



A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA E A AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO DA ORGANIZAÇÃO

Estudo de Caso: Empresas do Sector do
Calçado

- Comparação Internacional -

Sandra Angelina Marques Martins

Dissertação de Mestrado em Auditoria

Porto - 2013

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



A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA E A AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO DA ORGANIZAÇÃO

Estudo de Caso: Empresas do Sector do
Calçado

- Comparação Internacional -

Sandra Angelina Marques Martins

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

Porto - 2013

INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO

RESUMO

Nos tempos que correm, com a evolução e a competitividade dos mercados, as organizações necessitam cada vez mais de informações fiáveis e atempadas que permitam uma gestão mais eficiente. O objectivo do presente trabalho é analisar a auditoria interna como uma importante ferramenta de gestão no sentido de acrescentar valor às organizações. A auditoria interna garante um controlo mais amplo da organização na medida em que responde aos interesses dos seus gestores, pois proporciona análises, valorizações e recomendações contribuindo assim para um melhor desempenho da organização.

Em resumo, a auditoria interna examina os controlos contabilísticos, financeiros e operacionais, promovendo um controlo mais eficaz, verifica a fiabilidade da informação disponibilizada nas diversas áreas da organização, avalia a qualidade da execução das responsabilidades atribuídas ao pessoal da empresa e por fim faz recomendações com vista a melhorias.

Assim, neste trabalho tentou-se demonstrar o papel e a importância da auditoria interna e o seu contributo para o bom desempenho financeiro das organizações na área do calçado.

Palavras-chave: Auditoria Interna, Avaliação do Desempenho, Demonstrações Financeiras

ABSTRACT

In times like these, with the evolution and competitive markets, organizations increasingly need reliable and timely information to enable more efficient management. The purpose of this paper is to analyze the internal audit as an important management tool in order to add value to organizations. Internal audit ensures a wider control of the organization as it responds to the interests of their managers and provides analyzes, valuations and recommendations thus contributing to a better performance of the organization.

In summary, internal audit examines accounting controls, financial and operational, providing more effective control verifies the reliability of the information provided in the various areas of the organization, evaluates the quality of implementation of the responsibilities assigned to the staff of the company and finally makes recommendations with a view to improvement.

So, this study attempted to demonstrate the role and importance of internal audit and its contribution to the financial performance of organizations in the area of footwear.

Keywords: Internal Audit, Performance Evaluation, Financial Statements.

AGRADECIMENTOS

A realização desta dissertação não teria sido possível sem a colaboração de algumas pessoas a quem quero expressar o meu reconhecimento e expressão.

À minha orientadora Doutora Alcina Portugal Dias, quero agradecer pelo apoio, orientação e grande disponibilidade demonstrada durante a concretização desta dissertação.

Ao meu marido e aos meus pais pelo apoio, força motivadora e amor incondicional que sempre me concederam.

À minha filha que me acompanhou dentro e fora do ventre na elaboração deste projecto.

Aos meus colegas e amigos, pela grande cooperação neste trabalho e amizade que sempre me demonstraram.

A todos aqueles os que directa ou indirectamente, contribuíram para dar vida a este projecto, apresento os meus mais sinceros agradecimentos.

LISTA DE ABREVIATURAS

AICEP	- Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal
AICPA	- <i>American Institute of Certified Public Accountants</i>
APICCAPS	- Associação Portuguesa dos Industriais de Calçado, Componentes, Artigos de Pele e seus Sucedâneos
BSC	- <i>Balanced Scorecard</i>
COSO	- <i>Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission</i>
COSO-ERM	- <i>Enterprise Risk Management</i>
CTCP	- Centro Formação Profissional da Indústria de Calçado e Centro Tecnológico do Calçado Português
FASB	- <i>Financial Accounting Standards Board</i>
FEE	- <i>Fédération des Experts Comptables Européens</i>
GAO	- <i>General Accounting Office</i>
IASB	- <i>International Accounting Standards Board</i>
ICEP	- Investimento, Comércio e Turismo de Portugal
IFAC	- <i>International Federation of Accountants</i>
IIA	- <i>Institute of Internal Auditors</i>
INTOSAI	- <i>Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores</i>
NAO	- <i>National Accounting Office</i>
NCRF	- Norma Contabilística e de Relato Financeiro
OROC	- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas
PCGA	- Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites
ROC	- Revisor Oficial de Contas

ÍNDICE GERAL

RESUMO.....	iii
ABSTRACT.....	iv
AGRADECIMENTOS	v
LISTA DE ABREVIATURAS	vi
ÍNDICE DE FIGURAS	ix
ÍNDICE DE QUADROS.....	ix
INTRODUÇÃO	1
CAPÍTULO I.....	3
REVISÃO DA LITERATURA	3
1. AUDITORIA: CONCEITO, TIPOS E NORMAS	4
1.1. CONCEITO DE AUDITORIA.....	4
1.2. TIPOS DE AUDITORIA	5
1.3. NORMAS DE AUDITORIA.....	7
2. AUDITORIA INTERNA	8
2.1. CONCEITOS E OBJECTIVOS	8
2.2. NORMAS PARA A PRÁTICA PROFISSIONAL	10
2.3. RELATÓRIOS DE AUDITORIA	11
2.4. ÁREAS OPERACIONAIS	11
2.5. PONTOS FORTES E FRACOS	13
2.6. GESTÃO DE RISCO.....	16
3. AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO	19
3.1. DESEMPENHO DAS EMPRESAS.....	19
3.2. OBJECTIVO	20
3.3. CRITÉRIOS DE DESEMPENHO	21
3.4. CATEGORIAS DAS AVALIAÇÕES	22
3.4.1. CONTROLAR POSIÇÕES	22
3.4.2. COMUNICAR POSIÇÕES	22
3.4.3. CONFIRMAR PRIORIDADES	23
3.4.4. INCITAR PROGRESSOS	23
3.5. ESTRUTURAS DE DESEMPENHO – <i>BALANCED SCORECARD</i>	23
4. A AUDITORIA INTERNA E A AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO	28
4.1. AUDITORIA INTERNA VS DESEMPENHO DAS EMPRESAS	28
4.2. TOMADA DE DECISÃO COM AUXÍLIO DA AUDITORIA INTERNA	30

4.3. GESTÃO DO RISCO E AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO	31
5. QUESTÕES DE INVESTIGAÇÃO	32
CAPÍTULO II	35
ESTUDO DE CASO	35
6. CASO EMPÍRICO	36
6.1. METODOLOGIA	36
6.2. EVOLUÇÃO HISTÓRICA E CARACTERIZAÇÃO DO SECTOR DO CALÇADO	37
6.3. CONJUNTURA	41
6.4. AMOSTRA SELECIONADA	45
6.5. ANÁLISE DOS RESULTADOS OBTIDOS	56
CAPÍTULO III	60
CONCLUSÕES	60
7. CONCLUSÃO DOS RESULTADOS	61
7.1. CONCLUSÃO DA REVISÃO DA LITERATURA	61
7.2. CONCLUSÃO DO ESTUDO	61
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	65
ANEXO E APÊNDICES	1
ANEXO 1 – REGULAMENTO N.º 88 PROIBIÇÃO DO PÉ DESCALÇO.....	1
APÊNDICE 1 - ENTREVISTA	2
APÊNDICE 2 - ENTREVISTA	5
APÊNDICE 3 - ENTREVISTA	8
APÊNDICE 4 - ENTREVISTA	10
APÊNDICE 5 - ENTREVISTA	13
APÊNDICE 6 - ENTREVISTA	15
APÊNDICE 7 - ENTREVISTA	18

ÍNDICE DE FIGURAS

FIGURA 1 – CONCRETIZAÇÃO DOS OBJECTIVOS DO NEGÓCIO	18
FIGURA 2 – BALANCED SCORECARD.....	24
FIGURA 3 – BALANCED SCORECARD COM O FORMATO DO “O QUÊ-COMO”	25
FIGURA 4 – EVOLUÇÃO DA INDÚSTRIA DE CALÇADO.....	42
FIGURA 5 – PERCENTAGEM DOS TRABALHADORES POR CONCELHO	43
FIGURA 6 – PESO DAS EXPORTAÇÕES NA PRODUÇÃO	44
FIGURA 7 – DESTINO DAS EXPORTAÇÕES DE CALÇADO PORTUGUESAS	45
FIGURA 8 – RESULTADOS DA ASSERÇÃO 1.....	57
FIGURA 9 – RESULTADOS DA ASSERÇÃO 2.....	58
FIGURA 10 – RESULTADOS DA ASSERÇÃO 3.....	58
FIGURA 11 – RESULTADOS DA ASSERÇÃO 4.....	59

ÍNDICE DE QUADROS

QUADRO 1 – ANÁLISE SWOT DA INDÚSTRIA DE CALÇADO	15
QUADRO 2 – RECOLHA DE DADOS	46
QUADRO 3 – ENTREVISTAS E DOCUMENTAÇÃO: FORÇAS E FRAQUEZAS	47
QUADRO 4 – VOLUME DE NEGÓCIOS E DE EXPORTAÇÃO DO ANO DE 2011	48
QUADRO 5 – DISTRITOS DO ANO DE 2011.....	48
QUADRO 6 – NÚMERO DE TRABALHADORES DO ANO DE 2011	49
QUADRO 7 – VOLUME DE NEGÓCIOS E DE EXPORTAÇÃO DAS EMPRESAS ENTREVISTADAS DO ANO DE 2011	50
QUADRO 8 – DISTRITOS DAS EMPRESAS ENTREVISTADAS DO ANO DE 2011	50
QUADRO 9 – NÚMERO DE TRABALHADORES DAS EMPRESAS ENTREVISTADAS DO ANO DE 2011	50
QUADRO 10 – QUESTIONÁRIO PARA A ELABORAÇÃO DAS ENTREVISTAS	52

INTRODUÇÃO

No contexto da globalização das actividades económicas há necessidade de tomar decisões acertadas contribuindo assim para o crescimento sustentado da organização.

No panorama de mudança e de crescente competitividade em todos os segmentos de mercado as organizações devem aperfeiçoar os seus métodos de gestão, procurando ganhos de produtividade, competitividade e rendibilidade.

Administrar uma organização exige uma gestão eficiente, conhecimentos, competências, visão estratégica e, principalmente, métodos que possibilitem um suporte ao processo de tomada de decisão. A auditoria interna pode contribuir para uma gestão eficaz na medida em que fornece análises, apreciações, sugestões e recomendações relativas às actividades examinadas.

Neste seguimento, pretende-se com este trabalho demonstrar o contributo da auditoria interna para o bom desempenho da organização na área do calçado.

Este trabalho encontra-se dividido em três partes.

Na primeira parte é abordada a revisão da literatura, desenvolve o tema da auditoria interna, avaliação de desempenho, *Balanced Scorecard* e análise económico-financeira. Na revisão da literatura, apresenta-se o conceito de auditoria, a sua origem e os diferentes tipos e normas. No segundo ponto da 1.^a parte é explorado o tema da auditoria interna: o seu conceito e objectivos, normas para a prática profissional da auditoria interna, breve reflexão dos relatórios de auditoria, referência às áreas operacionais, aos pontos fortes e fracos e à gestão de risco. No terceiro ponto expõe-se a avaliação do desempenho das actividades de uma organização, os critérios de desempenho, as categorias das avaliações, uma breve referência ao *Balanced Scorecard* e à análise económico-financeira. No ponto quatro demonstra-se a relação entre a auditoria interna e a avaliação do desempenho, a tomada de decisões com o auxílio da auditoria interna e a gestão do risco com a avaliação do desempenho. No ponto cinco são identificadas as questões de investigação a serem colocadas às organizações.

Na parte II, metodologia, são expostos os critérios alvo de análise no trabalho com vista a responder ao seguinte objectivo: qual a contribuição da auditoria interna para o bom desempenho de uma organização na área do calçado.

Na parte III apresentam-se os principais resultados e conclusões obtidas no presente estudo.

Neste trabalho optou-se por não utilizar o Novo Acordo Ortográfico da Língua Portuguesa.

CAPÍTULO I

Revisão da Literatura

1. AUDITORIA: CONCEITO, TIPOS E NORMAS

1.1. Conceito de auditoria

Os acontecimentos marcantes ocorridos a nível internacional, nomeadamente os escândalos financeiros ocorridos na *Enron* e *Worldcom*, as constantes mudanças e a crescente competitividade em todos os segmentos de mercado têm obrigado as empresas a procurar novas alternativas de gestão cada vez mais flexíveis e fáceis de adoptar.

Franco e Marra (2000) referem que os acontecimentos que marcaram a evolução da auditoria foram:

- O aparecimento de grandes organizações;
- O controlo dos gastos públicos;
- A necessidade de informações contabilísticas fiáveis;
- A complexidade dos sistemas contabilísticos;
- A complexidade dos negócios; e,
- O desenvolvimento e implementação de sistemas de controlos internos.

Segundo os mesmos autores, o conceito de auditoria deve ser compreendido como um conjunto de acções de assessoria e consultoria, nomeadamente a verificação de procedimentos e a validação dos controlos internos utilizados pela organização que permitam ao auditor emitir uma opinião de aconselhamento à gestão, garantindo precisão e segurança na tomada de decisão.

Auditoria, em sentido amplo, pode ser entendida como um processo de investigação sistemático em que são obtidas e analisadas evidências suficientes que permitam ao auditor pronunciar-se sobre a conformidade de uma determinada situação vigente, através de critérios de comparação seleccionados, com o objectivo de informar os resultados e as conclusões obtidas aos diversos interessados.

Segundo Sá (1998) o termo auditoria tem origem na palavra latina *audire* que significa o ouvinte, aquele que ouve e foi rotulada pelos ingleses por *auditing*, no sentido de revisão.

Segundo o IFAC - *Internacional Federation of Accounts* (1999) a auditoria é uma verificação ou exame feito por um auditor aos documentos de prestação de contas com o objectivo de o habilitar a expressar uma opinião sobre os referidos documentos de modo a dar aos mesmos a maior credibilidade.

O Tribunal de Contas (1999, p.23) define auditoria como:

“um exame ou verificação de uma dada matéria, tendente a analisar a conformidade da mesma com determinadas regras, normas ou objectivos, conduzido por uma pessoa idónea, tecnicamente preparada, realizado com observância de certos princípios, métodos e técnicas geralmente aceites, com vista a possibilitar ao auditor formar uma opinião e emitir um parecer sobre a matéria analisada”.

O conceito da INTOSAI – *Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores* (1999) mais voltado para o controlo das finanças públicas, define auditoria como sendo “um exame das operações, actividades e sistemas de determinada entidade, com vista a verificar se são executados ou funcionam em conformidade com determinados objectivos, orçamentos, regras e normas.”

1.2. Tipos de auditoria

A realização de uma auditoria é importante na medida em que permite às empresas e aos seus *stakeholders* uma melhor qualidade e comparabilidade da informação financeira.

Conforme Morais e Martins (1999a), existem diversos tipos de auditorias, nomeadamente a:

- **Auditoria das demonstrações financeiras**, que consiste no exame às demonstrações financeiras com o objectivo de expressar uma opinião;
- **Auditoria de conformidade**, cujo objectivo é a verificação do cumprimento das regras e regulamentos; e,
- **Auditoria operacional**, que compreende a revisão sistemática das actividades de uma organização ou de um sector de actividade.

Quanto à sua amplitude a auditoria pode ser classificada como geral ou parcial. A auditoria será geral quando afecta todos os componentes da entidade e será parcial quando a sua análise afecta apenas um ou vários aspectos da entidade.

Se a auditoria for realizada durante todo o exercício económico designa-se de auditoria permanente e se for esporádica designa-se de auditoria ocasional.

Quanto ao período temporal podem classificar-se em:

- **Auditorias da informação histórica**, cuja informação é elaborada “à posteriori”; e,
- **Auditoria da informação previsional ou prospectiva**, quando a informação é elaborada “à priori”.

Quanto à obrigatoriedade, a auditoria pode ser determinada por:

- **Fonte legal**, sendo obrigatória e exercida por um Revisor Oficial de Contas (ROC); e,
- **Fonte contratual**, em que a auditoria é feita por opção da empresa estabelecendo um contrato de prestação de serviços com um auditor ou uma empresa de auditoria.

Quanto à posição do sujeito que as realiza, a auditoria é definida como **interna** quando os profissionais pertencem aos quadros da entidade e é **externa** quando os profissionais de auditoria não estão subordinados à entidade, sendo totalmente independentes.

Todos estes tipos de auditoria são realizados por auditores internos e/ou externos.

Dos vários tipos de auditoria existentes a auditoria financeira apresenta-se como a mais tradicional, no entanto as auditorias não financeiras, como a auditoria interna, têm apresentado uma maior evolução e uma maior receptividade por parte das empresas pois possuem um conhecimento mais analítico da empresa.

1.3. Normas de auditoria

As normas de auditoria surgiram nos Estados Unidos, em 1929, com a crise da Bolsa de Nova York com a finalidade de proporcionar maior fiabilidade às demonstrações financeiras para investidores e a *stakeholders*.

As normas de auditoria representam os requisitos a serem observados pelo auditor no exercício da sua actividade, visando a qualidade do trabalho executado.

As normas de auditoria geralmente aceites do AICPA - *American Institute of Certified Public Accountants* (1948) são dez e dividem-se em três grandes grupos:

- Normas gerais;
- Normas relativas ao trabalho de campo;
- Normas para a elaboração de relatórios.

As normas gerais estabelecem:

- Que o exame de auditoria deve ser realizado por uma pessoa que tenha adequada preparação técnica e competência como auditor;
- Deve ser mantida pelo auditor uma independência mental em todos os assuntos relativos ao exame de auditoria; e,
- Deve existir conhecimento profissional na realização do exame de auditoria e na preparação do respectivo relatório.

As normas relativas ao trabalho de campo determinam:

- Que o trabalho de auditoria deve ser adequadamente planeado e, no caso de haver auxiliares, eles devem ser supervisionados;
- Um estudo e avaliação apropriados do controlo interno; e,
- Que devem ser obtidas amostras suficientes através de inspecções, observações, verificações e comprovações, a fim de se obter uma base razoável para a formação de uma opinião relativa às demonstrações financeiras sob exame.

As normas relativas à elaboração dos relatórios determinam:

- Que no relatório das demonstrações financeiras deve constar a menção da existência dos Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites (PCGA) e se estes PCGA têm sido consistentemente observados relativamente ao período anterior;
- Que devem ser aceites as notas informativas às demonstrações financeiras; e
- Que o relatório deve expressar uma opinião relativa às demonstrações financeiras tomadas como um todo ou a afirmação de que tal opinião não pode ser expressa.

Além do AICPA, existem diversos órgãos que editam normas de auditoria, com aplicabilidade em inúmeros países. De expressão internacional temos o IFAC, o *International Accounting Standards Board* (IASB), a *Union Européenne des Experts Comptables Economiques et Financiers* (UEC), actualmente designada de *Fédération des Experts Comptables Européens* (FEE), o *Financial Accounting Standards Board* (FASB) e ainda as normas dirigidas para as actividades governamentais: a *INTOSAI*, *General Accounting Office* (GAO) e *National Accounting Office* (NAO).

