e processada são assegurados pelos Serviços de Informática e Modernização Administrativa.
- 2 - O responsável dos Serviços de Informática e Modernização Administrativa e outro responsável por ele mencionado, afecto àquele Gabinete, serão os administradores do sistema e os únicos que terão acesso a todo o sistema informático implementado.
- 3 - Todo o sistema informático deve estar preferencialmente ligado em rede.
- 4 - O acesso a dispositivos de entrada e saída de dados, assim como o acesso à internet e a gestão de caixas de correio electrónico institucionais, serão restritos e totalmente controlados pelos Serviços de Informática e Modernização Administrativa que pode, em casos de comprovada funcionalidade, atribuir acessos especiais aos utilizadores, devendo estes respeitar integralmente os procedimentos estabelecidos e atribuídos individualmente por aqueles Serviços.
- 5 - A gestão de todo o sistema informático é única e exclusivamente realizada pelos Serviços de Informática e Modernização Administrativa, nomeadamente, a recuperação de falhas, não sendo permitida a mudança e local dos equipamentos instalados, nem a tentativa ou ligação de outros equipamentos estranhos aos vários serviços.
- 6 - O recurso a backup's, que assegurem a integridade dos dados, através da rede informática, efectuados para discos, tapes e cd's, de forma predefinida, calendarizada e registada é da responsabilidade dos Serviços de Informática e Modernização Administrativa.
- 7 - O sistema de antivírus implantado deverá, juntamente com os procedimentos descritos nos números 3 e 4, assegurar uma protecção total do sistema.

### **CAPÍTULO III**

#### **ORGANIZAÇÃO, TRAMITAÇÃO, CIRCULAÇÃO E ARQUIVO DE PROCESSOS**

#### **Artigo 10º**

##### **Organização de processos**



1 - Os processos administrativos e os dossiers técnicos da Câmara Municipal em suporte de papel ou outro não electrónico, devem ser devidamente organizados por áreas funcionais, por temas e assuntos específicos, sendo, preferencialmente, constituídos por pastas e/ou dossiers adequados, em cujas capas se devem mencionar, pelo menos, os seguintes elementos:

- a) Câmara Municipal de Espinho;
- b) Designação do Gabinete Municipal/Divisão/Serviço/Sector;
- c) Número atribuído ao processo e/ou indicação do ano a que respeita;
- d) Designação do tema/assunto que contém;
- e) Designação da entidade requerente se for caso disso;
- f) Data do início da formação do processo.

2 - Cabe a cada serviço municipal organizar os respectivos processos (constituição do arquivo corrente), adaptando estas normas, de acordo com a natureza dos mesmos.

3 - Tendo em conta a natureza dos processos, os, assuntos e respectivos documentos que o constituem, poderão eventualmente ser criadas divisórias ou separadores dentro das respectivas pastas ou dossiers. As folhas que os constituem devem ser numeradas sequencialmente por ordem crescente, sendo que a primeira folha do processo corresponde, cronologicamente, ao assunto mais recente.

4 - Todos os serviços devem assegurar a integridade dos processos administrativos, sendo somente lícito aos serviços da Divisão de Gestão Financeira extrair deles os documentos originais destinados a proceder ao pagamento de despesas e/ou ao recebimento de receitas, devendo substituí-los pelas respectivas cópias, devidamente autenticadas.

#### **Artigo 11º**

##### **Tramitação e circulação de processos**

1 - Conforme a natureza dos processos, estes poderão circular pelos serviços que necessitem de os consultar por motivos de interesse municipal, observando o sistema de controlo de protocolo interno.

2 - O protocolo de circulação deve ser datado e assinado com letra legível pelo trabalhador que faz a respectiva entrega e pelo trabalhador que faz a recepção do processo.

3 - Cabe aos responsáveis de cada serviço municipal acompanhar a tramitação e circulação dos respectivos processos de forma a garantir a sua segurança, evitando o seu eventual extravio.

4 - Os documentos escritos que integrem os processos administrativos internos, todos os despachos e informações que neles constem, bem como os documentos do sistema contabilístico, devem sempre indicar os eleitos, dirigentes, trabalhadores e agentes seus subscritores e a qualidade em que o fazem, de forma bem legível.

#### **Artigo 12º**

##### **Arquivo de processos**

1 - Os serviços municipais devem arquivar e arrumar os processos em lugar adequado, até à conclusão dos mesmos.



2 - Após a sua conclusão são enviados para os Serviços de Arquivo, Património e Museologia, de acordo com as disposições legais em matéria de organização de arquivos municipais.

## **CAPÍTULO IV DISPONIBILIDADES**

### **Secção I DISPOSIÇÕES GERAIS**

#### **Artigo 13º**

##### **Numerário em caixa**

1 - A importância em numerário existente em caixa não deve ultrapassar o montante adequado às necessidades diárias da Câmara Municipal de Espinho, ou seja, não deve ultrapassar o limite de 2 500 Euros.

2 - Sempre que no final do dia se apure um montante superior ao limite referido no número supra, o mesmo deverá ser depositado em contas bancárias tituladas pelo Município no dia útil seguinte ou, atentas as condições de segurança, por meio de depósito em cofre nocturno.

3 - Compete à Divisão de Gestão Financeira assegurar o depósito diário em instituições bancárias das quantias referidas no número anterior.

#### **Artigo 14º**

##### **Valores em caixa**

1 - Em caixa na Divisão de Gestão Financeira podem existir os seguintes meios de pagamento nacionais ou estrangeiros:

- Notas de banco;
- Moedas metálicas;
- Cheques;
- Vales postais.

2 - É expressamente proibida a existência em caixa na Divisão de Gestão Financeira de:

- Cheques pré-datados;
- Cheques sacados por terceiros e devolvidos pelas instituições bancárias;
- Vales à caixa.

#### **Artigo 15º**

##### **Abertura e movimento das contas bancárias**

1 - Compete à Câmara Municipal, sob proposta do seu Presidente, decidir sobre a abertura de contas bancárias tituladas pelo Município de Espinho.

2 - As contas bancárias referidas no número anterior são movimentadas, simultaneamente, com duas assinaturas ou códigos electrónicos, sendo uma do Presidente ou de um Vereador



com competência delegada para o efeito e outra do Tesoureiro municipal ou do seu substituto legal.

#### **Artigo 16º**

##### **Emissão e guarda de cheques**

- 1 - Os cheques são emitidos por trabalhadores afectos ao Sector de Contabilidade designados para o efeito pelo Chefe da Divisão de Gestão Financeira.
- 2 - Os cheques não preenchidos ficam à guarda do Sector de Contabilidade, sob responsabilidade do Chefe da Divisão de Gestão Financeira.
- 3 - Os cheques por emitir não podem conter nenhuma assinatura indispensável à respectiva movimentação.
- 4 - Os cheques emitidos que tenham sido anulados ficam a guarda do responsável pelo Sector de Contabilidade, inutilizando-se as assinaturas e arquivando-se sequencialmente por data de emissão e por banco.
- 5 - Fimdo o período de validade dos cheques em trânsito, ou seja, seis meses contados a partir do 8º dia da data de emissão, deverá proceder-se ao respectivo cancelamento junto da instituição bancária e aos adequados registos contabilísticos de regularização.
- 6 - É proibida a emissão de cheques em branco e/ou ao portador.
- 7 - Os cheques apenas devem ser assinados na presença dos documentos a pagar que os suportam, devendo ser conferidos, nomeadamente quanto ao seu valor e ao beneficiário.

#### **Artigo 17º**

##### **Cartões de débito**

- 1 - A adopção de cartões de débito como meio de pagamento deve ser aprovada pela Câmara Municipal, devendo o referido cartão estar associado a uma conta bancária titulada pelo Município.
- 2 - As despesas pagas com cartões de débito devem respeitar as disposições legais e contabilísticas previstas no POCAL, pelo que se deve proceder à cabimentação do montante total da despesa até à qual é autorizada a utilização dos referidos cartões.

#### **Artigo 18º**

##### **Reconciliações bancárias**

- 1 - As reconciliações bancárias serão efectuadas no final de cada mês por um trabalhador, pertencente à Divisão de Gestão Financeira, designado para o efeito pelo Chefe desta unidade orgânica e diverso do Tesoureiro municipal ou o seu substituto legal, e não tenha acesso às contas correntes com instituições de crédito.
- 2 - Caso se verifiquem diferenças nas reconciliações bancárias, estas são averiguadas e prontamente regularizadas, se tal se justificar, mediante despacho do Chefe da Divisão de Gestão Financeira, exarado na informação do trabalhador referido no número anterior.
- 3 - Após cada reconciliação bancária, o trabalhador referido no nº 1 analisa o período de validade dos cheques em trânsito, procedendo ao respectivo cancelamento junto da instituição bancária nos casos que o justifiquem, efectuando-se os necessários registos



contabilísticos de regularização, encaminhando-os para o trabalhador com competência para proceder ao respectivo cancelamento.

4 - Concluídas mensalmente, as reconciliações bancárias são visadas pelo Chefe da Divisão de Gestão Financeira, digitalizadas no Sistema de Gestão Documental e, nos suportes de papel enquanto existirem, arquivadas numa pasta por cada ano contabilístico.

#### **Artigo 19º**

##### **Responsabilidade do Tesoureiro**

1 - O Tesoureiro é responsável pelos fundos, montantes e documentos à sua guarda

2 - O estado de responsabilidade é verificado, na presença do Tesoureiro ou do seu substituto, através da contagem física do numerário e documentos sob a sua responsabilidade, a realizar por dois trabalhadores a designar pelo Chefe da Divisão de Gestão Financeira, sendo indicados com carácter de rotatividade nas situações seguintes:

- a) Trimestralmente, aleatoriamente e sem aviso prévio;
- b) No encerramento das contas de cada exercício económico;
- c) No final e no início do mandato do órgão executivo eleito ou do órgão que o substitui, no caso de aquele ter sido dissolvido;
- d) Quando for substituído o Tesoureiro.

3 - Deverão ser lavrados termos de contagem dos montantes sob a responsabilidade do Tesoureiro, assinados pelos seus interventores e, obrigatoriamente, pelo Presidente do Órgão Executivo, pelo Chefe da Divisão de Gestão Financeira e pelo Tesoureiro, nos casos referidos na alínea c) do número anterior, e ainda pelo Tesoureiro cessante no caso referido na alínea d) do mesmo número.

