



**Avaliação da auditoria interna e do sistema de controlo interno  
nas Instituições de Ensino Superior – Estudo de caso:  
Universidades e Politécnicos**

**Sarah Pereira de Sá**

**Dissertação de Mestrado**

**Mestrado em Auditoria**

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



**Avaliação da auditoria interna e do sistema de controlo interno  
nas Instituições de Ensino Superior – Estudo de caso:  
Universidades e Politécnicos**

**Sarah Pereira de Sá**

**Dissertação de Mestrado  
apresentado ao Instituto de Contabilidade e Administração do Porto para  
a obtenção do grau de Mestre em Auditoria, sob orientação da docente  
Doutora Alcina Dias**

**Porto – 2018**

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

## **Resumo:**

Atualmente, a auditoria interna tem vindo a assumir-se como uma ferramenta significativa no seio das organizações. Um dos seus principais objetivos, deverá ser acrescentar valor, melhorar as operações de uma organização e a possibilidade de diminuir os riscos.

O controlo interno é uma peça essencial para qualquer organização, pois serve para aperfeiçoar a gestão do risco e melhorar a possibilidade do alcance dos objetivos e metas.

A presente dissertação, sob a temática “Avaliação da auditoria interna e do sistema de controlo interno nas Instituições de Ensino Superior – Estudo de caso: Universidades e Politécnicos” tem como objetivo avaliar, em termos da auditoria interna e do sistema de controlo instituído pelas faculdades das Universidades e unidades orgânicas dos Politécnicos do Porto e Coimbra.

Procurou-se averiguar a implementação do sistema de controlo interno, a que o POC-E obriga, e a importância do controlo interno para o sucesso da organização. Tentar-se-á averiguar se a auditoria interna é considerada importante no sentido de uma boa otimização dos recursos a alcançar face aos objetivos das entidades.

Para a realização deste trabalho, o trabalho prático baseia-se num estudo de caso. A metodologia utilizada como recolha de informação foi o inquérito através de questionário aos Órgãos de gestão e a colaboradores das áreas económico-financeiras.

Palavras chave: Auditoria; Auditoria Interna; Controlo Interno; Setor Público

## **Abstract:**

Nowadays, the internal audition has been assuming a significant tool within organizations. One of its main objectives, should be adding value, improve the operation of an organization and the possibility to reduce risks.

The internal control is an essential piece to any organization because it serves to sharpen the risk management and to rise the objectives and goals scope.

The present dissertation, under the theme " Evaluation of internal audit and internal control system in Higher Education Institutions - Case study: Universities and Polytechnics", aims to evaluate, according to the evaluation of the internal audit and control system established by universities and polytechnics of Porto and Coimbra.

It was attempting to determine the implementation of the internal control system that POC-E and forces the importance of the internal control towards the successful of the organization. It will be attempted to search if the internal audition is considered important in a sense of an improvement of the resources to achieve, facing the organization entities.

To carry out this work the practical work is based in a case study. The methodology used for the information gathering was based in an inquired through a questionnaire to the management organ and staff, from the economical-financial areas.

**Key words:** Audit; Internal Audit; Internal Control; Public Sector

## **Agradecimentos**

Em primeiro lugar, um agradecimento muito especial aos meus pais e ao meu namorado pelo apoio que me deram durante este processo e não terem desistido de mim mesmo nos momentos mais difíceis.

Em segundo lugar, quero agradecer à minha orientadora, Doutora Alcina Dias, pelo total apoio, competência e disponibilidade que me forneceu durante a realização desta tese de mestrado. Sem a ajuda da professora, não teria conseguido concluir esta etapa do meu percurso académico.

Em terceiro lugar, quero agradecer aos meus colegas de mestrado pela amizade e ajuda.

Aos docentes deste mestrado por terem transmitido a informação da melhor maneira possível.

A todos, muito obrigada.

## **Lista de Abreviaturas**

**AI-** Auditoria Interna

**AICPA-** American Institute of Certified Public Accountants

**CI-** Controlo Interno

**CROC-** Câmara dos Revisores Oficiais de Contas

**DGO-** Direção Geral do Orçamento

**IASC-** International Accounting Standards Committee

**IFAC-** International Federation of Accountants

**IGF-** Inspeção Geral das Finanças

**IGFSS-** Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social

**IIA-** Institute of Internal Auditors

**NPM-** New Public Management

**OROC -** Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

**IPAI-** Instituto Português de Auditores Internos

**SCI-** Sistema de Controlo Interno

**TC-** Tribunal de Contas

**UEC-** Union Européenne des Experts Comptables, Économiques et Financiers

## **Índice geral**

Resumo.....	ii
Abstract.....	iii
Agradecimentos.....	iv
Lista de abreviaturas.....	v
Índice de gráficos.....	viii
Índice de figuras.....	x
Índice de quadros.....	xi
<b>Introdução.....</b>	<b>1</b>
<b>Capítulo I - Auditoria Interna.....</b>	<b>4</b>
1.1 Conceito de auditoria interna.....	5
1.2. Missão e objetivos da auditoria interna.....	6
1.3. Características do auditor interno.....	8
1.4. Papel do auditor interno.....	9
1.5. Auditoria interna vs Auditoria externa.....	11
1.6. A auditoria no setor público.....	14
1.6.1. Normas de auditoria no setor público.....	15
1.6.2. Enquadramento no setor público.....	17
1.6.3. A Auditoria Interna nas instituições públicas de ensino superior.....	19
1.7. Relação da auditoria com o controlo interno.....	20
<b>Capítulo II - Controlo Interno.....</b>	<b>22</b>
2.1. Definição e objetivos do controlo interno.....	23
2.2. Limitações do controlo interno.....	24
2.3. Princípios e fatores que influenciam o controlo interno.....	26
2.4. O sistema de controlo interno e o POC-Educação.....	28
2.5. O controlo interno no setor público em Portugal.....	30
2.6. Síntese de revisão da literatura.....	31
<b>Capítulo III - Estudo de caso.....</b>	<b>33</b>
3.1. Metodologia.....	34

3.2.	Objetivos do estudo.....	34
3.3.	Hipóteses de estudo.....	35
3.4.	Modelo de análise.....	38
3.5.	Elaboração do questionário.....	39
3.6.	População e amostra do estudo.....	39
3.7.	Relação entre as hipóteses de análise e as perguntas do questionário.....	40
3.8.	Característica da amostra e recolha de dados.....	42
3.8.1.	Análise das respostas obtidas.....	42
	<b>Capítulo IV - Conclusão.....</b>	<b>62</b>
	<b>Referências Bibliográficas.....</b>	<b>67</b>
	<b>Apêndices.....</b>	<b>73</b>

## Índice de gráficos

Gráfico 1.1 - Existência do departamento de auditoria interna nas instituições.....	42
Gráfico 1.2 - Efeito da auditoria no processo de tomada de decisão.....	43
Gráfico 1.3 - A auditoria contribui para a economia, eficiência e eficácia.....	44
Gráfico 1.4 - A instituição desenvolve atividades de auditoria interna.....	44
Gráfico 1.5 - A importância do departamento da auditoria interna.....	45
Gráfico 1.6 - Comunicação.....	46
Gráfico 1.6.1 - Formação.....	46
Gráfico 1.6.2 - Assertividade.....	46
Gráfico 1.6.3 - Proatividade.....	46
Gráfico 1.6.4 - Capacidade de Organização.....	48
Gráfico 1.6.5 - Integridade e competência profissional.....	48
Gráfico 1.7 - Fatores que contribuíram para a implementação/criação.....	49
Gráfico 1.8 - A instituição possui normas e procedimentos de controlo interno.....	50
Gráfico 1.9 - Divulgação das normas e dos procedimentos de controlo.....	50
Gráfico 1.10 - Forma de divulgação das normas e procedimentos de CI.....	51
Gráfico 1.11 - Número de vezes que foram revistas as normas/procedimentos de CI...52	52
Gráfico 1.12 - A auditoria interna é responsável pela deteção e prevenção de fraudes...52	52
Gráfico 1.13 – AI contribui para a melhoria da gestão de riscos de negócio.....53	53
Gráfico 1.14 - Contabilidade Orçamental.....	54
Gráfico 1.14.1 - Contabilidade Patrimonial.....	55
Gráfico 1.14.2 - Contabilidade Analítica.....	55
Gráfico 1.14.3 - Sistema de Controlo Interno.....	56

Gráfico 1.15 - Segregação de funções.....	57
Gráfico 1.15.1 - Controlo das operações.....	57
Gráfico 1.15.2 - Definição de autoridade e de responsabilidade.....	58
Gráfico 1.15.3 - Pessoal qualificado, competente e responsável.....	58
Gráfico 1.15.4 - Registo metódico dos factos.....	59
Gráfico 1.16 - Avaliação do controlo interno.....	59
Gráfico 1.17 - Importância de um bom CI.....	60
Gráfico 1.18 - A AI contribui para uma maior eficácia do SCI.....	60

## **Índice de figuras**

Figura 1 - Modelo de análise.....	38
-----------------------------------	----

## **Índice de quadros**

Quadro 1 - Diferenças entre Auditoria Interna e Auditoria Externa.....	13
Quadro 2 - Organismos internacionais de auditoria interna pública.....	16
Quadro 3 - Síntese da revisão da literatura.....	32
Quadro 4 - Relação entre as perguntas de investigação e as hipóteses em análise.....	36
Quadro 5 - Relação entre as hipóteses de análise e as perguntas do questionário.....	41
Quadro 6 - Relação entre as perguntas de investigação, as hipóteses e os resultados.....	61

# Introdução

A evolução das economias, o crescimento dos mercados, o aumento da competitividade e o ambiente turbulento, são fatores que levam a um aumento da importância das atividades de gestão de risco e de governação.

A auditoria interna deve ser vista como uma ferramenta que permite aos responsáveis agir com maior segurança e controlar com mais conhecimento. Deve também identificar e avaliar processos e sugerir soluções para melhorar, tendo em vista o sucesso da organização. É uma grande responsabilidade, visto que a auditoria interna avalia a eficácia dos processos de gestão, bem como os controlos mais adequados para mitigar os riscos.

A função auditoria consiste em analisar, inspecionar, fazer recomendações, informações e propostas às organizações proporcionando uma gestão mais eficaz e eficiente. Apesar da sua potencialidade, é uma área de conhecimento com baixa implementação e ainda em desenvolvimento, principalmente em Portugal.

Uma das funções da auditoria interna é avaliar o nível de controlo interno da empresa/organização. De acordo com (Costa, 2010) “Nenhuma empresa ou entidade, por mais pequena que seja, pode exercer a sua atividade operacional, sem ter implementado um sistema de controlo interno, ainda que rudimentar”.

O controlo interno apresenta-se como uma importante peça de apoio à gestão e à entidade de modo a atingirem os objetivos de forma clara e fidedigna. O Tribunal de Contas, entende que o controlo interno é uma forma de organização que pressupõe a existência de um plano e sistemas coordenados destinados a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades ou a minimizar as suas consequências e a maximizar o desempenho da entidade. A organização do controlo interno varia em função de fatores como a dimensão e a natureza da entidade, o número de unidades operacionais e a sua dispersão geográfica ou distribuição espacial.

A auditoria do sector público tende a aproximar-se da atividade de avaliação, isto é, não se limita à vertente do controlo e aferição da legalidade e da conformidade. Assim sendo, a sua ação deve contribuir para o aperfeiçoamento da exequibilidade das políticas públicas, observar a execução e desenvolvimento de programas e de projetos públicos, bem como coadjuvar os serviços públicos, visando uma resposta mais eficaz, tendo como objetivo último a melhor satisfação dos utilizadores.

No setor público, a prática de auditoria para avaliar a aplicação de recursos públicos é cada vez mais comum. A auditoria interna desempenha um papel importante como por exemplo, na deteção de fraude, de erros e de ilegalidades, ajudando assim o apoio à gestão na Administração Pública. Portanto, a existência da auditoria interna em cada instituição, é importante para que possa haver um controlo mais eficaz.

A presente dissertação encontra-se dividida em duas partes fundamentais, uma parte teórica, composta pela revisão bibliográfica, realizada com base em livros, revistas, jornais, páginas *web*, relatórios da especialidade e uma parte prática consubstanciada num estudo empírico.

No primeiro capítulo, é abordado o tema auditoria interna. Inicialmente, são apresentados os conceitos, a missão e objetivos de vários autores. Também são referidos o papel e as características de um auditor interno e compara-se a auditoria externa com a auditoria interna. Posteriormente, é feito um enquadramento da auditoria interna no setor público.

No segundo capítulo, refere-se o controlo interno, onde se fala dos seus conceitos, objetivos e limitações mencionados por diversos autores. Seguidamente, é feita uma interligação entre o controlo interno e o POC-Educação.

No terceiro capítulo, é feita uma descrição sobre o método de investigação, a determinação das hipóteses de estudo, o modelo de análise e a elaboração do questionário. A seguir, apresenta-se a população e amostra do estudo e a relação entre as hipóteses de estudo e as perguntas do questionário. Por fim, são analisadas as respostas obtidas.

Por fim, no último capítulo, são apresentadas as conclusões finais, quer da revisão da literatura, quer do estudo de caso e também as limitações do estudo realizados. São sugeridas recomendações para futuras investigações.

## **Capítulo I - Auditoria Interna**

## **1.1. Conceito de auditoria interna**

Segundo Costa (2010), o conceito de auditoria interna tem evoluído nos últimos anos. No início apontava-se como sendo salvaguarda de ativos, verificação do cumprimento dos procedimentos que eram estabelecidos pela gestão, reconhecer a credibilidade da informação financeira, e ainda deteção de fraudes.

Em 1999, o *IIA* estabelece uma nova definição (definição atual) de auditoria interna como sendo: uma atividade independente, de avaliação objetiva e de consultadoria, destinada a acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Ajuda a organização a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria dos processos da gestão de risco, de controlo e governação.

Para Morais e Martins (2013), a auditoria interna constitui uma função de apoio à gestão. Além de importante, tornou-se imprescindível no mundo empresarial atual. A auditoria interna fornece análises, apreciações, recomendações, sugestões e informações, relativas às atividades examinadas, incluindo a promoção do controlo eficaz a custo razoável. O auditor interno deve revelar as fraquezas, determinar as causas, avaliar as consequências e encontrar uma solução de modo a convencer os responsáveis a agir.

Segundo a Intosai (1999), a auditoria interna é considerada como um meio funcional que permite aos responsáveis por uma entidade obter de fonte interna a segurança de que os processos, pelos quais são responsáveis, funcionam de forma que se encontrem reduzidas ao mínimo, as probabilidades de existência de fraudes, erros ou ineficiência.

De acordo com Silva e Costa (2004), a focalização da auditoria interna na organização não é mais do que a transposição da evolução e modificação do papel desempenhado por este tipo de auditoria durante os últimos anos, especialmente ao nível do setor privado, tendo sido dada maior importância à melhoria contínua com a gestão de topo. Esta alteração no papel e na função da auditoria interna está assente na mudança de paradigma que abandonou a tradicional função de controlo financeiro/contabilístico e passou a centrar a sua ação na identificação de todos os riscos inerentes às diversas atividades da organização tentando, deste modo, que os objetivos da mesma sejam alcançados de forma mais económica, eficiente e eficaz.

Pinheiro (2005) afirma que, o papel da 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 ao cliente e valor ao acionista. Outro aspeto primordial da auditoria interna é a sustentação da realização de ações de auditoria, enquadrada em plano de ações, baseado numa matriz de risco, num código de conduta e em observância das Normas Profissionais estabelecidas pelo IIA.

Teixeira (2006), afirma que, neste sentido, espera-se que a auditoria interna seja, principalmente, uma ferramenta de apoio à gestão de topo e que ajude a organização a alcançar os seus objetivos. À medida que as necessidades da organização vão mudando com o tempo, a função auditoria vai elevando o valor do seu contributo por ajustamento do seu papel à satisfação das novas solicitações de uma organização em constante transformação.

Resumidamente, a auditoria interna pode ajudar uma organização/empresa através da identificação de áreas que estejam mais expostas ao risco. Após esta identificação, os auditores internos dão sugestão de melhorias, fazendo com que a empresa consiga atingir os seus objetivos e melhorar os seus erros numa perspetiva de melhoria contínua. Por isso, os auditores internos são cruciais para uma organização.

## **1.2. Missão e objetivos de auditoria interna**

Segundo Pinheiro (2014), a auditoria interna tem como principal objetivo auxiliar a empresa e todos os níveis de gestão no cumprimento das suas responsabilidades em promover sistemas de controlo adequados, visando a melhoria da *performance* e do desenvolvimento sustentável da empresa. Para Moraes e Martins (2013) o principal objetivo da auditoria interna é possibilitar o cumprimento dos objetivos pela entidade e acrescentar-lhe valor e para que se possa atingir o objetivo principal, a auditoria interna tem como objetivos secundários:

- “- avaliar o controlo interno da entidade, quer na vertente financeira quer operacional, com o objetivo de assegurar a fiabilidade da informação, financeira e não financeira, a eficácia e eficiência dos recursos e o cumprimento das normas e regulamentos;
- analisar os ativos da entidade considerando possível a sua incorreta utilização (...);

- analisar a fiabilidade do sistema de informação da entidade, determinar a correta obtenção da informação utilizada nas operações (...). É ainda função da Auditoria Interna assegurar que a informação tratada chega ao órgão a que respeita e no momento adequado;
- considerar o cumprimento, por parte da estrutura organizacional, das políticas emanadas da Direção. A este objetivo corresponde a área de organização, isto é, assegurar que a entidade conta com os controlos operacionais e, ou, administrativos indispensáveis, para que os procedimentos, normas e políticas emanadas da Direção sejam cumpridas;
- analisar a racionalização dos critérios organizacionais, valorizando a possibilidade de melhor utilização e efetuando as recomendações oportunas. Este objetivo permite que a auditoria interna funcione como assessoria da Direção (...)

Em síntese, para Pinheiro (2014) a auditoria interna tem como finalidade:

- “- analisar e avaliar a segurança, adequação e aplicação de todos os sistemas de controlo não só existentes, mas também propostos (promover controlo a custos razoáveis);
- verificar o nível de concordância com as políticas estabelecidas, planos e legislação relevantes;
- determinar a eficácia com que os ativos estão salvaguardados de perdas de todo o tipo;
- analisar as operações do ponto de vista da economia, eficácia e eficiência”.

Segundo Morais (2008), a auditoria interna deve ser uma atividade com uma visão integral e virada para o futuro, antecipando factos, de modo a que a sua opinião seja relevante para a tomada de decisão da organização e deve estar atenta às novas tendências do mercado em que a organização se insere.

Pinheiro (2014), refere que, a auditoria interna deverá ter como objetivo fundamental apresentar os resultados dos trabalhos realizados com a oportunidade necessária, de modo que as propostas de recomendações possam ser implementadas adequadamente e contribuir, objetivamente, para a melhoria do desempenho de toda a empresa, numa lógica de satisfação dos clientes.

Desta forma, a auditoria interna deverá assumir um papel predominante de crítica às rotinas estabelecidas e métodos de trabalho com o objetivo de contribuir para a melhoria da performance e rentabilidade da empresa.

### **1.3. Características do auditor interno**

Segundo Barbier (1992), escutar (audire) é procurar entender bem a globalidade de uma situação, perceber aquilo que nos explicam, estar virado para o exterior.