Em Portugal, no ano de 1983, foi emitido pela Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC) o Manual do Revisor Oficial de Contas que define as normas e procedimentos técnicos de actuação profissional, tendo em conta os padrões geralmente aceites. Tratam-se de normas que pretendem regulamentar a profissão e as funções do auditor externo em geral e do ROC em particular e incidem fundamentalmente sobre aspectos relacionados com as demonstrações financeiras.

2. AUDITORIA INTERNA

2.1. Conceitos e objectivos

O IIA - *Institute of Internal Auditors* (2009) define auditoria interna como “uma actividade independente, de garantia objectiva e de consultoria, estabelecida para acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Apoia uma organização a atingir os seus objectivos através de uma abordagem sistemática e disciplinada de avaliação e melhoria da eficácia na gestão de risco, controlo e processos de governance”.

Lajoso (2005) defende que a auditoria interna deve fornecer análises, apreciações, perspectivas, recomendações, resultados, sugestões e informações em qualquer actividade auditada, incluindo a promoção do controlo mais eficaz a custo razoável. Supervisionar a eficácia e eficiência do sistema implementado, revelar as fraquezas, determinar as causas, avaliar as consequências e recomendar uma solução que levem os responsáveis a agir. Esta constitui um meio de medir recursos (humanos, materiais, financeiros e informativos) a fim de que a função liderança possa validar, consolidar ou alterar a sua estratégia.

De acordo com a INTOSAI (1999) a auditoria interna é considerada como um meio funcional que permite aos responsáveis de 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 ineficiências.

O objectivo da auditoria interna é ser uma ferramenta de apoio à gestão de topo e que auxilie a organização a alcançar os seus objectivos, ou seja, que permita servir de assessor e consultor da mesma na identificação dos riscos e propondo possíveis estratégias de acção que permitam às empresas melhor desempenho dentro do sector económico.

A auditoria interna é uma actividade com visão holística e proactiva, antecipando-se aos factos, de modo a que a sua avaliação e opinião seja uma mais valia na condução dos rumos da organização e, ao mesmo tempo, está atenta a novas tendências e mudanças no mercado em que a sua organização actua, nomeadamente alterações económicas, financeiras, políticas, entre outras.

A auditoria interna deve actuar em toda a hierarquia da organização, avaliando a eficácia dos seus resultados em relação aos recursos colocados à disposição, bem como a ecumenicidade e eficiência dos controlos internos existentes para a gestão dos recursos. De acordo com Marques (1999, p.13):

“a finalidade principal da auditoria interna é a de assessorar e apoiar a gestão, quanto à organização e funcionamento e ao controlo estratégico e operacional das diferentes actividades da organização, através das suas avaliações

independentes no âmbito das auditorias que realiza e da sua prestação de serviços/assessoria ao conselho de administração ou equivalente e demais gestores de topo.”

Em conclusão, a auditoria interna visa acrescentar valor, melhorar a operacionalidade de uma organização e apoiar a empresa a atingir os seus objectivos.

2.2. Normas para a prática profissional

As normas para a prática de auditoria interna foram criadas pelo IIA e são periodicamente revistas e publicadas.

Estas normas têm como objectivo:

- Delinear princípios básicos que representem a prática de auditoria interna;
- Proporcionar um enquadramento para o desempenho e promoção de um espectro alargado de auditoria de valor acrescentado;
- Estabelecer uma base para a avaliação do desempenho da auditoria interna; e,
- Promover a melhoria dos processos e das operações das organizações.

E dividem-se em três conjuntos:

- Normas Funcionais (série 1000): relativas às características das organizações e das entidades que desempenham serviços de auditoria interna;
- Normas de Desempenho (série 2000): relativas à natureza de serviços de auditoria interna e à avaliação do seu desempenho; e,
- Normas de Implementação: relativas a trabalhos de auditoria interna específicos (assessoria e de consultoria).

Sendo subdivididas em:

- Normas Gerais;
- Normas Específicas; e,
- Linhas Orientadoras.

Das normas gerais incluem-se:

- A independência e a objectividade dos auditores internos (N.º 100);
- Proficiência dos auditores internos e o seu cuidado profissional (N.º 200);
- Âmbito do trabalho de auditoria (N.º 300);
- A realização de trabalhos: Planeamento de auditoria; Exame e Avaliação da Informação e Acompanhamento posterior das acções correctivas (N.º 400); e,
- Gestão do departamento (N.º 500).

Relativamente às Normas Específicas e às Linhas Orientadoras, dado serem muito extensas, não serão objecto de desenvolvimento neste trabalho.

2.3. Relatórios de Auditoria

O resultado final da actividade de auditoria interna é o relatório. Este é o resultado de todo o trabalho realizado que inclui as investigações, estudos e análises efectuadas durante o trabalho de campo e tem como objectivo a expressão por escrito da opinião formulada sobre a área auditada e as suas recomendações.

A norma n.º 2400 - “Comunicação dos Resultados” das Normas para a Prática Profissional de Auditoria Interna do IIA, estabelece que os auditores internos deverão comunicar os resultados do trabalho e essa comunicação deverá incluir os objectivos do trabalho realizado, o seu âmbito, bem como as conclusões aplicáveis, recomendações e planos de acção.

O processo de elaboração dos relatórios de auditoria interna é complexo e delicado. É necessário ter presente que os relatórios assinalam deficiências, falhas de controlos e de sistemas e procedimentos de que são responsáveis os mais altos níveis directivos das organizações. Incluem ainda sugestões e recomendações de como eliminar tais falhas e deficiências.

2.4. Áreas Operacionais

A auditoria interna visa criar valor às organizações através da emissão de recomendações, pareceres e informação pertinente e actual, auxiliando a administração no cumprimento das suas funções.

O auditor interno efectua análises, verificações e recomendações com vista a melhorar as áreas operacionais e reduzir o risco. Para isso o auditor interno verifica:

- A fiabilidade da informação nas diversas áreas das empresas;
- Os controlos existentes na empresa com vista a melhorá-los e torná-los mais eficazes e com custos mais moderados; e
- Se os activos da empresa estão justificados e protegidos de todo o tipo de perdas;

Morais e Martins (1999b) distinguem cinco áreas operacionais, normalmente usadas em empresas de média dimensão, nomeadamente:

➤ **Área Financeira**

Nesta área pode-se enquadrar a gestão financeira, a contabilidade e a tesouraria. Na área financeira geram-se os recursos monetários, elaboram-se as normas e procedimentos operacionais de actuação das determinadas áreas, elaboram-se o organigrama da empresa, com a descrição de cada função, competência e responsabilidade. A contabilidade proporciona informação financeira utilizada na tomada de decisões, podendo afectar a empresa no seu todo ou em determinadas áreas e na política da empresa com terceiros. A gestão de tesouraria envolve os meios monetários da empresa que estão relacionados com as áreas de compras (pagamentos a fornecedores), vendas (recebimentos de clientes) e gestão pessoal (pagamentos ao pessoal). Esta área compreende a rentabilidade económica e financeira, os prazos médios de pagamento e recebimento.

➤ **Área de Compras**

Nesta área podem-se incluir as aquisições de bens e serviços, nomeadamente luz, água, telefone, prestações de serviços, entre outros, as aquisições das matérias-primas, subsidiárias e de consumo, as aquisições de mercadorias e as compras de activos fixos tangíveis e intangíveis. Nesta área também se pode inspeccionar a qualidade dos materiais, a rotura dos *stocks* e o grau de dependência perante os fornecedores.

➤ **Área de Produção**

É uma área tipicamente relacionada com a indústria, pois numa empresa de serviços esta área é quase ausente. Esta área visa a transformação das matérias-primas em produtos acabados, incorporação de outros gastos gerais de fabrico, mão-de-obra e a economia de escala.

➤ **Área de Vendas**

Esta área tem em vista a troca dos produtos ou serviços da empresa, por procedimentos previamente elaborados pelo responsável pela empresa com vista a atingir meios monetários. Nesta área inclui-se a recepção dos pedidos, a circulação da ordem de venda, a preparação da facturação, a ordem de expedição e o registo de cobrança.

➤ **Área do Pessoal**

Esta área abrange todos os custos com pessoal interveniente nas outras áreas. Abarca o recrutamento do pessoal, a definição de funções, a formulação das retribuições a pagar, a assiduidade e a formação do pessoal.

2.5. Pontos fortes e fracos

Depois de uma breve alusão a algumas áreas operacionais de uma empresa é importante fazer referência aos pontos fortes e fracos de uma organização através da ferramenta SWOT.

O termo SWOT deriva da conjugação das siglas dos quatro termos seguintes:

- *Strengths* (Forças), que define os pontos fortes ou vantagens da organização na envolvente interna;
- *Weaknesses* (Fraquezas), que descreve os pontos fracos ou desvantagens da organização na envolvente interna;
- *Oportunities* (Oportunidades), que está relacionada com aspectos positivos que podem aumentar as vantagens competitivas da organização na sua envolvente externa; e,
- *Threats* (Ameaças), nomeadamente debilidades externas que podem afectar a empresa e que diminuem o potencial competitivo da empresa.

Os pontos fortes e os pontos fracos da vertente interna podem ser controlados pelo auditor interno na medida em que este poderá analisar as forças e fraquezas de uma determinada organização.

Assim, a análise SWOT tem em vista um diagnóstico estratégico, efectuando uma síntese das análises internas e externas, previamente efectuadas, e identifica elementos chave para a gestão da empresa, constituindo desta forma um elemento fundamental para fazer a previsão de vendas em articulação com as condições de mercado e com as capacidades da empresa.

O objectivo da análise SWOT é identificar os factores críticos, internos e externos, que condicionam a actividade da empresa e a sua capacidade de atingir determinados objectivos. A análise agrupa dois factores-chave, nomeadamente os factores internos e os factores externos.

Conforme Lindon, Lendrevic, Lévy, Dionísio e Rodrigues (2003, p.451), a análise SWOT feita no âmbito da auditoria interna, permite reunir todos os factores internos de influência para a gestão empresarial, tendo em conta a evolução recente das performances quantitativas da empresa, volume de vendas, quota de mercado, penetração dos produtos da empresa na clientela potencial e nos circuitos de distribuição, análise dos custos, qualidade das matérias primas, rotura dos stocks, rendibilidade dos diferentes produtos ou modelos, prazos médios de pagamento e recebimento, definição das funções de cada posto de trabalho, cumprimento dos prazos, economia de escala e as instalações e equipamentos constantes nas diversas áreas operacionais da empresa. Segundo os mesmos autores, os factores externos de influência para o negócio podem ser o meio envolvente, o mercado, a concorrência e os clientes/consumidores. A auditoria externa poderá ter como função ajudar as organizações a identificar e potenciar as oportunidades e a detectar e reduzir e/ou eliminar as ameaças dos factores internos e externos que poderão afectar o negócio e a criação de valor.

Dado o tema do trabalho incidir sobre a indústria de calçado é apresentada uma análise SWOT da indústria deste sector de actividade a nível nacional. No quadro n.º 1 pode-se analisar os pontos fortes e os pontos fracos identificados nas empresas nacionais de calçado e as respectivas oportunidades e ameaças.

Quadro 1 – Análise SWOT da indústria de calçado

<p style="text-align: center;">Pontos Fortes:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Preços mais competitivos ➤ Qualidade reconhecida ➤ Facilidades de adaptação à moda e tendências italianas ➤ Possibilidade de fabrico em pequenas séries ➤ Facilidades de transporte e relativa proximidade geográfica dos principais mercados ➤ Papel importante desenvolvido por agentes locais e certas empresas ➤ Estabilidade social do país ➤ Boa qualidade e boa imagem da parte dos profissionais ➤ Implantação no mercado há década e meia. Visitas regulares de compradores e especialistas a Portugal, incluindo visitas à MOCAP ➤ Implantação de algumas marcas nacionais 	<p style="text-align: center;">Oportunidades:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Adaptação aos produtos em crescimento ➤ Penetração no mercado da senhora ➤ Implantação de lojas de venda directa ao público
<p style="text-align: center;">Pontos Fracos:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Desconhecimento genérico das marcas ➤ Falta de design próprio ➤ Forte ausência de comunicação ➤ Fraco dinamismo das empresas ➤ Exportação ainda centrada num mono produto (vela) ➤ Deficiências no controlo do produto ➤ Grande tendência da subcontratação ➤ O consumidor não identifica o produto como sendo português ➤ Preços elevados do calçado de bebé e criança ➤ Pouca criatividade no calçado de senhora 	<p style="text-align: center;">Ameaças:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Produtos do Extremo Oriente ➤ Aumento dos preços das matérias-primas ➤ Concorrência dos produtos espanhóis no calçado em couro, especialmente de senhora

Fonte: ICEP *in* Calçado: Evolução recente (2006)

Ao nível do ambiente interno a indústria de calçado nacional apresenta como pontos fortes a qualidade dos produtos, os preços competitivos, a estabilidade social, a facilidade de adaptação, entre outros, e como pontos fracos destaca-se o fraco dinamismo das empresas, a falta de *design* próprio, a pouca criatividade e as deficiências no controlo dos produtos.

Relativamente ao ambiente externo as oportunidades identificadas referem que as empresas nacionais de calçado devem apostar nas marcas nacionais e nos produtos em crescimento. Ao nível das ameaças encontra-se a concorrência e o aumento do preço das matérias-primas.

Em suma, deve-se apostar na inovação e na produção de artigos de qualidade em vez de produtos a preços baixos, dado que este deverá ser o futuro da indústria de calçado.

2.6. Gestão de risco

De acordo com Morais e Martins (1999c) o risco é a probabilidade que um acontecimento ou acção possa afectar a entidade adversamente.

O COSO - *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (2004) considera que gestão de risco “é um processo desenvolvido pela administração, gestão e outras pessoas, aplicado na definição estratégica ao longo da organização, desenhado para identificar potenciais eventos que podem afectar a entidade, e gerir os riscos para níveis aceitáveis, fornecendo uma garantia razoável de que os objectivos da organização serão alcançados.”

Segundo Beja (2004, p.81) a gestão de risco significa tomar acções correctivas para mudar a probabilidade de ocorrência dos riscos de forma a aumentar a probabilidade de ocorrência de resultados positivos e diminuir as de resultados negativos. Para alcançar essa meta a gestão de riscos deve adoptar como estratégias de decisão a prevenção, a criação, a compra ou venda, a diversificação, a concentração e compensação e o impulsionamento dos riscos.

Tem-se verificado, cada vez mais, o surgimento de novos normativos e recomendações, especialmente na área financeira, o que reflecte uma tendência mundial de fortalecimento dos mecanismos de controlo. Perante a introdução de normativos que impõem uma postura de “auto policiamento” às empresas, tem aumentado a necessidade de criação ou pelo menos de aperfeiçoamento de uma estrutura efectiva de controlo dos riscos e a auditoria interna adquiriu importância especial nessa conjuntura.

Quanto maior é o risco, maior é a necessidade de um controlo de gestão e nesse sentido a gestão procura minimizar os riscos:

- Aumentando os sistemas de controlo interno;
- Segurando possíveis perdas; e,
- Procurando maiores retornos, quando se prevê um risco maior.

Os factores de risco que devem ser avaliados por um auditor interno são:

- Eficácia do sistema de controlo interno;
- Competência e integridade da gestão;
- Liquidez dos activos;
- Grau de motivação do pessoal;
- Deterioração da condição económica da empresa;
- Complexidade das operações; e,
- Frequência das auditorias.

Associado à auditoria interna está o controlo interno que tem em vista a eficácia e eficiência das operações, a fiabilidade do reporte financeiro e a conformidade com as normas e regulamentos aplicáveis.

Relacionado com a avaliação do controlo interno está a avaliação do risco. Esta avaliação procura:

- Estabelecer prioridades de controlo acerca do negócio;
- Representar o custo efectivo que traduza uma vantagem competitiva; e
- Evitar que a avaliação do controlo se envolva em processos morosos de análises e verificações detalhadas.

O IIA (2004) esclarece que “o principal papel da auditoria interna no processo de gestão de risco é fornecer segurança objectiva acerca da eficácia das actividades de gestão de risco das organizações, contribuir para assegurar que os principais riscos do negócio estão a ser geridos de forma apropriada e que os sistemas de controlo interno estão a funcionar eficazmente.”

A auditoria interna centra a sua atenção na redução dos riscos de gestão, de forma a contribuir para a consecução dos objectivos e metas da organização, passando a agregar valor à cadeia de informações das empresas que, além da fiabilidade, também garante a solidez e a sustentabilidade no presente e futuro dos negócios.

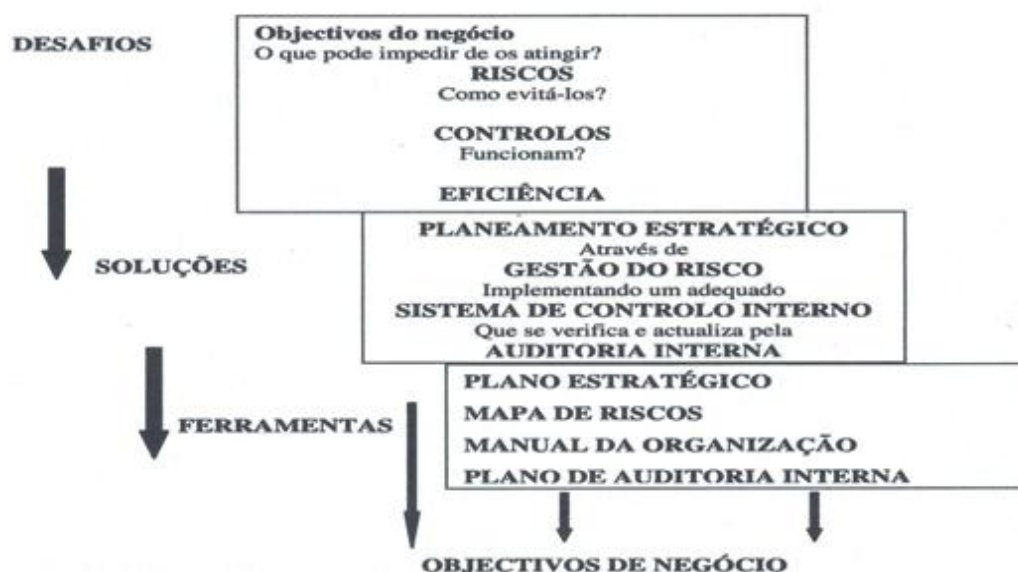
A identificação e análise do risco a que uma organização está sujeita é importante para o trabalho desenvolvido pelos auditores internos devido à relação existente entre risco e sistemas de controlo. O desenvolvimento e implementação de um sistema de controlo interno deverão ter sempre em conta este factor. Um bom sistema de controlo interno pode reduzir substancialmente os riscos, especialmente os riscos internos. Não conhecer os riscos a que a empresa está exposta pode levar à sua destruição.

De acordo com Morais (2005a) cada vez mais o risco das organizações vai crescendo, daí a necessidade de um controlo que privilegie o desempenho e a competição, com o objectivo de assegurar a económica e eficiente utilização dos recursos e a eficácia das organizações, áreas onde mais se faz sentir os efeitos dos impactos dos novos factores de risco.

Para Lorenzo (2001) a grande diferença entre as anteriores abordagens e o actual enfoque da auditoria interna baseada no risco, reside na análise estratégica e na avaliação dos processos de negócio como passo prévio ao trabalho que actualmente se leva a cabo nos departamentos de auditoria.