#### **Artigo 20º**

##### **Dependência do Tesoureiro**

1 - O Tesoureiro Municipal responde directamente perante o Órgão Executivo pelo conjunto das importâncias que lhe são confiadas.

2 - Para efeitos do previsto no número anterior, o Tesoureiro deve estabelecer um sistema de apuramento diário de contas relativo a cada caixa, transmitindo as ocorrências ao Chefe da Divisão de Gestão Financeira.

3 - A responsabilidade por situações de alcance não é imputável ao Tesoureiro se estranho aos factos que as originaram ou mantêm, excepto se, no desempenho das suas funções de gestão, controlo e apuramento de importâncias, houver procedido com culpa ou dolo.

4 - As chaves e o código do cofre encontram-se na posse de trabalhador a designar pelo Presidente ou Vereador com competência delegada para além do Tesoureiro.

#### **Artigo 21º**

##### **Ações Inspectivas**

Sempre que, no âmbito das acções inspectivas, se realize a contagem dos montantes sob responsabilidade do Tesoureiro, o Presidente do Órgão Executivo, mediante requisição do Inspector; do inquiridor ou do auditor no caso do Tribunal de Contas, deve dar instruções às



instituições de crédito para que forneçam directamente àquele todos os elementos de que necessite e que o habilitem ao exercício das suas funções.

## **Secção II**

### **POSTOS DE COBRANÇA**

#### **Artigo 22º**

##### **Postos de cobrança**

- 1 - Existem postos de cobrança nos locais em que se considere justificável devendo, no entanto, ser regidos pelas disposições constantes na presente Norma.
- 2 - Qualquer serviço que proceda à cobrança de receitas deve constituir-se como posto de cobrança mediante aprovação prévia do Executivo.

#### **Artigo 23º**

##### **Cobrança de receita**

- 1 - A cobrança de receitas por entidade diversa da Divisão de Gestão Financeira é efectuada através da emissão de documento de receita com numeração sequencial que indique o serviço de cobrança, na aplicação informática POCAL, a deverá ser entregue diariamente ao Tesoureiro municipal.
- 2 - A guia de receita mencionada no nº 1 do presente artigo deve ser impressa em duplicado. O original desta guia, no qual será aposto um carimbo com a indicação de Pago, é entregue devidamente assinado aos utentes, pelo trabalhador que proceda à cobrança.

#### **Artigo 24º**

##### **Entrega**

- 1 - Quando a cobrança se efectue por trabalhadores estranhos à Divisão de Gestão Financeira e em local distinto desta e, seja impossível proceder à sua entrega diária na Divisão de Gestão Financeira, deverão os valores cobrados ser depositados diariamente num cofre fornecido para o efeito pela Divisão de Gestão Financeira.
- 2 - Os valores mencionados no nº 1 devem ser acompanhados dos respectivos duplicados das guias de receita cobradas.
- 3 - A Divisão de Gestão Financeira procede à conferência dos montantes entregues com os duplicados das guias e coloca as datas de recebimento nas guias de receita na aplicação informática POCAL.
- 4 - Em casos devidamente fundamentados, o Presidente poderá autorizar que a entrega de receita não seja feita diariamente, fixando a periodicidade da entrega, sob proposta da Divisão de Gestão Financeira.

#### **Artigo 25º**

##### **Responsabilidades**



A responsabilidade por situações de alcance é imputável aos trabalhadores que procedem à cobrança da receita devendo no entanto o Tesoureiro, no desempenho das suas funções, proceder ao controlo e apuramento das importâncias entregues.

### **Secção III ENDIVIDAMENTO**

#### **Artigo 26º**

##### **Controlo da capacidade de endividamento**

- 1 - Para efeitos de controlo de tesouraria e do endividamento municipal são obtidos junto das instituições de crédito extractos de todas as contas que a autarquia é titular.
- 2 - A Divisão de Gestão Financeira deverá assegurar a elaboração de contas correntes com as instituições de crédito.
- 3 - A contratação de qualquer empréstimo de curto, médio ou longo prazo deverá ser sempre obrigatoriamente precedida de consulta a, pelo menos, três (3) instituições de crédito.
- 4 - A proposta de decisão, a ser submetida à apreciação dos Órgãos Executivo e Deliberativo, deverá ser acompanhada de um mapa demonstrativo da capacidade de endividamento do Município, bem como de um estudo comparativo das várias propostas recebidas, justificando os critérios e a razão da opção.
- 5 - A Divisão de Gestão Financeira deverá manter actualizada uma conta corrente para cada empréstimo, em suporte de papel e digital, de forma a assegurar que todos os procedimentos legalmente exigíveis são cumpridos, designadamente, aplicação dos fundos escrupulosamente de acordo com a finalidade declarada do empréstimo, documentos justificativos das despesas enviados à instituição bancária para reembolso, idem para documentos ainda por enviar, saldo da conta e outros elementos que evidenciem a conformidade legal dos procedimentos praticados.
- 6 - Os encargos da dívida resultantes da contratação de empréstimos devem ser conferidos antes do seu pagamento, nomeadamente na componente dos juros, após o que é emitida a respectiva ordem de pagamento.
- 7 - Sempre que seja efectuado o pagamento de amortização de capital ou juros, deve proceder-se à reconciliação da conta do empréstimo com o montante inscrito no documento bancário.
- 8 - No sentido de acompanhamento e controlo da capacidade financeira do Município de Espinho, deve a Divisão de Gestão Financeira elaborar relatório mensal da contabilidade patrimonial onde seja dada ênfase à evolução das contas Dívidas a Terceiros.
- 9 - Sempre que surjam alterações ao montante do endividamento municipal, a Divisão de Gestão Financeira apresentará relatório que analise a situação, tendo em atenção os limites fixados na Lei das Finanças Locais, ou noutra legislação aplicável.

### **Secção IV INVESTIMENTOS FINANCEIROS TEMPORÁRIOS**



**Artigo 27º**

**Definição**

- 1 - Um investimento financeiro é um activo destinado a obter proveitos municipais.
- 2 - Um investimento financeiro temporário é aquele que pode ser rapidamente realizável e que normalmente não tem duração superior a 1 ano.

**Artigo 28º**

**Natureza do risco**

Não é permitido efectuar investimentos financeiros de risco, devendo tal constar das propostas das instituições consultadas.

**Artigo 29º**

**Realização**

- 1 - Sempre que haja disponibilidade temporária de liquidez e para uma boa gestão dos activos municipais, deve o Município, através da Divisão de Gestão Financeira, efectuar aplicações financeiras, consultando várias instituições de crédito, atenta a relação custo/benefício da operação.
- 2 - Em caso de renovação poderá ser consultada apenas a entidade junto da qual se encontra feita a operação.
- 3 - É responsável pelo processo negocial o Presidente da Câmara Municipal ou quem este indique.

**CAPÍTULO V**

**FUNDOS DE MANEIO**

**Artigo 30º**

**Constituição de fundos de maneo**

- 1 - Em caso de reconhecida necessidade poderá ser autorizada a constituição de fundos de maneo, correspondendo a cada um uma parcela orçamental. Representam pequenas quantias de dinheiro atribuídas a trabalhadores para se fazer face ao pagamento de pequenas despesas urgentes, inadiáveis e imprevistas.
- 2 - Os Fundos de Maneo são individuais e cada titular é pessoalmente responsável pela sua utilização e reposição.
- 3 - A constituição de Fundos de Maneo será objecto de deliberação camarária, sob proposta do Presidente da Câmara e deverá conter, de forma explícita, a justificação, sob o ponto de vista das necessidades funcionais e operativas, da sua atribuição (nome e categoria do titular), bem como o seu valor máximo disponível por mês e, as rubricas orçamentais autorizadas para suportar as respectivas despesas.
- 4 - A Divisão de Gestão Financeira deverá elaborar uma proposta de cabimento para cada fundo de maneo com o valor anual (12 vezes o referido no número anterior).



- 5 - Após o cabimento efectuado no número anterior, cada fundo de maneiio deve ser objecto de compromisso pelo seu valor integral (igual ao valor anual) emitido em nome do Município.
- 6 - A Divisão de Gestão Financeira deverá criar para cada fundo de maneiio uma conta de caixa.

#### **Artigo 31º**

##### **Utilização de fundos de maneiio**

- 1 - Não devem ser utilizados para despesas superiores a 100 Euros, a não ser em casos excepcionais, devidamente justificados pelo titular e autorizados pelo Presidente da Câmara ou por quem tenha competência delegada para o efeito.
- 2 - Não devem ser adquiridos por esta via quaisquer bens susceptíveis de inventariação.
- 3 - Nos casos em que se tome manifestamente indispensável adquirir através de Fundo de Maneiio um bem susceptível de inventariação tal, não só terá que ser devidamente justificado, como expressamente autorizado pelo Presidente da Câmara ou por quem tenha competência delegada para o efeito.
- 4 - As despesas a serem efectuadas através de Fundos de Maneiio devem enquadrar-se sempre nas rubricas orçamentais previamente autorizadas, nos termos do nº 3 do artigo 30º.
- 5 - Em caso de incumprimento do estabelecido nos números anteriores fica o titular do fundo de maneiio responsável por suportar a despesa.

#### **Artigo 32º**

##### **Reconstituição e reposição de fundos de maneiio**

- 1 - Cada Fundo de Maneiio é mensalmente reconstituído, mediante a entrega, na Divisão de Gestão Financeira, de impresso próprio, fornecido por esta unidade orgânica, ao qual se anexam os documentos justificativos das despesas.
- 2 - Os impressos de cada Fundo de Maneiio deverão ser numerados, sequencialmente, por cada titular que, após os assinar, os submeterá a visto do Eleito com competências delegadas na respectiva área de responsabilidade.
- 3 - Apenas serão considerados documentos de despesa válidos para efeitos de reconstituição dos Fundos de Maneiio, os que contenham, nos termos do CIVA, os seguintes elementos:
  - Nomes, firmas ou denominações sociais, sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviços e respectivos números de identificação fiscal;
  - Descrição da aquisição, valor respectivo e informação clara acerca do IVA e da respectiva taxa;
  - Referência de que se trata de "recibo", "factura-recibo" ou "venda a dinheiro";
  - Denominação do destinatário ou adquirente: Município de Espinho e NIPC, com excepção dos recibos de portagens ou outros com características semelhantes;
  - Número de ordem de acordo com o mencionado no impresso;
  - Resumo da justificação da despesa, com assinatura identificada;
- 4 - O compromisso existente para cada fundo de maneiio, assumido nos termos do nº 5 do artigo 30º, deve ser estornado no valor correspondente a 1/12 do valor integral, e



imediatamente emitido o(s) compromisso(s) análogo(s) ao(s) valor(es) constante(s) nos documentos de despesa validados nos termos do número anterior.