O auditor deve seguir um conjunto de princípios e valores para o desempenho das suas funções. Segundo Ascensão (2012), para o exercício da sua profissão o auditor deve:

- 1) “saber ouvir (escutar), o que implica ter paciência, ser obstinado e perseverante, demonstrar respeito pelo interlocutor, forte discricção e respeito pela hierarquia e regulamentos internos;
- 2) ter facilidade de relacionamento, nos seus contactos o auditor deve ser claro e objetivo na forma de equacionar as questões, não devendo formulá-las de maneira a induzir a resposta;
- 3) ter capacidade de comunicação, na sua vertente mais ampola tal capacidade deve abranger a expressão oral e escrita;
- 4) ter espírito e compreensão humana, tal significa compreender as dificuldades sentidas pela entidade auditada e pelas pessoas;
- 5) inspirar a confiança nos seus interlocutores;
- 6) ter capacidade de animação e liderança no processo de tomada de decisões;
- 7) saber trabalhar em equipa;
- 8) ser competente;
- 9) possuir um vasto leque de conhecimentos, os quais devem estar permanentemente atualizados;
- 10) ter um comportamento prudente e irrepreensível”.

Podemos concluir que, o auditor interno deve saber relacionar-se com os outros e comunicar de forma eficaz, quer por escrito quer oralmente, de forma a poder, clara e objetivamente, transmitir aspetos como: objetivos de auditoria avaliações, conclusões e recomendações. Deve também aperfeiçoar a sua capacidade técnica e conhecimentos através de formação contínua com o objetivo de se manter atualizado.

O auditor interno deverá ser razoavelmente prudente e competente, sem, contudo, ser considerado um profissional infalível e devem ser objetivos no desempenho do seu trabalho. É essencial que o auditor interno tenha uma atitude de imparcial e neutral e evitar conflitos de interesse.

Todo o auditor interno necessita de possuir os conhecimentos, competência técnica, metodologia e capacidade, essenciais à realização de auditorias, tais como:

- ✓ “eficácia para aplicar as normas, procedimentos e técnicas de auditoria sem ter de recorrer a outras fontes;
- ✓ eficácia na aplicação de princípios e técnicas contabilísticas, sobretudo se trabalham com registos e relatórios de carácter financeiro;
- ✓ conhecimento dos princípios de gestão estabelecidos pela direção com vista a identificar os desvios e avaliar se são ou não materialmente relevantes em relação aos padrões corretos de atividade”.

#### **1.4. Papel do auditor interno**

Para Marçal e Marques (2011), as normas relativas ao auditor interno referem-se:

- “ao cumprimento das normas e conduta;
- aos conhecimentos necessários;
- à competência técnica e metodológica;
- relações humanas e comunicação;
- formação continua;
- adequado sentido de responsabilidade”.

Os auditores internos devem proporcionar recomendações para a melhoria das áreas onde as oportunidades ou ameaças são identificadas.

Segundo o IPAI, os auditores internos deverão ainda ter em consideração algumas normas de conduta, tais como:

- “honestidade;
- diligência;
- responsabilidade;

- respeitar os objetivos legítimos e éticos da entidade;
- contribuir para os objetivos legítimos e éticos da entidade;
- respeitar as leis e divulgá-las;
- divulgar todos os factos materiais que tenham conhecimento e que possam afetar a informação das atividades em análise;
- ser prudentes na utilização e proteção da informação obtida no desempenho das suas atividades;
- aceitar apenas serviços para os quais possuem necessário conhecimento, proficiência e experiência;
- aperfeiçoar continuamente a sua proficiência, eficiência e qualidade dos seus serviços”.

Segundo Pinheiro (2010), o papel do auditor interno passa, essencialmente, pelo equilíbrio das suas propostas, pelo comportamento ético dos respetivos profissionais, pela forma de se apresentarem e de se relacionarem com os auditados, pela sua capacidade de visualizar as dificuldades dos operacionais e, concomitantemente, uma capacidade de envolvimento enorme na busca da melhor solução para o problema identificado visando fornecer valor.

Segundo Barbier (1992), a auditoria interna protege a rentabilidade presente e futura ao vigiar a qualidade da informação sobre a qual a direção baseia as suas decisões e a eficácia com que são conduzidas as operações que deverão contribuir para atingir os objetivos da empresa.

Afirma também que, se o papel da auditoria interna é vulgarmente reconhecido como sendo o corolário da descentralização, é mais raro ver o mesmo ser evocado a propósito da articulação da empresa entre as suas funções de venda, de produção, etc., articulação essa que cria ruturas no fluxo interno das informações, dos bens ou dos serviços produzidos. Também refere que, não compete à auditoria interna assegurar os equilíbrios, mas apenas verificar se as condições necessárias para os manter foram reunidas.

O auditor interno deve informar quaisquer irregularidades, deturpações, erros e omissões intencionais, ineficiências, perdas, ineficácias e conflitos de interesses. Deve também informar os responsáveis aquando da suspeita da existência de procedimentos

fraudulentos e recomendar investigações que considere necessárias. Posteriormente, deverá acompanhar a investigação.

O auditor interno deve conduzir os exames e verificações com determinado grau de razoabilidade e não auditorias exaustivas a todas as transações, ou seja, não podendo garantir a não existência de discordâncias ou irregularidades.

Por fim, o auditor interno deve ainda procurar manter-se informado acerca de novas normas, técnicas e procedimentos de auditoria interna, ou seja, aperfeiçoar a sua capacidade técnica e conhecimentos através de formação contínua com o objetivo de se manter atualizado.

### **1.5. Auditoria interna vs Auditoria externa**

O Instituto de Auditores Internos (2008) descreve a auditoria interna como a atividade independente e objetiva de garantia e consultoria, concebida para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização.

Para Jund (2001), a auditoria interna pode ser definida como uma atividade de avaliação independente, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos sistemas de controlo, bem como da qualidade do desempenho das áreas, em relação, em relação às atribuições e aos planos, às metas, aos objetivos e às políticas definidas para as mesmas.

Em oposição, Franco e Marra (2000) citam que, a auditoria externa é definida como a atividade realizada por um profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de emprego com a entidade auditada e que poderá ser contratado para auditoria permanente ou eventual.

Moeller (2009) refere que um auditor externo é solicitado pela autoridade reguladora de maneira a rever e relatar os resultados da entidade. Nos EUA, a maioria dos auditores externos são conhecidos como Certified Public Accountants e seguem as normas do AICPA.

Tal como refere Almeida (1996), o auditor interno é um empregado da empresa, e dentro de uma organização, ele não deve estar subordinado àquele cujo trabalho examina. Isto

porque, não obstante o seu vínculo à empresa, o auditor interno deve executar a sua função com total independência profissional, seguindo as normas e os procedimentos de auditoria, segundo Franco e Marra (2000). Já os auditores externos têm, como objetivo final, a emissão de uma opinião sobre as demonstrações financeiras examinadas, para que os acionistas, os colaboradores e outras pessoas interessadas na *performance* da empresa possam analisar as transações de forma segura e confiável.

Para Pinheiro (2014), enquanto a auditoria interna tem como principal missão contribuir para o aperfeiçoamento e modernização da organização, gestão e funcionamento da organização, a auditoria externa tem como principal objetivo, expressar uma opinião quanto às demonstrações financeiras apresentarem ou não de uma forma verdadeira e apropriada a posição financeira da entidade à data,

Quanto ao âmbito, Marques (1997) refere que, o da auditoria interna é muito mais amplo e variável. Com uma evolução notável nos últimos anos, este tipo de auditorias não se esgota naquelas áreas e não pode estar condicionado por aqueles limites, podendo hoje abranger todas as atividades, áreas e funções das organizações. Já o âmbito da auditoria externa, incide, por regra ou fundamentalmente, sobre as áreas contabilístico-financeiras, pelo que este tipo de trabalho é muitas vezes designado por auditoria financeira.

Lima (2014), menciona que os auditores externos desempenham um papel importante na avaliação dos controlos internos através das suas atividades de auditoria, conferindo, inclusive, recomendações para melhoria dos mesmos. Ainda no âmbito da sua ação, fornecem um *feedback* importante sobre a eficiência e eficácia dos controlos internos. Por seu turno, os auditores internos avaliam e fornecem uma garantia razoável de gestão de risco e decidem que controlos internos devem ser implementados, de modo a que o caminho traçado pela entidade para atingir os objetivos propostos não seja perturbado. Assim, os auditores internos detetam e comunicam as falhas nos controlos internos e fazem recomendações para melhorar as deficiências detetadas.

A tabela seguinte apresenta algumas das principais diferenças entre auditoria interna e auditoria externa segundo certos critérios:

<b>Critério</b>	<b>Auditoria Interna</b>	<b>Auditoria Externa</b>
<b>1. Vínculo laboral</b>	Integra os quadros da organização	Profissional independente
<b>2. Quem faz a nomeação</b>	Órgão de gestão, no âmbito do processo de recrutamento de pessoal	Assembleia-geral de acionistas ou o conselho de administradores
<b>3. Metas do procedimento da auditoria</b>	Servir os interesses da entidade, contribuindo para a melhoria do desempenho dos restantes serviços	Certificação das demonstrações financeiras; avaliação do sistema de controlo interno, mas apenas para aspetos contabilísticos
<b>4. Destinatários do trabalho</b>	Órgão de gestão	Acionistas (sócios) e outros utilizadores externos
<b>5. Âmbito de auditoria</b>	O âmbito é maior, cobrindo todas as funções da organização	A verificação é focada nas questões que determinam a situação financeira e o desempenho da empresa
<b>6. Atividade no tempo</b>	Atividade permanente e contínua	Periódica; de forma intermitente e em momentos adequados para a certificação de contas
<b>7. Remuneração do auditor</b>	Definida pelo órgão de gestão no âmbito da tabela de remunerações da entidade	Estabelecida contratualmente, com mínimos estipulados na Lei
<b>8. Relação auditoria interna/externa</b>	Utiliza técnicas e processos de auditoria externa	Adapta o seu plano de trabalho conforme a qualidade e dimensão do trabalho da auditoria interna
<b>9. Produto final</b>	Recomendações de controlo interno e eficiência administrativa	Emitir uma opinião sobre as demonstrações financeiras materialmente relevantes

Quadro 1 - Diferenças entre Auditoria Interna e Auditoria Externa

Fonte: Adaptado de Mattos (2011)

Lima (2014) afirma que, o trabalho das duas auditorias deve ser coordenado de modo a que, por um lado, se evite a execução desnecessária de tarefas repetitivas, e por outro lado, se complementem uma à outra, conseguindo níveis de eficiência mais elevados.

## **1.6. A auditoria no setor público**

Segundo o IIA (2012) a auditoria é um dos “pilares da boa governação” do setor público. Ao avaliar de forma objetiva e independente se os recursos públicos são geridos de forma responsável e eficaz para alcançar os objetivos pretendidos, os auditores ajudam as organizações a melhorar as operações e a instalar confiança nos cidadãos e demais interessados. Neste contexto, a auditoria pública procura assegurar o interesse coletivo de todos os cidadãos.

Desta forma, como mencionado por Alves (2013), a auditoria no setor público proporciona transparência e credibilidade na governação, assegurando que as suas ações são éticas e legais e que as contas do Estado refletem de forma fidedigna os resultados das operações.

O auditor interno só é eficaz quando consegue acrescentar valor à organização, como por exemplo, criação de riqueza, diminuição de custos, criação de valor e eficácia, através de uma análise transparente, autónoma e livre de pressões.

Segundo Humphrey (1991), existem teorias que procuram explicar a utilidade da auditoria. Uma dessas teorias está mais direcionada para a auditoria no sector público, fundamentando-se no interesse público da função: o facto de uma organização ter um auditor tem um efeito dissuasor sobre práticas indesejáveis na gestão e apresentação das contas.

Segundo Gausberghe (2005), mencionado por Alves (2013), a auditoria interna utilizada nos serviços públicos tem sido considerada como um “simple procedimento administrativo” constando no seio das suas atividades a verificação de documentos, contagem de ativos e reportes sobre eventos ocorridos. Contudo, segundo o IIA (2012), também mencionado por Alves (2013) a auditoria do setor público passou a realizar controlos de sistemas, operações e programas cada vez mais complexos, o que exigiu aos auditores um maior profissionalismo.

Foi através do *New Public Management* (NPM) que se procurou avaliar a gestão num novo enquadramento, que se pauta pela introdução de modelos de gestão utilizados no setor privado, tendo como objetivo a eficiência no gasto dos dinheiros públicos e a responsabilização dos gestores, verificando-se com esta forma de gestão a melhoria da

economia, eficácia e eficiência da despesa pública, a responsabilização, a transparência da informação e a avaliação do desempenho (Conde, 2011).

Ribeiro (2016), refere que, neste sentido, e com a evolução da auditoria no setor público, nasce o conceito de controlo e de auditoria interna, passando-se também a dar importância à identificação e análise dos riscos que surgem na entidade. Face ao disposto acima, a auditoria pública enquanto principal instrumento de controlo e avaliação da forma como são geridos os dinheiros/recursos públicos, torna-se essencial para a melhoria da qualidade da gestão financeira pública e identificação dos principais riscos inerentes ao nível das irregularidades (Conde, 2011). A auditoria deve ser capaz de proporcionar clareza e credibilidade no que toca à gestão dos recursos públicos, avaliando se os recursos são geridos de forma eficaz e eficiente para alcançar os objetivos pretendidos, e melhorar as operações da entidade e transmitir informação adequada e correta quanto às despesas, no funcionamento da organização do setor público de maneira a instalar confiança nos cidadãos e demais interessados.

Para finalizar, Machado (2014), salienta que, a auditoria interna eficaz é um trunfo importante para melhorar a confiança do público nos relatórios financeiros e na gestão dos recursos públicos. A função de auditoria interna deve ser encarada como um catalisador para a mudança no coração da organização; agregar valor e ajudar a organização a alcançar seus objetivos; ajudar a moldar a ética e as normas da organização, assegurar a adequada utilização dos recursos disponíveis.

### **1.6.1. Normas de auditoria no setor público**

Segundo Ribeiro (2016), todo o trabalho a realizar pelo auditor deve guiar-se por princípios éticos, regras ou normas que governam a conduta moral da profissão de auditoria servindo como guias para o exercício das suas funções.

Na opinião de Marques e Almeida (2004), desde finais do século XIX, em especial nos países mais avançados, os organismos profissionais de contabilidade e auditoria procuram regulamentar a sua profissão, uniformizando as suas práticas. Os organismos, a nível internacional, que emitem normas de auditoria para o sector público, são o INTOSAI, o GAO-General Accounting Office, a IFAC - International Federation of Accountants e o

IGAE - Intervención General de la Administración del Estado. Estes organismos têm as seguintes competências e destinatários:

<b>Organismo</b>	<b>Competências</b>	<b>Destinatários</b>
<b>INTOSAI</b>	Agrupa as entidades fiscalizadoras superiores (Em Portugal, o órgão de controlo externo dos Estados membros é o Tribunal de Contas)	As normas aprovadas em outubro de 1991 constituem uma referência para a auditoria do sector público
<b>GAO</b>	Criado em 1921, é uma agência independente sendo o seu campo de atuação a gestão pública, com a realização de auditorias financeiras e de desempenho.	Estas normas estão destinadas ao sector público dos EUA
<b>IFAC</b>	Constituída em 1977, herdeira e aglutinadora de diferentes organizações internacionais de profissionais de contabilidade e auditoria	Desenvolveu normas completas de auditoria, que são uma referência para a profissão em todo o mundo. Numa fase posterior acrescenta-se a cada uma das normas comentários sobre a aplicabilidade à auditoria do sector público
<b>IGAE</b>	As normas ditadas pela IGAE aplicam-se a todas as auditorias que se realizem no âmbito do sector público estatal espanhol.	As normas devem ser observadas pelo OCEX-Órganos de Control Externo e pelos auditores privados que desenvolvam trabalhos para o sector público.

Quadro 2 - Organismos internacionais de auditoria interna pública

Fonte: Machado (2014)

Marques & Almeida (2004), referem que as dificuldades de se estabelecerem normas técnicas de auditoria que garantissem a qualidade do trabalho, originaram princípios e procedimentos básicos relativos ao trabalho de auditoria, designados de normas de auditoria geralmente aceites. Os mesmos autores mencionam ainda que a INTOSAI foi fundamental para a elaboração das normas de fiscalização.

O Intosai é um organismo filiado da organização das Nações Unidas criado com o objetivo de encorajar o intercâmbio de ideias e de experiências entre as Instituições Superiores de Controlo (ISC).

Para TC (1999), o Intosai, está mais relacionado para o controlo das finanças públicas e define auditoria como o exame das operações, atividades e sistemas de determinada entidade, com vista a verificar se são executados ou funcionam em conformidade com determinados objetivos, orçamentos, regras e normas.

Machado (2014) diz que, em Portugal, o sector público segue as normas e recomendações emanadas pelo Tribunal de Contas. Também, a nível nacional. A OROC (Ordem dos Revisores Oficiais de Contas) apresenta orientações, essencialmente, através das Diretrizes de Revisão/Auditoria.

O IPAI é uma associação profissional que embora normalizando a classe (ética, disciplinar e pedagogicamente) não certifica, ainda, os profissionais de auditoria interna. Para Silva (2000), na auditoria interna pública, ainda estão a ser dados os primeiros passos procurando-se estabelecer padrões para a prática da sua atividade.

### **1.6.2. Enquadramento no setor público**

Antes de abordar este tema, é necessário fazer uma breve introdução sobre o setor público.

No que concerne ao setor público, este compreende o conjunto das entidades controladas pelo poder político. É composto pelo Setor Público Administrativo e pelo Setor Público Empresarial (entidades com estatuto de empresas públicas), bem como as sociedades e quasi-sociedades (não financeiras e financeiras) controladas ou maioritariamente financiadas por unidades das Administrações Públicas, incluindo o Banco Central.

O Setor Público Administrativo (SPA) é constituído pelo conjunto de entidades e de serviços da Administração Central, Local e Regional e ainda pela Segurança Social.

Ribeiro (2016) refere que, a Administração Central é constituída também pelos serviços e fundos autónomos [os quais detêm autonomia administrativa e financeira (regime excecional) - para além de terem autonomia administrativa possuem também autonomia financeira, ou seja, têm um “orçamento privativo”, com receitas próprias e autonomia

patrimonial. É aplicável apenas aos organismos que disponham de um mínimo de dois terços de receitas próprias]. São exemplos desta os Ministérios, Direções Gerais, Direções regionais, Unidades Militares, Hospitais, Centros de Saúde, Universidades, entre outros.

Ainda menciona que, a Administração Local é constituída pelas autarquias locais, sendo estas pessoas coletivas de base territorial, dotadas de órgãos representativos próprios que visam a prossecução de interesses próprios das respetivas populações. Como exemplo, temos as Câmaras Municipais, Juntas de Freguesia, Associações de municípios e as Regiões administrativas.

Por fim, a Administração Regional inclui as entidades de direito público, com poderes para administrar e dispor do seu património, exercer poder tributário próprio e aprovar o plano económico regional, o orçamento regional e as contas da região. Neste caso a administração regional é constituída pelas regiões autónomas, nomeadamente o arquipélago dos Açores e da Madeira.

Pereira [et al.] (2009) fazem uma distinção entre o conceito de administração pública em relação ao setor público devido às dificuldades inerentes à caracterização das entidades públicas administrativas. Segundo estes autores, o conceito de Administrações Públicas baseia-se numa ótica económica pela caracterização das instituições que lhe pertencem, concretiza-se no Sistema Europeu de Contas (SEC95) que fundamenta uma contabilização em termos de contabilidade nacional. O conceito de setor público administrativo, assenta numa classificação jurídico - institucional dos entes públicos, cujas contas são as contas do Setor Público Administrativo na ótica da contabilidade pública.

Os países que adotam o SEC95 apresentam a seguinte estrutura das administrações públicas:

- administração central
- administração estadual
- administração local
- fundos de segurança social

Pereira [et al.] (2009) citam que, em Portugal, apenas se considera a distinção entre a Administração central e Administração local, sendo que esta última inclui autarquias locais e a Administração regional e a Administração central engloba os subsectores Estado e Fundos e Serviços Autónomos.