A figura seguinte representa o importante papel desempenhado pela auditoria interna na concretização dos objectivos do negócio.

Figura 1 – Concretização dos objectivos do negócio



Fonte: Moro (1999)

Analisando a figura verifica-se que a actual orientação da auditoria interna aponta para uma abordagem baseada nos principais riscos do negócio, pelo que o planeamento de auditoria deverá estar alinhado com a estratégia da organização e o plano de negócio.

3. AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

3.1. Desempenho das Empresas

De acordo com Neely (2002a) os gestores avaliam as suas empresas pois pretendem saber até que ponto a sua organização está a ter um bom desempenho, uma vez que isso os vai ajudar a decidir que estratégias devem adoptar para criar valor. Daí, a muito citada homília: “Não se pode gerir o que não se pode avaliar”.

De acordo com Parmenter (1998) o gestor deve ter em consideração a importância dos indicadores de desempenho que espelhem melhor a imagem da empresa.

Hult e Ketchen (2001) referem que o desempenho empresarial resulta de vantagens de posicionamento no mercado provenientes dos seguintes factores: a orientação para o mercado, o empreendedorismo, a inovação e a aprendizagem organizacional que estão interligados e influenciam o desempenho empresarial.

Para Williams (2002) “[...] a avaliação de performance consiste em estabelecer medidas chaves que informem os gestores de todos os níveis se os objectivos planeados estão a ser atingidos ou não.”

Para Neely (2002b) o verdadeiro valor da avaliação provém da acção subsequente. Pode existir um bom sistema de avaliação mas se não forem executadas acções apropriadas com base na informação fornecida pelo sistema de avaliação não haverá nenhum impacto no desempenho. O desempenho atingido por uma empresa depende assim da eficiência e da eficácia dos procedimentos e medidas que pôs em prática. Por este motivo a avaliação do desempenho pode ser definida como o processo de quantificar a eficiência¹ e a eficácia² de acções passadas.

¹ Eficiência: É a avaliação do grau de utilização económica dos recursos da organização, quando estes fornecem um determinado nível de satisfação dos clientes.

² Eficácia: Grau de satisfação dos requisitos dos clientes.

Em suma, o sistema de avaliação do desempenho permite a tomada de decisões fundamentadas e a realização de acções, porque quantifica a eficiência e a eficácia de acções passadas através da recolha, compilação, ordenação, análise, interpretação e divulgação dos dados.

3.2. Objectivo

A avaliação de desempenho é estudada em diversas áreas e funções mas neste trabalho ir-se focar a avaliação do desempenho na vertente económico-financeira das organizações.

As organizações para atingirem os objectivos necessitam de informações tanto de natureza quantitativa quanto qualitativa, que permitam verificar se os resultados estão a ocorrer conforme planeado, através de dados fornecidos como a produtividade, a eficiência e o rendimento.

A existência de medidas de avaliação do desempenho de uma empresa, são vitais para garantir o sucesso da organização. É essencial para os gestores saber o que aconteceu, as razões e o que pode ser melhorado no desempenho futuro. Assim deve-se avaliar a performance no que diz respeito aos objectivos previamente definidos e disponibilizar a informação a quem toma as decisões estratégicas.

Segundo Thomas (2006) os objectivos da avaliação do desempenho podem ser diversos, nomeadamente:

- Ajudar as organizações a aprender a cumprir os objectivos eficazmente;
- Ajudar a esclarecer os objectivos, as direcções e as expectativas;
- Comunicar as prioridades da organização;
- Suportar o planeamento estratégico, ligando as declarações gerais de orientação para os resultados operacionais; e,
- Avaliar se a organização está a alcançar os seus objectivos.

A medição do desempenho é necessária para que os gestores saibam como as actividades estão a ser desenvolvidas na organização. Sendo assim, as diversas

actividades desenvolvidas pelas empresas com o intuito de alcançar os seus objectivos são passíveis de avaliação.

3.3. Critérios de Desempenho

Pereira (1993, p.147) identificou cinco possíveis temas sujeitos à avaliação de desempenho nas organizações:

- O desempenho da empresa como um todo;
- O desempenho das áreas que estão sob a responsabilidade dos gestores;
- O desempenho associado aos acontecimentos económicos;
- O desempenho de actividades relacionadas a produtos/serviços específicos; e,
- O desempenho de actividades relacionadas a funções ou cargos.

Neste seguimento, o essencial de um sistema de avaliação de qualquer organização é fornecer um sinal de alerta atempado que sublinhe o facto de uma organização estar a aproximar-se perigosamente do ponto de infracção de uma ou mais das dimensões do desempenho.

De acordo com Neely (2002c) a importância da dimensão do desempenho deve ser apurada em função de determinados critérios, pois estes oferecem às organizações uma estrutura orientada para os resultados, para implementação e avaliação dos processos de gestão de todas as operações, designadamente:

- Liderança, nomeadamente o sistema de liderança da empresa, valores, expectativas e responsabilidades públicas;
- Planeamento estratégico relativamente à eficácia do planeamento estratégico, económico e o desenvolvimento de planos, centrando-se nos requisitos do desempenho operacional e dos clientes;
- Foco nos clientes e mercados, nomeadamente a forma como a empresa determina os requisitos e expectativas dos clientes e do mercado e como melhora o relacionamento com os clientes e determina o seu grau de satisfação;
- Informação e análise, dado que a eficácia da recolha e análise das informações constitui uma base para atingir a excelência do desempenho relativamente a clientes e para o sucesso no mercado;

- Foco nos recursos humanos, no sentido de captar todo o potencial da força de trabalho de modo a criar uma organização com um desempenho elevado;
- Gestão de processos, no que se refere à eficácia dos sistemas e processos para assegurar a qualidade dos produtos e serviços; e,
- Resultados da empresa, nomeadamente resultados do desempenho, tendências e comparação com a concorrência em áreas-chave da empresa: satisfação dos clientes; finanças e mercado; recursos humanos; fornecedores e parceiros e operações.

3.4. Categorias das Avaliações

Neely (2002d) descreve quatro categorias para a avaliação do desempenho que a seguir descreve-se:

3.4.1. Controlar Posições

“Não se pode gerir o que não se pode avaliar” e, nesse sentido, é a função essencial da avaliação.

Saber onde se está e para onde se vai é um dado decisivo. Sem avaliações, não se pode verificar se os planos estratégicos ou táticos são os mais apropriados ou produzem os resultados esperados. Isto significa que as avaliações apropriadas permitem aos gestores acompanhar o progresso da empresa no seu caminho para a excelência, nomeadamente:

- Avaliações como meio de definir posições;
- Avaliações como meio de comparar posições; e,
- Avaliações para supervisionar progressos.

3.4.2. Comunicar Posições

As empresas são solicitadas para comunicar as suas posições através dos relatórios das contas anuais. As informações a divulgar variam muito em função dos destinatários da informação e podem ter como objectivo:

- Avaliar como meio de comunicar o desempenho; e,
- Avaliar por imposição de entidades reguladoras.

3.4.3. Confirmar Prioridades

Neste item identifica-se a distância que a empresa se encontra para atingir os seus objectivos.

Existem duas razões para se proceder à avaliação do desempenho: como forma de controlo da gestão e como meio de controlo de custos, através de:

- Avaliações para gerir;
- Avaliações como meio de controlo de gestão e de custos;
- Avaliações para clarificar; e,
- Avaliações como meio de orientar investimento.

3.4.4. Incitar Progressos

A avaliação por si só não melhora o desempenho. O impacto será observado apenas quando as pessoas agem de forma diferente (mais eficiente e/ou eficazmente) ou quando os processos subjacentes são alterados. As avaliações podem, contudo, incitar o progresso de várias maneiras, nomeadamente:

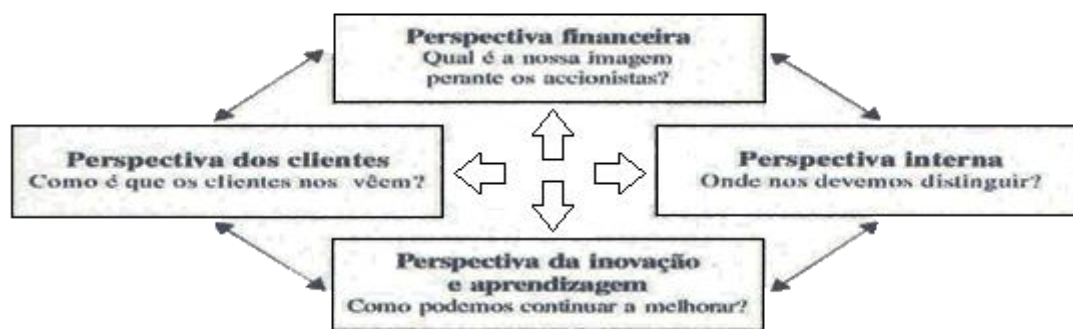
- A avaliação comunica prioridades. O próprio acto de avaliar algo pode transmitir um sinal aos membros da organização no sentido de os chamar à atenção para “algo que interessa”;
- A avaliação estar ligada a um bónus. O bónus permite que as pessoas se concentrem e esforcem mais para atingir um bom desempenho; e,
- As avaliações tornam o progresso explícito. Constituem uma forma de verificar se foram executadas as acções necessárias e foram feitos progressos.

3.5. Estruturas de Desempenho – *Balanced Scorecard*

Balanced Scorecard (BSC) é uma ferramenta ou metodologia que traduz a missão e a visão das empresas num conjunto abrangente de medidas de desempenho, que serve de base, simultaneamente, a um sistema de medição e de gestão estratégica. Wikipédia (2012).

Segundo Kaplan e Norton (1997, p.25) o BSC reflecte o equilíbrio entre objectivos de curto e longo prazo, entre medidas financeiras e não financeiras, entre indicadores de tendências e ocorrências e, ainda, entre as perspectivas internas e externas de desempenho. Este conjunto abrangente de medidas serve de base para o sistema de medição e gestão estratégica por meio do qual o desempenho organizacional é determinado de maneira equilibrada sob as quatro dimensões de negócio (financeira, clientes, processos internos, aprendizagem e inovação), contribuindo assim para que as empresas acompanhem o desempenho financeiro.

Figura 2 – *Balanced Scorecard*



Fonte: Kaplan e Norton (1997)

Na perspectiva financeira a avaliação de desempenho indica se a estratégia, a implementação e a execução estão a contribuir positivamente para a melhoria geral da organização e da sua rendibilidade, estando os objectivos financeiros directamente ligados ao lucro, ao crescimento e à criação de valor.

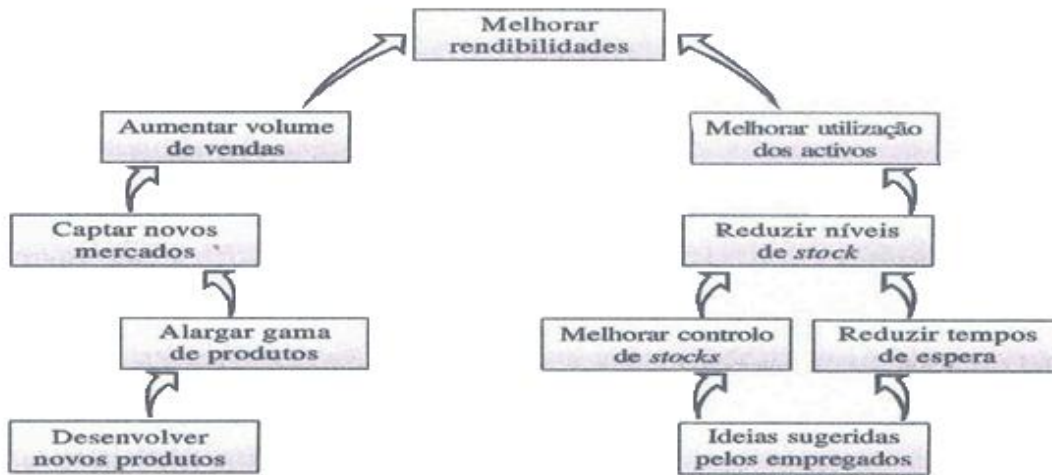
Os outros itens constantes da figura supra não serão objecto de desenvolvimento dado que o trabalho não versa sobre esses temas.

A empresa através destas quatro questões indicadas na figura n.º 3 começa por apurar inicialmente qual é a imagem transmitida aos accionistas e qual a imagem que gostaria de ter.

A elaboração do BSC deverá funcionar como um estímulo em que as diferentes unidades de negócio da empresa estabeleçam objectivos financeiros. O esquema

representado na figura n.º 3 descreve duas linhas básicas de estratégia: uma óptica externa (o lado esquerdo do esquema) e uma óptica interna (o lado direito do esquema).

Figura 3 – *Balanced Scorecard* com o formato do “O quê-como”



Fonte: Neely (2002)

Neste exemplo, esta empresa procura melhorar a sua rentabilidade. Os accionistas decidiram que podem utilizar os activos internos de forma mais eficiente e tentar captar novas quotas de mercado alargando a gama de produtos e desenvolvendo novos produtos. No que diz respeito às dimensões internas da estratégia, decidiram que os stocks são os activos que devem ser utilizados mais eficientemente. Assim, a expectativa é que os empregados apresentem sugestões para um melhor controlo de stocks e redução dos tempos de espera.

Segundo Filho (2005) os objectivos do BSC visam:

- Promover a focalização na estratégia da empresa a todos os níveis da gestão, através de uma metodologia de gestão estratégica integrada, contínua e eficiente que proporcione aos gestores uma visão alargada e integrada do desempenho;
- Estabelecer uma visão partilhada do negócio, facilitando a comunicação entre níveis hierárquicos e departamentos;
- Alinhar os indicadores de performance à estratégia;
- Traduzir a estratégia em acções; e,
- Focalizar a atenção dos gestores no que é mais crítico.

O mesmo autor refere como factores críticos do BSC a:

- Eficiência (prazos de execução, produtividade, níveis de utilização do equipamento);
- Qualidade (número de produtos defeituosos, número de reclamações, níveis de qualidade);
- Inovação (número de novas ideias ou novos produtos);
- Tecnologia (investimento em novas tecnologias, número de postos de trabalho informatizados); e,
- Qualificação (níveis de qualificação dos colaboradores, investimento em formação, número de horas de formação por colaborador).

Ao nível da perspectiva financeira, e segundo Menezes (1995, p.37), a gestão financeira abrange o conjunto de técnicas cujos objectivos principais consistem na obtenção regular e oportuna dos recursos financeiros necessários³ ao funcionamento e desenvolvimento da empresa, ao menor custo possível e sem alienação da sua independência e, também, no estudo e controlo da rendibilidade de todas as aplicações a que são afectos esses recursos.⁴

O objectivo principal da perspectiva financeira consiste em avaliar o contributo das escolhas estratégicas para o aumento do seu valor de mercado, para a criação de valor económico e para o aumento da riqueza dos seus accionistas e demais *stakeholders*, tendo como objectivos estratégicos:

- Retorno sobre o investimento;
- Melhorar a produtividade;
- Aumentar o valor económico;
- Reduzir os gastos;
- Utilizar os activos de forma mais eficiente;
- Aumentar o volume de negócios por empregado;
- Conseguir equilíbrio entre o crescimento e o risco.
- Aumentar a margem operacional; e,
- Identificar novas fontes de rendimento;

³ Incluindo os próprios recursos financeiros internos (autofinanciamento).

⁴ Os investimentos realizados na empresa têm geralmente uma dupla perspectiva: a económica e a financeira.

As demonstrações financeiras são um importante elemento de análise económica de uma entidade uma vez que expõem o seu desempenho ao longo do período de relato, evidenciando as componentes positivas e negativas do resultado líquido do período.

De acordo com o definido no ponto 2.1.3. do anexo ao Decreto-Lei n.º 158/2009:

“o objectivo das demonstrações financeiras é o de proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa de uma entidade que seja útil a uma vasta gama de utentes na tomada de decisões económicas. As demonstrações financeiras também mostram os resultados da condução, por parte do órgão de gestão, dos recursos a ele confiados.”

O ponto 2.1.5. do anexo do Decreto-Lei n.º 158/2009 acrescenta que “as demonstrações financeiras devem apresentar apropriadamente:

- a posição financeira;
- o desempenho financeiro; e,
- os fluxos de caixa.”

Já no anterior modelo nacional de normalização contabilística se impunha que as demonstrações financeiras deveriam apresentar uma imagem verdadeira e apropriada da posição financeira e do resultado das operações da empresa. Este novo modelo decidiu manter essa imposição, conforme vem explícito no ponto 2.1.6 do anexo ao Decreto-Lei n.º 158/2009: “Na generalidade das circunstâncias, uma apresentação apropriada é conseguida pela conformidade com as Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF) aplicáveis. Uma apresentação apropriada também exige que uma entidade:

- a) Seleccione e adopte políticas contabilísticas de acordo com a NCRF aplicável;
- b) Apresente a informação, incluindo as políticas contabilísticas, de uma forma que proporcione a disponibilização de informação relevante, fiável, comparável e compreensível; e,
- c) Proporcione divulgações adicionais quando o cumprimento dos requisitos específicos contidos nas NCRF possa ser insuficiente para permitir a sua compreensão pelos utentes.”

As demonstrações financeiras são constituídas por diferentes mapas que resumem e agregam a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa de uma entidade. A expressão “conjunto completo” conjectura que as demonstrações financeiras não devem ser analisadas e interpretadas individualmente mas sim no seu todo, com o objectivo de se obter uma leitura mais ampla e completa do relato financeiro da entidade, funcionando assim como suporte da tomada de decisões pelos *stakeholders* das demonstrações financeiras.

Os rácios são outro dos elementos de análise económica e/ou financeira pois permitem comparar os resultados económicos e financeiros com os do sector de actividade (análise estática) ou fazer uma comparação entre os balanços e as demonstrações financeiras (análise dinâmica).

A informação para o cálculo dos rácios é normalmente retirada das demonstrações financeiras das empresas (balanço, demonstração dos resultados e demonstração de fluxos de caixa). Mas existem outros dados de suporte, tais como, cotações, taxas de juro e dados macroeconómicos.

4. A AUDITORIA INTERNA E A AVALIAÇÃO DO DESEMPENHO

4.1. Auditoria Interna vs Desempenho das Empresas

Num mundo em constante mudança, com um ritmo por vezes muito acelerado, as organizações têm de observar, cada vez mais atenta e continuamente, o seu meio envolvente, analisar a evolução dos mercados e identificar ameaças e oportunidades, diagnosticar a sua situação interna e identificar os seus pontos fortes e pontos fracos, definir os seus objectivos estratégicos, as suas estratégias e políticas globais e analisar sistematicamente os resultados que vão obtendo.

Para conseguirem uma posição competitiva, vantajosa e sustentada, serem rentáveis e até mesmo sobreviverem, as organizações precisam de ser geridas com eficácia e, caso isso não ocorra, devem-se buscar no mercado alternativas que melhorem os resultados da organização de modo a que os objectivos propostos sejam alcançados.

De acordo com o enquadramento internacional de práticas profissionais de auditoria interna é dentro das normas de desempenho (série 2000) que se poderá estudar esta

matéria, uma vez que o auditor tem que gerir com eficácia a actividade de auditoria interna, de forma a garantir que a mesma acrescenta valor à organização.