5 - O pagamento dos Fundos de Maneio é efectuado, em numerário, directamente aos titulares na Divisão de Gestão Financeira.

6 - Os documentos justificativos da despesa devem ser entregues, para efeitos de reposição final, até ao dia 20 de Dezembro e o remanescente da verba atribuída será entregue, para efeitos de saldo final, impreterivelmente, até ao penúltimo dia útil do mês de Dezembro.

7 - A Divisão de Gestão Financeira deverá estornar o montante da proposta de cabimento não utilizado.

8 - A Divisão de Gestão Financeira deverá saldar as contas de caixa criadas para cada fundo de manei.

9 - A Divisão de Gestão Financeira elaborará trimestralmente relação dos gastos efectuados por cada titular.

10 - No caso de se verificar que não existe movimentação de um determinado Fundo de Maneio por um período superior a 120 dias, o mesmo deverá ser objecto de cancelamento.

## **CAPÍTULO VI**

### **RECEITA**

#### **Artigo 33º**

##### **Elegibilidade**

1 - A receita só pode ser liquidada e arrecadada se for legal e tiver sido objecto de inscrição orçamental adequada, isto é, se estiver correctamente inscrita na apropriada rubrica orçamental.

2 - Compete aos serviços emissores da receita a verificação "a priori" da legalidade da receita e da sua adequada inscrição orçamental.

#### **Artigo 34º**

##### **Cobrança de receitas**

1 - Compete à Divisão de Gestão Financeira proceder a cobrança das receitas municipais, mediante guias de receita a emitir pelos diversos serviços emissores de receita.

2 - As guias de receita podem ser pagas por numerário, cheque, transferência bancária, terminal de pagamento automático, vale postal ou outro meio legal disponibilizado para o efeito.

3 - Diariamente, o Tesoureiro confere o total dos valores recebidos com o somatório das guias de receita cobradas. Deverá emitir da aplicação informática a folha de caixa e o resumo diário de tesouraria, devidamente assinados, remetendo-os para o trabalhador designado pelo Chefe de Divisão de Gestão Financeira, afecto ao Sector de Contabilidade.

4 - Os valores diariamente recebidos na Divisão de Gestão Financeira deverão ter o tratamento estipulado no artigo nº 13.



5 - No caso em que sejam recebidos valores pelo correio, a Divisão de Gestão Administrativa/Serviços de Expediente e Administração Geral fotocopía imediatamente os documentos e valores, cruza de imediato (caso não o sejam assim recepcionados) os cheques e, remete-os para o Sector Financeiro.

6 - A fotocópia dos valores mencionada no número supra deverá ser enviada para a Divisão de Gestão Financeira de forma a proceder à verificação posterior do integral depósito dos valores em causa.

7 - O Sector Financeiro, após a recepção dos valores em causa, emite a respectiva guia de receita e remete os documentos para a Divisão de Gestão Financeira para efeitos de arrecadação da receita.

8 - A Divisão de Gestão Financeira, após efectuar a operação acima mencionada, procede da seguinte forma:

- Remete o original da guia de receita para o contribuinte via correio;
- Envia o duplicado para o Sector de Contabilidade para conferência do crédito na conta corrente do cliente;
- Envia o triplicado para o serviço/sector/secção originador da receita em causa, para efeitos de arquivo no respectivo processo.

9 - A aceitação do cheque como meio de pagamento depende dos seguintes requisitos:

- O montante nele inscrito não pode diferir do montante correspondente à guia de receita;
- A data de emissão deve coincidir com a data da sua entrega ou de um dos dois dias anteriores;
- Deve ser emitido à ordem do Tesoureiro do Município de Espinho e cruzado;
- Deve ser aposto no verso o nº da guia de receita que lhe corresponde.

10 - Caso se verifique a devolução de cheques de utentes pelas instituições bancárias por falta de provisão, o Tesoureiro deve informar do facto o Chefe da Divisão de Gestão Financeira e dar conhecimento por correio electrónico ao responsável do serviço emissor, contactar o contribuinte e, sendo caso disso, tomar as iniciativas adequadas prevista no regime jurídico dos cheques.

11 - Caso a situação não seja regularizada de imediato, o Tesoureiro deverá elaborar informação de forma a ser extraída certidão de dívida.

12 - Os serviços municipais devem tomar as medidas necessárias para que o Município seja ressarcido pelo emissor do cheque de todas as despesas bancárias inerentes à devolução.

#### **Artigo 35º**

##### **Virtualização da receita**

1 - Compete à Câmara Municipal definir e aprovar a relação das receitas que devem ser objecto de cobrança virtual, a qual é apresentada sob proposta do Presidente da Câmara Municipal, mediante informação do Chefe da Divisão de Gestão Financeira.

2 - As receitas são cobradas virtualmente se os respectivos documentos de cobrança forem debitados ao Tesoureiro, na sequência de deliberação camarária, conforme o disposto no número anterior.



#### **Artigo 36º**

##### **Cobrança coerciva**

A receita é cobrada coercivamente nos termos do disposto na Lei Geral Tributária e nas circunstâncias do disposto no Código do Processo e do Procedimento Tributário. Para o efeito, o serviço emissor coloca a data de conhecimento na guia de receita, elabora certidão de dívida e comunica ao Sector Financeiro, responsável pelas execuções fiscais.

#### **Artigo 37º**

##### **Inutilização, anulação e estorno de guias de receita**

1 - As guias de receita podem ser inutilizadas, anuladas ou estornadas, com devida fundamentação. Atendendo ao princípio da segregação de funções, os serviços emissores não devem inutilizar ou anular as guias de receita. Esta função cabe ao Sector de Contabilidade, mediante informação dos respectivos serviços.

2 - O estorno de receita, o qual permite a regularização de uma situação de receita cobrada com erro de classificação económica/patrimonial, é da responsabilidade da Câmara Municipal, sob proposta devidamente fundamentada do seu Presidente. O documento de estorno de receita é emitido no Sector Financeiro, sendo conferido no Sector de Contabilidade.

### **CAPÍTULO VII**

#### **DESPESA**

##### **Secção I**

##### **PROCESSO DE COMPRAS E PROCESSO DA RECEPÇÃO**

#### **Artigo 38º**

##### **Forma das aquisições**

1 - As aquisições são, regra geral, asseguradas sob o ponto de vista processual pela Divisão de Gestão Financeira, com base em requisição externa ou contrato, após a verificação do cumprimento das normas legais aplicáveis, nomeadamente, em matéria de cabimento e assunção de compromissos, de concursos e de contratos.

2 - Quando outros serviços, excepcionalmente, adquirirem bens, deverão observar o procedimento adjudicatório adequado à realização da despesa, devendo dar conhecimento à Divisão de Gestão Financeira, para controlo de aquisição e para registo.

#### **Artigo 39º**

##### **Pedido de bens armazenáveis**

1 - Sempre que identificada a necessidade de bens habitualmente existentes em stock por parte de determinado serviço ou sector, deverá este proceder à respectiva solicitação emitindo para o efeito uma requisição interna de stocks (RQI-RIS), a qual carece de confirmação do respectivo responsável, por meio informático.



2 - A RQI-RIS deverá conter, de uma forma clara e inequívoca, para além da identificação da unidade orgânica correspondente ao serviço ou sector, a designação, quantidade e unidade de medida do bem e, quando aplicável e possível, as características químicas e/ou biológicas do bem.

3 - Compete ao Sector de Contratação Pública da Divisão de Gestão Financeira a criação e parametrização do código dos artigos.

4 - Mediante a recepção da RQI-RIS, o responsável pelo respectivo armazém promove a satisfação do pedido entregando os bens requisitados.

5 - No caso da inexistência dos bens em armazém, ou quantidade suficiente dos mesmos para a satisfação do pedido do serviços requisitante, proceder-se-á de uma das seguintes formas, por meio informático:

a) Artigos inseridos em processo/contrato de fornecimento contínuo: o responsável pelo armazém fará chegar ao Sector de Contratação Pública uma informação onde conste o código, designação e quantidade dos artigos necessários para a reposição de stock e satisfação das RQI/RIS pendentes;

b) Artigos que, apesar de armazenáveis, não fizeram parte da lista de artigos submetidos a processo para fornecimento contínuo: caberá ao serviço requisitante diligenciar no sentido da obtenção de despacho de concordância, em relação à necessidade de aquisição desses mesmos bens, do dirigente da respectiva unidade orgânica, para autorização de realização da despesa pelo Presidente da Câmara Municipal ou por Vereador com competência delegada ou subdelegada para tal.

#### **Artigo 40º**

##### **Pedido de serviços e/ou bens não armazenáveis**

1 - Sempre que seja necessário proceder à aquisição de bens não armazenáveis ou à prestação de serviços que não podem ser satisfeitos pelos diversos serviços municipais, deverá o serviço requisitante proceder à respectiva solicitação emitindo para o efeito uma requisição interna de aquisição (RQI/RIA), devidamente confirmada pelo respectivo responsável, por meio informático.

2 - A RQI/RIA deverá possuir impreterivelmente despacho de concordância, em relação à necessidade e oportunidade de aquisição desses mesmos bens ou serviços por parte de quem possua competência para autorização da despesa ou, sendo competência da Câmara Municipal, do seu Presidente.

3 - A RQI/RIA deverá conter ainda os seguintes elementos:

- Fundamentação da necessidade de realização da despesa;
- Indicação do local onde irá ser entregue o bem;
- Identificação e especificações técnicas dos bens ou serviços que se pretendem adquirir;
- Estimativa do custo dos bens ou serviços;
- Sugestão sobre o código do Plano constante nas Grandes Opções do Plano, onde se insere a aquisição;
- Identificação dos requisitos técnicos na selecção do fornecedor, se os houver;



- Em caso de necessidade de elaboração de um caderno de encargos, o mesmo, sempre que possível, deve acompanhar a respectiva informação;

- Sugestão dos critérios e subcritérios de adjudicação e ponderação dos mesmos.