Ainda estes autores mencionam que, os Fundos e serviços autónomos apresentam um grau de autonomia considerável, pois têm autonomia administrativa e financeira. Dela fazem parte os Ministérios da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior (os quais concentram a maioria dos serviços autónomos por integrar Universidades e os Politécnicos, os quais obtêm receitas próprias advindo de taxas relativas a prestação de serviços, como é o caso das propinas universitárias) e a Saúde (os quais integram um número significativo de hospitais).

### **1.6.3. A auditoria interna nas instituições públicas de ensino superior**

O regime jurídico das instituições de ensino superior encontra-se regulado na Lei n.º 62/2007, de 10 de setembro. O supracitado diploma legal, nos art.ºs 117º e 118º, estabelece a obrigatoriedade de existência de um Fiscal Único (ROC/SROC), o qual ficará incumbido de efetuar o controlo da gestão patrimonial e financeira destas instituições.

Machado (2014), refere que, na atualidade as IES enfrentam muitos desafios, tal como a escassez de recursos, aumento dos custos operacionais, aumento do tamanho e da complexidade institucional. Face ao exposto, para conseguir operar com os fundos disponíveis, os gestores foram obrigados a avaliar a eficácia operacional e eficiência de suas instituições. De facto, a abordagem da auditoria interna nas Universidades remonta aos anos 50, quando apareceu a auditoria operacional (Miller, 1974), referido por Arana (2013), sendo que ao longo dos anos registaram-se poucos, mas importantes, estudos empíricos sobre esta temática.

No “II Encontro Nacional de Auditores Internos”, realizado pelo IPAI em 2007, concluiu-se que a auditoria interna no sector público pode desempenhar uma importante função de apoio à gestão e ao processo de tomada de decisão, porque:

- “promove a economia na aquisição de recursos;
- promove a eficiência na utilização desses recursos;

- promove a eficácia das ações e dos programas dos auditores, recentrando preocupações pelos objetivos e resultados;
- garante que as políticas e planos traçados estão a ser cumpridos e observados;
- assegura a fiabilidade da informação produzida e particularmente da necessária à tomada de decisão”.

Strategor (1993) entende que, como desejável que as auditorias internas passem a desempenhar um papel muito mais atuante nas IES, para que da sua atividade resultem benefícios acrescidos para os resultados das mesmas e na prossecução dos seus objetivos. Não para substituir à gestão, mas para possibilitar e potenciar os benefícios que se possam esperar de um serviço de auditoria interna e, desta forma, otimizar a sua utilidade no desempenho da sua função de apoio à gestão

Prieto e Pérez (2002), referem que, os serviços de auditoria interna podem e devem, dentro das suas especificidades e competências próprias, conceber e pôr em prática mecanismos que lhe proporcionem uma maior independência relativamente à administração da qual dependem.

### **1.7. Relação da auditoria com o controlo interno**

De acordo com Morais e Martins (2013), o controlo tem uma perspectiva dinâmica na organização, permitindo-lhe manter o domínio enquanto a auditoria avalia esse grau de domínio atingido.

O *IIA* define que, a atividade de auditoria interna deve auxiliar a organização a manter os controlos efetivos através da avaliação da sua eficácia e eficiência, promovendo a melhoria contínua.

Resumindo, a auditoria assume uma função de inspeção do controlo interno, enquanto este assume uma função cautelosa. Por isso, antes de executar algum plano ou programa de auditoria, é necessário observar como se encontram os controlos da organização.

Segundo Rodrigues (2013), a existência de um auditor eficiente e atuante, em qualquer organização, é considerado como um ponto forte para efeitos de controlo interno.

Conforme Almeida (1996) citado por Rodrigues (2013), não adianta a organização implementar um ótimo sistema de controle interno sem que alguém verifique se os funcionários estão a cumprir o que foi determinado no sistema, ou se o sistema deveria ser adaptado às novas circunstâncias, uma vez que os objetivos gerais da auditoria consistem em verificar se as normas internas estão a ser devidamente aplicadas e avaliar a necessidade de novas normas ou de revisão das normas internas existentes.

Pode-se concluir que, o controle interno concede os meios necessários para realização dos trabalhos de auditoria.

Visto a proximidade existente entre a auditoria interna e o controle interno, é necessário abordar o tema “Controle Interno”, apresentado no capítulo seguinte.

## **Capítulo II - Controllo Interno**

## 2.1. Definição e objetivos do controlo interno

Pinheiro (2014) afirma que o controlo interno pode definir-se como o conjunto de mecanismos ou práticas utilizadas para evitar ou detetar atividade não autorizada, na perspetiva da consecução dos objetivos traçados para a empresas.

Pinheiro (2010) menciona que, existem diversas formas de encarar o controlo. Na ótica do *IIA*, o termo controlo interno foi utilizado, pela primeira vez, em 1949 pela *AICPA*.

Segundo Moraes e Martins (2007), controlo é qualquer ação empreendida pela gestão, pelo conselho e outros membros da entidade para aperfeiçoar a gestão do risco e melhorar a possibilidade do alcance dos objetivos e metas da organização. A gestão planeia, organiza e dirige o desempenho de ações suficientes para assegurar com razoabilidade que os objetivos e metas foram alcançados.

Para Attie (2000), o controlo interno compreende todos os meios de planeamento de numa entidade para dirigir, restringir, governar e conferir as várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos. Os meios de controlo incluem, entre outros, a forma de organização, as políticas, os sistemas, os procedimentos, os registos, os métodos, a segregação de funções e o sistema de autorização e aprovação.

Feteira (2013) refere que, o controlo interno visa, essencialmente:

- “a eficiência e a eficácia das operações, que é o objetivo fundamental da empresa ou organização, inclui a performance, a rentabilidade e salvaguarda dos recursos;
- a fiabilidade das demonstrações financeiras de modo a fornecer, aos acionistas, empregados, clientes fornecedores e demais interessados;
- a observância das leis e regulamentos do país no qual a empresa esteja integrada”.

O *IIA* designa que os objetivos do controlo interno tendem a:

- “confiança e integridade da informação;
- conformidade com as políticas, planos, procedimentos, leis e regulamentos;
- salvaguarda dos ativos;
- utilização económica e eficiente dos recursos;
- realização dos objetivos estabelecidos para as operações ou programas”.

Segundo Costa (2010), nenhuma empresa ou entidade, por mais pequena que seja, pode exercer a sua atividade operacional sem ter implementado um qualquer sistema de controlo interno, ainda que rudimentar.

Segundo Neves (2008), uma das melhores defesas contra o insucesso do negócio e um importante condutor do desempenho do negócio é um controlo interno forte. Isto é verdade para todas as organizações.

Segundo Pinheiro (2010), o controlo interno não pode:

- “garantir o sucesso ou a sobrevivência das empresas, pode apenas ajudar a que as empresas atinjam os objetivos traçados;
- transformar uma gestão deficiente numa boa gestão”.

Segundo o Tribunal de Contas Português (1999) os sistemas de controlo interno devem permitir:

- “identificar os tipos de operações mais relevantes;
- identificar os principais fluxos de processamento das operações das áreas-chave de controlo;
- fazer uma descrição fiel e pormenorizada dos procedimentos de modo a conhecer os pontos fortes e fracos do controlo;
- determinar o grau de confiança, avaliando a segurança e fiabilidade de informação e a sua eficácia na prevenção e deteção de erros e irregularidades;
- determinar a profundidade de eventuais testes de auditoria”.

Reinoite (2014) resume que, ambos os conceitos (controlo interno e sistema de controlo interno) correspondem ao plano de organização e aos métodos ou procedimentos adotados pela Administração de uma entidade para auxiliar a atingir o objetivo de gestão, e resultam do planeamento, organização e orientação da gestão.

## **2.2. Limitações do controlo interno**

Reinoite (2014) menciona que, quanto às suas limitações, o controlo interno não pode por si só assegurar o cumprimento dos objetivos gerais definidos anteriormente.

Um sistema de controlo interno, mesmo que seja concebido e desenvolvido de forma adequada, apenas pode transmitir uma segurança razoável (e não absoluta) à gestão sobre a realização dos objetivos da entidade.

O sistema de controlo interno ajustado à entidade reduz a probabilidade de esta não alcançar os seus objetivos. De qualquer forma, haverá sempre o risco do controlo interno ter sido desenhado de forma eficiente ou que não esteja a ser cumprido.

Uma vez que o controlo interno depende do fator Humano, fica sujeito a erros de juízo ou interpretação, má compreensão dos factos, descuido, fadiga, distração, abusos ou excessos.

Almeida (2014) destaca as seguintes limitações para o controlo interno:

- “relação custo benefício: os custos de implementação de um sistema de controlo interno não devem ser superiores aos benefícios que podem trazer à entidade. Deve ser efetuada uma estimativa de forma tanto quantitativa como qualitativa de forma a identificar quais os custos e os benefícios associados ao controlo interno.
- possibilidade de os controlos serem ultrapassados pelo órgão de gestão: a gestão de qualquer entidade tem a possibilidade de ultrapassar os controlos por si estabelecidos, com o objetivo de obter ganhos pessoais ou para sobreavaliar os resultados da entidade.
- erros de julgamento: com informações falsas ou dadas de forma inadequada, pressões, limitações temporais, entre outros fatores, quer os trabalhadores quer a gestão podem efetuar erros de julgamento tanto em processos de tomada de decisão como na execução de tarefas mais rotineiras.
- conluio: existe a possibilidade de, agindo em conjunto, um conjunto de pessoas ultrapassar a segregação de funções para ocultarem irregularidades ou mesmo para as executarem.
- não realização dos controlos: os controlos implementados pela entidade podem não ser implementados, quer seja por falta de compreensão das tarefas, fadiga, descuido, ignorância, distração, entre outros”.

Segundo Pinheiro (2010) existem algumas limitações ao controlo interno:

- “deficiente juízo de avaliação na tomada de decisões;
- quebras de controlo;

- não execução de controlos por “colisão” entre pessoas;
- condicionantes ao nível de recursos”.

Apesar das suas limitações, o controlo interno surge como um meio para atingir um fim, porque:

- ✓ “a entidade precisa de ajuda na concretização dos objetivos estabelecidos;
- ✓ os gestores precisam de ajuda na consecução dos objetivos estabelecidos;
- ✓ a gestão precisa de tomar decisões constantemente;
- ✓ a tomada de decisão tem por base a informação;
- ✓ a informação tem de ser fiável e credível;
- ✓ a evolução do ambiente económico e competitivo é muito rápido e a entidade precisa de estar preparada;
- ✓ as exigências e mudanças dos “clientes” são constantes e a estrutura da entidade precisa de se adaptar para assegurar o futuro”.

### **2.3. Princípios gerais e fatores que influenciam o controlo interno**

Segundo Moraes e Martins (2013), cada entidade implanta o seu sistema de controlo que deverá ser flexível. O ambiente que se estabelece dentro da entidade começa com a própria Direção, pois deve ser esta a saber transmitir a mensagem que a integridade e o controlo efetivo não podem ser postos em causa.

Estes autores referem que, existe três aspetos críticos do controlo interno, a fim de se conseguir um bom ambiente geral:

- ✓ “a integridade;
- ✓ os valores éticos; e
- ✓ competência das pessoas”.

Existem alguns requisitos essenciais que influenciam o clima do controlo interno dentro da entidade:

1. “objetivos e planos bem definidos, seguindo a filosofia de gestão.
2. estrutura organizativa sólida (existindo adequada segregação de funções), facilitando o fluxo da informação, com estrutura orgânica adequada para um controlo efetivo.

3. procedimentos efetivos e documentados: controlo das operações diárias e forma de assumir riscos, bem como, reação a falhas de controlo ou fraudes.
4. sistemas de autorização e registo, definindo os limites de autoridades e responsabilidades associadas ao controlo e estabelecendo níveis de relatórios.
5. compromisso de qualidade e competência, efetuando recrutamento com base na competência e honestidade, definindo adequadamente as tarefas, formação e supervisão.
6. órgão de supervisão e vigilância que oriente e questione os responsáveis pelos planos e performance.
7. integridade e divulgação de valores éticos, penalizando comportamentos indevidos, após a adequada divulgação do código de conduta, e reação a comportamento antiéticos.
8. incentivos e tentações, incluindo metas realísticas e incentivadoras, bem como pressões para atuações menos corretas ou comportamento desonesto.
9. políticas e práticas do pessoal, incluindo planos de sucessão, avaliações formais e política de remunerações associada ao processo de avaliação”.

Deverão ser equacionadas algumas regras para que o controlo interno funcione, e segundo Marçal e Marques (2011), um sistema de controlo interno alicerça-se num conjunto de princípios básicos que lhe dão consistência e que são:

- “a segregação de funções;
- o controlo das operações;
- definição de autoridade e de responsabilidade;
- competência do pessoal;
- registo dos factos”.

Rocha (2013), sublinha que, para que sejam atingidos os objetivos é condição elementar que na entidade exista uma adequada segregação de funções (primeiro princípio). As funções contabilísticas e operacionais devem estar separadas, não deverá ser possível uma pessoa ser responsável por uma operação desde o início até ao fim.

Para Marçal e Marques, (2011) a segregação de funções no que respeita a Auditoria e avaliação do controlo interno é, observar se estão atribuídas à mesma pessoa duas funções

concomitantes, por forma a dificultar a prática de erros e irregularidades, ou mesmo a sua dissimulação.

O controlo das operações (segundo princípio) é um princípio que passa pela verificação ou conferência das operações. Segundo o Manual de Auditoria e de Procedimentos do Tribunal de Contas, o controlo das operações consiste na sua verificação ou conferência que, em obediência ao princípio da segregação de funções, deve ser feita por pessoa ou pessoas diferentes das que intervieram na sua realização ou registo.

Garcia (2017) define que o princípio da definição de autoridade e responsabilidade (terceiro princípio) traduz-se na definição clara e rigorosa dos níveis de autoridade e de responsabilidade em relação a qualquer operação. Tal definição deve conter um plano organizativo, com as funções, autoridades e responsabilidades de todo o pessoal.

Esta autora ainda menciona que o quarto princípio, designado de competências do pessoal, argumenta que os trabalhadores devem ter as habilitações literárias e técnicas necessárias e a experiência adequada para a execução das funções que lhe são atribuídas

O registo metódico dos factos (quinto princípio) relaciona-se com o assegurar uma conveniente ligação entre os serviços, em acelerar o registo das operações e ainda fornecer a informação com rapidez, precisão e clareza aos responsáveis.

Toda a documentação com impactos financeiros e administrativos deverá ser numerada de forma sequencial, classificada, registada e arquivada, e ainda todas as inutilizações e/ou anulações devem ser devidamente fundamentadas.

#### **2.4. O sistema de controlo interno e o POC-Educação**

Segundo a Portaria 794/2000 de 20 de Setembro, o POC - Educação é obrigatoriamente aplicável a todos os serviços e organismos do Ministério da Educação, bem como aos organismos autónomos sob sua tutela que não tenham natureza, forma e designação de empresa pública.

Nesta Portaria afirma que o POC - Educação é também aplicável às organizações de direito privado sem fins lucrativos cuja actividade principal seja a educação ou que dependam, directa ou indirectamente, das entidades referidas no número anterior, desde

que disponham de receitas maioritariamente provenientes do Orçamento do Estado e ou dos orçamentos privativos destas entidades.

Tal como a generalidade dos sistemas contabilísticos o POC-Educação exige também a aprovação de um sistema de controlo interno. A Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro, que aprovou o POC - Educação, estabelece no seu ponto 2.9 que as entidades contabilísticas obrigadas a utilizar este plano “(...) adotarão um sistema de controlo interno, políticas, métodos, técnicas e procedimentos de controlo, bem como quaisquer outros a definir pelos respetivos órgãos de gestão”.

Este plano setorial refere ainda no ponto 2.9 que “(...) o sistema de controlo interno a adotar pela instituição, compreende um conjunto de procedimentos tendentes a garantir:

- a) “a salvaguarda dos ativos;
- b) o registo e atualização do imobilizado da Entidade;
- c) a legalidade e a regularidade das operações;
- d) a integralidade e exatidão dos registos contabilísticos;
- e) a execução dos planos e políticas superiormente definidos;
- f) a eficácia da gestão e a qualidade da informação;
- g) a imagem fiel das demonstrações financeiras”.

Ainda neste ponto 2.9, as entidades obrigadas a usar o POC - Educação adotarão um sistema de controlo interno que englobe o plano de organização interno, políticas, métodos, técnicas e procedimentos de controlo, bem como quaisquer outros a definir pelos respetivos órgãos de gestão.

Para Marques (2008), o POC- Educação configura um sistema de informação que se pretende de grande qualidade, pelo que qualquer falha ou ausência de fiabilidade constitui um risco que os serviços não podem correr. O controlo interno é, pois, um tema da atualidade, pela complexidade e recursos que movimenta o setor da Educação, pela complexidade da gestão que envolve, pela delegação de funções e responsabilidades nos diferentes níveis hierárquicos, que visam, no essencial, tornar a gestão mais eficaz.

## **2.5. O controlo interno no setor público em Portugal**

Com o Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho, foi instituído o sistema de controlo interno da administração financeira do Estado, onde se realça a importância dada à função de controlo, procurando promover a difusão de uma “cultura de controlo” em todos os níveis da administração financeira do Estado.

Neste Decreto - Lei a definição de controlo interno “consiste na verificação, acompanhamento, avaliação e informação sobre a legalidade, regularidade e boa gestão, relativamente a atividades de direito público ou privado, com interesse no âmbito da gestão ou tutela governamental em matéria de finanças públicas, nacionais e comunitárias, bem como de outros interesses financeiros públicos nos termos da lei”.

Segundo o DL n.º 166/98, de 25 de junho, o sistema de controlo interno está estruturado em 3 níveis de controlo (artigo n.º 4):

- “controlo operacional - compreende a verificação da base de apresentação das demonstrações financeiras, a forma como foi conduzida a despesa e a receita com referência aos diplomas legais e à economia, eficiência e eficácia e forma como foram tomadas as decisões, ou seja, inclui a verificação, acompanhamento e informação que incidem sobre as decisões dos órgãos de gestão das unidades de execução de ações, podendo ser constituído por órgãos externos de inspeção ou pelo próprio organismo através do departamento de auditoria interna.
- controlo setorial - traduz-se na verificação, acompanhamento e informação que incide preferencialmente sobre a avaliação do controlo operacional e sobre a «adequação da inserção de cada unidade operativa e respetivo sistema de gestão, nos planos globais de cada ministério ou região, sendo exercido pelos órgãos sectoriais e regionais de controlo interno», normalmente exercido pelas inspeções-gerais dos ministérios.
- controlo estratégico - consubstancia-se na verificação, acompanhamento e informação que incidem preferencialmente sobre o controlo operacional e o controlo setorial, bem como sobre «a realização das metas traçadas nos instrumentos provisionais, designadamente o Programa do Governo, as Grandes Opções do Plano e o Orçamento do Estado». Este tipo de controlo é exercido pela IGF, pela Direção geral do Orçamento do Estado (DGO) e pelo Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social (IGFSS)”.

Quanto à IGF, pelo constante no DL n.º 96/2012, de 23 de abril, o qual aprova a sua lei orgânica, esta tem como missão assegurar o controlo estratégico da administração financeira do Estado, que abrange o controlo da legalidade e a auditoria financeira e de gestão, a avaliação dos serviços e organismos, atividades e programas, prestar apoio técnico especializado, abrangendo todas as entidades do SPA, incluindo autarquias locais, entidades equiparadas e demais formas de organização territorial autárquica, e empresarial, bem como dos setores privado e cooperativo.