Neste contexto, as empresas procuram cada vez mais instrumentos de controlo e auxílio à gestão para alcançar os objectivos planeados da melhor maneira possível e, por isso, a auditoria interna desempenha aqui um papel importante.

Para Rego (2001, p.19) “a auditoria interna preocupa-se, também, com a melhor rentabilização dos recursos disponíveis assim como com o cumprimento dos objectivos previamente fixados, servindo as organizações na sua globalidade e não apenas os seus gestores.”

Morais (2005b) refere que as actividades de auditoria interna deverão ser planeadas, programadas e desenvolvidas tendo em conta as preocupações e prioridades da gestão e em consonância com os objectivos, estratégias e políticas globais definidas, contribuindo para um bom desempenho organizacional.

A auditoria interna permite um grande benefício para a gestão na medida que, através do sistema de controlo interno, executa tarefas de controlo, identifica os pontos fracos, recomenda acções correctivas e faz uma boa gestão do risco.

Entre os vários instrumentos existentes a avaliação de desempenho nos processos pode contribuir para uma maior eficiência e eficácia destes, desde que observadas as particularidades de cada organização.

Paupério (2006; citado por Ribeiro, Albuquerque e Mota, 2008, pp.23-24) considera os contributos da auditoria interna para a gestão os seguintes:

- Potenciador de inovação: a auditoria interna permite que a gestão assuma mais riscos e aproveitar oportunidades;
- Mecanismo de optimização e de evolução qualitativa da gestão: permite identificar, questionar e melhorar ineficiências;
- Facilitadora da descentralização da gestão, delegação e autonomia das funções;
- A auditoria interna é um factor de conforto e garantia no controlo dos riscos; e,
- Exerce um papel relevante na criação e consolidação da confiança dentro da organização;

4.2. Tomada de Decisão com Auxílio da Auditoria Interna

No processo de tomada de decisão a maior dificuldade é a incerteza em relação ao futuro, mas esta pode ser reduzida com um bom modelo de decisão baseado em informações fidedignas e oportunas, recolhidas pela auditoria interna quase diariamente.

A auditoria interna torna-se assim uma componente activa da gestão interna da empresa à medida que permite fornecer informação necessária ao gestor para que ele tome as decisões mais acertadas. Todos os trabalhos de auditoria devem ser sustentados com informações fidedignas e adequadas a fim que se possa oferecer um resultado favorável e aceitável acerca de uma decisão, pois estes conhecem todas as suas forças e fraquezas.

Beuren (2000a) refere que:

“a concepção de um sistema de informações que auxilie o gestor a melhorar as suas decisões não depende apenas da identificação dos modelos decisórios dos gestores e de suas necessidades informativas. Muitas vezes, é necessário repensar o próprio modelo de decisão, além de utilizar informação adicional para determinar a probabilidade de ocorrência de cada estado da natureza, a fim de reduzir o problema da incerteza”.

Os auditores internos devem, portanto, conhecer o modelo de gestão adoptado pela organização da empresa, levando ao gestor as informações que mais se aproximam do objectivo pretendido, para que com estas informações a tomada de decisão seja a que trará maiores resultados para a empresa.

Segundo Morais e Martins (1999d) o auditor interno actua como “olhos” e “ouvidos” da Direcção, verificando o controlo das operações, profunda e pormenorizadamente. As suas análises e recomendações são uma preciosa ajuda para a Direcção e para os corpos directivos de cada área específica, com o objectivo de alcançar um controlo mais eficaz, melhorar a operacionalidade e aumentar os benefícios.

De acordo com o *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - Enterprise Risk Management [COSO-ERM] (2007)* no que toca ao ambiente interno de uma estrutura organizacional a auditoria interna:

“(…) deve ser estruturada a fim de poder alcançar objectividade organizacional e permitir o acesso irrestrito à alta administração e ao comité de auditoria ligado

ao conselho, devendo o responsável do departamento de auditoria interna reportar-se a um nível da organização que permita à actividade de auditoria interna cumprir com as suas responsabilidades.”

Para Beuren (2000b) pode-se incluir a informação obtida da auditoria interna como informação adicional de qualidade para alimentar o modelo de decisão. Com objectivo de reduzir o problema da incerteza, o trabalho realizado pela auditoria interna pode conduzir ao aumento da eficiência, o que resultará numa informação fidedigna e real para o gestor no seu modelo de decisão.

Segundo Prado (2010, p.36) cabe à auditoria interna desempenhar eficazmente as suas responsabilidades no que diz respeito ao processo de tomada de decisão, auxiliando os gestores com as informações disponíveis, sejam quantitativas ou qualitativas.

Por fim, o auditor interno no âmbito da assessoria ao gestor, contribui para os resultados das organizações, possibilitando a redução dos riscos a que as empresas estão expostas no actual cenário empresarial, acrescentando valor.

4.3. Gestão do Risco e Avaliação do Desempenho

Conforme Jesus, Rocha e Viana (2001) uma gestão de riscos estimula tanto os fluxos de tesouraria futuros como também a taxa de actualização a usar.

A análise das Demonstrações Financeiras, a interpretação de indicadores e a própria aplicação dos métodos de avaliação são actividades que têm de ser adaptadas a um contexto caracterizado por uma forte interdependência entre a "esfera pessoal" do empresário e a "esfera empresarial".

A empresa pode ter uma política de gestão de risco activa mediante a contratação de seguros (de diversos ramos), a utilização de instrumentos financeiros ou mesmo através de decisões de natureza operacional, como a mudança de instalações ou de fornecedor de matérias-primas.

De acordo com o paradigma de Modigliani e Miller (1958) as decisões de financiamento da empresa, incluindo as de gestão de risco, não afectam o seu valor desde que as suas decisões de investimento sejam consideradas como dados e que não existam impostos ou custos de transacção. Reformulando o paradigma, se as decisões de

financiamento afectam o valor da empresa então isto acontece devido ao efeito que produzem nos impostos, nos custos de transacção ou nas decisões de investimento que, por sua vez, afectam os fluxos de tesouraria esperados da empresa.

5. QUESTÕES DE INVESTIGAÇÃO

Ao longo da revisão da literatura foram consideradas algumas temáticas que neste momento se sintetizam e se associam a questões pertinentes a serem colocadas às organizações.

Os eventos que contribuíram para a evolução da auditoria e a sua definição deveram-se às constantes mudanças motivadas pela globalização e internacionalização das organizações, a necessidade de concederem informações fiáveis e o consequente desenvolvimento e implementação de controlos internos. Estes factores conduziram a uma evolução da auditoria e que levaram a uma redefinição das funções do auditor. O exame a um determinado item permite dar uma orientação à gestão que a auxilia na tomada de decisões, pois permite-lhes proporcionar maior fiabilidade e comparabilidade na informação financeira.

Pergunta-se: 1) Será que o facto de existir auditores na organização agiliza a tomada de decisão? (Franco & Marra, 2000).

A auditoria pode assumir a vertente de auditoria às demonstrações financeiras, auditoria de conformidade e auditoria operacional, podendo os auditores serem internos (dentro da organização) ou externos (fora da organização, independentes).

Questiona-se: 2) Será que a existência de auditores na organização se relaciona minimamente com o seu desempenho financeiro? (Morais & Martins, 1999).

Sobre a auditoria interna, os seus objectivos e as suas normas consideraram-se vários aspectos. A auditoria interna pode propiciar a criação de valor, apoiando as organizações a atingir os seus objectivos no melhoramento das operações, reduzindo ao mínimo a probabilidade de existência de erros, ineficiências e fraudes. É, pois, uma importante ferramenta de apoio à gestão sendo a análise realizada apresentada num relatório com os resultados do trabalho efectuado.

3) Será que se pode dizer que uma organização com auditoria interna é mais eficiente? (Lajoso, 2005; Marques, 1999).

Na revisão da literatura foi descrito que o auditor interno, com vista à redução do risco, recomenda e verifica áreas operacionais, tais como a área financeira, a de compras, a de produção, a de vendas e de pessoal. Sendo este trabalho elaborado numa perspectiva de gestão, a análise SWOT, que reúne as forças e fraquezas internas de uma determinada organização, pode ajudar a empresa a atingir os seus objectivos ou verificar o que está a restringir o seu desempenho.

Neste enquadramento, questiona-se 4) As organizações consideram que dominam melhor o seu ambiente interno e externo pelo facto de terem auditoria? (Lindon, Lendrevic, Lévy, Dionísio & Rodrigues, 2003).

O processo de gestão de risco tem como objectivo minimizar o risco de um determinado evento a um nível aceitável, em termos da probabilidade de ocorrência e do impacto das suas consequências, de forma a contribuir para a consecução dos objectivos e metas da organização.

Analogamente se poderá questionar 5) A auditoria poderá contribuir para minimizar o risco de um determinado evento? (IIA, 2004; Morais, 2005).

Para o sucesso de uma organização é essencial avaliar o desempenho através de critérios como a liderança, o planeamento estratégico, o foco nos clientes, mercados e recursos humanos, a informação e análise, a gestão de processos e os resultados da empresa e analisar e verificar se a organização está a ser eficaz ou não para atingir os seus objectivos.

Neste seguimento interroga-se: 6) A avaliação do desempenho financeiro vai permitir às organizações serem mais eficazes? (Neely, 2002; Thomas, 2006).

Conforme já referido, para se avaliar o desempenho poderá ser usada a ferramenta *Balanced Scorecard* pois esta serve de apoio a um sistema de medição e gestão estratégica que proporciona às organizações uma visão engrandecida do desempenho. A gestão financeira, através da análise das demonstrações financeiras e rácios, é outra das ferramentas, pois avalia o contributo das escolhas estratégicas para a criação de valor através da obtenção de recursos essenciais para o funcionamento e desenvolvimento da empresa.

Neste sentido questiona-se: 7) Que ferramentas de gestão as organizações empregam e como as usam para contribuir para um melhor desempenho financeiro? (Kaplan & Norton, 1997; Menezes, 1995).

Por fim, na revisão da literatura identifica-se a relação que a auditoria interna tem com o desempenho. A auditoria deve ser eficaz contribuindo para gerar valor e, por sua vez, gerar o bom desempenho da organização. A auditoria interna fornece ao gestor informações que mais se aproximam com os objectivos pretendidos, reduzindo os riscos, para que o gestor tome as decisões mais acertadas que depois lhe trará melhores resultados para a empresa. Já o processo de gestão de risco na auditoria interna agrega valor à cadeia pois garante fiabilidade, solidez e sustentabilidade no presente e futuro dos negócios.

Questiona-se: 8) O controlo interno e a gestão de risco contribuem para um melhor desempenho da organização e um maior auxílio na tomada de decisões por parte da gestão? (Morais & Martins, 1999; COSO-ERM, 2007).

Destas questões de investigação motivadas pela literatura irá surgir a forma como se irá desenvolver o estudo empírico pelo que se considera agora a metodologia aplicável ao caso definido.

CAPÍTULO II

Estudo de Caso

6. CASO EMPÍRICO

Este trabalho de investigação pretende analisar a importância da auditoria na avaliação do desempenho financeiro da indústria de calçado portuguesa. Para a realização desta análise efectuaram-se entrevistas a empresas consideradas prestigiadas nesta área de actividade, nacionais e internacionais.

6.1. Metodologia

Metodologia, em sentido lato, é um processo através do qual se pode realizar a investigação. É através da metodologia que se estuda, descreve e explica os métodos que se vão aplicar ao longo do trabalho, de forma a sistematizar os procedimentos adoptados durante as várias etapas, procurando garantir a validade e a fidelidade dos resultados. A metodologia tem assim como objectivo analisar as características dos vários métodos disponíveis, observando as suas vantagens e desvantagens.

Yin (2003) diz que a selecção das questões de investigação é provavelmente o passo mais importante para escolher o tipo de pesquisa. O autor aconselha alguma paciência e tempo para pôr em prática esta tarefa, sugerindo que as questões iniciadas com os termos “porque” e “como” são as que se revelam mais adequadas à utilização de estudos de caso como estratégia preferencial de investigação.

Fortin e Marie-Fabienne (1999) explicam que os dados podem ser colhidos de diversos modos junto dos indivíduos, salientando que cabe ao investigador determinar o tipo de instrumento de medida que melhor convém ao objectivo do estudo, às questões de investigação colocadas ou às hipóteses formuladas.

A metodologia de investigação pode ter uma perspectiva qualitativa ou quantitativa. A escolha entre os diferentes métodos deve depender da investigação em causa.

Segundo Ferreira *et al.* (2009) os investigadores que conduzem investigação qualitativa partilham a ideia de que estes métodos podem proporcionar uma compreensão mais profunda dos fenómenos sociais que a obtida pelos métodos usualmente adoptados na investigação quantitativa.

A conjugação do método qualitativo, com o quantitativo pode ser importante pois permitirá a triangulação da informação, mas muitas vezes não é possível essa conjugação em virtude de não ser apropriado ou mesmo praticável.

6.2. Evolução histórica e caracterização do sector do calçado

Segundo Ribeiro (2010, p.11) “*a história do desenvolvimento humano constata a importância da protecção dos pés pelos sapatos*”.

Desde os tempos mais remotos que existem registos da existência do ofício de sapateiro e do sapato. A sua função inicial, era proteger o pé dos solos mais ásperos, de alguns animais perigosos e de intempéries da natureza. Com o decorrer dos séculos o sapato ganha relevância cultural e social, começando a ser visto como objecto de ostentação de luxo e ao mesmo tempo um objecto de arte, o qual, além de ter as funções básicas, tinha também como função identificar as pessoas e a sua classe social. Nos dias de hoje o seu conceito passa pela identificação pessoal de cada indivíduo e tornou-se num elemento caracterizador.

Existem evidências que mostram que a história do sapato começou nos anos 10.000 a.C., ou seja, no final do período paleolítico.

No Antigo Egipto as sandálias eram feitas de palha, papiro ou de fibra de palmeira e era comum as pessoas andarem descalças carregando as sandálias e usando-as apenas quando necessário. Os nobres da época possuíam sandálias e sapatos de couro simples apesar dos enfeites de ouro.

Já na Mesopotâmia eram comuns os sapatos de couro cru, amarrados aos pés por tiras do mesmo material, havendo modelos usados exclusivamente pela nobreza como símbolo de alta posição social.

Na Grécia Antiga os gregos chegaram a lançar moda do uso de modelos diferentes para o pé direito e esquerdo. Já os Romanos viam o vestuário e calçado como sinais de poder e *status* na sociedade, enquanto os escravos e os camponeses permaneciam com os pés descalços.

A Idade Média viveu a ascensão dos sapatos de salto alto, também associados à detenção do poder, revelando riqueza e posição social. Esta época foi para os artesãos

uma das melhores épocas, tanto para mostrar a sua criatividade como para obter rendimentos com encomendas e vendas dos seus produtos aos nobres e senhores medievais.

É durante o período Renascentista que o calçado toma formas e alturas bastante consideráveis, chegando a ser descrito por muitos como um acessório extremamente ridículo. Entre os séculos XIV e XV, surgem as "*poulaines*", difundidas em toda a Europa e principalmente em França e Inglaterra, e caracterizadas pelo estreitamento e alongamento das pontas (bicos). O comprimento do bico do calçado era proporcional à posição do indivíduo na sociedade, pois quanto mais alto o seu nível na escala social maior o bico, ocorrendo assim uma competição hierárquica. Eram fabricados em couro, veludo, brocado bordado em fios de ouro, cetim e chamalote (tecido de lã de camelo ou de lã e seda), pedras preciosas, linho, cortiça, seda, entre outros, consoante as classes sociais e a quem eram destinados.

Em Portugal, no século XX, o hábito de se andar descalço passou a ser punido com a publicação de uma lei contra o pé descalço, através do regulamento n.º 30 de 27/09/1928 e mais tarde o regulamento n.º 88. Esta lei punia em 5\$00 aqueles que fossem apanhados na rua sem protecção nos pés⁵. Esta lei foi considerada por muitos cidadãos como injusta e elitista.

Durante o século XX a indústria de calçado nacional sofre profundas alterações nas diversas zonas do país, nomeadamente inovações tecnológicas, permitindo à indústria de calçado portuguesa deixar de ser uma indústria artesanal, que funcionava em caves ou lojas, para se tornar numa indústria mais mecanizada e com locais mais apropriados para a fabricação. O crescimento é sustentado através de alguns elementos seguintes:

- Em 1942 o Sindicato dos Operários Sapateiros é fundado por despacho de 27/08/1942 e publicado no Diário do Governo de 23/09/1942;
- Em Maio de 1953 é criado o Grémio Nacional da Indústria do Calçado através do qual toda a actividade da indústria do calçado era regulamentada, desde ao controlo de produção à aplicação de impostos;

⁵ Regulamento n.º 88: Apêndice 1

- O primeiro Contrato Colectivo de Trabalho na Indústria do Calçado foi assinado em São João da Madeira no dia 1/10/1959, comprovando a forte implantação da indústria do calçado em Portugal e a quantidade de trabalhadores que envolvia;
- Em 1975 é constituída a APICCAPS (Associação Portuguesa dos Industriais de Calçado, Componentes, Artigos de Pele e seus Sucedâneos). A associação é criada para dar apoio aos industriais portugueses e para com eles resolver mais facilmente os problemas com que se deparavam;
- O CTCP (Centro Tecnológico de Calçado Português) é criado em 1986, com a participação do Programa Específico de Desenvolvimento da Indústria Portuguesa, sendo o seu objectivo principal dar um apoio técnico aos industriais, apoiar a inovação e premiar os industriais vanguardistas.

Todos estes acontecimentos vêm permitir o crescimento e a evolução da indústria de calçado. Apesar de ainda se estar longe do reconhecimento é através destes pequenos passos que a indústria nacional de calçado inicia a sua viagem de notoriedade no mercado internacional.

De seguida, apresenta-se resumidamente as duas entidades que contribuem para o seu desenvolvimento do sector de calçado:

APICCAPS – Associação Portuguesa dos Industriais de Calçado, Componentes, Artigos de Pele e seus Sucedâneos.

É uma associação empresarial de âmbito nacional, com sede no Porto e que representa os seguintes sectores de actividade:

- Indústria de calçado;
- Indústria de componentes para calçado;
- Indústria de artigos de pele (malas, carteiras, luvas, cintos);
- Indústria e comércio de equipamentos para os sectores antes referidos.

O objectivo desta associação é promover o desenvolvimento dos sectores que representa, participando directamente com diversas entidades, particularmente o CTCP.

Algumas das áreas de intervenção da APICCAPS estão ligadas a estudos sectoriais de natureza estratégica, a estatísticas de diagnóstico, a auditoria de gestão global das áreas tecnológicas, ambiental, recursos humanos, viabilidade económica e financeira.

A APPICAPS, consciente das suas funções mais tradicionais como associação empresarial, assume-se como um dos principais agentes de mudança, na medida em que procura:

- Recolher, actualizar e divulgar informação para a indústria e sobre a indústria, procurando diminuir os problemas de informação com que esta se confronta;
- Participar na criação de mecanismos institucionais que permita compatibilizar a concorrência no mercado através da cooperação em matérias de interesse comum; e,
- Estimular o espírito de cooperação e funcionamento em rede ainda pouco difundido na indústria, como por exemplo, a inovação, a qualificação de recursos humanos, a imagem ou o acompanhamento de mercados.