4 - Após a recepção da RQJ/RJA, o Sector de Contratação Pública verifica a sua conformidade nomeadamente no que diz respeito aos pontos mencionados no número anterior. Em caso de dúvidas ou falta de elementos será solicitado esclarecimento ao serviço requisitante.

#### **Artigo 41º**

##### **Processo de aquisição**

1 - Cabe ao Sector de Contratação Pública, identificar qual o procedimento adequado a adoptar de acordo com a legislação em vigor, e proceder ao seu cabimento.

2 - Se não for possível efectuar o cabimento, o Sector de Contratação Pública informará o serviço requisitante desse facto, ficando o processo de aquisição a aguardar modificação aos Documentos Previsionais.

3 - Após a confirmação da cabimentação, deverá o Sector de Contratação Pública encaminhar o processo para autorização da despesa de acordo com os respectivos limites de competência, após a qual deverá organizar e acompanhar o procedimento concursal.

4 - Após a adjudicação, e antes da emissão de uma requisição externa, a Divisão de Gestão Financeira deve conferir a existência de fundos disponíveis que permitam a assunção do compromisso em causa.

5 - Após a verificação efectuada no número anterior, será emitida uma requisição externa a qual deve especificar, obrigatoriamente, o número do compromisso, as quantidades, as especificidades dos artigos a adquirir e o local de entrega. O original é assinado pelo Chefe de Divisão de Gestão Financeira e remetido ao fornecedor.

6 - Pelo menos no final do ano, o Sector de Contratação Pública (através da verificação das notas de encomenda por movimentar) em conjunto com o Sector de Contabilidade (através da análise das requisições externas contabilísticas por facturar) deve efectuar um controlo das requisições externas emitidas e ainda não satisfeitas, contactando quer o fornecedor quer o serviço requisitante de modo a apurar a razão para os eventuais atrasos no fornecimento.

7 - Deve ser verificado o prazo de entrega do bem ou da prestação de serviços pelo fornecedor, atendendo à proposta apresentada e ao contrato celebrado.

8 - Qualquer alteração às condições acordadas com fornecedores deve ser validada e autorizada pelos mesmos intervenientes que elaboraram, validaram e autorizaram a requisição externa ou contrato inicialmente formalizado.

#### **Artigo 42º**

##### **Controlo da recepção**

1 - Toda a entrega/recepção de bens deve ser acompanhada de guia de remessa ou factura ou documento equivalente, sob pena da sua recepção não ser efectuada pelos serviços.



2 - A entrega de bens é efectuada preferencialmente no Sector de Contratação Pública. Por questões de logística ou operacionalidade dos bens, pode a entrega ser efectuada noutro serviço, desde que seja diferente daquele que procedeu à sua aquisição, mas com recepção por trabalhador deste Sector.

3 - O trabalhador deverá, aquando da sua recepção, proceder à conferência física quantitativa e qualitativa, sempre que possível, confrontando para o efeito a guia de remessa, factura ou documento equivalente. No documento que serviu de suporte à recepção dos bens, deverá o trabalhador que recebeu os artigos proceder a inscrição ou colocação de carimbo de Conferido/Recebido, colocar a respectiva data de recepção, cargo e identificação legíveis e assinar. Se os bens em causa forem para armazém, é neste momento que é emitida a nota de lançamento para movimentar a conta de compras.

4 - Nos casos em que é detectada a não conformidade do fornecimento com o requisitado (quer em termos de qualidade, características técnicas ou quantidade superior ao requisitado) o serviço não procederá à recepção do mesmo.

5 - Nos casos em que apenas é detectada a não conformidade do fornecimento "a posteriori" da recepção do mesmo deverá o serviço requisitante informar o Sector de Contratação Pública, para que esta tome diligências no sentido de regularizar a situação.

6 - O serviço após a recepção dos bens deverá efectuar o envio, para o Sector de Contratação Pública, do original da guia de remessa ou cópia do documento que serviu de suporte para a recepção dos bens.

7 - O Sector de Contratação Pública, deve manter o devido controlo sobre as encomendas enquanto estas não estiverem totalmente satisfeitas.

## **Secção II**

### **TRAMITAÇÃO DOS DOCUMENTOS DE DESPESA**

#### **Artigo 43º**

##### **Conferência de facturas**

1 - As facturas, notas de débito, notas de crédito, vendas a dinheiro ou recibos, quer entregues em mão quer recebidos por correio, deverão ser encaminhados de imediato para a Divisão de Gestão Financeira, através do Sistema de Gestão Documental. Os documentos originais em formato de papel devem ser enviados para o Sector de Contabilidade.

2 - No caso de facturas que acompanhem a mercadoria entregue, deverá o trabalhador que procedeu à recepção da mesma proceder de acordo com o artigo 42º, remetendo-a de seguida para o Serviço de Expediente e Administração Geral, que procederá de acordo com o número anterior.

3 - A factura deverá estar emitida de acordo com a lei e identificar sempre o tipo e o número de requisição externa - e consequente número de compromisso - ou documento que serviu de suporte à adjudicação. Caso existam facturas recebidas com mais de uma via, é aposto nas cópias, de forma clara e evidente, um carimbo de Duplicado.

4 - O registo das facturas é efectuada até ao quinto dia útil seguinte à data da sua recepção.



5 - Deve a Divisão de Gestão Financeira proceder à sua conferência, confrontando a factura com o documento que suportou a entrega e com a requisição externa ou pedido de fornecimento (tratando-se de artigos incluídos em contratos de fornecimento contínuo), ou nota de encomenda, ou, quando se justifique, cópia do contrato associado à requisição.

6 - Sempre que seja necessário que o serviço requisitante confirme a factura, esta dispõe de cinco dias úteis para o efeito, após o que a remete para a Divisão de Gestão Financeira/Sector de Contabilidade.

7 - Da confirmação deve constar informação clara e precisa da recepção dos bens e sua localização inequívoca, ou que os serviços foram prestados, a data de confirmação do documento, a assinatura, o cargo e a identificação legível do trabalhador que procede à sua confirmação.

8 - O serviço que não respeitar o determinado no número 5 deverá providenciar todas as diligências no sentido da factura ser processada, nomeadamente submetê-la a consideração da Câmara Municipal ou do seu Presidente.

9 - Após processamento da factura o Sector de Contabilidade deverá remeter ao Sector de Património as facturas cujos bens sejam susceptíveis de inventariação, seguro e demais registos, nos termos da lei;

10 - A factura deve ficar com evidência de todas as conferências e registos de que tenha sido objecto. No caso de facturas electrónicas e não sendo possível apor as conferências e registos directamente na factura, devem ser colocados em campos próprios do processo.

11 - As facturas em papel devem ser arquivadas de forma ordenada, por fornecedor e por data de emissão, colocando a mais recente por cima.

#### **Artigo 44º**

##### **Desconformidade nos documentos dos fornecedores**

1 - Os documentos de despesas que não cumpram o disposto na presente Norma podem ser devolvidos.

2 - Cabe à Divisão de Gestão Financeira contactar os fornecedores para que estes procedam à correcção das desconformidades ou proceder à sua devolução.

3 - Todas as devoluções de documentos a fornecedores são efectuadas por ofício, o qual é objecto de registo, digitalização e associação a processo electrónico. Em caso de documentos electrónicos, serão adoptados os procedimentos tecnológicos equivalentes previstos na lei e no Sistema de Gestão Documental.

#### **Secção III**

#### **PAGAMENTOS**

#### **Artigo 45º**

##### **Tramitação do processo de liquidação/pagamento**

1 - Todos os pagamentos de despesas municipais são efectuados pela Divisão de Gestão Financeira do Município de Espinho.



2 - Os pagamentos de despesa são obrigatoriamente antecedidos da autorização de pagamento e da emissão da respectiva ordem.

3 - Compete à Divisão de Gestão Financeira proceder à emissão das ordens de pagamento, se:

a) Existir factura ou documento equivalente, devidamente conferida e confirmada pelo serviço requisitante nos termos do artigo 43º, e respectiva requisição externa ou, quando se justifique, cópia do contrato que lhe deu origem;

b) Existir, dependendo do caso: informação interna, documentos de despesa e deliberação ou despacho competente. Quando se justifique, devem ser acompanhados de Protocolos/Acordos/Contratos-Programa, devidamente aprovados e assinados;

4 - Os documentos justificativos das despesas em suporte de papel devem ser sempre carimbados e rubricados pelo trabalhador da Divisão de Gestão Financeira que emite a ordem de pagamento, de forma a impedir eventual utilização futura noutros pagamentos. No caso de documentos em suporte electrónico serão adoptados os correspondentes procedimentos legais.

5 - As ordens de pagamento são conferidas pelo trabalhador que as emite, visadas pelo Chefe da Divisão de Gestão Financeira e autorizadas pelo Presidente da Câmara ou por quem tenha competência delegada para o efeito.

6 - Sempre que os pagamentos sejam efectuados por cheque, este é emitido pelo trabalhador referido no ponto 1 do artigo 13º e apenso à respectiva ordem de pagamento de modo a que quem autoriza nos termos do número anterior, proceda à sua assinatura no momento em que autoriza o pagamento.

7 - As ordens de pagamento depois de cumpridas as formalidades referidas nos números anteriores são remetidas ao Tesoureiro para pagamento.

8 - Nos pagamentos deve o Tesoureiro verificar se existe declaração comprovativa da situação tributária e contributiva, nos termos legais.

9 - Nos documentos de base da despesa em suporte de papel, deve o Tesoureiro, no momento do pagamento, apor de forma legível o carimbo de Pago, com a respectiva data, a fim de evitar que os mesmos possam ser apresentados novamente a pagamento.

10 - Diariamente, o Tesoureiro confere o total dos pagamentos efectuados com o somatório das ordens de pagamento após o que, deverá extrair da aplicação informática a folha de caixa e o resumo diário de tesouraria, assiná-los no campo destinado para o efeito e remetê-los para o trabalhador designado pelo Chefe de Divisão de Gestão Financeira.

11 - As ordens de pagamento caducam a 31 de Dezembro do ano a que respeitam, devendo para isso ser estornadas; caso tenham um cheque associado este deverá ser anulado, de acordo com o ponto 4 do artigo 16º.