Quando à DGO, tem como missão regular e controlar o processo orçamental, estabelecer os instrumentos de controlo das finanças públicas, avaliar a evolução dos principais agregados das contas públicas, propor medidas que garantam o cumprimento dos objetivos orçamentais, garantir a tempestividade da informação da execução orçamental e participar na preparação da programação financeira plurianual da União Europeia.

Para coordenar o sistema de controlo interno foi criado o Conselho Coordenador ao qual compete: estabelecer normas sobre metodologias de controlo e emitir parecer sobre os projetos de leis orgânicas das inspeções gerais setoriais dos diversos ministérios; emitir pareceres sobre os planos e relatórios setoriais de atividade; elaborar o plano e relatório anuais do sistema de controlo interno e estabelecer normas sobre metodologias de trabalho e aperfeiçoamento técnico-profissional dos recursos humanos afetos ao sistema de controlo interno (artigo n.º 7, DL 166/98).

## **2.6. Síntese de revisão da literatura**

Torna-se importante fazer uma síntese de todas as questões que a revisão da literatura proporcionou. Assim, no quadro que se segue poderemos constatar a associação das perguntas de investigação levantadas aquando da revisão da literatura aos respetivos autores.

<b>Capítulos</b>	<b>Perguntas de investigação</b>	<b>Autores</b>
<b>1.2.</b>	Até que ponto a informação elaborada e relatada pelo auditor interno contribui para a tomada de decisão por parte da gestão?	Almeida (2003)
<b>2.1.</b>	O controlo interno é avaliado por auditores internos ou externos?	Morais e Martins (2013)
<b>2.3.</b>	O controlo interno ajuda a prevenir a deteção das fraudes?	OROC e IFAC
<b>2.4.</b>	Qual é o impacto do sistema de controlo interno no POC- Educação?	Reinoite (2014)
<b>1.7. e 2.1.</b>	A auditoria interna contribui para melhorar o controlo interno?	AICPA (2005) e Jund (2001)

Quadro 3 - Síntese da revisão da literatura

Fonte: própria

## Capítulo III - Estudo de caso

Neste capítulo será apresentada a metodologia adotada, o âmbito e o objetivo de estudo e seguidamente será abordada característica da amostra e análise das respostas obtidas.

Este estudo de caso é referente à avaliação da auditoria interna e do sistema controlo interno nas faculdades das Universidades e unidades orgânicas dos Politécnicos do Porto e Coimbra, com a finalidade de aí abordar a importância da auditoria interna e a fiabilidade do sistema de controlo interno.

### **3.1. Metodologia**

Para Reinoite (2014), a metodologia consiste no estudo dos caminhos, instrumentos, métodos e técnicas, utilizados para se fazer uma pesquisa científica, os quais respondem como fazê-la de forma eficiente, de modo a atingir os objetivos pré-definidos.

Segundo Fortin (1999), a metodologia é muito importante pois é esta que, assegura a fiabilidade e qualidade dos resultados da investigação.

De acordo com Yin (2009), um estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenómeno contemporâneo dentro do seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenómeno e o contexto não estão claramente definidos.

O estudo a realizar será através de um questionário às faculdades das Universidades e unidades orgânicas dos Politécnicos do Porto e Coimbra. Pocinho (2012) afirma que, o questionário distingue-se da simples sondagem de opinião pelo facto de visar a verificação de hipóteses teóricas e análise das correlações que estas hipóteses sugerem.

### **3.2. Objetivos do estudo**

Esta investigação teve como objetivo de estudo a análise dos fatores que afetam um adequado sistema de controlo e a sua importância para a entidade. Também teve como objetivo demonstrar as normas e práticas de Auditoria Interna e a existência do departamento nas duas faculdades das Universidades e unidades orgânicas dos Politécnicos do Porto e Coimbra.

Quanto às entidades que têm departamento de auditoria interna, a investigação tentou interligar esta atividade com a existência de normas e procedimentos de controlo interno, se elas são divulgadas e se elas são devidamente aplicadas.

Adiante no ponto 3.8., as características da amostra e a análise de recolha de dados permitirá responder a estas perguntas.

### **3.3. Hipóteses de estudo**

As hipóteses são diretrizes para uma pesquisa, que indicam o que estamos a tentar provar e definem-se como tentativas de explicações do fenómeno pesquisado, formuladas como proposições. As hipóteses são o centro, a medula ou o eixo do método dedutivo quantitativo (Sampieri, Collado, & Lucio).

Já Popper através de (Pocinho, 2012) diz-nos que, não importando quantas confirmações de uma teoria tenham sido obtidas, é sempre logicamente possível que, no futuro, venha a ser infirmada.

Assim, em função das questões de investigação formuladas ao longo da revisão da literatura foram construídas as hipóteses de análise:

Perguntas de investigação	Hipóteses
Até que ponto a informação elaborada e relatada pelo auditor interno contribui para a tomada de decisão por parte da gestão? Almeida (2003)	H <sub>1</sub> : A Auditoria contribui para a decisão da gestão.
O controlo interno é avaliado por auditores internos ou externos? Morais e Martins (2013)	H <sub>2</sub> : O controlo interno normalmente serve para prevenir a fraude.
O controlo interno ajuda a prevenir a deteção das fraudes? OROC e IFAC	
Qual é o impacto do sistema de controlo interno no POC- Educação? Reinoite (2014)	H <sub>3</sub> : O POC-Educação normalmente tem impacto no controlo interno.
A auditoria interna contribui para melhorar o controlo interno? AICPA (2005) e Jund 2001)	

Quadro 4 - Relação entre as perguntas de investigação e as hipóteses em análise

Fonte: própria

### Hipótese 1

Almeida (2003) considera que a auditoria “é de grande importância para as organizações, ajudando a eliminar desperdícios, simplificar tarefas, servir de ferramenta de apoio à gestão e transmitir informações aos administradores sobre o desenvolvimento das atividades executadas”.

Surge assim a hipótese 1:

(H<sub>1</sub>): A Auditoria contribui para a decisão da gestão.

### Hipótese 2

O IFAC define o controlo interno como, o plano de organização e todos os métodos e procedimentos adotados pelo executivo de uma entidade para auxiliar a atingir o objetivo de gestão, e assegurar, tanto quanto for praticável, a metódica e eficiente conduta das suas atribuições e competências, incluindo a aderência às suas políticas, a salvaguarda dos

ativos, a prevenção e deteção de fraudes e erros, a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação de informação financeira fiável.

A nível nacional encontra-se a OROC (Ordem dos Revisores Oficiais de Contas), nomeadamente com a DRA 410 (Diretriz de Revisão/Auditoria), que refere o controlo interno como sendo: “Todas as políticas e procedimentos (controles internos) adotados pela gestão de uma entidade, que contribuam para a obtenção dos objetivos da gestão de assegurar, tanto quanto praticável, a condução ordenada e eficiente do seu negócio, incluindo a aderência às políticas da gestão, a salvaguarda de ativos, a prevenção e deteção de fraude e erros, o rigor e a plenitude dos registos contabilísticos, o cumprimento das leis e regulamentos e a preparação tempestiva de informação financeira credível.”

Morais e Martins (2013) refere que o controlo interno é avaliado pelos auditores:

- “externos, com o objetivo de verificar a conformidade das operações, uma vez que visa atender às necessidades de terceiros no que diz respeito à credibilidade das informações financeiras.
- internos, com o objetivo de expressar opinião acerca da eficácia e eficiência da gestão da entidade, uma vez que visa ajudar a direção nas suas funções de gestão”.

Neste sentido, definimos a hipótese 2:

(H<sub>2</sub>): O controlo interno normalmente serve para prevenir a fraude.

### Hipótese 3

Segundo Reinoite (2014), POC - Educação é um Plano Sectorial específico para o setor da educação, cuja justificação assenta na especificidade, dimensão e diversidade do universo dos organismos e serviços que fazem parte deste setor.

Este plano setorial pressupõe a integração da contabilidade orçamental, patrimonial e analítica numa contabilidade pública avançada que constitua um instrumento de apoio aos órgãos de decisão e outros utilizadores da informação, visando colmatar as deficiências de informação contabilística.

Segundo a AICPA (2005), o auditor interno desempenha um papel da maior importância na monitorização do sistema de controlo interno, e através da sua ação, contribui para “a eficácia contínua” do mesmo. Jund (2001) reforça a importância da auditoria interna para o bom funcionamento do sistema de controlo interno, na medida em que, “em virtude de

novos conceitos e necessidades da gestão empresarial”, a auditoria interna tornou-se uma grande aliada “na avaliação da eficiência e eficácia do controlo interno “.

Por conseguinte, definimos a hipótese 3:

(H<sub>3</sub>): O POC-Educação normalmente tem impacto no controlo interno.

### 3.4. Modelo de análise

Após efetuar a revisão da literatura enquadrada na problemática da pesquisa, é essencial encetar o enquadramento teórico relevante para a investigação, originando, deste modo, a elaboração do modelo de análise.

A articulação e contexto das hipóteses de análise construídas irão permitir uma conclusão para este estudo. A forma como as hipóteses acima mencionadas H<sub>1</sub>, H<sub>2</sub> e H<sub>3</sub> se articulam é a seguinte:

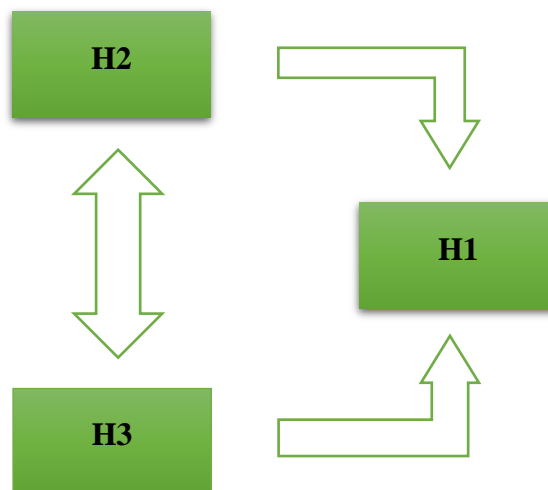


Figura 1 - Modelo de análise

Como é possível verificar, as hipóteses de análises estão interligadas entre si. H<sub>2</sub> implica à H<sub>1</sub> e H<sub>3</sub> isto porque, se o controlo interno ajuda a prevenir a fraude, vai contribuir para a decisão da gestão da organização para que, no futuro, a gestão consiga deter a fraude e assim obter os seus objetivos. H<sub>3</sub> implica à H<sub>2</sub> e à H<sub>1</sub> porque, o POC Educação é considerado um instrumento de apoio à gestão e este exige um sistema de controlo interno. Um dos principais objetivos para um bom sistema de controlo interno é a prevenção e deteção de situações ilegais e de fraude. Por fim, H<sub>1</sub> resulta de H<sub>2</sub> e H<sub>3</sub>.

Na figura acima (fig. 1), podemos observar um esquema que mostra a relação que se estabelece entre as três hipóteses, e verificamos que estas se encontram inter-relacionadas

entre si. É importante salientar que as três hipóteses em estudo representam diferentes perspetivas de análise, sendo que: H1 relaciona a auditoria interna com a decisão de gestão; H2 relaciona o controlo interno com a prevenção de fraude e H3 relaciona o impacto que o POC-Educação tem no controlo interno.

### **3.5. Elaboração do questionário**

Segundo Ghiglione, Matalon, & Pires (2001), o inquérito pode ser definido como uma interrogação particular acerca de uma situação englobando indivíduos, com o objetivo de generalizar.

De acordo com (Quivy & Campenhoudt, 2005), o inquérito por questionário consiste em colocar a um conjunto de inquiridos, geralmente representativo de uma população, uma série de perguntas relativas à sua situação social, profissional ou familiar, às suas opiniões, à sua atitude em relação a opções ou a questões humanas e sociais, às suas expectativas, ao seu nível de conhecimentos ou de consciência de um acontecimento ou de um problema, ou ainda sobre qualquer outro ponto que interesse os investigadores.

A investigação baseou-se na elaboração de um questionário às faculdades das Universidades e unidades orgânicas dos Politécnicos do Porto e Coimbra. O questionário envolve os seguintes pontos:

- existência de departamento de Auditoria Interna;
- tipo de auditorias realizadas;  
número de pessoas do departamento de Auditoria;
- importância da existência da Auditoria Interna;
- implementação do sistema de Controlo Interno;
- existência de normas e procedimentos de Controlo Interno;
- divulgação das normas de Controlo Interno.

### **3.6. População e amostra do estudo**

De acordo com Almeida e Freire (2007), a população (Universo) é o conjunto dos indivíduos, casos ou observações onde se quer estudar o fenómeno”. Na perspetiva de Malhotra (2001), a população corresponde “ao agregado de todos os elementos que

compartilham um conjunto comum de características de interesse para o problema sob investigação”.

A população do objeto deste presente estudo abrange as instituições de ensino superior públicas existentes nas cidades do Porto e Coimbra, ou seja, as faculdades das Universidades e as unidades orgânicas dos Politécnicos. O questionário tinha 18 perguntas em que os temas principais foram auditoria interna e o sistema de controlo interno.

O envio do questionário foi feito através das informações reunidas nos sites respetivos à instituição de ensino superior pública. Tendo o questionário sido enviado a 14 faculdades das Universidades e a 8 unidades orgânicas dos Politécnicos.

Quanto a Coimbra, o questionário foi enviado a 11 faculdades das Universidades e 6 unidades orgânicas dos Politécnicos.

### **3.7. Relação entre as hipóteses de análise e as perguntas do questionário**

As perguntas do questionário, que estão no apêndice 2, têm como objetivo responder às hipóteses de análise mencionadas acima.

Sendo assim, no quadro abaixo, estão as hipóteses de análises e as perguntas do questionário que estão relacionadas.

Hipóteses	Perguntas do questionário
<p><b>H1: A Auditoria contribui para a decisão da gestão.</b></p>	<p>Existe departamento de auditoria interna na universidade/politécnico?</p> <p>Considera as informações do auditor interno relevantes para o processo de tomada de decisão?</p> <p>A auditoria interna melhora a economia, eficiência e eficácia da instituição?</p> <p>A instituição desenvolve atividades de auditoria interna?</p> <p>Importância de um departamento de Auditoria Interna</p> <p>Características que acha que um auditor interno deve ter</p> <p>Fatores que contribuíram para a implementação/criação de um Departamento/ Gabinete de Auditoria Interna</p>
<p><b>H2: O controlo interno normalmente serve para prevenir a fraude.</b></p>	<p>A instituição possui normas e procedimentos de controlo interno?</p> <p>As normas e os procedimentos de controlo interno são divulgados?</p> <p>Forma de divulgação das normas e procedimentos de controlo interno</p> <p>Número de vezes que foram revistas as normas e os procedimentos de controlo interno</p> <p>A Auditoria Interna é responsável pela deteção e prevenção de fraudes?</p> <p>A Auditoria Interna contribui para a melhoria da gestão de riscos de negócio?</p>
<p><b>H3: O POC-Educação normalmente tem impacto no controlo interno.</b></p>	<p>No âmbito do POC-Educação, qual o grau de implementação da universidade/politécnico</p> <p>Perceção sobre os principais princípios do controlo interno</p> <p>Como avalia o controlo interno em termos gerais?</p> <p>Um bom controlo interno é importante para o sucesso da instituição?</p> <p>A auditoria interna contribui para uma maior eficácia do sistema de controlo interno?</p>

Quadro 5 - Relação entre as hipóteses de análise e as perguntas do questionário

Fonte: própria

### 3.8. Característica da amostra e recolha de dados

Como referido anteriormente, o envio deste questionário foi feito através da informação constada no site de cada instituição. Assim, enviamos 39 questionários dos quais 25 são instituições de ensino superior e 14 politécnicos.

Quanto às respostas obtidas dos questionários, obteve-se 33 respostas, ou seja, apenas 6 não responderam ao questionário.

#### 3.8.1. Análise das respostas obtidas

Após a recolha das respostas obtidas, foram examinados os dados tendo em conta o âmbito e o objetivo deste presente estudo que consiste em avaliar a auditoria interna e o sistema de controlo interno nas instituições de ensino público no Porto e Coimbra, referente às faculdades das Universidades e às unidades orgânicas dos Politécnicos.

Neste contexto apresentamos a análise de cada pergunta do questionário.

**1ª Pergunta:** Existe departamento de auditoria interna na universidade/politécnico?

A primeira questão tem como objetivo saber se a instituição detém um departamento de auditoria interna, pergunta essencial no âmbito do estudo.

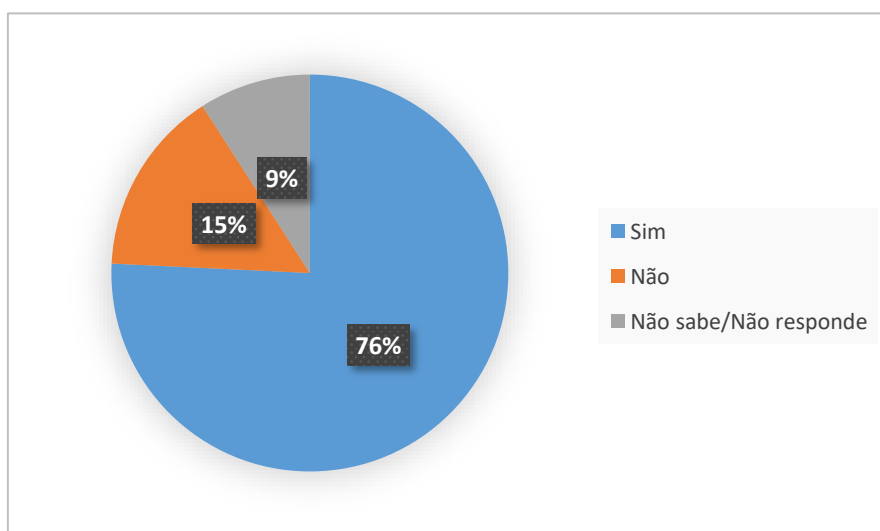


Gráfico 1.1 - Existência do departamento de auditoria interna nas instituições

Fonte: própria

Pelo gráfico 1.1, das 33 instituições que responderam, 25 possuem departamento de auditoria interna (76%), 5 não possuem um departamento de auditoria (15%) e 3 responderam a opção “Não sabe/Não responde” (9%).

Visto que apenas 25 das 33 respostas possuem departamento de auditoria interna, nas seguintes perguntas, o número da população baixou para 25.

**2ª Pergunta:** Considera as informações do auditor interno relevantes para o processo de tomada de decisão?

Através desta pergunta pretende-se saber se o papel da Auditoria Interna tem um papel fundamental no processo de tomada de decisão.

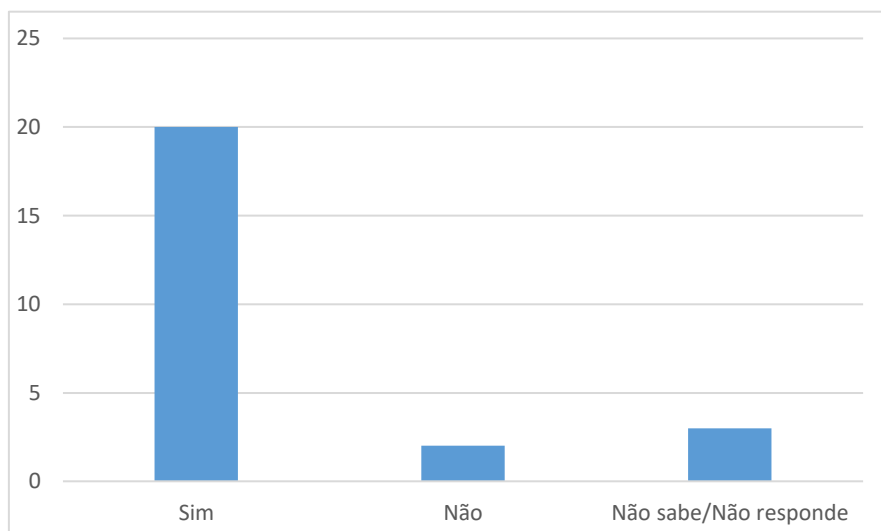


Gráfico 1.2 - Efeito da auditoria no processo de tomada de decisão

Fonte: própria

Através do gráfico 1.2 e dos 25 inquiridos que responderam afirmativamente à pergunta anterior, podemos observar que 20 responderam que sim, ou seja, o trabalho da auditoria interna influencia o processo de tomada de decisão. Apenas 2 responderam que a auditoria interna não é relevante para a tomada de decisão e 3 responderam que não sabe/não responde.