Segundo o plano estratégico definido, o sucesso da indústria de calçado depende do envolvimento do Estado como agente de mudança. O presidente da APICCAPS, Fortunato Frederico (2011), defende que a indústria portuguesa só poderá manter as suas quotas nos mercados internacionais, se puder lutar com as mesmas armas: a promoção comercial externa deve continuar a ser apoiada, é função do Estado conseguir que a abertura dos mercados não seja unilateral e que as regras em que se baseia o comércio seja livre e respeitada.

CTCP - Centro Tecnológico de Calçado Português

Sediado em S. João da Madeira, desenvolve um conjunto de actividades na área da organização industrial, controlo da qualidade, certificação de empresas, qualificação de quadros e chefias intermédias, produção e vídeos, brochuras e manuais técnicos, ambiente, higiene e segurança no trabalho.

Cerca de quinhentas empresas utilizam os serviços do CTCP e mais ou menos 70% dos projectos são apoiados por Programas de Incentivos, criados pelo Governo Português e/ou União Europeia.

O CTCP é dos principais fabricantes de equipamentos para o sector do calçado, participando em projectos de desenvolvimento de novas soluções tecnológicas como o FACAP, o FATEC e o SHOEMAT, sistemas ShoeCad, corte por jacto de água (SampleJet, CutterJet, FlyJet, SintexJet), transportadores automáticos de corte, pré-

costura e costura, sistemas de gestão de documentos, de comércio electrónico, de gestão administrativa e financeira, assim como, equipamentos de laboratório.

Existe também um Gabinete de Estudos que integra os seguintes serviços:

- Vigilância Tecnológica, na tentativa de observar o estado da arte do sector e avaliar a sua evolução técnica e tecnológica;
- Propriedade Industrial;
- Auditorias tecnológicas, cobrindo todos os aspectos da produção e da tecnologia: qualidade das matérias-primas; estrangulamentos e logística da produção; processos e tecnologias usadas; eficiência dos processos fabris; mapas de controlo e verificação dos processos fabris; competência dos operadores e encarregados;
- Auditorias de qualidade;
- Análise de projectos de investimento e selecção de equipamentos;
- Racionalização e modernização dos processos industriais;
- Qualificação das chefias e quadros técnicos, em organização industrial e tecnologias da produção.

6.3. Conjuntura

Apesar da crise, das dificuldades de financiamento do Estado e do sistema bancário, tem-se verificado uma recuperação económica da indústria de calçado, apresentando-se hoje com uma forte dinâmica exportadora, um forte crescimento em termos internacionais, com elevados níveis de produção nos vários segmentos do calçado de couro, onde os produtos se têm modernizado (APICCAPS, 2011).

A indústria portuguesa do calçado tem conseguido fazer face aos novos e diferentes desafios impostos pelos mercados, cada vez mais concorrenciais e globais, onde existem consumidores cada vez mais exigentes que, por si só, têm provocado uma redução clara do ciclo de vida dos produtos e a conseqüente necessidade das empresas se preocuparem. A inovação é a única forma de diferenciar a oferta portuguesa e criar valor para o consumidor. Nesse sentido, o crescimento verificado desde 2003 na utilização de instrumentos de protecção da propriedade intelectual pela indústria de calçado portuguesa, nomeadamente o registo de modelos, marcas e logótipos, de acordo com os elementos recolhidos pelo gabinete de apoio à produção industrial cuja gestão é

da responsabilidade do CTCP, constitui um indicador muito auspicioso. A transformação do modelo de negócio das empresas tem passado também por uma aproximação entre a actividade industrial e a actividade comercial.

A especialização em calçado de couro, o aumento do preço médio do calçado, as acrescidas mais-valias para o consumidor e a aposta em marcas permitiu que Portugal mantivesse um saldo positivo neste sector do calçado.

A produção de calçado em Portugal é constituída por cerca de 1350 empresas e empregam no seu conjunto cerca de 33000 trabalhadores, produzindo em média 62 milhões de pares por ano. A maioria dos detentores de capital destas empresas é de nacionalidade portuguesa mas também existem filiais de operadores internacionais no território nacional, conforme representado na figura n.º 4.

Figura 4- Evolução da indústria de calçado

	1974	1984	1994	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010**
Industry Indústria										
Companies Empresas										
number número	673	971	1 635	1 432	1 481	1 448	1 424	1 407	1 346	1 354
Employment Emprego										
number número	15 299	30 850	59 099	40 255	37 836	36 221	36 366	35 398	32 510	32 738
Production Produção										
thousand pairs milhares de pares	15 000	48 000	108 866	84 897	72 313	71 643	75 067	69 101	67 044	61 543
Gross Production Value Valor bruto de produção*										
thousand euros milhares de euros	12 330	318 891	1 620 001	1 471 214	1 307 357	1 338 555	1 336 979	1 397 617	1 417 509	1 376 381

Fonte: APICCAPS (2011)

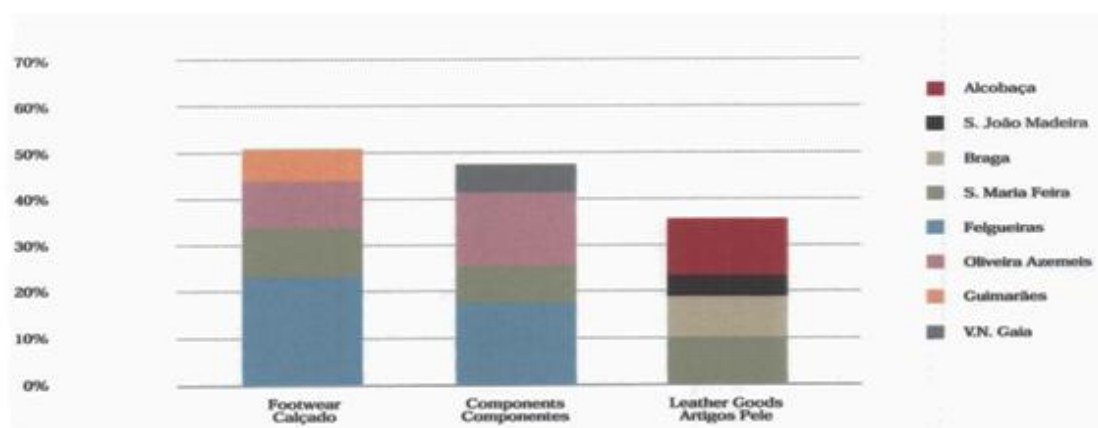
Nos distritos do Porto e Braga, as empresas são normalmente de maior dimensão, bem equipadas tecnologicamente, fabricando um produto do tipo informal ou séries de relativas dimensões destinadas ao mercado externo. No distrito de Aveiro predominam as empresas de menor dimensão e com estrutura produtiva mais intensiva em mão-de-obra.

Cabe no entanto mencionar que existe um certo grau de especialização geográfica de modo que as estruturas empresariais localizadas nos distritos do Porto e Aveiro estão na sua maioria orientadas para uma oferta de qualidade e preço elevado, enquanto as empresas do distrito de Braga estão mais centradas em linha masculina de gama média e média baixa.

Ao nível de recursos humanos à que referir que comparando a indústria nacional com os nossos principais concorrentes europeus, Itália e Espanha as empresas portuguesas empregam em média cerca de 30 trabalhadores enquanto nos países mencionados essa média não atinge os 10 trabalhadores. Facilmente conclui-se que as empresas portuguesas têm uma dimensão média empresarial quase duas vezes superior aos nossos principais concorrentes.

A nível de implantação geográfica o concelho de Felgueiras é onde existe um maior número de emprego, cerca de 1/3, seguido do concelho de Santa Maria da Feira com 14% e Oliveira de Azeméis com 12%, conforme representado na figura n.º 5.

Figura 5 – Percentagem dos trabalhadores por concelho

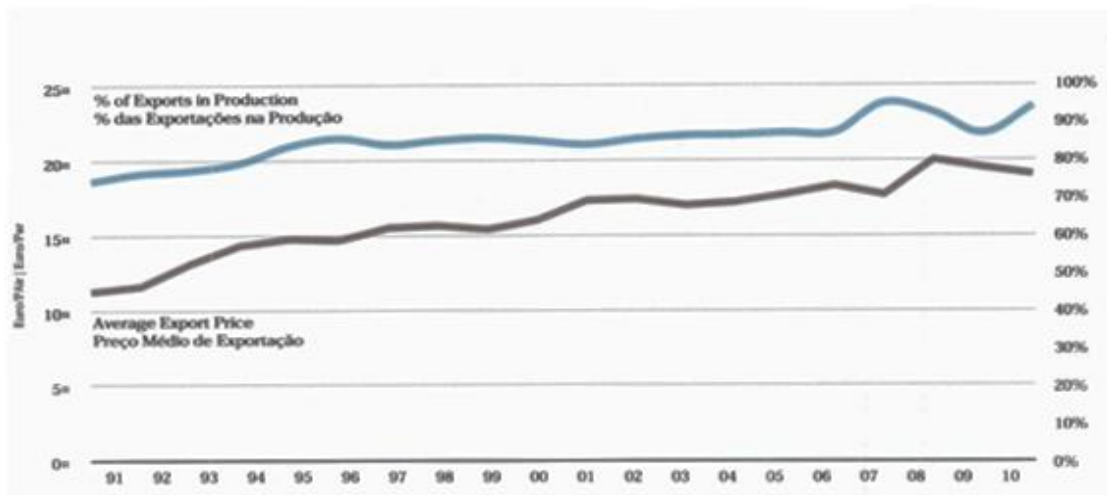


Fonte: APICCAPS (2011)

Mesmo considerando todas as mudanças no tecido empresarial português, desde a deslocalização das grandes multinacionais, a reestruturação dos mercados nacional e internacional e ao acréscimo da competitividade internacional, o volume de produção e exportação nacional mantêm níveis elevados. No ano de 2010, 95% da produção nacional destinou-se para os mercados externos.

O calçado dá assim um grande contributo ao combate do desequilíbrio das contas externas sendo um dos produtos que apresenta saldos positivos devido ao calçado ser fabricado nomeadamente em couro, conforme visualizado na figura n.º 6.

Figura 6 – Peso das Exportações na Produção



Fonte: APICCAPS (2011)

Actualmente Portugal apresenta um lugar de destaque no caminho internacional ocupando a sétima posição no que se refere à exportação de calçado e a sexta à escala mundial no que se refere ao segmento do calçado de couro. A exportação tem sido mais direccionada para a Europa, nomeadamente França, Alemanha, Holanda, Espanha e Reino Unido.

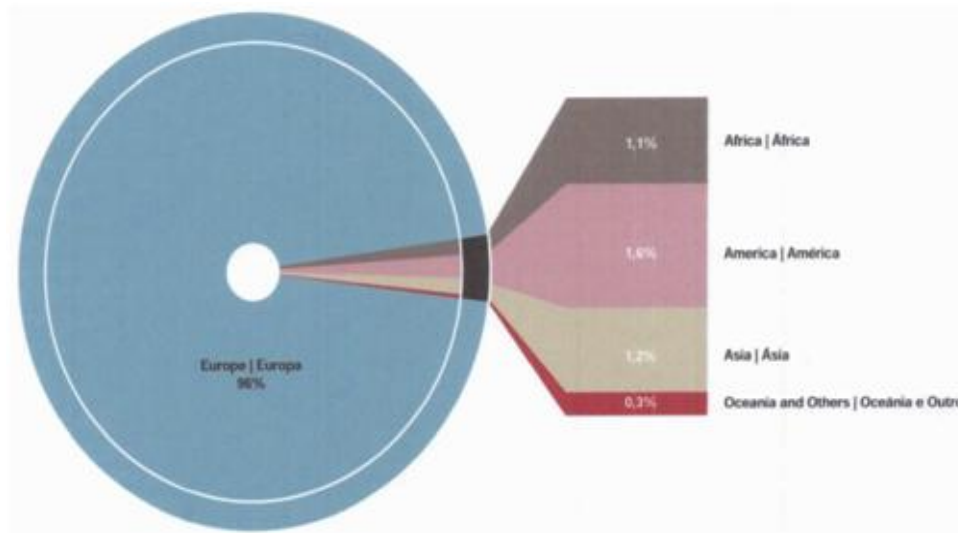
A forte deslocalização de produção da Europa para a Ásia, com o objectivo de obter uma melhor política de preços, levou à descida para menos de metade da produção na Europa. Grandes fabricantes como a *Adidas* e a *Puma* conservaram a sua produção até aos anos 90, mas foram obrigados a transferi-la para o Extremo Oriente para se manterem competitivas face à *Nike* e à *Reebok*, como muitos outros produtores comunitários que transferiram as suas actividades para fora da União Europeia (Melo e Duarte, 2001).

São os países asiáticos que continuam a dominar o caminho internacional ao nível da produção de calçado representando no seu conjunto 70% da produção mundial de calçado. A China posiciona-se como o maior exportador de calçado mundial exportando 10 biliões de dólares/ano.

Apesar do domínio asiático ao nível da produção e exportação à que ter em conta que são os países europeus que retém maior valor acrescentado, com presenças destacadas da Itália (2.º), Espanha (4.º), Portugal (7.º), Bélgica (8.º) e França (10.º).

A flexibilidade produtiva, a capacidade de produzir em pequenas séries e a potenciação da resposta rápida são competências que caracterizam a indústria de calçado e permitem afirmar que Portugal está melhor preparado que alguns países europeus para se movimentar no mercado europeu e conquistar quotas comerciais nesse mercado.

Figura 7 – Destino das Exportações de Calçado Portuguesas



Fonte: APICCAPS (2011)

6.4. Amostra Seleccionada

De acordo com Yin (2003), na realização de um estudo de caso existem quatro métodos de recolha de informação: observação, entrevistas, análise documental e gravação de vídeo e áudio. O quadro seguinte resume as características e os objectivos que melhor se adaptam a cada um dos métodos.

Quadro 2 – Recolha de Dados

Método	Características	Adequação
Observação	Períodos de contacto alargados	Compreensão das subculturas
Entrevistas	Pouco estruturadas e abertas	Compreensão de experiências
Textos e Documentos	Atenção para a organização e para o uso desse material	Compreensão de linguagem e de outros sistemas de sinais
Vídeo e Áudio	Transcrições precisas de interações ocorridas	Compreensão de como se organiza a interacção

Fonte: Silverman (2000, p.90)

Yin (2003), enumera um conjunto de pontos fortes e fracos relativos a cada uma das fontes de dados, dos quais enumera-se apenas as relativas às entrevistas e à documentação.

Quadro 3 – Entrevistas e Documentação: Forças e Fraquezas

Método	Forças	Fraquezas
Entrevistas	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Dirigida: focalizam-se directamente nos tópicos da investigação ➤ Perspícaz: Fornecem inferências causais percebidas 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Questões pouco estruturadas podem ser tendenciosas ➤ Respostas tendenciosas ➤ Falta de precisão associada à não memorização ➤ O entrevistado responder o que entrevistador quer ouvir
Documentação	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Estável: poder ser revista repetidamente ➤ Não gerada como resultado do estudo de caso ➤ Exacta: contém os nomes, referências e detalhes exactos de um fenómeno ➤ Cobertura abrangente: longo período de tempo, muitos eventos e muitas descrições 	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Poder ser insuficiente ➤ Se a recolha for incompleta, a selecção pode ser tendenciosa ➤ A informação divulgada pode estar distorcida ➤ O acesso à documentação pode ser deliberadamente negado

Fonte: Adaptado Yin (2003, p.86)

Neste trabalho procede-se a uma análise qualitativa através do uso de entrevistas, dado parecer ser a metodologia mais apropriada para a recolha de informação que permitisse responder às questões preparadas para este trabalho.

O propósito de realizar entrevistas tem como pretensão caracterizar a importância que as empresas atribuem à auditoria interna como meio para proteger a rentabilidade presente e futura das organizações ao fornecer informações fiáveis que permitam às organizações tomar as suas decisões, acrescentando valor e melhorando as operações de forma a

atingir um bom desempenho. A auditoria contribui para análise da economia, eficiência e eficácia das operações da organização cumprindo, assim, a sua missão como função de apoio à gestão.

A população foi obtida através da ajuda da empresa Informa D&B Serviços de Gestão de Empresas, Sociedade Unipessoal, Limitada, que nos disponibilizou uma base de dados e relatórios de algumas empresas de calçado, e também através das bases de dados da APICCAPS e AICEP do qual obteve-se uma listagem de empresas industriais de calçado (CAE Rev3 15201). Dentre o universo das indústrias de calçado foram seleccionadas 146 empresas sedeadas nos Distritos do Porto, Aveiro, Braga, Leiria e Viana do Castelo, com um total de vendas de 1.094.552m€ e com uma média de 75% das suas vendas para exportação no ano de 2011 e com um número médio de trabalhadores superior a 50, tal como está evidenciado nos quadros seguintes.

Quadro 4 – Volume de negócios e de exportação do ano de 2011

Volume de Negócios (1)	Volume de Exportação (2)	Frequência Absoluta (1)	Frequência Relativa (1)	Frequência Absoluta (2)	Frequência Relativa (2)
300 001€ a 1 000 000€		4	3%	4	3%
1 000 001€ a 3 000 000€		25	17%	40	27%
3 000 001€ a 5 000 000€		35	24%	36	25%
5 000 001€ a 30 000 000€		79	54%	63	43%
30 000 001€ a 100 000 000€		3	2%	3	2%
TOTAL		146	100%	146	100%

Fonte: Elaboração própria

Quadro 5 – Distritos do ano de 2011

Distritos	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Porto	60	41%
Aveiro	52	36%
Braga	28	19%
Leiria	4	3%
Viana do Castelo	2	1%
TOTAL	146	100%

Fonte: Elaboração própria

Quadro 6 – Número de trabalhadores do ano de 2011

Nº Trabalhadores	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
50 a 99	91	62%
100 a 499	53	36%
500 a 999	1	1%
>1000	1	1%
TOTAL	146	100%

Fonte: Elaboração própria

As entrevistas foram realizadas entre os meses de Novembro a Fevereiro de 2013 aos administradores e responsáveis financeiros das empresas objecto de estudo neste trabalho. Durante a realização das entrevistas houve o cuidado de deixar o entrevistado falar livremente e, sobretudo, houve a preocupação de não direccionar as respostas destes. As entrevistas foram sempre registadas em papel e, sempre que possível, gravadas.

Foram convidadas dezassete empresas para participar nesta investigação tendo sido obtidas sete entrevistas, e que constituem a amostra, o que representa uma percentagem de entrevistas válidas de 41,18%. As entrevistas tinham como alvo um membro do órgão de gestão ou do departamento financeiro das empresas.

Das sete empresas industriais de calçado entrevistadas, cinco são nacionais e duas são filiais de empresas internacionais situadas em Portugal.

Duas das empresas entrevistadas foram classificadas pelo Jornal Expresso, em 2010, na categoria das 15 maiores empresas portuguesas de calçado. Outra, foi considerada pela Revista Exame “500 Maiores & Melhores” de 2011 na 8ª posição das maiores empresas e também considerada na 4ª posição como uma das melhores empresas (com base nos critérios: crescimento das vendas e dos lucros, rentabilidade das vendas, do capital próprio e do activo, solvabilidade, liquidez e valor acrescentado bruto por vendas).