12 - O arquivo dos documentos de despesa em suporte de papel, que deve ser efectuado em pastas, separados, por ordem sequencial de número de ordem de pagamento, é da responsabilidade do Chefe de Divisão de Gestão Financeira.

#### **Artigo 46º**

#### **Meio de pagamento**



- 1 - Os pagamentos de valor superior a 500 Euros devem ser feitos, preferencialmente, através de transferência bancária, via banca electrónica ou por ordem ao banco, ou cheque.
- 2 - O pagamento de vencimentos dos trabalhadores do Município será sempre efectuado por transferência bancária, excepto em situações pontuais devidamente fundamentadas e autorizadas pela entidade competente.
- 3 - Cabe à Divisão de Gestão Financeira zelar pelo cumprimento do referido na lei, no que diz respeito ao pagamento mediante validade das declarações de não dívida às Finanças e à Segurança Social.
- 4 - Para efeitos do número anterior, sem prejuízo da consulta a efectuar por via electrónica, deverá introduzir na base de dados da aplicação informática do POCAL as datas de validade das respectivas declarações, sendo esta actualizada conforme a necessidade.

#### Secção IV

### RECONCILIAÇÕES DE CONTAS CORRENTES

#### Artigo 47º

##### Reconciliações

- 1 - Será designado um ou mais trabalhadores da Divisão de Gestão Financeira, para efectuar as diversas reconciliações de contas correntes, que deverão ser evidenciadas em documento próprio, visadas pelo trabalhador encarregue da tarefa, e pelo Chefe de Divisão.
- 2 - Semestralmente será efectuada reconciliação entre os extractos de conta corrente dos clientes e dos fornecedores com as respectivas contas da autarquia.
- 3 - Serão efectuadas reconciliações nas contas de empréstimos bancários com as instituições de crédito e controlados os cálculos dos respectivos juros, sempre que haja lugar a qualquer pagamento por conta desses débitos.
- 4 - Semestralmente serão efectuadas reconciliações nas contas "Outros devedores e credores" e nas contas "Estado e outros entes públicos".
- 5 - As diversas reconciliações serão efectuadas recorrendo-se ao método de amostragem para a realização das mesmas.

### CAPÍTULO VIII

### EXISTÊNCIAS

#### Artigo 48º

##### Gestão dos armazéns

- 1 - O Presidente nomeia, sob proposta do Chefe da Divisão de Gestão Financeira, um responsável pelos bens depositados em armazém.
- 2 - O controlo e movimentação de todas as existências necessárias ao regular funcionamento dos serviços municipais competem ao responsável referido no nº 1.
- 3 - O Armazém apenas efectua a entrega de materiais existentes mediante a apresentação de RQI/RIS devidamente autorizada por quem detenha competências para o efeito.



4 - As sobras de materiais darão, obrigatoriamente, entrada em armazém, através da competente guia de devolução ou reentrada.

5 - É expressamente proibido recepcionar qualquer bem sem que o mesmo venha acompanhado da respectiva guia.

6 - Apenas têm acesso às existências do Armazém os trabalhadores afectos ao referido sector e os autorizados ou designados pelo Chefe de Divisão de Gestão Financeira.

#### **Artigo 49º**

##### **Gestão de stocks**

1 - A gestão de stocks e controlo das respectivas fichas são efectuados através de aplicação informática.

2 - As fichas de existências em Armazém são movimentadas de forma que o seu saldo corresponda, permanentemente, aos bens nele existentes.

3 - Os registos nas fichas de existências são feitos por pessoas que não procedam ao manuseamento físico das existências em Armazém, nomeadamente:

- Criação da ficha de bem e associação ao armazém destinado, atribuindo um código a cada artigo;
- Registo do movimento de stock de entrada em Armazém baseado em guia de remessa ou factura;
- Registo de movimento de stock de saída de Armazém baseado em RQI/RIS satisfeita parcial ou totalmente onde consta a assinatura do responsável pela entrega dos bens e de quem os recepcionou.

4 - As existências são registadas na entrada de Armazém pelo custo de aquisição (incluindo as despesas incorridas até ao seu armazenamento) e na saída de Armazém pelo método do custo médio.

#### **Artigo 50º**

##### **Inventário**

1 - As existências são inventariadas pelo menos uma vez, no final de cada ano civil.

2 - Caso assim se entenda, poderão ser efectuadas contagens periódicas, podendo recorrer-se a teste de amostragem.

3 - Os trabalhadores que procedem à inventariação física por amostragem são indicados pelos responsáveis dos respectivos serviços.

4 - A inventariação física das existências é sempre efectuada na presença do responsável pelo local de armazenamento e por trabalhadores que não procedam ao registo dos movimentos nas fichas de existências.

5 - Sempre que necessário proceder-se-á prontamente às regularizações necessárias e ao apuramento de responsabilidades.

6 - Sempre que se entenda e impreterivelmente no final de cada ano, aquando de uma inventariação será fornecido uma ficha de leitura de quantidades contadas retirada da aplicação informática, onde deverão ser evidenciadas as contagens efectuadas.



7 - No caso de bens considerados "obsoletos/deteriorados" e não retomados em processos de aquisição, o controlo dos mesmos será efectuado pelo sector responsável pelo seu armazenamento, tendo como base cópias dos autos de abate fornecidos pelo Sector de Contratação e Aprovisionamento.

8 - Após a contagem, o registo das quantidades referentes à inventariação física será efectuado na aplicação informática por trabalhador designado pelo Chefe da Divisão de Gestão Financeira, o qual, obrigatoriamente, será distinto daquele que tiver efectuado a contagem.

9 - Após o registo da contagem, será emitido relatório a partir da aplicação informática que deverá ser confirmado e assinado pelos trabalhadores que efectuaram a contagem e pelo respectivo responsável.

10 - Proceder-se-á de seguida a actualização do stock com base no registo do inventário físico. No início de cada ano as quantidades expressas na aplicação informática deverão corresponder às quantidades existentes em Armazém.

## **CAPÍTULO IX IMOBILIZADO**

### **Secção I DISPOSIÇÕES GERAIS**

#### **Artigo 51º**

##### **Âmbito da aplicação**

1 - O inventário e cadastro do Imobilizado Corpóreo municipal compreende todos os bens de domínio privado, disponível e indisponível, de que o Município de Espinho é titular e todos os bens de domínio público de que seja responsável pela sua administração e controlo, estejam ou não afectos à sua actividade operacional.

2 - Para efeitos da presente Norma consideram-se:

a) Bens de domínio privado - bens imóveis, móveis e veículos que estão no comércio jurídico-privado e que o Município utiliza para o desempenho das funções que lhe estão atribuídas ou que se encontram cedidos temporariamente e não estão afectos ao uso público geral;

b) Bens de domínio público - os bens do Município ou sob administração deste, que estão afectos ao uso público e não estão no comércio jurídico-privado, por natureza, insusceptíveis de apropriação individual devido à sua primordial utilidade colectiva e que qualquer norma jurídica os classifique como coisa pública.

3 - Estão sujeitos a inventário e cadastro os bens referidos nos números anteriores, bem como o Imobilizado Incorpóreo, Investimentos Financeiros e os Títulos Negociáveis.

4 - Considera-se imobilizado corpóreo, os bens materialmente acabados que apresentem durabilidade, que se presume terem vida útil superior a um ano, que não se destinem a



serem vendidos, cedidos ou transformados no decurso normal da actividade municipal, quer sejam da sua propriedade ou estejam sobre sua administração e controlo.

5 - Considera-se imobilizado incorpóreo os imobilizados intangíveis, nomeadamente direitos e despesas de constituição, arranque e expansão.

#### **Artigo 52º**

##### **Objecto**

1 - Estabelecer os princípios gerais de inventário e cadastro, nomeadamente aquisição, afectação, valorimetria, registo, seguros, transferência, cessão, alienação e abate dos bens móveis, imóveis e veículos do Município, assim como as responsabilidades dos diversos serviços municipais envolvidos na gestão do património municipal.

2 - Considera-se gestão patrimonial uma correcta afectação dos bens pelas diversas divisões, serviços, sectores e gabinetes municipais e estabelecimentos de ensino, tendo em conta não só as necessidades dos diversos serviços face às actividades desenvolvidas e responsabilidades, mas também a sua adequada utilização, salvaguarda, conservação e manutenção de modo a garantirem o bom funcionamento e a segurança.

3 - Para efeitos de gestão patrimonial entende-se por:

a) Inventário - relação dos bens que fazem parte do activo imobilizado do Município, devidamente classificados, valorizados e actualizados de acordo com os classificadores e critérios de valorimetria definidos no POCAL;

b) Cadastro - relação dos bens que fazem parte do activo imobilizado do Município, permanentemente actualizado de todas as ocorrências que existam sobre estes, desde a aquisição ou produção até ao seu abate.

4 - Os elementos a utilizar na gestão e controlo dos bens patrimoniais, elaborados e mantidos actualizados mediante suporte informático, são:

- a) Fichas de Inventário;
- b) Mapas de Inventário;
- c) Outros considerados convenientes pela Câmara Municipal.

#### **Secção II**

### **PROCESSO DE INVENTÁRIO E CADASTRO**

#### **Artigo 53º**

##### **Fases de inventário**

1 - A gestão patrimonial compreende o registo da aquisição, da administração e do abate.

2 - A aquisição dos bens do imobilizado do Município obedecerá ao regime jurídico e aos princípios gerais da contratação pública em vigor. Após a sua aquisição dever-se-á proceder ao respectivo inventário, que compreende os seguintes procedimentos:

a) Classificação, agrupamento dos elementos patrimoniais pelas diversas contas e classes, tendo por base a legislação em vigor;

b) Registo e descrição em fichas individuais em suporte informático, evidenciadas das características técnicas, medidas, cores, qualidade, quantidade, entre outros, de modo a



possibilitar a identificação inequívoca dos elementos patrimoniais, de acordo com o artigo 54º;

- c) Valorização, atribuição de um valor a cada elemento patrimonial de acordo com os critérios de valorimetria aplicáveis;
- d) Identificação do bem como propriedade do Município e seu número de inventário. Este procedimento, denominado etiquetagem, corresponde a colocação de etiquetas de código de barras geradas pela própria aplicação, colocação de placas metálicas e colocação de marcos, nos bens inventariados, conforme se trate de um bem móvel ou imóvel, respectivamente;
- e) Verificação física do bem no local, de acordo com a confirmação do responsável e com os documentos que determinam a posse a favor do Município.