**3ª Pergunta:** A auditoria interna melhora a economia, eficiência e eficácia da instituição?

O objetivo desta pergunta é saber se a atividade da auditoria interna contribui para a economia, eficiência e eficácia da instituição.

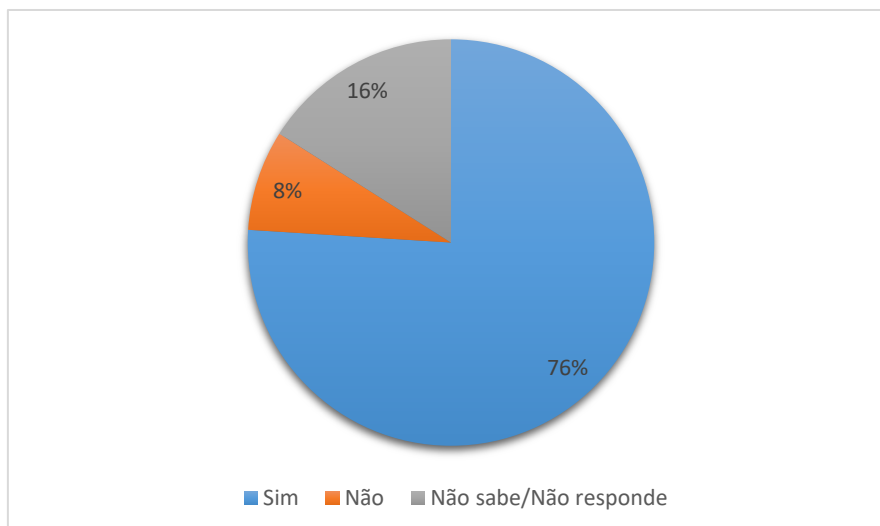


Gráfico 1.3 - A auditoria contribui para a economia, eficiência e eficácia

Fonte: própria

Através do gráfico 1.3 e dos 25 inquiridos que responderam à primeira pergunta, 76% dos inquiridos responderam afirmativamente a esta pergunta, sendo que 8% não concorda.

#### **4ª Pergunta:** A instituição desenvolve atividades de auditoria interna?

Através desta pergunta pretendeu-se saber se a instituição onde o inquirido está inserido desenvolve atividades de auditoria interna.

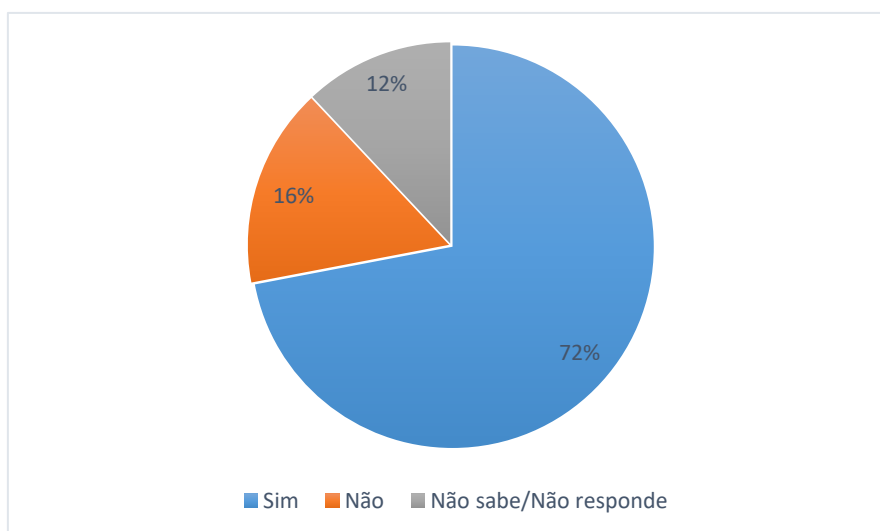


Gráfico 1.4 - A instituição desenvolve atividades de auditoria interna

Fonte: própria

Como se pode observar pelo gráfico 1.4 e dos 25 inquiridos que responderam à primeira pergunta, 72% dos inquiridos responderam que a instituição onde estão inseridos desenvolvem atividades de auditoria interna, enquanto que 16% responderam negativamente.

**5ª Pergunta:** Importância de um departamento de Auditoria Interna

Nesta quinta pergunta, o objetivo era saber a opinião dos inquiridos em relação ao departamento de auditoria interna.

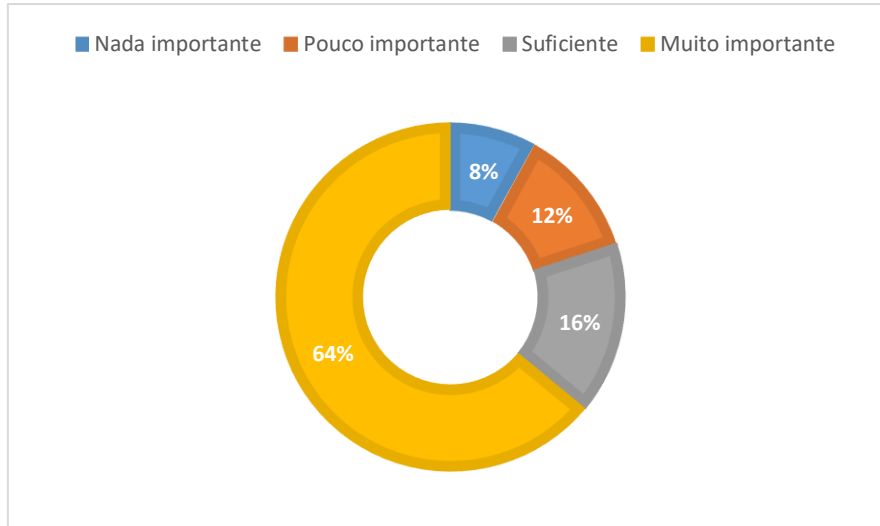


Gráfico 1.5 - A importância do departamento da auditoria interna

Fonte: própria

Neste gráfico e dos 25 inquiridos que responderam à primeira pergunta, 64% consideram muito importante a instituição ter um departamento de auditoria interna. Apenas 16% acham suficiente a importância do departamento de auditoria interna.

**6ª Pergunta:** Características que acha que um auditor interno deve ter

Aqui, os inquiridos responderam que características acham que um auditor interna deve ter de acordo com a seguinte escala:

Escala	
Nada Importante	1
Pouco Importante	2
Importante	3
Muito Importante	4

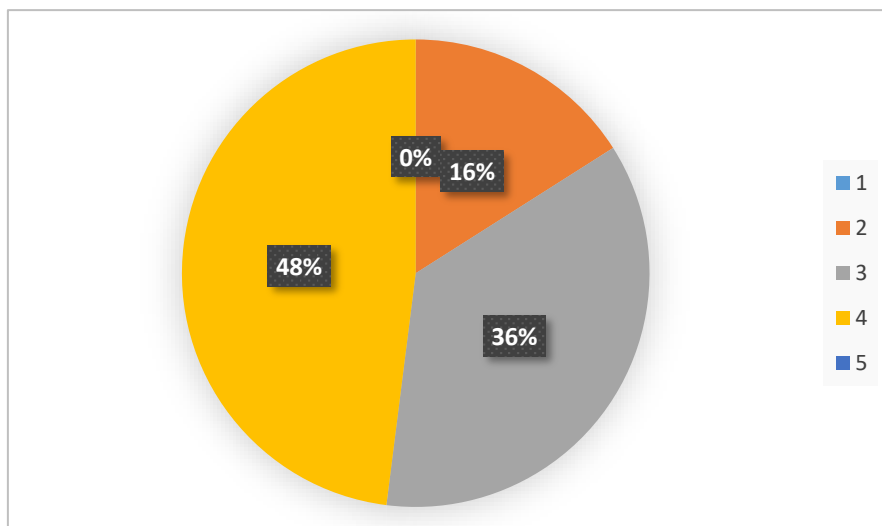


Gráfico 1.6 – Comunicação

Fonte: própria

Da análise do gráfico acima e dos 25 inquiridos que responderam afirmativamente à primeira pergunta, relativamente à característica Comunicação, 0% dos inquiridos consideram como Nada Importante, 16% consideram como Pouco Importante, 28% consideram como Importante, 48% como Muito Importante.

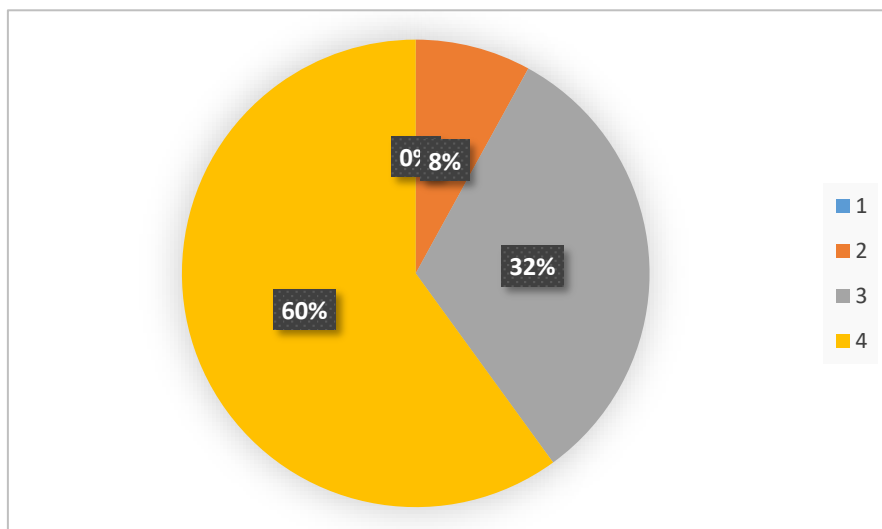


Gráfico 1.6.1 - Formação

Fonte: própria

Da análise do gráfico acima e dos 25 inquiridos que responderam afirmativamente à primeira pergunta, relativamente à característica Formação, 0% dos inquiridos consideram como Nada Importante, 8% consideram como Pouco Importante, 32% consideram como Importante e 60% como Muito Importante.

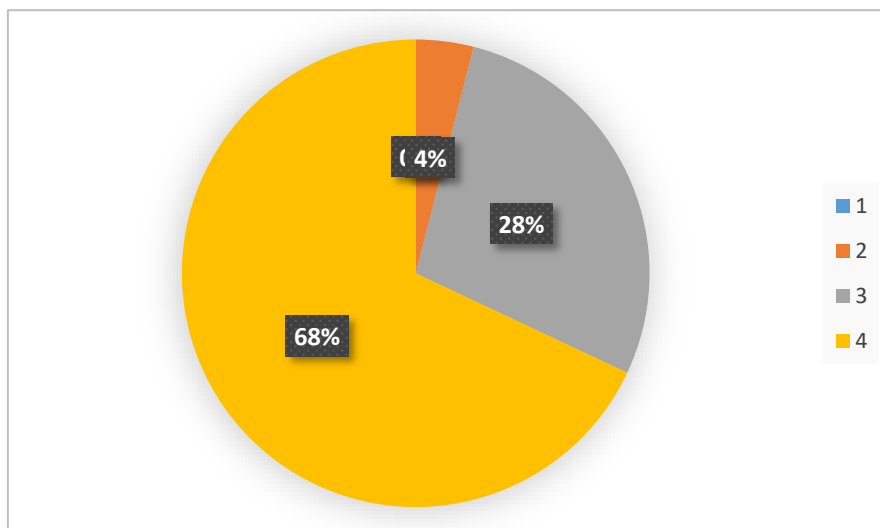


Gráfico 1.6.2 – Assertividade

Fonte: própria

Da análise do gráfico acima e dos 25 inquiridos que responderam afirmativamente à primeira pergunta, relativamente à característica Assertividade, 0% consideram como Nada Importante, 4% consideram como Pouco Importante, 28% consideram como Importante e 48% consideram como Muito Importante.

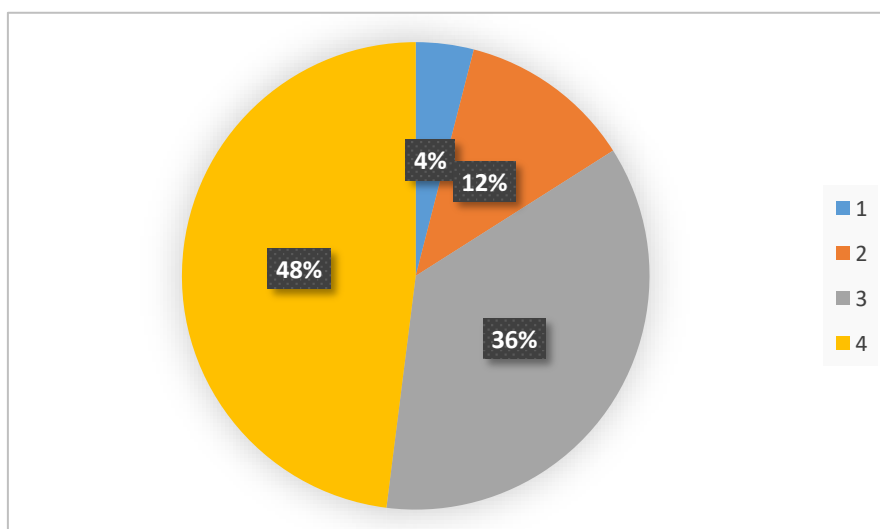


Gráfico 1.6.3 - Proatividade

Fonte: própria

Da análise do gráfico acima e dos 25 inquiridos que responderam afirmativamente à primeira pergunta, relativamente à característica Proatividade, 4% consideram como Nada Importante, 12% consideram como Pouco Importante, 36% consideram como Importante e 48% consideram como Muito Importante.

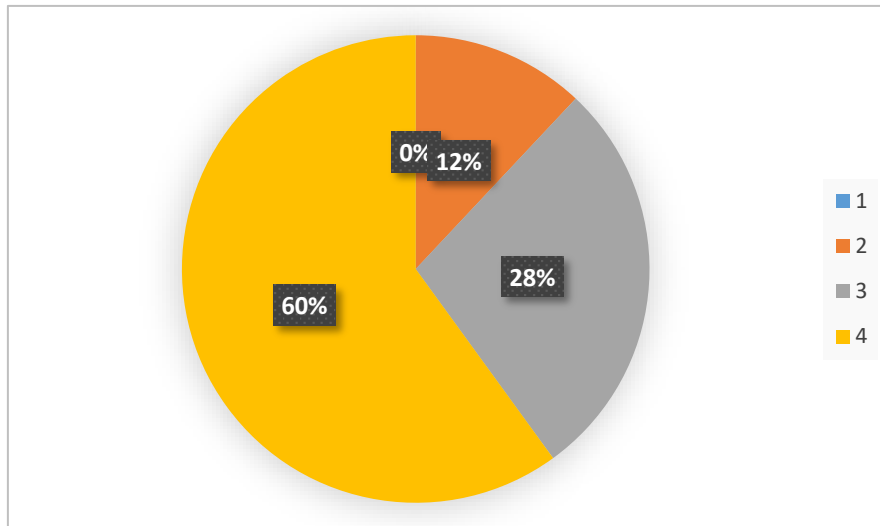


Gráfico 1.6.4 - Capacidade de Organização

Fonte: própria

Da análise do gráfico acima, relativamente à característica Capacidade de Organização, 0% consideram como Nada Importante, 12% consideram como Pouco Importante, 28% consideram como Importante e 60% consideram como Muito Importante.

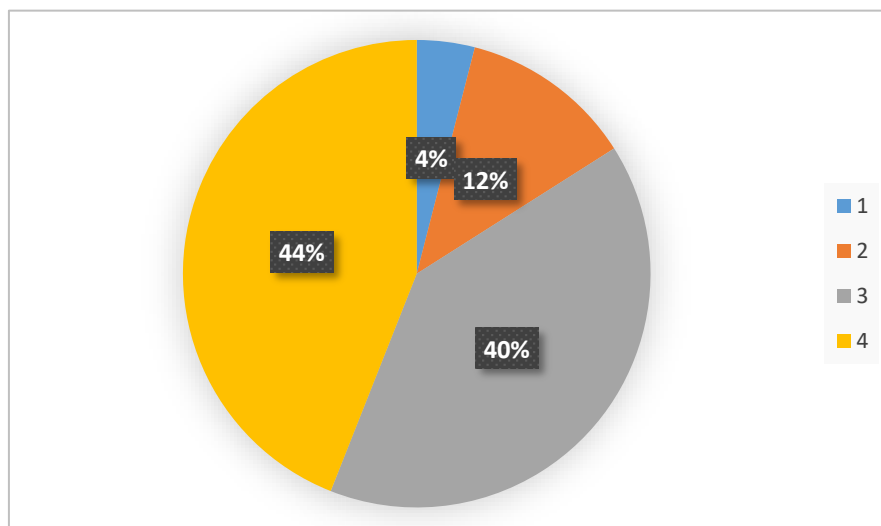


Gráfico 1.6.5 - Integridade e competência profissional

Fonte: própria

Da análise do gráfico acima e dos 25 inquiridos que responderam afirmativamente à primeira pergunta, relativamente à característica Integridade e competência profissional,

4% consideram como Nada Importante, 12% consideram como Pouco Importante, 40% consideram como Importante e 44% consideram como Muito Importante.

**7ª Pergunta:** Fatores que contribuíram para a implementação/criação de um Departamento/ Gabinete de Auditoria Interna

O objetivo desta pergunta era saber quais foram os fatores que contribuíram para a implementação/criação de um Departamento/ Gabinete de Auditoria Interna.

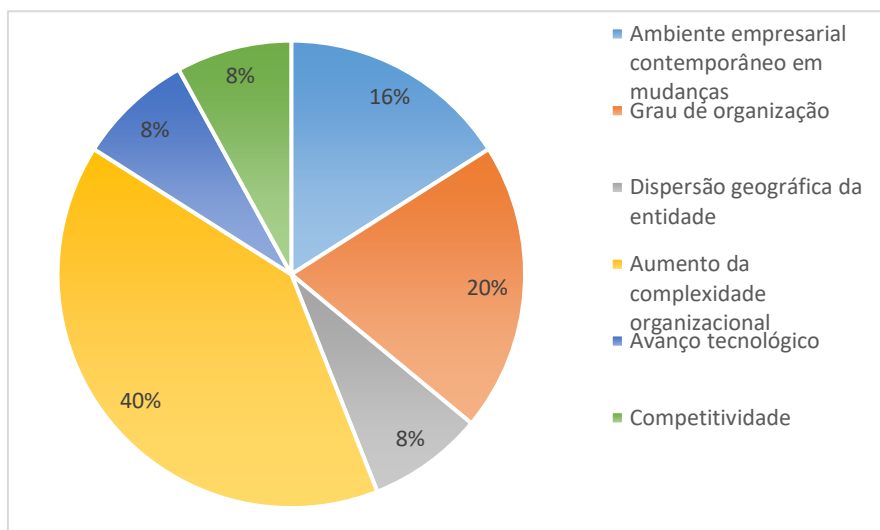


Gráfico 1.7 - Fatores que contribuíram para a implementação/criação

Fonte: própria

Como podemos observar neste gráfico e dos 25 inquiridos que responderam à primeira pergunta, 40% dos inquiridos responderam que maior fator que contribui para a implementação/criação de um departamento de auditoria interna foi o aumento da complexidade organizacional. De seguida, com 20%, o fator foi o grau de organização. Depois, com 16%, foi o ambiente empresarial. Com apenas 8%, os fatores que menos contribuíram foram a dispersão geográfica, o avanço tecnológico e a competitividade.