Das sete empresas seleccionadas da amostra, 71% tem um volume de negócios e um volume de exportação em 2011 entre os 5.000.001€ a 30.000.000€ e as restantes 29% tem um volume de negócios e um volume de exportação em 2011 entre os 30.000.001€ a 100.000.000€, tal como se pode observar no quadro seguinte:

Quadro 7 – Volume de negócios e de exportação das empresas entrevistadas do ano de 2011

Volume de Negócios (1)	Volume de Exportação (2)	Frequência Absoluta (1)	Frequência Relativa (1)	Frequência Absoluta (2)	Frequência Relativa (2)
300 001€ a 1 000 000€		0	0%	0	0%
1 000 001€ a 3 000 000€		0	0%	0	0%
3 000 001€ a 5 000 000€		0	0%	0	0%
5 000 001€ a 30 000 000€		5	71%	5	71%
30 000 001€ a 100 000 000€		2	29%	2	29%
TOTAL		7	100%	7	100%

Fonte: Elaboração própria

Em termos de localização as empresas da amostra, 43% situam-se no distrito de Braga e nos Distritos do Porto e Aveiro com 29% cada, de acordo com o quadro:

Quadro 8 – Distritos das empresas entrevistadas do ano de 2011

Distritos	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Porto	2	29%
Aveiro	2	29%
Braga	3	43%
Leiria	0	0%
Viana do Castelo	0	0%
TOTAL	7	100%

Fonte: Elaboração própria

A nível de trabalhadores, 86% das empresas entrevistadas têm um número médio de trabalhadores situado entre os 100 e os 499 trabalhadores e 14% da amostra têm mais de 1000 trabalhadores, conforme representado no quadro seguinte:

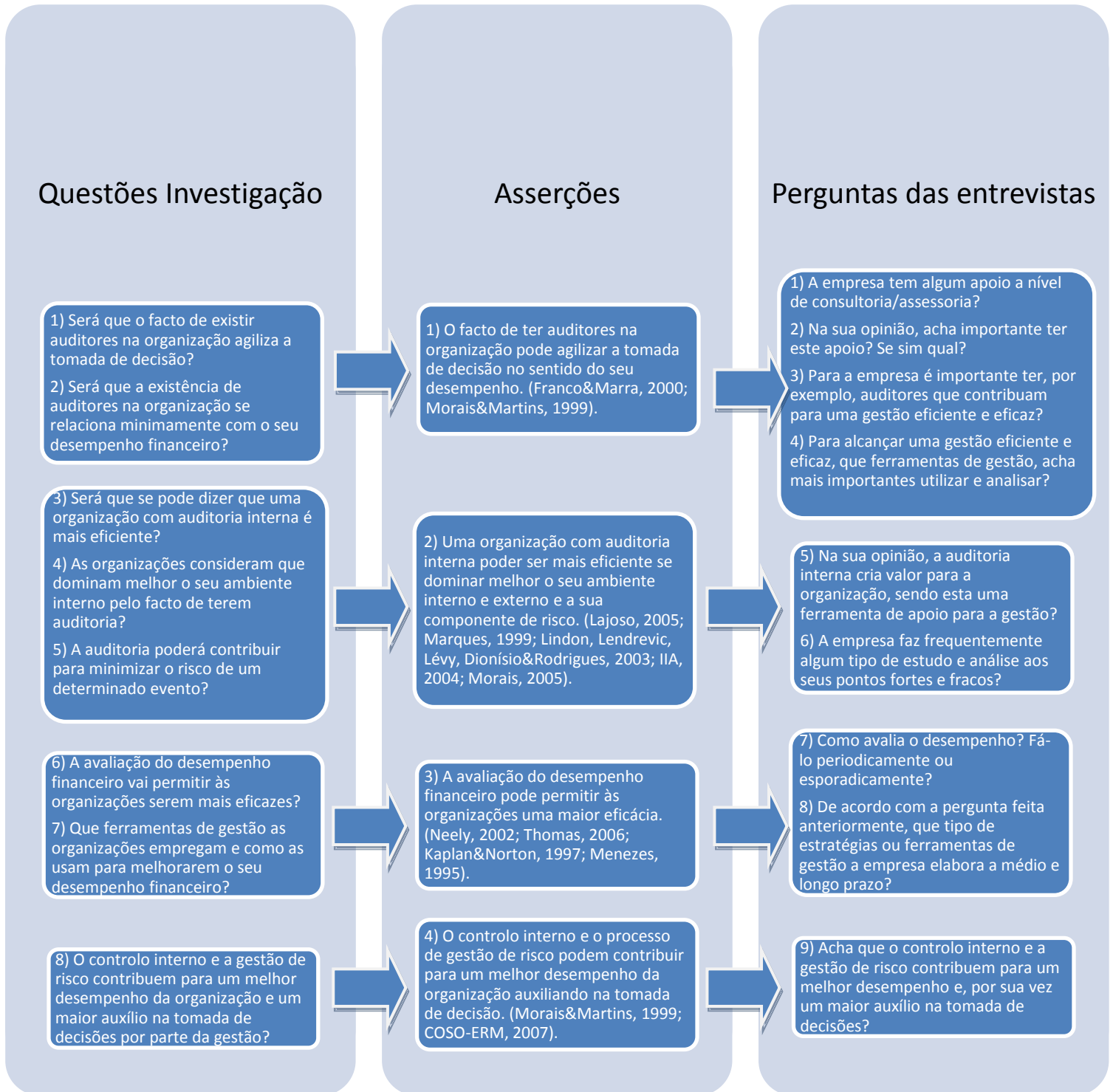
Quadro 9 – Número de trabalhadores das empresas entrevistadas do ano de 2011

Nº Trabalhadores	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
50 a 99	0	0%
100 a 499	6	86%
500 a 999	0	0%
>1000	1	14%
TOTAL	7	100%

Fonte: Elaboração própria

Depois de ter definido a amostra, e face às características das empresas obtidas, procede-se à elaboração do questionário. O teor das entrevistas foi determinado pelas questões de investigação seguintes:

Quadro 10 – Questionário para a elaboração das entrevistas



Das entrevistas realizadas às empresas nacionais obteve-se as seguintes respostas às asserções objecto de investigação:

	Tema			
	Auditoria	Auditoria Interna	Avaliação do Desempenho	Auditoria Interna e a Avaliação Desempenho
	Asserções			
Empresas Entrevistadas Nacionais	1) O facto de ter auditores na organização pode agilizar a tomada de decisão no sentido do seu desempenho. (Franco & Marra, 2000; Morais & Martins, 1999)	2) Uma organização com auditoria interna pode ser mais eficiente se dominar melhor o seu ambiente interno e externo e a sua componente de risco. (Lajoso, 2005; Marques, 1999; Lindon, Lendrevic, Lévy, Dionísio & Rodrigues, 2003; IIA, 2004; Morais, 2005)	3) A avaliação do desempenho financeiro pode permitir às organizações uma maior eficácia. (Neely, 2002; Thomas, 2006; Kaplan & Norton, 1997; Menezes, 1995)	4) O controlo interno e o processo de gestão de risco podem contribuir para um melhor desempenho da organização auxiliando na tomada de decisão. (Morais & Martins, 1999; COSO-ERM, 2007)
Z, Lda.	A entrevista confirma as expectativas da literatura ao referir que "os auditores ao procederem à avaliação dos controlos e dos procedimentos operacionais melhoram os processos por vezes obsoletos ou decadentes, apontam falhas na organização administrativa da empresa e nos controlos internos."	A empresa concorda com esta afirmação embora não tenha auditoria interna afirma que: "frequentemente são analisados os pontos fortes e os pontos fracos a nível interno e externo e são feitas melhorias, acções corretivas e de ajustamento através da análise SWOT".	A entrevista confirma o exposto na revisão da literatura. A empresa refere que "periodicamente o diretor financeiro avalia o desempenho financeiro da empresa (...) Este tipo de procedimentos permitem atingir um desempenho financeiro mais eficiente e eficaz."	A empresa concorda com esta afirmação e refere "este tipo de procedimentos permite uma gestão mais eficiente dos recursos e a deteção de erros e fraudes e contribuem para uma melhoria do desempenho financeiro da empresa."
F, Lda.	A entrevista comprova a literatura ao sublinhar o papel do auditor na empresa, referem que "os auditores fiscalizam a eficiência dos controlos internos e dos recursos técnicos que temos. Auxiliam a nossa empresa em termos administrativos com recomendações úteis e sob o ponto de vista financeiro através dos exames de documentos, dos registos, das inspeções e das confirmações que fazem assegurar uma maior exatidão dos resultados apurados."	Esta organização não possui auditoria interna. Todavia "estamos sempre atentos em todos os sectores da empresa. Os auditores externos auxiliam a nossa empresa neste contexto e reduzindo a ineficiência e minimizando o risco de fraude. Nós, empresa, analisamos as novas oportunidades nos mercados."	Esta sociedade assegura "um controlo rígido em todas as áreas organizacionais e ao possuímos um eficaz controlo interno na globalidade das suas operações, estamos bem organizados e tentamos antecipar os riscos a fim de minimizar as suas consequências e otimizando o nosso desempenho."	Na entrevista esta afirmação foi confirmada na medida em que afirmam "ter um controlo interno eficaz para evitar riscos desnecessários ou minimizar os riscos existentes."
S, SA	O exposto na literatura confirma-se: "os auditores são um elemento importante na gestão. O seu trabalho auxilia a gestão na tomada de decisão, no cumprimento de regulamentos e legislação, no apoio contabilístico e fiscal aos departamentos financeiro e contabilístico, no acompanhamento e supervisão do sistema de controlo interno. Todos estes elementos permitem que a gestão se torne mais eficiente e eficaz contribuindo para melhorar a imagem externa da empresa e uma maior rentabilidade."	A entrevista confirma, de certa maneira a asserção. Segundo a empresa: "a auditoria interna é um elemento importante no auxílio à tomada de decisões e (...) contribui para o aumento da rentabilidade da empresa, para o cumprimento de leis e regulamentos, para a diminuição de erros e fraudes e para o aumento da confiança e credibilidade."	A entrevista confirma a opinião dos autores na medida que "periodicamente são analisados os desvios ocorridos e os motivos para a ocorrência desses desvios de forma a aperfeiçoar e minimizar tais ocorrências. (...) A elaboração de um manual de procedimentos e documentos (...) permitiu a (...) diminuição de erros e uma melhoria do desempenho operacional e financeiro."	A asserção é confirmada na entrevista: "são duas ferramentas essenciais na gestão empresarial. O controlo interno (...) permite a prevenção de erros ou fraudes e a uniformização de procedimentos. A gestão de risco permite (...) ter a percepção dos riscos (...), a criar mecanismos para controlar ou evitar esses mesmos riscos."

J, Lda.	<p>A entrevista corrobora a asserção ao revelar que: "os auditores como profissionais que são garantem o apoio técnico que necessitamos. São elementos fundamentais na nossa organização, ao sugerirem melhorias no funcionamento do sistema de controlo interno e basearem o seu trabalho em normas e padrões de natureza técnica e ética. Assim, a informação financeira, económica e patrimonial que sai da empresa é auditada e credível."</p>	<p>Esta sociedade não tem auditoria interna. Contudo "estamos neste momento num processo de certificação de qualidade, para certificar os nossos produtos, pensamos que a auditoria interna é de grande importância para as organizações, ajudando a eliminar desperdícios, simplificando tarefas, e principalmente serve de ferramenta de apoio à gestão transmitindo informações úteis aos administradores sobre o trabalho realizado."</p>	<p>Esta empresa procede a "análises periódicas através do sistema informático com vista à conferência da informação obtida. Sabemos que informações distorcidas podem conduzir a conclusões erradas e prejudiciais para a nossa organização. Quando não existem procedimentos de controlo interno é frequente a ocorrência de erros mesmos sendo involuntários e irregularidades, que tentamos evitar."</p>	<p>A empresa afirma que são fundamentais estes dois princípios visto que "é através do controlo interno rigoroso e com a ajuda do nosso sistema informático que evitamos muitos riscos e detectamos certas situações menos claras e por forma a tomarmos decisões mais acertadas."</p>
A, SA	<p>Nesta empresa reconhecem que os auditores são muito importantes: "são técnicos altamente qualificados, que tratam de diversos assuntos. Por vezes dadas as constantes alterações fiscais a sua ajuda torna-se imprescindível na nossa empresa. Os nossos auditores avaliam o sistema de controlo da empresa, em termos de adequação, de comunicação e de aplicação para verem se contribuem para atingir os objectivos e se permitem assegurar a correta utilização dos nossos recursos (financeiros, económicos e humanos)."</p>	<p>A empresa não tem auditoria interna, porém afirmam que a auditoria interna só traria vantagens na organização, nomeadamente, uma forte estrutura de controlo interno ajudaria a empresa a tomar melhores decisões operacionais e obter informações mais pontuais, a obter vantagem competitiva perante a concorrência, a cumprir as leis e regulamentos aplicáveis e a evitar gastos desnecessários."</p>	<p>Para esta empresa: "o desempenho é avaliado diariamente no decorrer dos trabalhos. Os nossos consultores fazem análises de desempenho à parte financeira, porém calculamos internamente o nosso lucro ou prejuízo. Em termos de controlo interno, este faz parte das actividades normais da empresa, acompanha o funcionamento global, com um sentido preventivo."</p>	<p>Para esta empresa "a gestão de risco é extremamente importante, por isso temos bons colaboradores nos diversos mercados, sempre a analisar novas oportunidades e a minimizar riscos, nomeadamente da concorrência."</p>

Relativamente às empresas internacionais com filiais no nosso país obteve-se as seguintes respostas às asserções propostas:

	Tema			
	Auditoria	Auditoria Interna	Avaliação do Desempenho	Auditoria Interna e a Avaliação Desempenho
	Asserções			
Empresas Entrevistadas Internacionais	1) O facto de ter auditores na organização pode agilizar a tomada de decisão no sentido do seu desempenho. (Franco & Marra, 2000; Morais & Martins, 1999)	2) Uma organização com auditoria interna pode ser mais eficiente se dominar melhor o seu ambiente interno e externo e a sua componente de risco. (Lajoso, 2005; Marques, 1999; Lindon, Lendrevic, Lévy, Dionisio & Rodrigues, 2003; IIA, 2004; Morais, 2005)	3) A avaliação do desempenho financeiro pode permitir às organizações uma maior eficácia. (Neely, 2002; Thomas, 2006; Kaplan & Norton, 1997; Menezes, 1995)	4) O controlo interno e o processo de gestão de risco podem contribuir para um melhor desempenho da organização auxiliando na tomada de decisão. (Morais & Martins, 1999; COSO-ERM, 2007)
N, Lda.	A entrevista confirma o explanado na literatura, na medida em que os auditores: "são externos e não têm "vícios" internos. (...) são recursos altamente qualificados e que auxiliam os gestores da nossa empresa na tomada de decisões."	A empresa não tem auditoria interna mas considera-a um elemento importante na criação de valor: "na medida em que detecta procedimentos que causam ineficiências e analisa-os de uma forma mais isenta (...). O trabalho que desenvolve reduz a fraude e o conluio o que contribui para uma gestão mais eficiente e eficaz."	Avaliam o desempenho ao analisarem: " mensalmente indicadores económicos e financeiros, que nos permitem avaliar a performance interna e externa da empresa, e um estudo de comparação dos resultados obtidos com os orçamentados (...) de forma a avaliar e perceber os desvios encontrados."	O exposto na revisão da literatura confirma-se. O controlo interno e a gestão de risco contribuem para um melhor desempenho: " se efectuados de uma forma sensata, responsável e profissional, numa dinâmica da empresa como um todo. (...) a gestão de risco é um poderoso instrumento que contribui para uma gestão mais eficiente. O controlo interno (...) contribui para um melhor desempenho da empresa na medida que cria regras de procedimentos, o que permite reduzir substancialmente a ocorrência de erros e fraudes."
G, Lda.	A entrevista não confirma o exposto na revisão da literatura: "dado que somos uma filial de um grupo alemão, toda a gestão e centro de decisão tem origem na empresa mãe."	A entrevista não confirma esta asserção dado que não possui departamento de auditoria interna e a experiência do entrevistado não permite emitir opinião, o controlo de gestão é desenvolvido pela empresa-mãe.	A entrevista confirma o exposto na revisão da literatura ao afirmar que: "Periodicamente são feitas análises financeiras para avaliar o desempenho da empresa. São feitas análises dos custos incorridos e expectáveis (...), se os proveitos (financeiros) estimados não estão a falhar. (...) Todo este trabalho é enviado à empresa mãe para um análise mais especializada e profunda aos desvios encontrados e aos erros e ineficiências detectados."	A entrevista confirma a opinião dos autores e refere que: "são duas importantes ferramentas de apoio à gestão. (...) controlo interno (...) permitiu-nos ter uma gestão mais eficiente dos recursos, diminuir os erros e as fraudes mais habituais e criar um conjunto de procedimentos regra. Um controlo interno eficiente permite-nos controlar e gerir melhor o risco que a empresa está sujeita. A conjugação destas duas ferramentas são, assim, um precioso auxílio na tomada de decisões."

Os conteúdos integrais das entrevistas encontram-se publicados na íntegra no apêndice.

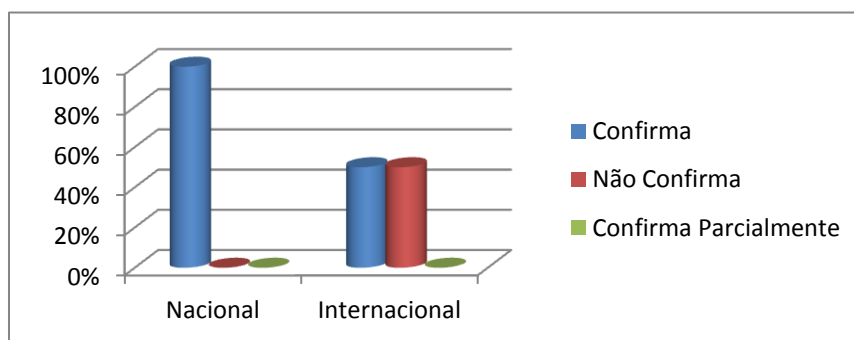
6.5. Análise dos resultados obtidos

Neste ponto pretende-se apresentar os resultados obtidos no estudo realizado. Assim, das perguntas constantes das entrevistas associadas à revisão da literatura efectuada conforme Quadro 10 da Página 52 validam-se as asserções que servem de suporte para as conclusões finais.

Conforme quadros das entrevistas apresentadas conclui-se que, no tocante à asserção 1:

- A nível nacional, 100% das empresas da amostra confirmam a asserção. A amostra refere que o facto de existir auditores na organização agiliza a tomada de decisão no sentido do seu desempenho, na medida em que os auditores fiscalizam a eficiência dos controlos internos e dos recursos técnicos existentes e o seu trabalho auxilia a gestão na tomada de decisão, no cumprimento de regulamentos e legislação e no apoio contabilístico.
- A nível internacional, 50% da amostra confirma o exposto na asserção. Segundo referido pelos entrevistados o facto de existir auditores na organização agiliza a tomada de decisão no sentido do seu desempenho dado que são recursos altamente qualificados e que auxiliam os gestores na tomada de decisões. Relativamente aos restantes, 50% conclui-se igualmente que a gestão e o centro de decisão têm origem na empresa mãe sediada no estrangeiro, não tendo a filial portuguesa qualquer função ao nível do controlo interno. Neste enquadramento a interpretação obtida é que se confirma a importância do controlo interno como constituindo um forte contributo na tomada de decisão de gestão. A partir da aprovação da nota de encomenda o sistema organiza a produção e gere as actividades. O controlo interno procede ao exame dos resultados comparando-os com os padrões de gestão estabilizados, percentagem de desperdícios relativamente aos consumos de peles, número de pares produzidos que saíram nas várias secções ponderadas pelo grau de dificuldade de fabrico, contagem no acabamento vs caixas utilizadas, número de solas utilizadas comparadas com outras componentes de consumo individual por sapato, indicadores de alerta relativos às discrepâncias entre os valores obtidos e os esperados.