3 - A administração compreende a afectação (ficheiro informático ou pasta com os bens existentes), a transferência interna, a conservação e actualização de dados na ficha de cadastro, até ao abate do bem.

4 - O abate compreende a saída do bem do inventário e cadastro do Município. As situações susceptíveis de originarem abates são as definidas no artigo 67º desta Norma.

#### **Artigo 54º**

##### **Identificação do imobilizado**

1 - Em comum, os bens do imobilizado corpóreo são identificados pelo número de inventário e número de ordem (sequencial na base de dados), código de compartimento (espaço físico), orgânica, código do Cadastro de Inventário dos Bens do Estado - CIBE e classificação do POCAL, que compreende a classificação económica e patrimonial.

2 - Individualmente:

- a) Bens móveis - são ainda identificados com a designação, medidas, referências, tipo de estrutura, cor, marca, modelo, materiais, funcionalidade, ano e valor da aquisição, produção ou avaliação ou outras referências;
- b) Bens imóveis - são ainda identificados com a posição geográfica do distrito, concelho e freguesia e, dentro desta, morada, confrontações, denominação do imóvel, se a tiver, domínio (público ou privado), espécie e tipologia do imóvel (urbano, rústico ou misto/construção ou terreno), natureza dos direitos de utilização, caracterização física (áreas, número de pisos, estado de conservação), ano de construção das edificações, inscrição matricial, registo na conservatória do registo predial e custo de aquisição, de construção ou de avaliação;
- c) Veículos - são ainda identificados com a matrícula, marca, modelo, ano de aquisição, categoria, número de quadro e motor, combustível, cor, peso bruto, cilindrada e lotação.

#### **Artigo 55º**

##### **Regras gerais de inventariação**

1 - As regras gerais de inventariação a prosseguir são as seguintes:

- a) A identificação de cada bem faz-se nos termos do disposto no artigo anterior, devendo a etiqueta de código de barras a que corresponde o número de inventário ser afixada nos próprios bens sempre no mesmo local: para cada bem etiquetado, o registo no inventário



faz-se através do preenchimento de uma ficha inicial de identificação, em suporte informático, prevista no POCAL, com informação e escrita uniformizadas;

b) Aos bens duradouros, que dada a sua estrutura e utilização não seja conveniente a afixação da etiqueta de identificação, ser-lhe-ão atribuídos números de inventário e controlados por suporte informático;

c) Os bens devem manter-se em inventário desde o momento da sua aquisição, até ao seu abate, prolongando-se em termos de histórico cadastral.

2 - De forma a reter o histórico dos elementos patrimoniais, o número de inventário, após o abate, não será atribuído a outro bem.

3 - Cada prédio, rústico ou urbano, deve dar origem a um processo de inventário, preferencialmente electrónico, o qual deve incluir entre outros, deliberações, despachos, escritura, auto de expropriação, certidão do registo predial, caderneta matricial, planta de localização e do imóvel (no caso de edifícios).

4 - Os prédios rústicos subjacentes a edifícios e outras construções, mesmo que tenham sido adquiridos em conjunto e sem indicação separada de valores, deverão ser objecto da devida autonomização em termos de fichas do inventário, tendo em vista a subsequente contabilização nas adequadas contas patrimoniais.

5 - Os prédios adquiridos, a qualquer título, há longos anos, mas ainda não inscritos a favor do Município, deverão ser objecto de inscrição predial e de registo na Conservatória e posteriormente inventariados.

6 - Sempre que possível, os bens devem ter registo geomreferenciado no sistema de informação geográfica.

### **Secção III**

#### **SUPORTES DOCUMENTAIS**

##### **Artigo 56º**

###### **Fichas de inventário**

1 - Os suportes documentais assumem preferencialmente a forma electrónica e tenderão para a exclusividade deste registo.

2 - As fichas de inventário são as previstas no POCAL e constituem documentos obrigatórios de registo de bens.

##### **Artigo 57º**

###### **Mapas de inventário**

Os mapas de inventário são elementos com informação agregada por tipos de bens, de acordo com o POCAL e classificador geral previsto no CIBE - Cadastro de Inventário dos Bens do Estado e constituem um instrumento de apoio a gestão.

##### **Artigo 58º**

###### **Outros elementos**



Para além dos documentos obrigatórios previstos no POICAL, a Câmara Municipal de Espinho, para uma gestão eficiente e eficaz, considera conveniente o incremento dos seguintes elementos, contidos na aplicação informática:

- a) Folha de carga;
- b) Auto de transferência;
- c) Auto de cessão;
- d) Auto de abate.

#### **Secção IV**

### **VALORIMETRIA, AMORTIZAÇÕES, GRANDES REPARAÇÕES E DESVALORIZAÇÕES**

#### **Artigo 59º**

##### **Crítérios de valorimetria do imobilizado**

- 1 - O activo imobilizado do Município deverá ser valorizado, respeitando as disposições evidenciadas no POICAL ou avaliado segundo critérios técnicos que se adequem à natureza desses bens, por parte da Comissão de Avaliação, devendo ser explicitado nos anexos às demonstrações financeiras.
- 2 - Caso este critério não seja exequível, o imobilizado assume o valor zero até ser objecto de uma grande reparação, assumindo, então o montante desta.

#### **Artigo 60º**

##### **Amortizações e reintegrações**

- 1 - São objecto de amortização todos os bens móveis e imóveis que não tenham relevância cultural, constantes no CISE, bem como as grandes reparações e beneficiações a que os mesmos tenham sido sujeitos que aumentam o seu valor real ou a duração provável da sua utilização.
- 2 - O método para o cálculo das amortizações do exercício é o das quotas constantes e baseia-se na estimativa do período de vida útil, estipulado na lei, e no custo de aquisição, produção ou valor de avaliação deduzido do valor residual, devendo as alterações a esta regra serem explicitadas nas notas ao balanço e à demonstração de resultados. Considera-se o período de vida útil de um bem, para efeitos de amortização, o período definido no classificador geral do CISE a iniciar a partir da data de utilização.
- 3 - Os bens que evidenciam vida física e que se encontrem totalmente amortizados deverão ser, sempre que se justifique, objecto de avaliação, por parte da Comissão de Avaliação, sendo-lhes fixado um novo período de vida útil.

#### **Artigo 61º**

##### **Grandes reparações e conservações**

Sempre que sejam solicitadas reparações nas viaturas, deverá a respectiva RQU/RIA fazer-se acompanhar de uma informação por parte do Chefe de Divisão de Mobilidade e Administração Directa onde ateste se aumentará o valor real ou a duração provável da sua vida útil. Para os restantes bens, em caso de dúvida, consideram-se grandes reparações ou



beneficiações sempre que o respectivo custo exceda 25% do valor patrimonial líquido do bem.

#### **Artigo 62º**

##### **Desvalorizações excepcionais**

Sempre que ocorram situações que impliquem a desvalorização excepcional de bens, deverá a mesma ser comunicada no prazo de cinco dias ao Sector de Património para efeitos de actualização da respectiva ficha, após a aprovação do Presidente da Câmara Municipal.

#### **Secção V**

#### **COMPETÊNCIAS**

#### **Artigo 63º**

##### **Competências gerais dos Serviços**

1 - Além das competências previstas no Regulamento da Organização dos Serviços Municipais de Espinho, devem, os serviços municipais e todos os colaboradores, no âmbito do POCAL:

- a) Utilizar adequadamente, controlar bem como zelar pela salvaguarda, conservação e manutenção dos bens afectos, devendo participar superiormente e ao Sector de Património, qualquer desaparecimento ou qualquer outro facto relacionado com a alteração ou afectação do seu estado operacional ou de conservação;
- b) Manter afixada em local bem visível e legível a folha de carga dos bens pelos quais são responsáveis, que deverá estar actualizada. Entende-se por folha de carga o documento onde são inscritos todos os bens existentes em cada espaço físico;
- c) Informar o Sector de Património de quaisquer alterações a folha de carga referida na alínea anterior, nomeadamente por transferências internas, abates e recebimento de novos bens.

2 - O Sector de Contabilidade deve informar o Sector de Património acerca da existência de facturas, para que este possa efectuar a devida triagem a fim de inventariar os bens susceptíveis de tal procedimento.

3 - Compete ao Sector de Património:

- a) Colaborar no desenvolvimento dos procedimentos de alienação de bens que os Serviços entendam dispensáveis nos termos da lei;
- b) Enviar informação ao Sector de Contabilidade, no âmbito da elaboração dos Documentos de Prestação de Contas.

#### **Artigo 64º**

##### **Outras competências**

Compete ainda, especificamente, a cada um dos responsáveis dos diversos serviços municipais cooperar e fornecer e/ou facultar à Divisão de Gestão Financeira/Sector de Património:



- a) Informação da toponímia, por parte do serviço que submeter à aprovação da Câmara Municipal;
- b) Comunicar sempre que sejam alterados os inquilinos nos diversos edifícios municipais;
- c) Informar sempre que existam demolições ou alterações na estrutura de construções que impliquem actualizações quer no cadastro do Património Municipal quer nos Serviços de Finanças e da Conservatória do Registo Predial;
- d) A informação necessária para, no caso de empreitadas, assegurar que a titularidade dos terrenos é do Município;
- e) Os autos de recepção provisória e definitiva das obras efectuadas por empreitada, acompanhados das respectivas plantam (localização e edifício), ou comunicação e acesso ao processo electrónico da empreitada e indicação do valor total do custo da empreitada;
- f) Duplicado dos alvarás de loteamento e aditamentos, com os respectivos anexos, bem como informação dos valores de caução dos projectos de infra-estruturas individualizados (armamentos, águas, esgotos, equipamentos entre outros), ou comunicação e acesso ao processo electrónico do loteamento;
- g) Informação sobre as áreas de cedência, quer ao domínio público quer ao privado, no âmbito do licenciamento de operações urbanísticas, e de planta síntese ou de implantação onde constem as áreas a ceder, ou comunicação e acesso ao processo electrónico do licenciamento, bem como os autos de recepção das empreitadas e valores finais;
- h) Informar sobre os equipamentos e outros bens produzidos no armazém de obras pelo próprio Município e sobre as obras realizadas por administração directa.