**8ª Pergunta:** A instituição possui normas e procedimentos de controlo interno?

Como o controlo interno importante para o desempenho das instituições, pretendeu-se saber se a instituição possui normas e procedimentos de controlo interno.

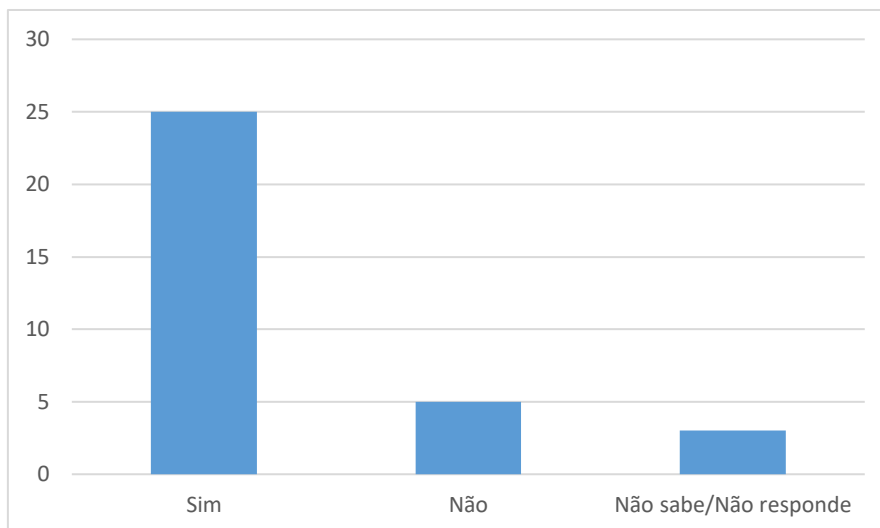


Gráfico 1.8 - A instituição possui normas e procedimentos de controlo interno

Fonte: própria

A partir das respostas obtidas, é possível verificar que 25 instituições possuem normas e procedimentos de controlo interno. Apenas 5 responderam que não e 3 responderam que não sabem/não respondem.

**9ª Pergunta:** As normas e os procedimentos de controlo são divulgados?

Aqui, pretendeu-se saber se os colaboradores sabem se as normas e os procedimentos de controlo da instituição são divulgados.

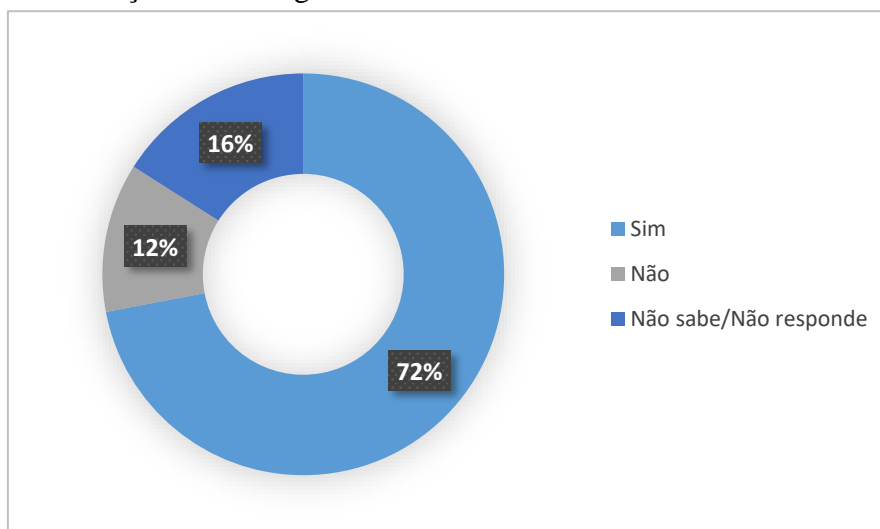


Gráfico 1.9 - Divulgação das normas e dos procedimentos de controlo

Fonte: própria

Como se pode verificar neste gráfico e os 25 inquiridos que responderam positivamente na pergunta anterior, 72% dos inquiridos responderam que sim, ou seja, sabem se as

normas e os procedimentos de controlo são divulgados. Enquanto que, 18% não sabem/não respondem, superando assim os 12% dos inquiridos que responderam que não.

**10ª Pergunta:** Forma de divulgação das normas e procedimentos de controlo interno

O objetivo desta décima pergunta era saber quais são as formas de divulgação das normas e procedimentos de controlo interno.

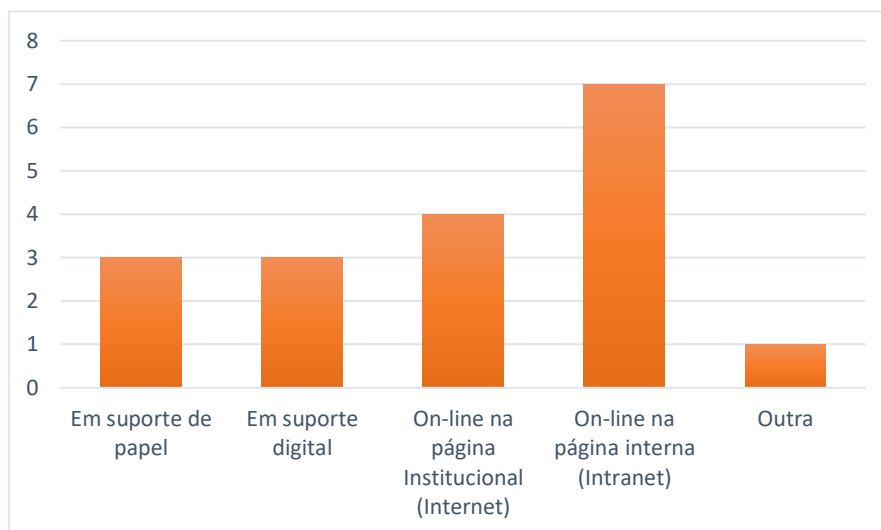


Gráfico 1.10 - Forma de divulgação das normas e procedimentos de CI

Fonte: própria

Dos 72% que responderam afirmativamente na pergunta anterior, 8 responderam que era on-line na página interna (intranet), 5 disseram que era on-line na página institucional (internet). 2 inquiridos responderam em suporte digital e também outra forma de divulgação.

**11ª Pergunta:** Número de vezes que foram revistas as normas e os procedimentos de controlo interno

Através das perguntas anteriores, pretendeu-se saber quantas vezes foram as normas e os procedimentos de controlo interno.

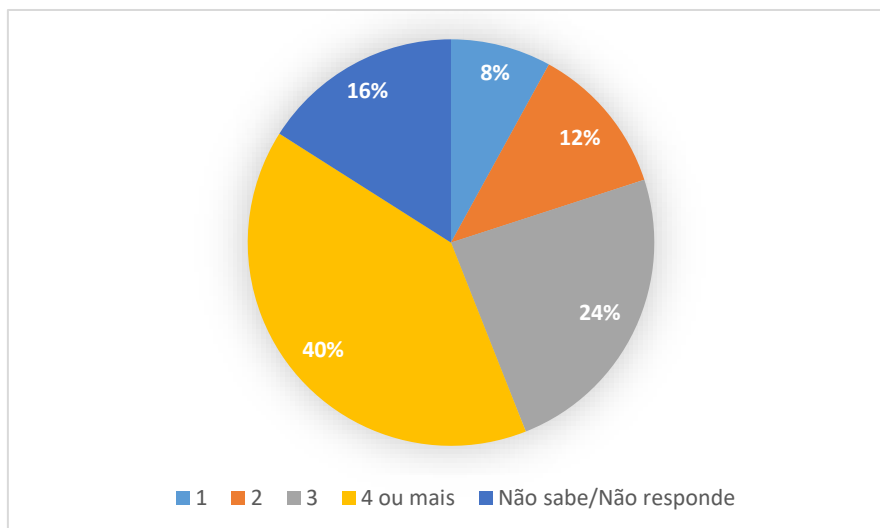


Gráfico 1.11 - Número de vezes que foram revistas as normas/procedimentos de CI

Fonte: própria

Observando o gráfico 1.11 e sabendo que 25 responderam afirmativamente na oitava pergunta, 40% dos inquiridos afirmam que as normas e os procedimentos de controlo interno foram revistas 4 vezes ou mais. 24% responderam 3 vezes e 16% responderam que não sabem/não respondem.

**12ª Pergunta:** A Auditoria Interna é responsável pela deteção e prevenção de fraudes?

Com esta pergunta, pretendeu-se saber se os inquiridos acham que a auditoria interna é responsável pela deteção e prevenção de fraudes.

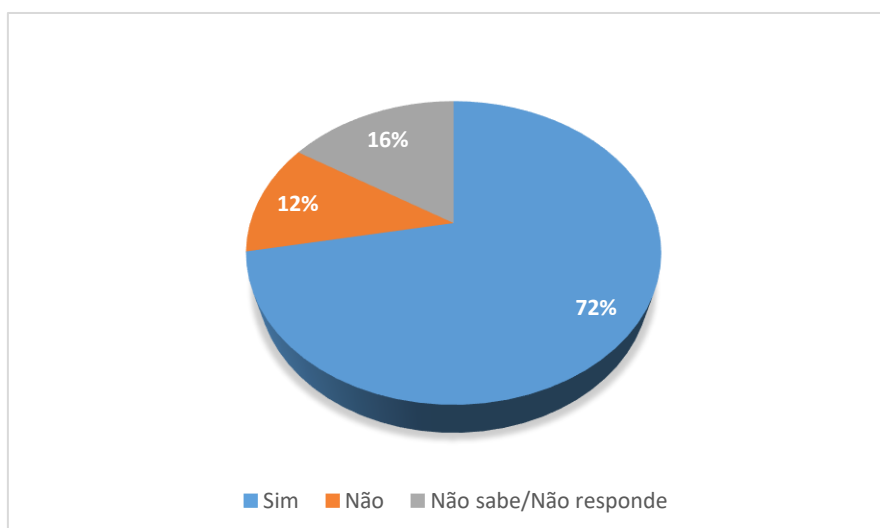


Gráfico 1.12- A auditoria interna é responsável pela deteção e prevenção de fraude

Fonte: própria

O gráfico 1.12 mostra que, mais de metade dos inquiridos que responderam positivamente à primeira pergunta, 72%, afirmam que a auditoria interna é responsável pela deteção e prevenção de fraudes. Já 12% responderam que não.

**13ª Pergunta:** A Auditoria Interna contribui para a melhoria da gestão de riscos de negócio?

Com esta questão, pretendeu-se saber se a Auditoria Interna contribui para a melhoria da gestão de riscos de negócio.

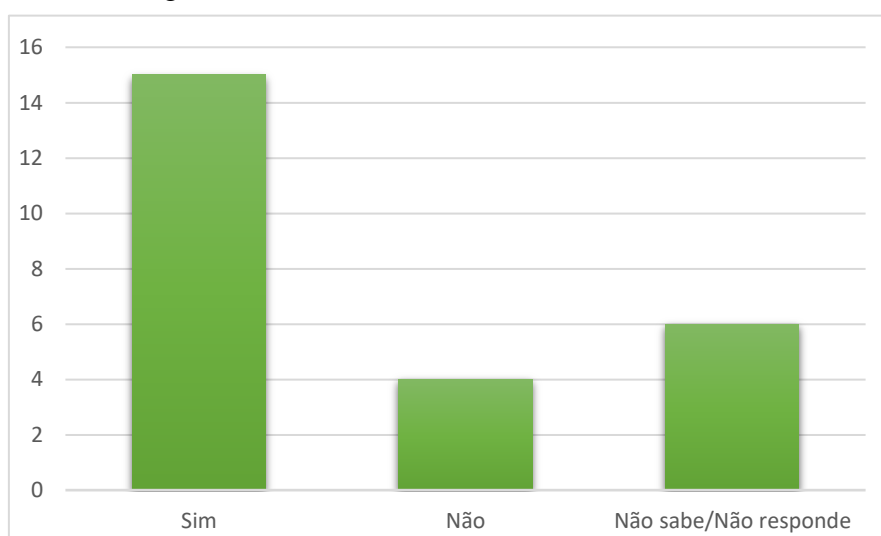


Gráfico 1.13 – AI contribui para a melhoria da gestão de riscos de negócio

Fonte: própria

Este gráfico mostra que, dos 25 que responderam positivamente à primeira pergunta, 15 afirmam que a auditoria interna contribui para a melhoria da gestão de risco de negócios. Também é possível verificar que há mais inquiridos que responderam que não sabem/não respondem do que aqueles que responderam à resposta não.

**14ª Pergunta:** No âmbito do POC-Educação, qual o grau de implementação da universidade/politécnico

O objetivo desta pergunta era saber qual o grau de implementação na instituição no âmbito do POC-Educação pelo que foi usada a seguinte escala:

Escala	
Nulo	1
Baixo	2
Aceitável	3
Bom	4
Elevado	5

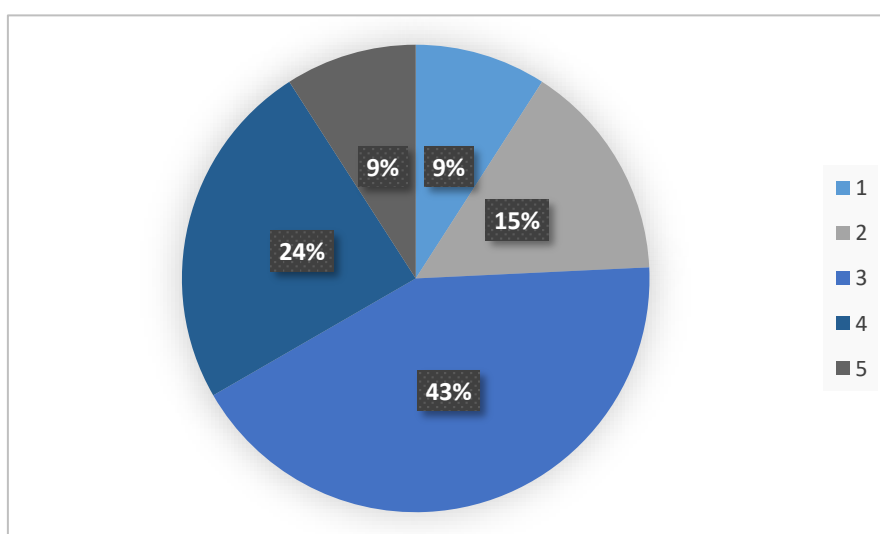


Gráfico 1.14 - Contabilidade Orçamental

Fonte: própria

Da análise do gráfico acima, relativamente à Contabilidade Orçamental, verificam-se que 9% dos inquiridos consideram que o grau de implementação do POC-Educação é Nulo, 15% consideram como Baixo, 43% como aceitável, 24% consideram como Bom e 9% consideram como Elevado.

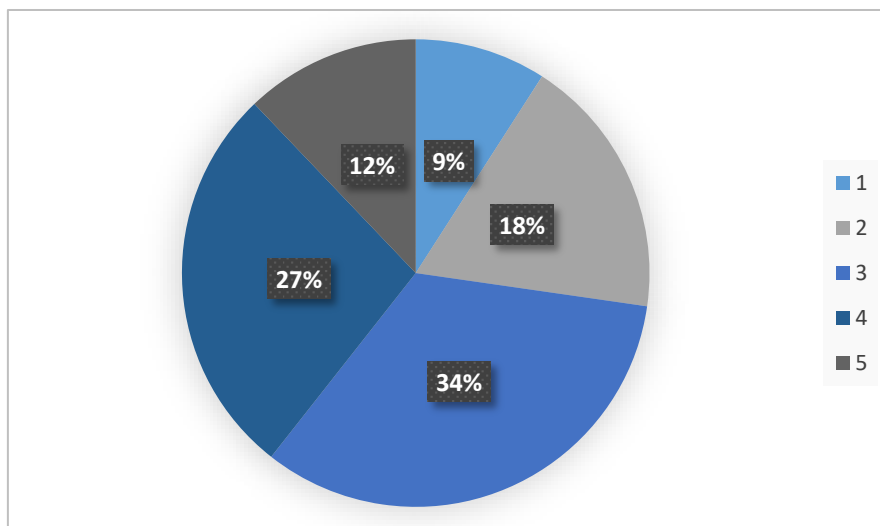


Gráfico 1.14.1 -Contabilidade Patrimonial

Fonte: própria

Da análise do gráfico acima, relativamente à Contabilidade Patrimonial, é possível que 9% dos inquiridos consideram o grau de implementação do POC-Educação como Nulo, 18% como Baixo, 34% como Aceitável, 27% como Bom e 12% como Muito Bom.

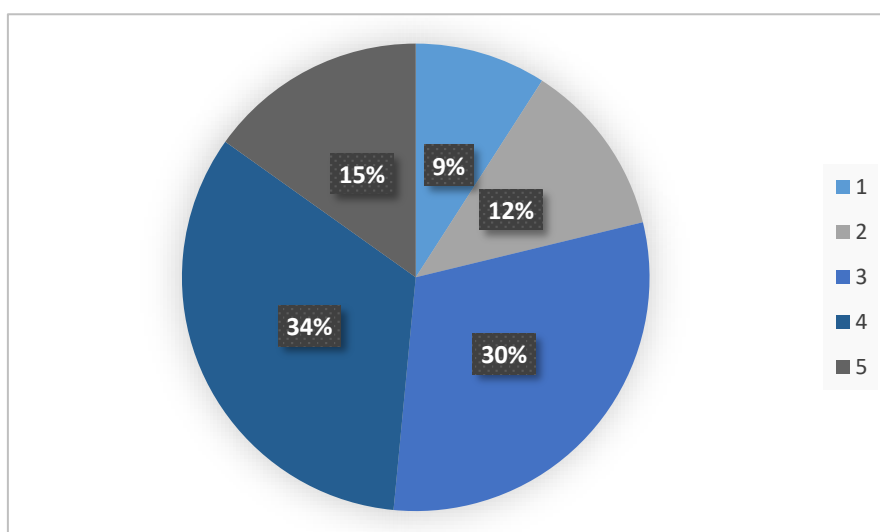


Gráfico 1.14.2 - Contabilidade Analítica

Fonte: própria

Da análise do gráfico acima, relativamente à Contabilidade Analítica, é possível verificar que 9% dos inquiridos consideram o grau de implementação do POC-Educação como Nulo, 12% consideram como Baixo, 30% como Aceitável, 34% como Bom e 15% como Muito Bom.

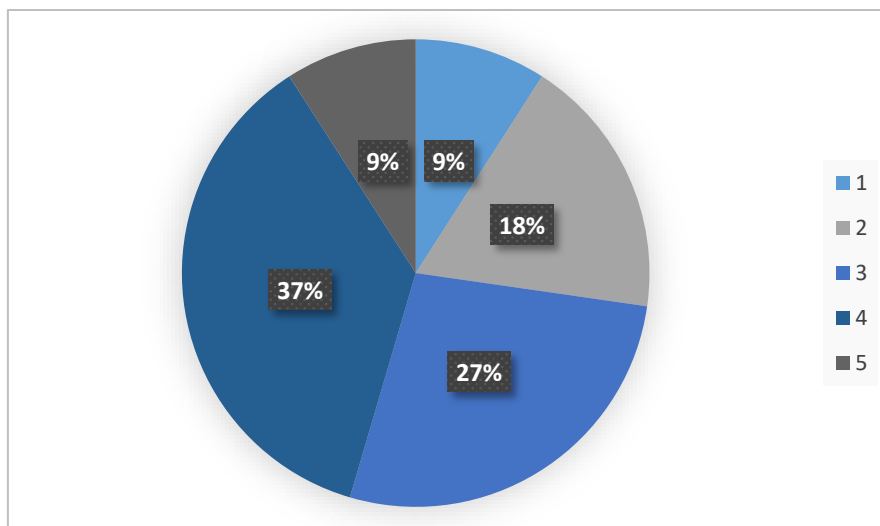


Gráfico 1.14.3 - Sistema de Controlo Interno

Fonte: própria

Da análise do gráfico acima, relativamente ao Sistema de Controlo Interno, 7% dos inquiridos como grau de implementação 7%, 13% consideram como Baixo, 20% consideram como Aceitável, 27% consideram como Bom e 33% como Muito Bom.