Figura 8 – Resultados da Asserção 1

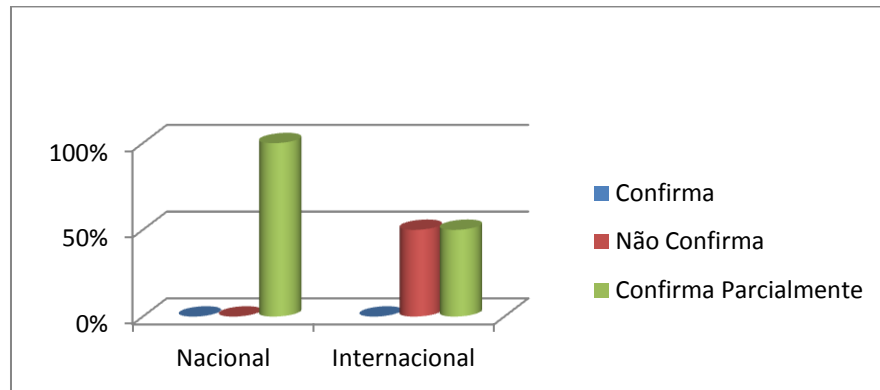


Fonte: Elaboração própria

Relativamente à asserção 2:

- A nível nacional, 100% das empresas da amostra confirmam parcialmente a asserção. A amostra refere que uma organização com auditoria interna pode ser mais eficiente e dominar melhor o seu ambiente interno e externo e a sua componente de risco. Nenhuma empresa da amostra tem auditoria interna, todavia confirmam a importância da auditoria interna nas organizações, pois uma forte estrutura de controlo interno ajudaria a empresa a tomar decisões operacionais, obter informações mais pontuais, obter vantagem competitiva perante a concorrência e evitar gastos desnecessários.
- A nível internacional, 50% da amostra confirma parcialmente o exposto na asserção. Segundo referido pelos entrevistados uma organização com auditoria interna pode ser mais eficiente e dominar melhor o seu ambiente interno e externo e a sua componente de risco dado que a auditoria interna pode detectar de uma forma mais isenta procedimentos que causam ineficiências. Relativamente aos restantes 50% não confirma-se de forma direta esta asserção dado que não possuem departamento de auditoria interna e a experiência do entrevistado não permite emitir opinião, a gestão da empresa informou que o exercício do controlo é desenvolvido pela empresa-mãe, nomeadamente, no controlo das produtividades e evolução dos gastos unitários homogeneizados, grau dos consumos de matérias-primas e dificuldades de fabrico, podendo considerar-se que a filial de Portugal dispõe de um elevado acompanhamento de gestão comparável ao dispor-se de auditoria interna.

Figura 9 – Resultados da Asserção 2

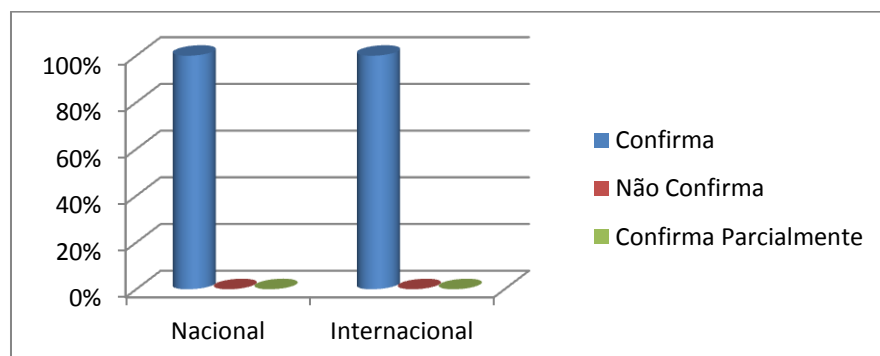


Fonte: Elaboração própria

No que concerne à asserção 3:

- A nível nacional 100%, das empresas da amostra confirmam a asserção. A amostra refere que a avaliação do desempenho financeiro pode permitir às organizações uma maior eficácia pois ao fazer análises financeiras os desvios ocorridos e os motivos para a ocorrência desses desvios são detectados e assim consegue-se aperfeiçoar e minimizar as ocorrências.
- A nível internacional 100%, das empresas da amostra também confirmam o exposto na asserção. Segundo referido a avaliação do desempenho financeiro pode permitir às organizações uma maior eficácia pois ao avaliar a performance interna e externa da empresa, permite fazer um estudo de comparação dos resultados obtidos com os orçamentados, de forma a avaliar e perceber os desvios encontrados.

Figura 10 – Resultados da Asserção 3

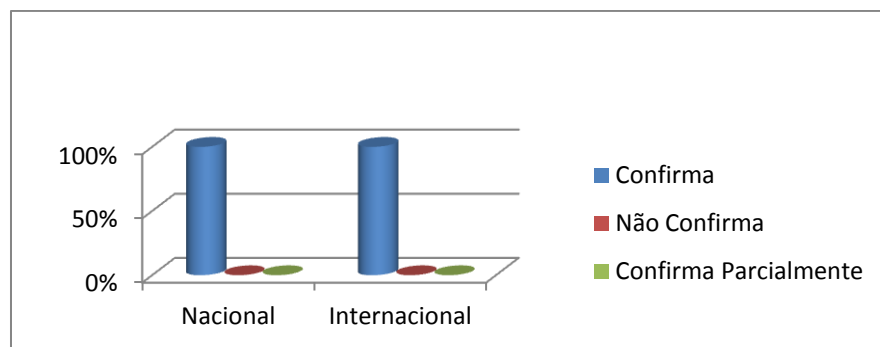


Fonte: Elaboração própria

No que se refere à asserção 4:

- A nível nacional 100%, das empresas da amostra confirmam a asserção. A amostra expõe que o controlo interno e o processo de gestão de risco podem contribuir para um melhor desempenho da organização auxiliando assim na tomada de decisões pois estas são duas ferramentas essenciais na gestão empresarial. O controlo interno permite a prevenção de erros ou fraudes e a uniformização de procedimentos. A gestão de risco permite ter a percepção dos riscos e criar mecanismos para controlar ou evitar esses mesmos riscos.
- A nível internacional 100%, das empresas da amostra também confirmam o exposto na asserção. Segundo referido o controlo interno e o processo de gestão de risco podem contribuir para um melhor desempenho da organização auxiliando assim na tomada de decisões, pois o controlo interno permite ter uma gestão mais eficiente dos riscos, ter uma diminuição dos erros e das fraudes mais habituais e ao ser eficiente permite controlar e gerir melhor o risco.

Figura 11 – Resultados da Asserção 4



Fonte: Elaboração própria

CAPÍTULO III

Conclusões

7. CONCLUSÃO DOS RESULTADOS

7.1. Conclusão da revisão da literatura

A globalização, a evolução tecnológica, a concorrência, as mudanças de comportamento e de expectativas, entre outros factores, incentivam e/ou “coagem” as organizações a orientar e a gerir as suas obrigações e ambições ao nível da gestão em conformidade com leis e regulamentos, de modo a cumprir os compromissos e a alcançar as expectativas e objectivos dos accionistas, clientes, bancos, trabalhadores, entre outros.

Com estas alterações a auditoria interna tem que se adaptar às necessidades e às novas exigências do mercado e assumir um novo papel e novas funções dentro da organização, através de tarefas como avaliação objectiva, consultoria, apoio à organização através da sua experiência e de técnicas para atingir os objectivos definidos. Isto conduziu a mudanças dentro das organizações dado que estas começaram a dar maior importância e atenção a aspectos como a gestão de risco, o controlo interno, a eliminação de desperdícios, a simplificação de tarefas, o apoio à gestão e na transmissão de informações aos administradores sobre o desenvolvimento das actividades executadas, tornando-se assim como um dos principais alicerces da estrutura de governação das organizações.

A incorporação do conceito de *balanced scorecard* nos processos de gestão das empresas constituindo-se como modelo de suporte à decisão com base na simplificação das actividades, orientações estratégicas, eficiência, qualidade, inovação, tecnologia e qualificação dos recursos humanos, tendo por perspectiva o aumento do volume de negócios por empregado, o acréscimo da margem operacional e a identificação de novos investimentos.

A auditoria interna é nesta medida uma ferramenta de gestão muito importante para as organizações uma vez que desempenha um papel de grande relevância dentro das empresas.

7.2. Conclusão do estudo

Relativamente à área de investigação do trabalho e atendendo às condições actuais do mercado mundial, Portugal tem vindo a ocupar uma posição firme e um lugar de maior

destaque na indústria de calçado mundial dando um contributo positivo para a economia do País, nomeadamente através do aumento das exportações, da inovação e melhoria da qualidade da sua produção, confirmando assim a força deste sector a nível nacional e internacional.

Neste estudo de caso analisa-se a importância da auditoria interna para um bom desempenho da organização na indústria do calçado. A população definida é a indústria de calçado nacional e filias estrangeiras situadas em Portugal cujo volume de negócios ascende a 1,1mM€ e com um número médio de trabalhadores superior a 50 no ano de 2011.

A amostra representa 41,18% da população definida e foi estudada através do método das entrevistas em empresas nacionais e estrangeiras situadas em Portugal.

Das questões de investigação formuladas a partir da revisão da literatura foram realizadas perguntas condutoras das entrevistas. As asserções são afirmações que ligam duas ou mais questões e resultam da base para se obter a conclusão final.

A primeira asserção refere que o facto de existirem auditores na organização agiliza a tomada de decisão no sentido do seu desempenho. A análise das respostas dadas pelas empresas entrevistadas a nível nacional confirma a asserção. As empresas internacionais entrevistadas apenas o confirmam em 50%. Sobre esta asserção conclui-se que as empresas consideram os trabalhos dos auditores importantes na organização, auxiliam a gestão na tomada de decisão, apoio contabilístico e fiscal e supervisão do controlo interno.

A segunda asserção menciona que uma organização com auditoria interna pode ser mais eficiente e domina melhor o seu ambiente interno e externo e a sua componente de risco. As respostas dadas pelas empresas nacionais foram unânimes - 100% confirmam parcialmente a asserção. Na amostra das empresas internacionais 50% confirmam parcialmente a asserção e 50% não, tornando-se a asserção inconclusiva. Todavia, a empresa internacional que não confirmou a asserção, adiantou que o acompanhamento e controlo de gestão é efectuado pela empresa-mãe que valoriza e integra o conceito de auditoria interna. Concluindo-se pela bondade da asserção.

Na terceira asserção refere-se que a avaliação do desempenho financeiro pode permitir às organizações uma maior eficácia no sentido de obter um melhor resultado financeiro. Nesta asserção obtivemos 100% de confirmação relativamente às empresas nacionais e internacionais entrevistadas. Acerca desta asserção conclui-se que as organizações de hoje em dia analisam periodicamente o seu desempenho financeiro com vista a aperfeiçoar e minimizar ocorrências porventura existentes.

Por último a quarta asserção considera que o controlo interno e o processo de gestão de risco podem contribuir para um melhor desempenho da organização auxiliando assim a tomada de decisões. As respostas obtidas confirmam a asserção a 100%.

O objectivo geral do presente estudo foi no sentido de validar a importância da auditoria interna na avaliação do desempenho financeiro das organizações. Nesta sequência certificamo-nos que de princípio as empresas industriais de calçado não utilizam como ferramenta de gestão a auditoria interna dispondo apenas de auditoria externa. As empresas que suportaram o estudo reconhecem que a auditoria externa já integra nas suas funções a obrigatoriedade da avaliação do sistema de controlo interno e o aconselhamento que confere validade no processo de tomada de decisão. Com efeito, não obstante termos desenvolvido um trabalho de realce das vantagens e benefícios da ferramenta de gestão de auditoria interna e do facto da maioria reconhecer a sua importância e a considerarem um recurso adequado para garantir a eficiência e eficácia dos resultados, ainda não existe uma tradição suficiente da utilização da auditoria interna no sector do calçado em Portugal.

Limitações de estudo

Entretanto, sublinha-se que o trabalho realizado observou algumas limitações no que respeita à dificuldade na obtenção das entrevistas, que se repercutiram na dimensão da amostra, devido à sua temática se encontrar menos divulgada na indústria do calçado. Apesar de ter-se procurado empresas de grande dimensão para a amostra não se conseguiu nenhuma que tivesse como ferramenta de gestão a auditoria interna embora todas elas admitissem que é uma medida fundamental para a gestão da organização.

Orientações para investigações futuras

Como sugestão para trabalhos futuros propõe-se um alargamento da amostra no sentido de verificar a amplitude da importância da auditoria interna como instrumento para atingir maior eficiência e eficácia no desempenho financeiro na área do calçado, porquanto a indústria do calçado tem conseguido ultrapassar as dificuldades internas da economia portuguesa contribuindo fortemente para as exportações nacionais e consequentemente para o equilíbrio da balança de pagamentos e melhoria das contas externas. No entanto, afigura-se que a questão não está na amostra, o problema consiste no facto das empresas portuguesas, excepto um reduzido número de elevada dimensão não dispor de serviços próprios de auditoria interna. O estudo incidiu num dos sectores mais dinâmicos da economia nacional que não se encontra afectado pela forte crise económica, e mesmo assim, não dispõe desses serviços, repartindo-se as actividades pelos departamentos de organização, controlo de qualidade, área administrativa e auditoria externa, por ser legalmente obrigatória.

Em acréscimo poder-se-ia analisar um sector completamente diferente como por exemplo a produção química ou têxtil e aferir da importância e contributo da auditoria interna.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

LIVROS, REVISTAS E ARTIGOS

APICCAPS. Plano Estratégico 2007-2013. Porto

APICCAPS (2011). Monografia Estatística. Porto

APICCAPS (2012). Boletim de Conjuntura 1.º e 2.º Trimestre. Porto

Banco Portugal (11-2012). Análise Sectorial da Indústria de Calçado. 2.ª Conferência da Central de Balanços do Banco de Portugal. Aveiro

Beja, R. (2004). *Risk management: gestão, relato e auditoria dos riscos do negócio*. Áreas Editora, S.A.

Beuren, I.M. (2000a), (2000b). *Gerenciamento da informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial*. Editora Atlas. 2a ed.

COSO – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2004). Enterprise Risk Management – Integrated Framework.

COSO – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2007). COSO-ERM. Gerenciamento de Riscos Corporativos: Estrutura Integrada.

Editora Medipress (2012). Revista Exame: 500 Maiores & Melhores. Lisboa.

Ferreira, A., Gomes, D., Ribeiro, J., Oliveira, J., Moreira, J.A., Ferreira, L., Rodrigues, L., Sarmiento, M., Major, M.J., Robalo, R., Vieira, R. e Pereira, S. (2009). *Contabilidade e controlo de gestão – Teoria, metodologia e prática*. Escolar Editora. Lisboa.

Filho, E.H. (2005). *Balanced scorecard e a gestão estratégica*. Editora Elsevier. Rio de Janeiro. Brasil.

Fortin e Marie, F. (1999). *O processo de investigação: Da concepção à realização*. Lusociência – Edições Técnicas e Científicas, Lda. Loures.

Franco, H. e Marra, E. (2000). *Auditoria contábil*. Atlas. São Paulo.

Guimarães, J. F. C. (2008). As Demonstrações Financeiras – Do POC ao SNC. *Revista da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas Número 95*.

Hult, G.T.M. e Ketchen Jr., D.J. (2001). Does market Orientation Matter ? *A test of the relationship between positional advantage and performance*. *Strategic Management Journal* Vol.22 pp.899-966.

ICEP (2006). Calçado : Evolução recente. Paris. ICEP

IIA – The Institute of Internal Auditors (2004). O Enquadramento de Práticas Profissionais de Auditoria Interna.

IIA - The Institute of Internal Auditors (2009). O Enquadramento de Práticas Profissionais de Auditoria Interna.

Intosai - Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras (1999). Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Brasil.

Kaplan, R. e Norton, D. (1997). *A estratégia em ação: Balanced scorecard*. Campus. Rio de Janeiro.

Lajoso, F.G. (2005). A importância da auditoria interna para a gestão de topo. *Revista de Auditoria Interna Número 19*.

Lindon, D., Lendrevic, J., Lévy, J., Dionisio, P. e Rodrigues, J. (2003). *Mercator XXI*. Publicações Dom Quixote, Lda. Lisboa.

Lorenzo, M.J.P. (2001). *La auditoria interna orientada a los procesos*. Partida Doble.

Marques, Madeira (1999). Uma visão da auditoria interna. *Revista de Auditoria Interna Número 1*.

Melo, M. e Duarte, T. (2001). O calçado em Portugal: Uma análise da competitividade. 1a ed. GEPE. Lisboa.

Menezes, H. C. (1995). *Princípios de gestão financeira*. Editorial Presença. Lisboa.

Modigliani, F. e Miller, M. (1958). The cost of capital, corporation finance and the theory of investment. *American Economic Review*. Vol.48.

Morais, G. e Martins, I. (1999a), (1999b), (1999c). *Auditoria interna – Função e processo*. Áreas Editora. Lisboa.

Moro, A.E.F. (1999). El mapa de riesgos de negócio: bases para su elaboracion. Partida Doble.

Neely, A. (2002a), (2002b), (2002c), (2002d). *Avaliação do desempenho das empresas. Porquê, o quê e como*. Editorial Caminho. Lisboa.

Parmenter, D. (1998). Key performance indicators. *Chartered Accountants Journal of New Zealand*.

Pereira, C.A. (1993). *Estudo de um modelo conceitual de avaliação de desempenho para a gestão económica*. Dissertação de Mestrado. São Paulo. Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Brasil.

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

Prado, A.P. (2010). *Auditoria Interna e a sua importância no processo decisório das empresas*. Pós Graduação Gestão Estratégica e Qualidade. Universidade Cândido Mendes. Brasil.

Rego, F. (2001). A natureza da auditoria interna e as questões subjacentes à extensão do seu âmbito. *Revista de Auditoria Interna*, nº 6.

Ribeiro, C., Albuquerque F. e Mota T. (2008). *Auditoria Interna e a Compreensão das Necessidades de Gestão*. Trabalho Mestrado em Auditoria. Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa.

Ribeiro, J. (2010). *História do calçado*. Laborpress. S. João da Madeira.

Rodrigues, J. (2009). *Sistema de normalização contabilística explicado*. Porto Editora. Porto.