#### **Artigo 65º**

##### **Comissão de avaliação**

- 1 - A Comissão de Avaliação Pluridisciplinar de Inventário e Cadastro deve ser designada pelo Presidente da Câmara.
- 2 - Compete a esta Comissão entre outros:
  - a) Valorizar, de acordo com os critérios de valorimetria fixados no POCAL, os bens do imobilizado de domínio público;
  - b) Valorizar e fixar novo período de vida útil, sempre que se justifique, aos bens que se encontrem totalmente amortizados e que evidenciem ainda vida física com boa operatividade.
- 3 - Sempre que seja solicitada a intervenção da Comissão, devem os seus membros ser escolhidos em número ímpar.
- 4 - O relatório deve ser assinado por todos os elementos intervenientes e pode conter justificações de voto.

#### **Secção VI**

##### **ALIENAÇÃO, ABATE, CESSÃO E TRANSFERÊNCIA**

#### **Artigo 66º**

##### **Alienação**



- 1 - A alienação dos bens pertencentes ao imobilizado será efectuada segundo as regras previstas na legislação que estabelece o quadro de competências e regime jurídico de funcionamento dos órgãos dos municípios.
- 2 - A alienação de bens imóveis poderá ser feita por hasta pública, negociação com publicação prévia de anúncio, ajuste directo ou permuta.
- 3 - A alienação de bens móveis poderá ser feita por hasta pública ou por negociação directa.
- 4 - Compete à Divisão de Gestão Financeira coordenar o processo de alienação dos bens municipais que sejam considerados dispensáveis.

#### **Artigo 67º**

##### **Abate**

- 1 - As situações susceptíveis de originarem abates são as seguintes:
  - a) Alienação
  - b) Furtos, extravios e roubos
  - c) Destruição
  - d) Cessão
  - e) Declaração de incapacidade do bem
  - f) Troca
  - g) Transferência
  - h) Incêndio
- 2 - Os abates de bens ao inventário deverão constar da ficha de inventário, de acordo com a seguinte tabela:
  - a) 01 - Alienação a título oneroso
  - b) 02 - Alienação a título gratuito
  - c) 03 - Furto/roubo
  - d) 04 - Destruição
  - e) 05 - Transferência
  - f) 06 - Troca
  - g) ...
  - h) 10 - Outros
- 3 - Quando se tratar de alienação, o abate só será registado, quanto aos móveis com a guia de recebimento, e quanto aos imóveis, com a respectiva escritura de compra e venda.
- 4 - Nos casos de furtos, extravios e roubos ou de incêndios, bastará a certificação por parte do serviço responsável para se poder proceder ao abate, sem prejuízo da comunicação à autoridade policial competente.
- 5 - No caso de abatimentos por incapacidade do bem, deverão ser os serviços responsáveis pela guarda do mesmo a apresentar a correspondente proposta à Divisão de Gestão Financeira.
- 6 - Sempre que um bem seja considerado obsoleto, deteriorado ou depreciado deverá ser elaborado auto de abate, passando a constituir "sucata" ou "mono".



7 - A competência para ordenar o abate de bens municipais é do Chefe de Divisão respectivo, no caso de bens de valor até 1 000 Euros e do Presidente da Câmara Municipal, no caso de bens de valor superior.

#### **Artigo 68º**

##### **Cessão**

1 - No caso de cedência de bens a outras entidades, deverá ser lavrado um auto de cessão, devendo este ser da responsabilidade do Sector de Património.

2 - Só poderão ser cedidos bens mediante deliberação da Câmara Municipal ou da Assembleia Municipal, consoante os valores em causa, atento o disposto na lei de organização e funcionamento dos órgãos dos Municípios.

#### **Artigo 69º**

##### **Afectação e transferência**

A transferência de bens móveis deverá ser efectuada mediante informação à Divisão de Gestão Financeira, que elaborará o auto de transferência e remeterá ao serviço a folha de carga actualizada.

#### **Secção VII**

### **FURTOS, ROUBOS, INCÊNDIOS E EXTRAVIOS**

#### **Artigo 70º**

##### **Furtos, roubos e incêndios**

No caso de furto, roubo, extravio, incêndio ou outra calamidade grave, deve o responsável pelo bem, proceder do seguinte modo, sem prejuízo do apuramento de posteriores responsabilidades:

- a) Participar as autoridades policiais no caso de furto, roubo ou extravio;
- b) Informar o Sector de Património do sucedido, descrevendo os objectos desaparecidos ou destruídos e indicando os respectivos números de inventário.

#### **Artigo 71º**

##### **Extravios**

Compete ao responsável pelo serviço onde se verifique o extravio informar o Sector de Património do sucedido. Caso se apure o responsável pelo extravio do bem, o Município deverá ser ressarcido por este. A situação de abate só deverá ser efectuada após se ter esgotado todas as possibilidades de resolução interna do caso.

#### **Secção VIII**

### **OUTRAS DISPOSIÇÕES**

#### **Artigo 72º**

##### **Imobilizado Incorporado**



- 1 - Aplica-se ao imobilizado incorpóreo tudo o aplicável ao corpóreo com as necessárias adaptações.
- 2 - Sempre que obrigatório ou útil na base da relação custo/benefício, devem ser efectuados estudos de viabilidade económica antes da decisão de aquisição ou de desenvolvimento.
- 3 - Sempre que se justifique, deve ser efectuado o registo no âmbito da propriedade industrial, designadamente quanto a logótipos, marcas e patentes.
- 4 - Deve ser efectuado o controlo dos custos incorridos com o desenvolvimento pelo próprio Município.

#### **Artigo 73º**

##### **Registo de propriedade**

- 1 - Após a aquisição de qualquer imóvel a favor do Município, a Divisão de Gestão Administrativa promoverá a inscrição matricial e o averbamento do registo, na Repartição de Finanças e na Conservatória do Registo Predial, respectivamente, no prazo de quinze dias a contar da data da celebração da respectiva escritura.
- 2 - A inexistência de registo de bens implica a impossibilidade da sua alienação ou da sua efectiva consideração como parte integrante do património municipal, só se procedendo à sua respectiva contabilização após o cumprimento dos requisitos necessários à regularização da sua titularidade, sendo até lá, se não se regularizar, devidamente explicitada a situação em Anexo às Demonstrações Financeiras.
- 3 - Se o imóvel constituir um prédio urbano, com excepção de terrenos para construção, deverá ainda à Divisão de Gestão Financeira/Sector de Património requerer, junto das entidades competentes, o averbamento da titularidade ou o seu cancelamento, consoante os casos, bem como dos contratos de saneamento básico, de fornecimento de energia eléctrica e de serviços de telecomunicações.
- 4 - Os bens sujeitos a registo são, além de todos os bens imóveis, os veículos automóveis e reboques, bem como todos os factos, acções e decisões previstas na legislação aplicável.
- 7 - Os prédios adquiridos, a qualquer título, há longos anos, mas ainda não inscritos a favor do Município, deverão ser objecto da devida inscrição na matriz predial e do devido registo na Conservatória do Registo Predial.
- 9 - Nos prédios rústicos e urbanos devem ser afixadas placas de identificação com a indicação de «Património Municipal». Exceptuam-se os casos de manifesta e fundamentada impossibilidade.
- 10 - As chaves de bens imóveis propriedade do Município ficarão guardadas num chaveiro existente no Sector de Património.

#### **Artigo 74º**

##### **Reconciliações e controlo de registo de imobilizado**

- 1 - Compete à Divisão de Gestão Financeira a realização trimestral, de reconciliações entre os registos das fichas e os registos contabilísticos quanto ao montante das aquisições e das amortizações acumuladas.



2 - O Sector de Património realiza, durante o mês de Dezembro de cada ano, a verificação física dos bens do activo imobilizado, conferindo-a com os registos, procedendo prontamente a regularização a que houver lugar e ao apuramento de responsabilidades, quando for o caso.

3 - Em Janeiro de cada ano, o Sector de Património fornecerá um inventário patrimonial atualizado, com a respectiva imputação a cada serviço ou trabalhador.

4 - A Divisão de Gestão Financeira assegurará a existência, em todas as instalações municipais, preferencialmente por sala, de uma lista, afixada em local visível, com a identificação dos bens aí existentes.

5 - A Divisão de Gestão Financeira procederá ainda, de forma aleatória e por amostragem, a reconciliação entre as listas referidas no número anterior e os bens efectivamente existentes nas instalações.

#### Artigo 75º

##### Viaturas

1 - A gestão da frota municipal é centralizada de forma a rentabilizar as aquisições, as manutenções, as reparações e as utilizações e compete à Divisão de Mobilidade e Administração Directa.

2 - Apenas poderão circular, ao serviço do Município, as viaturas municipais que cumulativamente reúnam os seguintes requisitos:

- a) Possuam os documentos legalmente exigíveis;
- b) Possuam o certificado de seguro de danos em terceiros ou modalidade superior;
- c) Estejam devidamente autorizadas a circular pela Divisão de Mobilidade e Administração Directa.

3 - Os veículos afectos ao serviço das diferentes unidades orgânicas deverão parquear nas instalações do Edifício de Oficinas e Armazém de Obras.

4 - Os condutores de todos os veículos que não parquearem na Divisão de Mobilidade e Administração Directa deverão indicar à garagem o local normal de estacionamento.

5 - Podem conduzir veículos municipais, todos os trabalhadores que exerçam funções no Município e sejam possuidores de licença de condução legalmente exigível sendo que, no caso de não deterem nenhuma das categorias profissionais inerentes às funções (motorista de ligeiros, motorista de pesados, condutor de máquinas pesadas e veículos especiais, etc.), deverão ser expressamente autorizados para o fazer pelo Vereador com competências delegadas na área dos Transportes e Oficinas.

6 - Os condutores dos veículos municipais são responsáveis pelos mesmos, zelando pela sua boa conservação e manutenção, participando à Divisão de Mobilidade e Administração Directa qualquer dano, anomalia ou falta de componente detectados.

7 - Os condutores dos veículos municipais são responsáveis pelas infracções do Código da Estrada e demais legislação em vigor sendo também pessoalmente responsáveis pelo cumprimento das sanções aplicadas, designadamente, pagamento de multas ou coimas.

8 - A Divisão de Mobilidade e Administração Directa manterá um registo informático, atualizado, de todas as viaturas municipais contendo todos os dados indispensáveis ao



cabal conhecimento e gestão da frota, do qual serão remetidos à Divisão de Gestão Financeira todos os elementos necessários para a actualização do inventário.