**15ª Pergunta:** Perceção sobre os principais princípios do controlo interno na instituição

Nesta pergunta pretendeu-se saber qual era a perceção dos inquiridos sobre os principais princípios do controlo interno na instituição e usou-se a seguinte escala:

Escala	
Nulo	1
Fraco	2
Suficiente	3
Bom	4
Muito bom	5

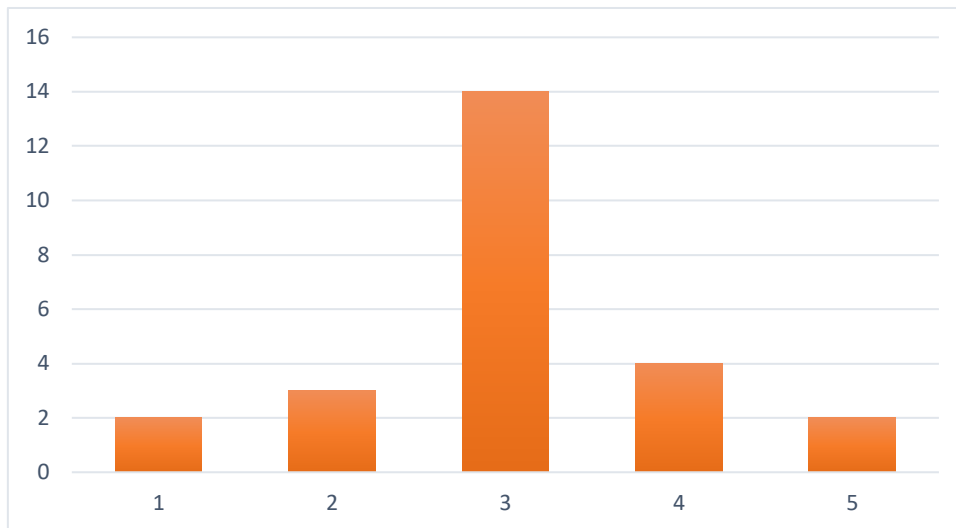


Gráfico 1.15 - Segregação de funções

Fonte: própria

Da análise do gráfico acima, verificam-se que dois inquiridos consideram como Nulo a segregação de funções, três consideram como Fraco, catorze consideram como suficiente, quatro consideram como Bom e dois como Muito Bom.

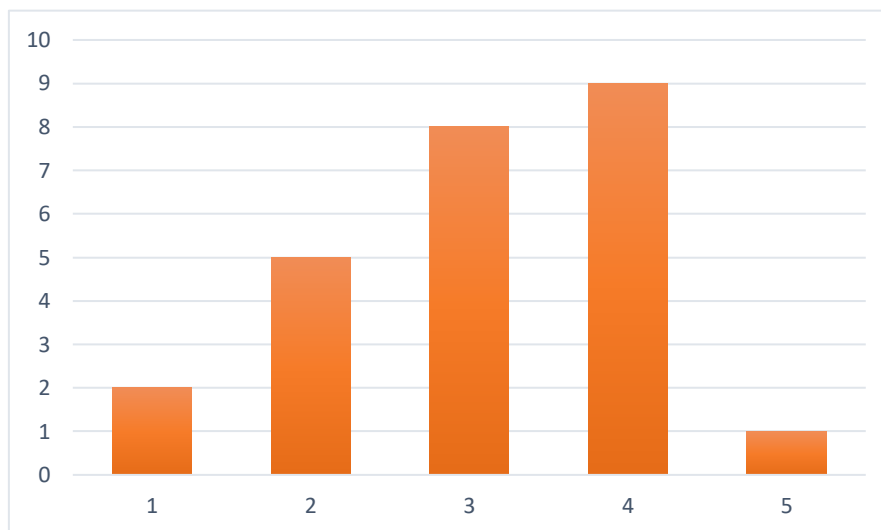


Gráfico 1.15.1 - Controlo das operações

Fonte: própria

Da análise do gráfico acima, relativamente ao controlo das operações, é possível verificar que dois inquiridos consideram como Nulo, cinco consideram como Fraco, oito consideram como suficiente, nove consideram como bom e por fim, um considera como muito bom.

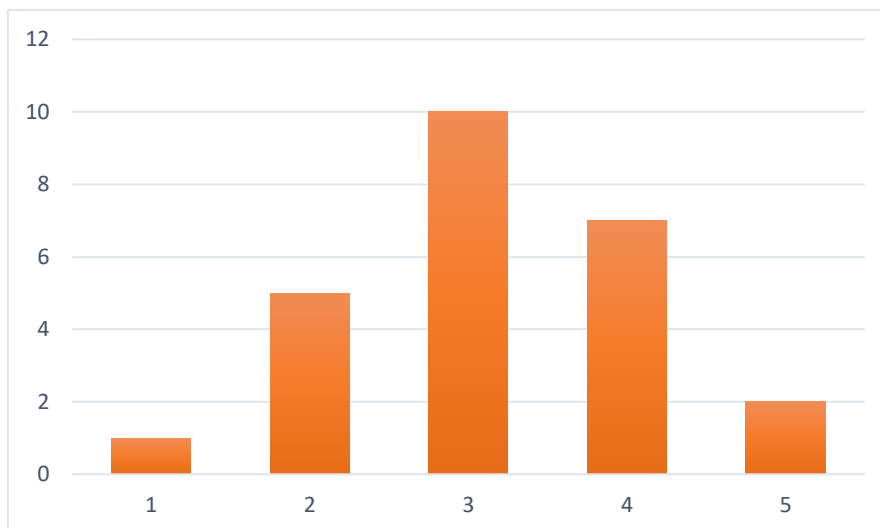


Gráfico 1.15.2 - Definição de autoridade e de responsabilidade

Fonte: própria

Da análise do gráfico acima, relativamente à definição da autoridade e de responsabilidade, é possível verificar que um inquirido considera como Nulo, cinco consideram como Fraco, dez consideram como Suficiente, sete consideram como Bom e dois consideram como Muito Bom.

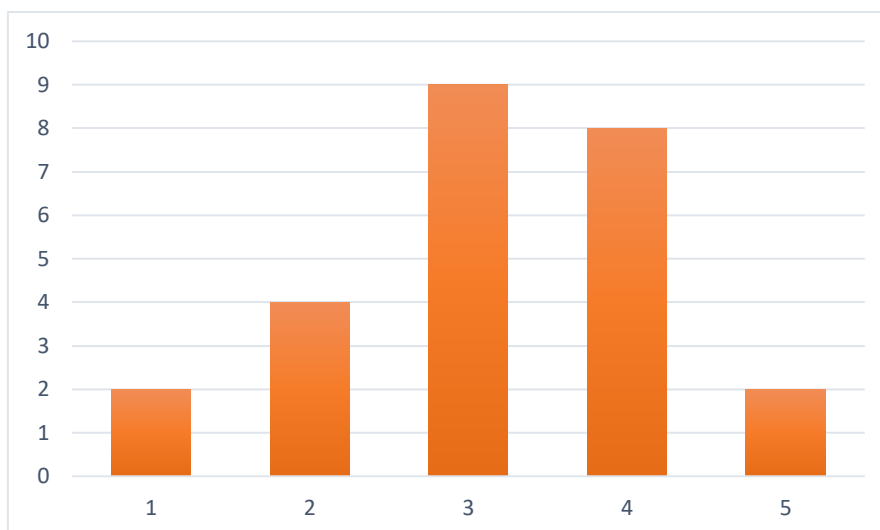


Gráfico 1.15.3 - Pessoal qualificado, competente e responsável

Fonte: própria

Da análise do gráfico acima, relativamente ao pessoal qualificado, competente e responsável, é possível verificar que dois inquiridos consideram como Nulo, quatro consideram como Fraco, nove consideram como Suficiente, oito consideram como Bom e por fim, dois consideram como Muito Bom.

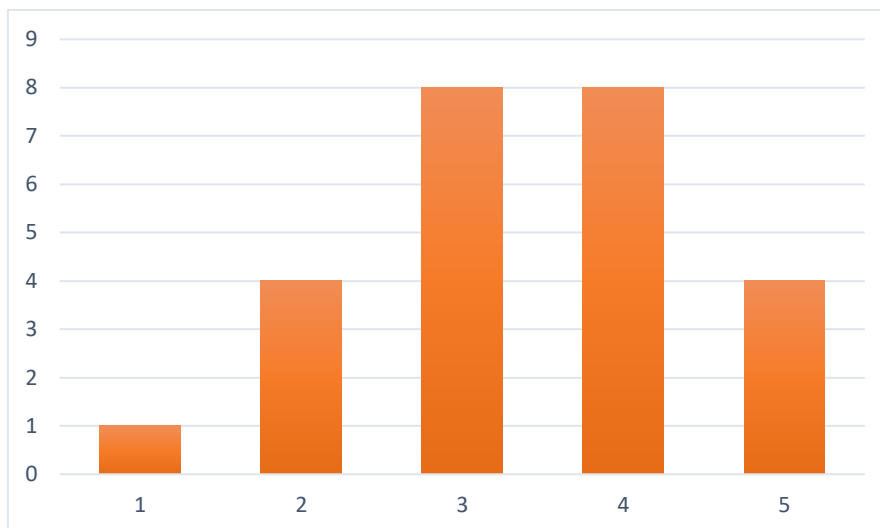


Gráfico 1.15.4 - Registo metódico dos factos

Fonte: própria

Da análise do gráfico acima, relativamente ao registo metódico dos factos, um considera como Nulo, quatro consideram como Fraco, oito consideram como Suficiente e Bom, por fim, quatro consideram como Muito Bom.

**16ª Pergunta:** Como avalia o controlo interno?

O objetivo desta pergunta era saber como é que os inquiridos avaliam o controlo interno.

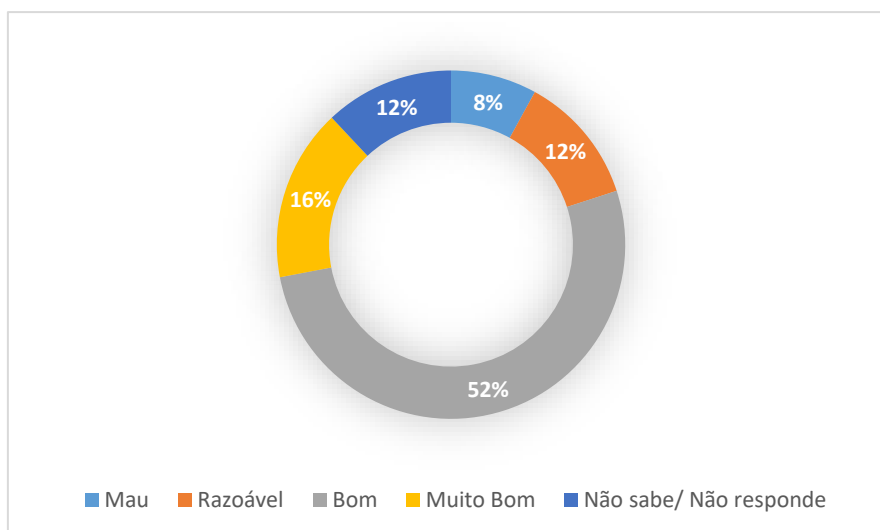


Gráfico 1.16 - Avaliação do controlo interno

Fonte: própria

Sabendo que 25 inquiridos responderam positivamente à oitava pergunta, 52% consideram o seu controlo interno como bom, 16% como muito bom, 12% como razoável e mau. Por fim, 8% não sabem/não respondem.

**17ª Pergunta:** Um bom controlo interno é importante para o sucesso da organização?

Aqui, com esta pergunta, pretendeu-se saber se os inquiridos acham se um bom controlo interno é importante para o sucesso da organização.

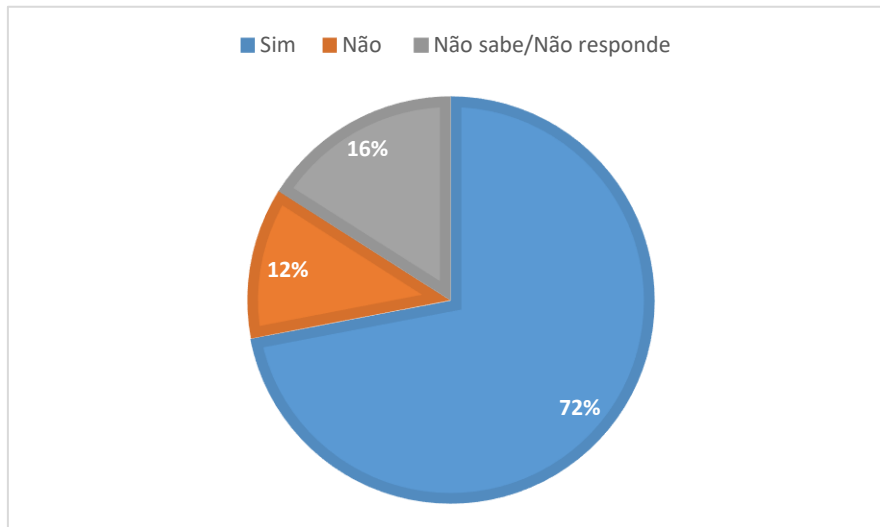


Gráfico 1.17 - Importância de um bom controlo interno

Fonte: própria

Segundo este gráfico e dos 25 inquiridos responderam positivamente à oitava pergunta, mais de metade, 72%, afirmam que um bom controlo interno é importante para o sucesso da instituição.

**18ª Pergunta:** A Auditoria Interna contribui para uma maior eficácia do sistema de controlo interno?

Por fim, o objetivo desta última pergunta era para saber da opinião dos inquiridos, se acham que auditoria interna contribui para uma maior eficácia do SCI.

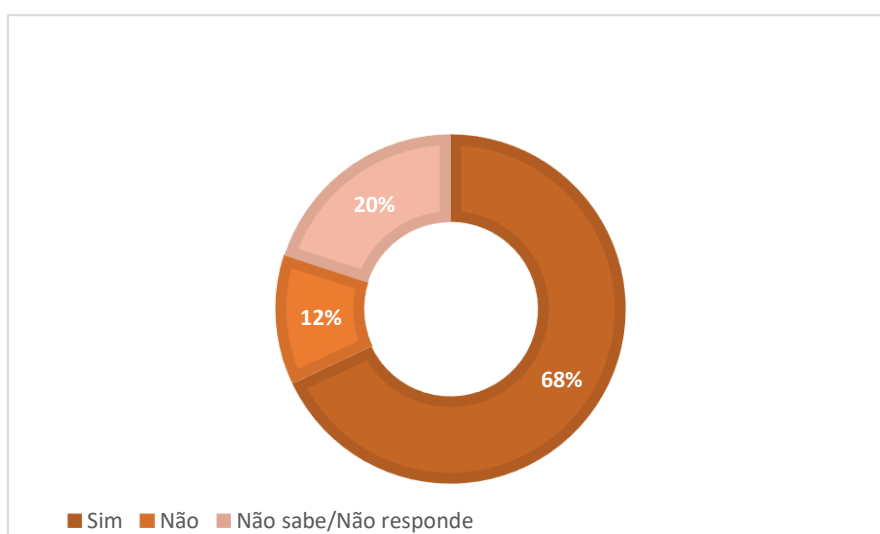


Gráfico 1.18 - A auditoria interna contribui para uma maior eficácia do SCI

Fonte: própria

Através deste gráfico e dos 25 inquiridos que responderam afirmativamente à primeira pergunta, 68% admitem que a Auditoria Interna contribui para uma maior eficácia do sistema de controlo interno. Apenas 12% discorda.

De seguida, apresentarei um quadro que apresentação a relação entre as hipóteses que foram criadas através das perguntas de investigação (os cálculos feitos estão no apêndice 1) e que estão e os resultados das respostas dos inquiridos.

<b>Perguntas de investigação</b>	<b>Hipóteses</b>	<b>Resultados</b>
<p><b>Até que ponto a informação elaborada e relatada pelo auditor interno contribui para a tomada de decisão por parte da gestão?</b> Almeida (2003)</p>	<p><b>H1:</b> A Auditoria contribui para a decisão da gestão.</p>	<p>De acordo com as respostas do questionário, 76% acham que a informação do auditor interno contribui para a tomada de decisão por parte da gestão. Enquanto que, 10% dos inquiridos não consideram.</p>
<p><b>O controlo interno é avaliado por auditores internos ou externos?</b> Morais e Martins (2013)</p> <p><b>O controlo interno ajuda a prevenir a deteção das fraudes? OROC e IFAC</b></p>	<p><b>H2:</b> O controlo interno normalmente serve para prevenir a fraude.</p>	<p>Segundo 73% dos inquiridos, o controlo interno serve para prevenir a fraude; 15% não concordam, ou seja, o controlo interno não serve para prevenir a fraude; os restantes 12% não sabem ou não têm uma opinião formada sobre isto.</p>
<p><b>Qual é o impacto do sistema de controlo interno no POC-Educação? Reinoite (2014)</b></p> <p><b>A auditoria interna contribui para melhorar o controlo interno? AICPA (2005) e Jund 2001)</b></p>	<p><b>H3:</b> O POC-Educação normalmente tem impacto no controlo interno.</p>	<p>Das respostas obtidas através do inquérito, 68% acham que POC-Educação tem impacto no controlo interno; 10% discordam e os restantes 22% não sabem se o POC-Educação tem ou não impacto no controlo interno.</p>

Quadro 6 - Relação entre as perguntas de investigação, as hipóteses e os resultados

Fonte: própria

## **Capítulo IV - Conclusão**

Este trabalho teve como objetivo duas vertentes, ou seja, verificar a existência e a importância de auditoria interna no setor público e também o sistema de controlo interno em relação às instituições de ensino superior público, faculdades das Universidades e unidades orgânicas dos Politécnicos.

O caso prático realizado foi de carácter quantitativo - através de um questionário. As informações da Auditoria Interna são extremamente importantes para o processo de tomada de decisão. Mais de metade dos inquiridos, consideram a Auditoria Interna como uma peça fundamental na instituição onde estão inseridos. Ajuda não só no combate à corrupção e fraude, mas também é fulcral para o processo de tomada de decisão.

As instituições de ensino superior público deveriam possuir um sistema de controlo interno. A sua importância é vital para o desenrolar das operações das instituições e também, para o seu crescimento e sobrevivência.

As informações extraídas no estudo de casa tanto no papel da Auditoria Interna como no sistema de controlo interno, são importantes no ponto de análise para a tomada de decisão da gestão. Resultados pouco fiáveis ou errados, podem levar a decisões imprudentes. Através da utilização destas duas ferramentas, e feitos por pessoas competentes e responsáveis, diminuirão essas decisões irracionais.

Assim, através do trabalho de investigação, pretendeu-se mostrar que a auditoria interna é uma ferramenta essencial para a instituição alcançar os seus objetivos e que, o controlo interno é importante para o sucesso da instituição.

O questionário foi enviado a 14 faculdades das Universidades e 8 unidades orgânicas dos Politécnicos no que toca ao Porto. Em Coimbra, foi enviado a 11 faculdades das Universidades e 6 unidades orgânicas dos Politécnicos.

Depois de ter sido enviado, foi recolhida a informação, fazendo um total de 33 respostas, em que apenas 6 não responderam.

Da análise dos dados obtidos com o estudo de caso, podemos concluir que:

- mais de metade dos inquiridos que responderam, 76% destes possuem departamento de auditoria interna, um número bastante considerável. Também perceberam da importância de um auditor interno e das suas informações serem relevantes para o processo de tomada de decisão.

- a função de auditoria é cada vez mais interveniente ao encontrar determinados problemas, como por exemplo, fraudes, atos ilegais, corrupção e também na eficiência e eficácia das organizações. O papel desempenhado pela auditoria interna, é um espelho das necessidades da organização. Os auditores internos tornam-se cruciais ao fornecerem informações sobre o estado da organização.
- quanto às características que um auditor interno, aquelas que mencionei no inquérito, maior parte dos inquiridos consideram como muito importantes. Este deve ter capacidade de comunicação de forma eficaz, clara, precisa e simples. A formação é demasiado importante, pois isto mostra que possui conhecimentos e técnicas básicas para o desenvolvimento das suas funções. Tem de transmitir confiança, cativar as pessoas e ser confiante. Existe um conjunto de princípios e valores para o desempenho das funções.
- é importante saber quais foram os motivos/fatores que contribuíram para a implementação/criação de um departamento/gabinete de auditoria interna. O aumento da complexidade organizacional foi o motivo que mais levou as instituições a criarem um departamento de auditoria interna (40%). A nível mundial ou nacional, as organizações passam por mudanças, estão constantemente em transformação. Estas transformações afetam a estrutura, causam efeitos significativos. O departamento de auditoria interna promove um acompanhamento nas rotinas indicando melhorias e se é necessário a reformulação.
- em relação ao controlo interno, grande parte dos inquiridos (25) responderam que, a instituição onde estão inseridos possuem normas e procedimentos de controlo interno.
- quanto às formas de divulgação, o objetivo principal é criar condições para que sejam respeitados os princípios do controlo interno fazendo com que este seja uma peça fundamental de apoio à gestão. Consoante as hipóteses que dei de resposta, a maior quantidade respondeu que a forma de divulgação era através da página interna (intranet).
- o número de vezes que foram revistas as normas e os procedimentos de controlo interno é um dado importante. O objetivo aqui foi saber se as normas e os procedimentos têm vindo sendo atualizados conforme as necessidades das

instituições. 40% dos inquiridos responderam que as normas e os procedimentos de controlo foram revistas 4 vezes ou mais.

- no que toca aos principais princípios do controlo interno, o registo metódico dos factos é considerado bom, podendo então concluir-se que os documentos são numerados sequencialmente. Em relação aos documentos anulados, são controlados e verificados, dando uma garantia ao controlo por parte de gestão.
- um bom controlo interno é importante para o sucesso da instituição pois ajuda a assegurar que os objetivos operacionais, e financeiros e outros sejam alcançados. Em relação a este tema, 72% concordam que um bom controlo interno ajuda bastante a instituição não só para atingir os seus objetivos também atingi-los de uma forma eficaz e eficiente.

Em relação às hipóteses estudadas, estas encontravam-se interligadas umas com as outras, sendo que cada uma delas representa diferentes perspetivas de análise. H<sub>1</sub> relacionava a auditoria interna com a decisão de gestão; H<sub>2</sub> relacionava o controlo interno com a prevenção da fraude e H<sub>3</sub> relacionava o impacto do POC-Educação no controlo interno.

Através da análise do quadro 6, é possível verificar que, em H<sub>1</sub>, 76% dos inquiridos consideram que a auditoria interna está relacionada com a decisão de gestão. Em H<sub>2</sub>, 73% concorda que o controlo interno previne a fraude. Por fim, em H<sub>3</sub>, 68% concordam que o POC-Educação tem impacto no controlo interno. O modelo de análise definido para este estudo encontra-se validado em 72,3%.

### **Limitações do estudo realizados**

Uma das limitações foi a obtenção de respostas aos questionários que foram enviados à população em estudo. O tempo de espera para a obtenção de respostas aos inquéritos enviados foi uma dificuldade sentida, impedindo assim o desenvolvimento no trabalho, pois essas respostas eram a base do estudo de trabalho em análise. Foi um processo lento.

O facto de ter usado apenas o questionário revelou-se um processo difícil no sentido de obtenção de resposta rápida. Seria importante ter realizado uma análise qualitativa -

comprovante. A zona geográfica envolvente neste estudo cinge-se a algumas instituições de ensino do Porto e Coimbra não versando a totalidade do País.

### **Investigações futuras**

Para colmatar as insuficiências acima mencionadas sugere-se um estudo deste teor abrangendo a parte da análise qualitativa associado a um alargamento do seu campo de ação quer na consideração de mais instituições quer no âmbito da sua componente geográfica. Seria também interessante realizar um estudo comparativo entre o setor público e privado.

## **Referências Bibliográficas**

AICPA - American Institute of Certified Public Accountants (2005). *Internal Control: A Tool for the Audit Committee*

Almeida, L. S. & Freire, T. (2007). *Metodologia da investigação em psicologia e educação*. Braga: Psiquilíbrios

Almeida, M. (1996). *Auditoria: um curso moderno e completo* (5ª Edição). São Paulo: Editora Atlas

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

Almeida, Bruno (2014). *Manual de Auditoria Interna- Uma análise integrada baseada no risco*. Edição: Escolar Editora

Arana C. (2013). *La auditoría interna en las universidades públicas de España y México*. Tesis doctoral, Universidad de Cantabria, Santander, España

Ascensão, R. (23 de 11 de 2012). *Auditoria e Controlo Interno. Auditoria e Controlo Interno*. Porto, Porto, Portugal: FIPP

Attie, W. (2000). *Auditoria - Conceitos e Aplicações*. São Paulo: Editora Atlas, S.A

Baptista, D. A., Gariso, E. B., Correia, F., Cunha, M. J., Faria, M. L., Santos, H. A., et al. (Setembro de 2004). *Guia Prático Implementação de um Sistema de Controlo Interno – Administração Pública*. NPF - Pesquisa e Formação

Barbier, E. (1992). *Auditoria Interna - Como? Porquê?* Mem Martins: Edições CETOP

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

Conde Paula Dias Camacho (2011). *A Gestão e Avaliação do Risco: Perspectiva das organizações e da Auditoria no Sector Público*. Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa

Costa, Carlos Baptista (2010). *Auditoria Financeira - Teoria & Prática* (9ª Edição). Lisboa: Editora Rei dos Livros

- Costa, Carlos Baptista (2014). *Auditoria Financeira – Teoria & Prática (10ª Edição)*. Lisboa: Editora Rei dos Livros
- Feteira, Marco António Pratas (2013). *Norma de Controlo Interno e Procedimentos de Auditoria Interna no município de Salvaterra de Magos*. Escola Superior de Gestão de Tomar
- Fortin, M. F. (1999). *O processo de Investigação: da concepção à realização (2ª Edição)*. Loures:Lusociência
- Franco, H. & Marra, E. (2000). *Auditoria contábil*. São Paulo: Editora Atlas
- Garcia, Cátia Marisa Rodrigues (2017). *Implementação de um Sistema de Controlo Interno numa Entidade do Setor Não Lucrativo*. Instituto Politécnico de Tomar
- Ghiglione, R., Matalon, B., & Pires, C. L. (2001). *O Inquérito: teoria e prática*. Oeiras: Celta, Editora
- Humphrey, C. (1991). *Audit Expectations. Current Issues of Auditing*. London: Paul Chapman Publishing
- IFAC – International Federation of Accountants (2001). *Governance in Public Sector: a governing body perspective*. International Public Sector Studies, Study 13
- IIA - *Institute of Internal Auditors*. (2008). Definition of Internal Auditing
- INTOSAI – *International Organization of Supreme Audit Institutions* (2008). Obtido em 23 de Março de 2013, de [http://www.issai.org/media/13329/intosai\\_gov\\_9100\\_e.pdf](http://www.issai.org/media/13329/intosai_gov_9100_e.pdf)
- Jund, S. (2001). *Auditoria: conceitos, normas técnicas e procedimentos: teoria e 500 questões*. Rio de Janeiro: Impetus
- Machado, Sandrina Araújo (2014). *As Práticas de Auditoria Interna nas Instituições Públicas de Ensino Superior*. Instituto Politécnico do Cávado e do Ave
- Malhotra, N. (2001). *Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada (3ª Edição)*. Porto Alegre: Bookman
- Manual de auditoria e de Procedimentos do Tribunal de Contas. *Manual de auditoria e de Procedimentos - Volume I*. Lisboa: Tribunal de Contas

Marçal, Nelson & Marques, Fernando Luís (2011). *Manual de Auditoria e Controlo Interno no Sector Público* (1ª Edição). Lisboa: Edições Sílabo

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

Marques, M. & Almeida, J. (2004). *Auditoria no Sector Público: um instrumento para a melhoria da gestão pública. Revista Contabilidade e Finanças da Universidade de S.Paulo- Brasil*

Marques, M., (2008). *Economia global e Gestão*. Acedido em março 15, 2014 em [http://www.scielo.oces.mctes.pt/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S087374442008000300006](http://www.scielo.oces.mctes.pt/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S087374442008000300006)

Mattos, A. L. (2011). *Auditoria interna e externa – funções e diferenças*. Obtido em 19 de Janeiro de 2013, de <http://www.portaladm.adm.br/aud/aud3.htm>

Miranda, Susana Cristina Ferreira (2015). *O controlo interno nos serviços e fundos autónomos*. Instituto Politécnico de Lisboa, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa

Moeller, Robert (2009). *Brink's Modern Internal Auditing: A Common Body of Knowledge*. (7ª Edição). Publicado por John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey

Morais, Georgina & Martins, Isabel (2007). *Auditoria Interna - Função e Processo* (3ª Edição). Lisboa: Áreas Editora, S.A.

Morais, Georgina & Martins, Isabel (2013). *Auditoria interna- função e processo* (4ª Edição). Áreas Editoras, S.A

Morais, Maria Georgina da Costa Tamborino (2008). *A Importância da Auditoria Interna para a Gestão: Caso das Empresas Portuguesas. 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade*

Neves, João Filipe (2008). *A importância de um sistema de controlo interno*

Pereira, Paulo Trigo; Afonso, António; Arcanjo, Manuela; Santos, José Carlos Gomes (2009). *O Sector Público em Portugal: Âmbito, Estrutura e Contas. Economia e Finanças Públicas*. 3.ª ed. Lisboa: Escolar Editora

Pinheiro, J. Leite, (2005), Auditoria interna - criar sucesso. *Revista de Auditoria Interna*, n.º 22, Outubro-Dezembro

Pinheiro, Joaquim Leite (2010). *Auditoria interna*. Auditoria Operacional – Manual prático para auditores interno (2ª Edição). Lisboa: Editora Rei dos Livros

Pinheiro, Joaquim Leite (2014). *Auditoria Interna*. Auditoria Operacional – Manual Prático (3ª Edição). Lisboa: Editora: Letras e Conceitos, Lda

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

Pocinho, M. (2012). *Metodologias de Investigação e Comunicação do Conhecimento Científico*. Lisboa: Lidel - edições técnicas, Lda

Prieto, R. & Pérez, A. (2002). Mejora de gestión en las administraciones públicas: la reingeniería de procesos y las herramientas de workflow. *Auditoria Pública*, 26, 86-93

Quivy, R., & Campenhoudt, L. V. (2005). *Manual de Investigação em Ciências Sociais - Trajectos*. Lisboa: Gradiva - Publicações, Lda

Reis, Isabel de Jesus Costa (2005). *Sistema de Controlo Interno (Estudo de Caso numa Escola de Ensino Superior Público)*. Universidade de Aveiro

Reinoite, Ana Rita Diniz (2014). *Proposta de implementação da função de auditoria interna no agrupamento de escolas José Saraiva*. Universidade de Coimbra

Ribeiro, Ana Carolina dos Santos (2016). *O papel da auditoria interna nas instituições públicas de ensino superior em Portugal continental- universidades e politécnicos*. Instituto Politécnico de Lisboa, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa

Rocha, Ana Paula Moreira (2013). *O Sistema de Controlo Interno nas Instituições de Ensino Superior- Estudo de Caso*. Instituto Politécnico do Porto, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto

- Rodrigues, S.C.S. (2013). *O processo de implementação da auditoria interna numa Autarquia Local. Estudo de caso: câmara municipal de Porto Novo*. Instituto Superior de Ciências Económicas e Empresariais
- Sampieri, R., Collado, C., & Lucio, P. (1991). *Metodología de la investigación*. Colombia: Mcgraw-Hill
- Silva, A. (2000). *Auditoria do Management Público*. Lisboa: Universidade Autónoma de Lisboa
- Silva, Adriana Martins (2016). *A evolução da auditoria interna em Portugal: estudo comparativo*. Instituto Politécnico de Lisboa, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa
- Silva, C. Valério e Costa N., (2004), *Auditoria Interna do Sector Público*, nº 18, Setembro
- Strategor (1993). *Política Global da Empresa*. 2ª Edição. Lisboa: Publicações D. Quixote
- Teixeira, Maria de Fátima (2006). *O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz*. Universidade Aberta de Coimbra
- Tribunal de Contas, Portugal (1999). *Como utilizar a auditoria e o controlo de gestão para combater eficazmente as novas modalidades de corrupção (A experiência Portuguesa)*. Lisboa Tribunal de Contas
- Tribunal de Contas, Portugal (1999). *Manual de auditoria e Procedimentos – 1º Volume*
- Yin, R. K. (2009). *Case Study Research - Design and Methods - 4 th Edition*. London: Sage Publications

## Apêndices

1-

**H1:**

Coluna1	Coluna2	Coluna3	Coluna4
1ª pergunta	76%	10,00%	0,076
2ª pergunta	80%	35,00%	0,28
3ª pergunta	76%	35,00%	0,266
4ª pergunta	72%	10,00%	0,072
5ª pergunta	64%	10,00%	0,064
6ª pergunta		0,00%	0
7ª pergunta		0,00%	0
<b>Total</b>		<b>100,00%</b>	<b>76%</b>

Coluna1	Coluna2	Coluna3
15%	10%	0,015
8%	35%	0,028
8%	35%	0,028
16%	10%	0,016
8%	10%	0,008
<b>Total</b>		<b>10%</b>

**H2:**

Coluna1	Coluna2	Coluna3	Coluna4
8ª pergunta	76%	15,00%	0,114
9ª pergunta	72%	5,00%	0,036
10ª pergunta		0,00%	
11ª pergunta	40%	10,00%	0,04
12ª pergunta	72%	40,00%	0,36
13ª pergunta	60%	30,00%	0,18
<b>Total</b>		<b>100,00%</b>	<b>73%</b>

Coluna1	Coluna2	Coluna3
15%	15%	0,0225
12%	5%	0,006
24%	10%	0,024
12%	40%	0,048
16%	30%	0,048
<b>Total</b>		<b>15%</b>

**H3:**

Coluna1	Coluna2	Coluna3	Coluna4
14ª pergunta	70%	35%	0,245
15ª pergunta	71%	35%	0,2485
16ª pergunta	16%	5%	0,008
17ª pergunta	72%	15%	0,108
18ª pergunta	68%	10%	0,068
<b>Total</b>		<b>100%</b>	<b>68%</b>

Coluna1	Coluna2	Coluna3
10%	35%	0,035
9%	35%	0,0315
8%	5%	0,004
12%	15%	0,018
12%	10%	0,012
<b>Total</b>		<b>10%</b>

## 2- Avaliação da auditoria interna e do sistema controlo interno nas universidades e politécnicos do Porto e Coimbra

O presente questionário insere-se no âmbito de uma dissertação de mestrado em Auditoria do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto. Este questionário faz parte de um estudo sobre "Avaliação da auditoria interna e do sistema controlo interno nas universidades e politécnicos do Porto e Coimbra" e tem como objectivo analisar a auditoria interna entre universidades e politécnicos e o controlo interno.

As respostas ao questionário são anónimas e rigorosamente confidenciais. Os dados recolhidos destinam-se à investigação em curso, servindo de base para a elaboração da minha dissertação. O questionário é composto por 18 questões, relacionadas com o valor da auditoria interna das universidades e politécnicos, existências de controlos internos, importância da auditoria na tomada de decisão.

A sua resposta é muito importante para o projecto. Agradeço desde já a sua colaboração.

### Identificação da entidade

- Universidade
- Politécnico

### 1- Existe departamento de auditoria interna na universidade/politécnico?

- Sim
- Não
- Não sabe/Não responde

### 2- Considera as informações do auditor interno relevantes para o processo de tomada de decisão?

- Sim
- Não
- Não sabe/Não responde

3- A auditoria interna melhora a economia, eficiência e eficácia da instituição?

- Sim
- Não
- Não sabe/ Não responde

4- A instituição desenvolve atividades de auditoria interna?

- Sim
- Não
- Não sabe/ Não responde

5- Importância de um departamento de Auditoria Interna

- Nada importante
- Pouco importante
- Suficiente
- Muito importante

6- Características que acha que um auditor interno deve ter

(1- nada importante; 2- pouco importante; 3- importante; 4- muito importante)

	1	2	3	4
Comunicação	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Formação	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Assertividade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Proatividade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Capacidade de organização	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Integridade e competência profissional	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

7- Fatores que contribuíram para a implementação/criação de um Departamento/ Gabinete de Auditoria Interna

- Ambiente empresarial contemporâneo em mudanças
- Grau de organização
- Dispersão geográfica da instituição
- Aumento da complexidade organizacional
- Avanço tecnológico
- Competitividade

8- A instituição possui normas e procedimentos de controlo interno?

- Sim
- Não
- Não sabe/ Não responde

9- As normas e os procedimentos de controlo interno são divulgados?

- Sim
- Não
- Não sabe/ Não responde

10- Forma de divulgação das normas e procedimentos de controlo interno

- Em suporte de papel
- Em suporte digital
- On-line na página Institucional (Internet)
- On-line na página interna (Intranet)
- Outra

11- Número de vezes que foram revistas as normas e os procedimentos de controlo interno

- 1
- 2
- 3
- 4 ou mais
- Não sabe/ Não responde

12- A Auditoria Interna é responsável pela deteção e prevenção de fraudes?

- Sim
- Não
- Não sabe/ Não responde

13- A Auditoria Interna contribui para a melhoria da gestão de riscos de negócio?

- Sim
- Não
- Não sabe/Não responde

14- No âmbito do POC-Educação, qual o grau de implementação da universidade/politécnico

(1- nulo; 2- baixo; 3- aceitável; 4- bom; 5- elevado)

	1	2	3	4	5
Contabilidade Orçamental	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Contabilidade Patrimonial	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Contabilidade Analítica	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sistema de Controlo Interno	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

### 15- Perceção sobre os principais princípios do controlo interno na instituição

(1- nulo; 2- fraco; 3- suficiente; 4- bom; 5- muito bom)

	1	2	3	4	5
Segregação de funções	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Controlo das operações	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Definição de autoridade e de responsabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Pessoal qualificado, competente e responsável	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Registo metódico dos factos (ex.cumprimento das regras contabilísticas, os documentos são numerados de forma sequencial de maneira a ser possível efetuar um controlo dos documentos que se inutilizem ou anulem...)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

### 16- Como avalia o controlo interno?

- Mau
- Razoável
- Bom
- Muito Bom

### 17- Um bom controlo interno é importante para o sucesso da instituição?

- Sim
- Não
- Não sabe/ Não responde

### 18- A Auditoria Interna contribui para uma maior eficácia do sistema de controlo interno?

- Sim
- Não
- Não sabe/ Não responde