9 - A Divisão de Mobilidade e Administração Directa atribuirá a cada veículo um número de frota, de acordo com as características da viatura, código que permitirá identificá-la perante todos os serviços municipais.

10 - Todos os condutores de veículos municipais deverão entregar periodicamente à garagem um Boletim de Serviços (formulário normalizado), devidamente preenchido contendo, no mínimo, os seguintes elementos:

- Nome legível do condutor;
- Identificação do veículo, matrícula e nº de frota;
- Serviço requisitante;
- Quilometragem e horário de saída e entrada;
- Tipo e quantidades de carga ou de trabalhos realizados.

11 - O Chefe de Divisão de Mobilidade e Administração Directa promoverá, sem aviso prévio, por amostragem, a reconciliação entre os elementos constantes dos Boletins de Serviços relativamente ao início ou ao fim de um determinado dia e os registados na viatura parqueada, designadamente, no que respeita a quilometragem, elaborando o respectivo relatório.

12 - O abastecimento dos veículos municipais deverá ser efectuado nas estações de serviço da empresa com a qual o Município possui contrato, mediante a apresentação de um cartão magnético e a marcação dos quilómetros registados na viatura, ou por outro meio que garanta a fidelidade dos dados registados.

## **CAPÍTULO X SEGUROS**

### **Artigo 76º Seguros**

1 - Compete à Divisão de Gestão Financeira gerir a carteira de seguros relativamente às necessidades do Município de Espinho.

2 - Para esse efeito, deverá possuir, devidamente actualizado, registo, preferencialmente em suporte informático, de todas as apólices existentes e respectiva movimentação.

3 - O Chefe de Divisão de Gestão Financeira deverá nomear um trabalhador responsável pelo acompanhamento da carteira de seguros do Município, incluindo os seguros dos membros dos órgãos do Município, dos trabalhadores e demais colaboradores que articulará com a Divisão de Gestão de Recursos Humanos.

4 - Todos os bens móveis, imóveis e viaturas do Município deverão estar adequadamente seguros. Para o efeito compete à Divisão de Gestão Financeira efectuar todas as diligências nesse sentido. Os bens que não se encontrem sujeitos a seguro obrigatório, poderão igualmente ser seguros mediante proposta autorizada.



5 - Os capitais seguros deverão estar actualizados com os valores patrimoniais, mediante despacho superior e sob proposta do Sector de Património.

6 - Na base de dados de Inventário deverá constar, relativamente a cada bem e sempre que aplicável, a identificação do número da apólice e outros dados relevantes.

7 - Sempre que ocorra um acidente de viação, todos os procedimentos inerentes são da responsabilidade do serviço que gere as viaturas em articulação com o Sector de Património.

8 - Mediante proposta, a Divisão de Gestão Financeira deverá, após autorização do Presidente da Câmara Municipal, providenciar as alterações às condições inicialmente contratadas nas apólices, para se ajustar às necessidades do Município de Espinho.

## **CAPÍTULO XI RECURSOS HUMANOS**

### **Artigo 77º**

#### **Pessoal**

1 - A Divisão de Gestão de Recursos Humanos procederá anualmente ao levantamento das necessidades de pessoal do Município, de forma a planear eventuais ajustamentos que se tornem necessários, em função da dinâmica interna e das Opções do Plano, procedendo à elaboração do Mapa de Pessoal.

2 - A admissão de pessoal para o Município, seja qual for a modalidade de que se revista, carece de prévia autorização da Câmara Municipal, nos termos da lei, sob proposta do Presidente da Câmara Municipal ou do Vereador em quem ele delegue.

3 - Não poderá ser efectuada qualquer admissão sem que exista adequada cabimentação orçamental e conste do levantamento referido no número 1 deste artigo.

4 - As admissões deverão ser sempre precedidas dos formalismos adequados a forma de que se revestem, nos termos da legislação em vigor.

5 - Para cada trabalhador deve existir um processo individual, devidamente organizado e actualizado sempre que tal se justifique, que assumirá a forma de suporte de papel exclusivamente na medida do necessário.

6 - Apenas têm acesso ao processo individual do trabalhador, para além do próprio, o Presidente da Câmara Municipal, o Vereador com a área de gestão de recursos humanos quando não coincida com o Presidente da Câmara, o Chefe de Divisão de Gestão de Recursos Humanos, os trabalhadores desta Divisão por este designados para esse efeito.

7 - A mobilidade interna deverá ser sempre realizada através da Divisão de Gestão de Recursos Humanos, ouvidos os interessados e através de despacho do Presidente da Câmara ou de quem em este delegue, devendo ser reflectido nas dotações orçamentais adequadas.

8 - A Divisão de Gestão de Recursos Humanos é responsável pelo controlo das despesas com trabalho extraordinário e em dias de descanso semanal e complementar devendo, numa óptica de gestão partilhada e de responsabilização de todos os dirigentes, fornecer a cada Dirigente ou Chefe de unidades orgânicas autónomas, o balancete mensal dos gastos imputados aos respectivos serviços.



9 - A Divisão de Gestão de Recursos Humanos deverá assegurar que não são ultrapassados os limites legais determinados para a realização de trabalho extraordinário.

10 - A Divisão de Gestão de Recursos Humanos deverá, igualmente, assegurar que são cumpridos os limites legais de despesas com pessoal devendo, para o efeito, anexar ao Orçamento municipal anual uma declaração que evidencie o seu cumprimento.

11 - Nos números 8, 9 e 10, a Divisão de Gestão de Recursos Humanos deve actuar em permanente sintonia com a Divisão de Gestão Financeira.

## **CAPÍTULO XII**

### **APOIOS E SUBSÍDIOS**

#### **Artigo 78º**

##### **Apoios**

1 - A atribuição de subsídios deverá ser efectuada sempre de acordo com a matriz de competências constante da Lei nº 169/99 de 18 de Setembro, alterada pela 5-A/2002 de 11 de Janeiro bem como das atribuições constantes da Lei nº 150/99 de 14 de Setembro, sempre em respeito pelos limites, princípios e competências estabelecidos nesses diplomas e demais legislação aplicável.

2 - Os subsídios são atribuídos mediante deliberação do órgão executivo, sob proposta do Presidente da Câmara Municipal ou em quem delegar, devidamente fundamentada.

3 - A Divisão de Gestão Financeira deverá enviar trimestralmente ao Gabinete de Apoio às Colectividades, ou outra unidade orgânica responsável por qualquer proposta apresentada nos termos do número anterior, relação dos subsídios atribuídos e pagos.

4 - Esta, por sua vez, deverá promover o acompanhamento da actividade das entidades a quem propõem atribuição de subsídios de forma a assegurar que os dinheiros públicos são efectivamente utilizados de acordo com o fim a que se destinam.

5 - Deverá, igualmente, assegurar a recolha junto de cada uma das entidades subsidiadas, da entrega dos Planos e Orçamentos e dos Relatórios e Contas anuais.

6 - A Divisão de Gestão Financeira só procederá ao processamento das Ordens de Pagamento relativas a subsídios após a informação expressa das unidades orgânicas proponentes de que os mesmos se encontram em condições de ser pagos, juntando a essa informação os respectivos elementos comprovativos.

7 - Quando se trate de subsídios destinados a despesas de capital, a Divisão de Gestão Financeira assegurará, independentemente da entidade a quem sejam atribuídos:

a) Proviamente à emissão da Ordem de Pagamento, a existência de facturas comprovativas da execução do investimento à ordem da respectiva entidade beneficiária, para o que poderá solicitar a colaboração das unidades orgânicas proponentes do subsídio em causa;

b) No caso de verbas a libertar na forma de adiantamento, a verificação da sua previsão no respectivo contrato-programa/protocolo, ou na sua falta, a existência de prévia autorização.



8 - A Divisão de Gestão Financeira deverá verificar, nos casos em que seja concedido um subsídio a entidade desportiva de valor superior a 200 000 Euros, a existência de Contrato-Programa de Desenvolvimento Desportivo, devidamente aprovado.

9 - O Gabinete de Apoio às Colectividades deverá possuir, devidamente actualizado, um cadastro das entidades subsidiadas, do qual conste designadamente, os seguintes elementos: cópia da Acta da sua constituição, estatutos, indicação dos membros que representam a entidade para efeitos financeiros e respectiva identificação.

### **CAPÍTULO XIII DISPOSIÇÕES FINAIS E TRANSITÓRIAS**

#### **Artigo 79º**

##### **Violação das normas de controlo interno**

A violação das normas estabelecidas na presente Norma sempre que indicie a prática de infracção disciplinar, dá lugar a imediata instauração do procedimento competente, nos termos do estatuto disciplinar.

#### **Artigo 80º**

##### **Interpretação e casos omissos**

1 - As dúvidas de interpretação serão resolvidas pelo Presidente da Câmara, ouvido o responsável pela Divisão de Gestão Administrativa.

2 - Os casos omissos serão resolvidos por deliberação da Câmara Municipal, sob proposta do seu Presidente.

#### **Artigo 81º**

##### **Alteração às normas de controlo interno**

A presente Norma do Sistema de Controlo Interno adaptar-se-á, sempre que necessário, às eventuais alterações de natureza legal que entretanto venham a ser publicadas em Diário da República para aplicação às autarquias locais, bem como as que decorram de outras normas de enquadramento e funcionamento local, deliberadas pela Câmara Municipal e/ou pela Assembleia Municipal, no âmbito das respectivas competências e atribuições legais.

#### **Artigo 82º**

##### **Entidades tutelares**

A presente Norma, bem como todas as alterações que lhe venham a ser introduzidas, é remetida à Inspeção-Geral de Finanças, à Inspeção-Geral da Administração Local e ao Tribunal de Contas, no prazo de 30 dias após a sua aprovação.

#### **Artigo 83º**

##### **Norma revogatória**



Com a entrada em vigor da presente Norma é revogado o Regulamento do Sistema de Controlo Interno anterior, assim como Regulamento de Inventário e Cadastro, e são revogadas todas as disposições municipais que a contrariem ou nas partes em que o contrariem.

**Artigo 84º**

**Entrada em vigor**

A presente Norma entra em vigor após a aprovação pelo órgão competente.

**Artigo 85º**

**Publicidade**

À presente Norma deve ser dada publicidade nos termos habituais e na Intranet, onde ficará disponível para consulta.

Espinho, 1 de Outubro de 2012.