- Sá, A. (1998). *História geral e das doutrinas da contabilidade*. São Paulo. Atlas.
- Silverman, D. (2000). *Doing qualitative research: A practical handbook*. London. Sage Publications.
- Thomas, P.G. (2006). Performance measurement, reporting, obstacles and accountability: recente trends and future directions. The Australian National University e Press.
- Williams, K. (2002). *New developments in performance management*. Strategic Finance.
- Yin, R.K. (2003). *Case study research: Design and methods – Third Edition*. London. Sage Publications.

DOCUMENTOS ELECTRÓNICOS

AICEP Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal <<http://www.portugalglobal.pt/PT/Internacionalizar/PesquisaBaseDados/Paginas/ServiceEmpExp.aspx>>, consultado a 28/11/2012.

AICPA *American Institute of Certified Public Accountants* (1948), disponível em <<http://www.aicpa.org/>>, consultado a 30/01/2012.

Enciclopédia. Definição Avaliação Empresas

<http://pt.wikipedia.org/wiki/Avalia%C3%A7%C3%A3o_de_empresas> consultado em 27/01/2012.

Enciclopédia. Definição Balanced Scorecard <http://pt.wikipedia.org/wiki/Balanced_scorecard> consultado em 11/09/2012.

Expresso. As maiores empresas portuguesas. <<http://expresso.sapo.pt/as-15-maiores-empresas-portuguesas=f599308>> consultado em 02/11/2012.

IFAC *International Federation of Account* (1999), disponível em <<http://www.ifac.org/>>, consultado a 30/01/2012.

Jesus, J.R., Rocha, L. e Viana, R. (2001). *Avaliação de Pequenas e Médias Empresas e Gestão do Risco*. Disponível em <<http://www.fep.up.pt/docentes/coutoviana/avaliacaodepme.pdf>> consultado a 17/09/2012.

Lourenço, M., Sarmiento, M. e Rebelo, B. (2008). *A Análise Swot e a Propensão para a Fraude Contabilística*. Disponível em <<http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/JulSetembro2008/Contabilidade.pdf>>, consultado a 30/01/2012.

Manual ROC, disponível em <<http://www.oroc.pt>>, consultado a 28/10/2011.

Morais, G. (2005a), (2005b). *A Importância da Auditoria Interna para a Gestão: Caso das Empresas Portuguesas*. Disponível em <http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/570.pdf>, consultado a 03/09/2012.

Tribunal de Contas de Portugal (1999). *Manual de Auditoria e de Procedimentos - Volume I*, disponível em <<http://www.tcontas.pt/pt/actos/manual/Manual.pdf>>, consultado a 28/10/2011.

ANEXO E APÊNDICES

Anexo 1 – Regulamento N.º 88 Proibição do Pé Descalço

133
1958

S.  R.

GOVERNO CIVIL DO PORTO

PROIBIÇÃO DO PÉ DESCALÇO

REGULAMENTO N.º 88

ELYSIO DE OLIVEIRA ALVES PIMENTA, Governador Civil do Distrito do Porto, faz público que foi aprovado o seguinte regulamento sobre trânsito de pessoas descalças:

Reconhecendo-se a conveniência de actualizar a matéria do Regulamento n.º 30, de 27 de Setembro de 1928, tornando extensiva a todas as cidades, vilas, estâncias termais e sedes das zonas e regiões de turismo deste distrito a proibição de trânsito de pessoas descalças;

No uso da competência que me confere o § único do art.º 408.º do Código Administrativo determino, com a aprovação do Governo, para aplicação neste distrito, o seguinte:

ARTIGO 1.º — É proibido nas cidades e vilas, nas estâncias termais e nas sedes das zonas e regiões de turismo deste distrito o trânsito de pessoas descalças na via pública.

ARTIGO 2.º — É também proibido o trânsito de pessoas descalças nas estradas nacionais.

ARTIGO 3.º — A inobservância do disposto nos artigos anteriores é punida com as seguintes sanções:

- a) — Pela primeira infracção, multa de 5\$00;
- b) — Pela primeira reincidência, multa de 10\$00;
- c) — Pelas demais reincidências, multa de 30\$00 e prisão de 8 a 15 dias.

ARTIGO 4.º — O produto das multas fixadas neste Regulamento constitui receita do Cofre Privativo deste Governo Civil.

ARTIGO 5.º — Este Regulamento entra em vigor no dia 1 de Janeiro de 1958 e revoga o n.º 30, de 27 de Setembro de 1928.

Porto, 4 de Outubro de 1957. — O Governador Civil, *Elyσιο de Oliveira Alves Pimenta*.

Aprovado por despacho ministerial de hoje.

Direcção-Geral de Administração Política e Civil, 15 de Outubro de 1957.
O Director-Geral, *António Pedrosa Pires de Lima*.

(Publicado no Diário do Governo, II Série n.º 245, de 21 de Outubro de 1957).

Apêndice 1 - Entrevista realizada no dia 30/11/2012 às 11h

Empresa: Z, Lda.

Tipo de Calçado: *Fundamentalmente homem, uma reduzida quantidade em senhora com sapatos casuais, um estilo mais masculino/feminino, mulher executiva, sapato raso.*

N.º de funcionários: *88 pessoas internamente + 35 pessoas a trabalhar exclusivamente para nós externamente*

Exportação: *95% (91% Comunitário e 4% Extra-comunitário)*

Mercados: *Holanda, França, Alemanha, Suíça, América, Angola e Japão.*

Capital Social: *700.000,00€*

Volume de negócios em 2011: *8.684.357,11€*

1) A empresa tem algum apoio a nível de consultoria/assessoria?

Consultoria na área financeira, marketing, recursos humanos e comercial.

2) Na sua opinião, acha importante ter este apoio? Se sim qual?

Sim, principalmente o apoio a nível de informação. A nível financeiro para além de ser uma área mais restrita e por termos já o nosso próprio director financeiro que nos faz diariamente todo o tipo de análises não recorremos a este tipo de consultadoria externa.

A APICCAPS, o Centro Tecnológico de Calçado (CTC) vão nos dando informações a nível de programas que existem a nível de consultadoria. Mas todos estes apoios (Financeiro, Marketing, Recursos Humanos e Comercial) são pagos por nós.

3) Para a empresa é importante ter, por exemplo, auditores que contribuam para uma gestão eficiente e eficaz?

Sem dúvida. Se por um lado 'aborrecem' pela sua persistência e tempo que ocupam, por outro lado, os auditores ao procederem à avaliação dos controles e dos procedimentos operacionais melhoram os processos por vezes obsoletos ou decadentes, apontam falhas na organização administrativa da empresa e nos controles internos.

4) Para alcançar uma gestão eficiente e eficaz que ferramentas de gestão, na sua opinião, acha mais importantes utilizar e analisar?

As ferramentas de gestão mais usuais são essencialmente a realização de mapas de custos, simulações, rácios, análise do sistema de controlo interno e de controlo de risco. A empresa tem um sistema informático integrado adequado, que nos dá acesso a qualquer momento, aos relatórios comerciais, ao planeamento, à facturação. Permite-nos fazer relatórios de comparação aos mercados e clientes.

5) Na sua opinião, a Auditoria Interna cria valor para a organização, sendo esta uma ferramenta de apoio para a empresa?

A auditoria interna é uma preciosa ajuda na gestão de qualquer organização e nessa medida contribui para a criação de valor e para um melhor desempenho da organização. Apesar de reconhecer esta mais valia a empresa não tem auditoria interna, mas de futuro é intenção da empresa possuir um departamento de auditoria interna.

6) A empresa faz frequentemente algum tipo de estudo e análise aos seus pontos fortes e fracos?

Sim, somos muito minuciosos e atentos a todas as áreas dentro da empresa. Frequentemente são analisados os pontos fortes e os pontos fracos a nível interno e externo e são feitas melhorias e acções correctivas e de ajustamento através da análise Swot. A empresa tem uma aposta forte na formação e especialização e flexibilidade dos seus colaboradores pois entendemos que o retorno financeiro e a criação de valor superaram os custos associados com a formação.

7) Como avalia o desempenho? Fá-lo periodicamente ou esporadicamente?

Periodicamente o director financeiro avalia o desempenho financeiro da empresa faz estudos através de mapas de custos, gráficos, simulações, rácios, entre outros. A evolução financeira é acompanhada semanalmente, estamos sempre a ver a razão do aumento dos custos, se são ou não justificados e se poderiam ser evitados. Se achamos que numa época investimos demais na próxima tentamos reduzir de uma forma que não prejudique a rentabilidade da empresa. Frequentemente são feitos gráficos financeiros que nos permite avaliar assim o desempenho e a evolução da empresa. Este tipo de procedimentos permitem atingir um desempenho financeiro mais eficiente e eficaz.

8) De acordo com a pergunta feita anteriormente, que tipo de estratégias ou ferramentas de gestão a empresa elabora a médio e longo prazo?

Todo o tipo de trabalho que fazemos e a imagem que temos passado é de credibilidade da informação financeira e da qualidade do produto que aqui é produzido.

Tentamos fazer sempre um trabalho homogéneo, sempre com a mesma linhagem, a mesma filosofia o que dá credibilidade aos nossos fornecedores, financiadores e clientes, tentamos sempre fazer alguma coisa que dê valor acrescentado ao cliente e a nós.

Anualmente é feito um orçamento e são analisados os desvios e as razões de tal acontecer. Nesse sentido, são feitos ajustamentos e corrigidos erros para que esta gestão seja o mais eficiente possível.

9) Acha que o controlo interno e a gestão de risco contribuem para um melhor desempenho e, por sua vez, um maior auxílio na tomada de decisões?

Sem dúvida, tratam-se de duas ferramentas importantes na gestão da empresa. Temos um manual de procedimentos e de qualidade que obedece ao regulamento interno da empresa onde estão descritos as competências técnicas, administrativas e comportamentais. Todos os funcionários têm um exemplar. A gestão de risco, por sua vez, permite à empresa conhecer os riscos a que está sujeita e a adoptar procedimentos que minimizem a exposição a esses riscos. Este tipo de procedimentos permite uma gestão mais eficiente dos recursos e a detecção de erros e fraudes e contribuem para uma melhoria do desempenho financeiro da empresa.

Apêndice 2 - Entrevista realizada no dia 07/12/2012 às 10h

Empresa: *F, Lda.*

Tipo de Calçado: *Homem e Senhora*

N.º de funcionários: *386 pessoas*

Exportação: *79% (71% Comunitário e 8 % Extra-comunitário)*

Mercados: *Alemanha, Dinamarca, Bélgica, França, Espanha, Itália, Reino Unido, Índia.*

Capital Social: *624.494,97€*

Volume de negócios em 2011: *31.260.568,29€*

1) A empresa tem algum apoio a nível de consultoria/assessoria?

Auditoria Externa (Revisores Oficiais de Contas)

Apoio através do Centro Tecnológico de Calçado (CTC), APICCAPS e o Instituto de Engenharia de Sistemas e Computadores do Porto (INESC).

2) Na sua opinião, acha importante ter este apoio? Se sim qual?

Sim, a auditoria está atenta às novas evoluções fiscais, às novas legislações, avalia os recursos existentes, que por muitas vezes estão desusados, dá a sua opinião sobre as análises que vai fazendo de forma a melhoramos cada vez mais.

O CTC e o INESC são os nossos grandes parceiros, dão um grande contributo na inovação e no desenvolvimento dos equipamentos.

3) Para a empresa é importante ter, por exemplo, auditores que contribuam para uma gestão eficiente e eficaz?

Sim, os auditores fiscalizam a eficiência dos controles internos e dos recursos técnicos que temos. Auxiliam a nossa empresa em termos administrativos com recomendações úteis e sob o ponto de vista financeiro através dos exames de documentos, dos registos, das inspecções e das confirmações que fazem assegurar uma maior exactidão dos resultados apurados.

4) Para alcançar uma gestão eficiente e eficaz que ferramentas de gestão, na sua opinião, acha mais importantes utilizar e analisar?

Fazemos análises diárias e semanalmente à gestão da organização: análise do controlo interno, simulações, rácios, diversas análises financeiras.

Através de uma nova solução empresarial que obtivemos, destacamos a automatização dos processos de entrada e saída de armazém, o aumento da eficiência dos processos logísticos e a precisão na gestão dos stocks reduzindo assim o custo geral.

5) Na sua opinião, a Auditoria Interna cria valor para a organização, sendo esta uma ferramenta de apoio para a empresa?

Não possuímos auditoria interna. Mas estamos sempre atentos em todos os sectores da empresa. Os auditores externos auxiliam a nossa empresa neste contexto e reduzindo a ineficiência e minimizando o risco de fraude.

6) A empresa faz frequentemente algum tipo de estudo e análise aos seus pontos fortes e fracos?

Sim, analisamos frequentemente os nossos pontos fortes e fracos com o objectivo de melhorarmos cada vez mais o nosso ambiente interno e externo.

Nós, empresa, analisamos as novas oportunidades nos mercados fazendo uma procura constante de novos mercados que nos representem desafios importantes e potencialmente rentáveis, fazemos diversas viagens aos mercados para conhecer as novas tendências e o que estão a fazer os nossos concorrentes para que consigamos andar sempre à frente deles.

Todos os meses temos contacto com os nossos clientes e com os nossos agentes para saber como estão a decorrer as coisas, verificamos os relatórios elaborados por eles e isto tudo vai nos permitir sermos cada vez melhores no que fazemos.

7) Como avalia o desempenho? Fá-lo periodicamente ou esporadicamente?

Periodicamente é avaliado o desempenho da empresa, temos um controlo rígido em todas as áreas organizacionais e ao possuímos um eficaz controlo interno na globalidade das suas operações, estamos bem organizados e tentamos antecipar os riscos a fim de minimizar as suas consequências e otimizando o nosso desempenho.

8) De acordo com a pergunta feita anteriormente, que tipo de estratégias ou ferramentas de gestão a empresa elabora a médio e longo prazo?

Anualmente fazemos a avaliação do nosso plano estratégico com o fim de corrigir os desvios acontecidos.

Através da criação da nossa marca conseguimos nos destacar em diversos mercados devido à nossa qualidade e competitividade, neste momento, é a marca portuguesa com maior projecção internacional, participamos em mais de 20 eventos internacionais/ano, que nos permite assim um grande envolvimento nos mercados. O nosso calçado é inovador, tem um design arrojado, grande combinação de cores e materiais, é confortável e de grande qualidade.

9) Acha que o controlo interno e a gestão de risco contribuem para um melhor desempenho, e por sua vez, um maior auxílio na tomada de decisões?

Sim. É importante ter um controlo interno eficaz para evitar riscos desnecessários ou minimizar os riscos existentes.

Apêndice 3 - Entrevista realizada no dia 27/12/2012 às 15h

Empresa: S, SA

Tipo de Calçado: Criança

N.º de funcionários: 146 pessoas

Exportação: 85% (84% Comunitário e 1% Extra-comunitário)

Mercados: França, Alemanha, Itália, Holanda

Capital Social: 810.000,00€

Volume de negócios em 2011: 9.332.886,08€

1) A empresa tem algum apoio a nível de consultoria/assessoria?

Gabinete Contabilidade / ROC: Contabilidade / Fiscalidade

Centro Tecnológico de Calçado: Áreas Produtivas

Advogado: Jurídico

2) Na sua opinião, acha importante ter este apoio? Se sim qual?

Sim, no enquadramento das diferentes alterações fiscais, novas metodologias de trabalho, formação, levantamento de necessidades, projectos e apoio na área laboral e no funcionamento geral da empresa.

3) Para a empresa é importante ter, por exemplo, auditores que contribuam para uma gestão eficiente e eficaz?

Sim, os auditores são um elemento importante na gestão. O seu trabalho auxilia a gestão na tomada de decisão, no cumprimento de regulamentos e legislação, no apoio contabilístico e fiscal aos departamentos financeiro e contabilístico, no acompanhamento e supervisão do sistema de controlo interno. Todos estes elementos permitem que a gestão se torne mais eficiente e eficaz contribuindo para melhorar a imagem externa da empresa e uma maior rentabilidade.

4) Para alcançar uma gestão eficiente e eficaz que ferramentas de gestão, na sua opinião, acha mais importantes utilizar e analisar?

Financeira: Rácios de endividamento, stocks, tesouraria, acompanhamento e correcção dos desvios do plano orçamental.

Comercial: Análises de Clientes, Reclamações e Devoluções, Satisfação Clientes.

Qualidade: Custos de não qualidade, eficácia das acções correctivas e preventivas efectuadas.

5) Na sua opinião, a Auditoria Interna cria valor para a organização, sendo esta uma ferramenta de apoio para a empresa?

Sim, sem dúvida. A auditoria interna é um elemento importante no auxílio à tomada de decisões e o trabalho que desenvolve contribui para o aumento da rentabilidade da empresa, para o cumprimento de leis e regulamentos, para a diminuição de erros e fraudes e para o aumento da confiança e credibilidade dos accionistas, clientes e fornecedores.

6) A empresa faz frequentemente algum tipo de estudo e análise aos seus pontos fortes e fracos?

Sim. A empresa tem necessidade de tornar eficiente e eficazes os seus recursos e de conhecer aquilo que permite potenciar a sua rentabilidade. Só assim podemos criar valor.

7) Como avalia o desempenho? Fá-lo periodicamente ou esporadicamente?

Periodicamente. Pois sabemos que a avaliação periódica beneficia e contribui para melhorar o desempenho de todos os departamentos da nossa empresa.

8) De acordo com a pergunta feita anteriormente, que tipo de estratégias ou ferramentas de gestão a empresa elabora a médio e longo prazo?

Uma das ferramentas mais importantes usadas na empresa é a elaboração do orçamento anual. Periodicamente são analisados os desvios ocorridos e os motivos para a ocorrência desses desvios de forma a aperfeiçoar e minimizar tais ocorrências. Outra ferramenta de gestão, bastante importante, foi a elaboração de um manual de procedimentos e documentos. Tal permitiu a uniformização de acções e a diminuição de erros e uma melhoria do desempenho operacional e financeiro.

Um dos objectivos estratégicos da gestão é a credibilidade da empresa e vender produtos de elevada qualidade de forma a nos diferenciar dos nossos concorrentes, permitindo, dessa forma, cativar novos mercados e clientes.

9) Acha que o controlo interno e a gestão de risco contribuem para um melhor desempenho, e por sua vez, um maior auxílio na tomada de decisões?

Sim. Cada vez mais são duas ferramentas essenciais na gestão empresarial. O controlo interno é uma ferramenta que permite a prevenção de erros ou fraudes e a uniformização de procedimentos. A gestão de risco permite à empresa ter a percepção dos riscos a que está sujeita, a criar mecanismos para controlar ou evitar esses mesmos riscos. São pois dois importantes meios de apoio à gestão que contribuem para um aumento da eficiência e eficácia da empresa.

Apêndice 4 - Entrevista realizada no dia 07/02/2013 às 9h

Empresa: *J, Lda*

Tipo de Calçado: *Senhora*

N.º de funcionários: *174 pessoas*

Exportação: *99% (94% Comunitário e 5% Extra-comunitário)*

Mercados: *Itália, Espanha, Holanda, Áustria, Canadá*

Capital Social: *897.836,22€*

Volume de negócios em 2011: *11.294.067,17€*

1) A empresa tem algum apoio a nível de consultoria/assessoria?

Consultoria e assessoria com o ROC (auditoria externa)

Auditoria de qualidade através do CTC

2) Na sua opinião, acha importante ter este apoio? Se sim qual?

Sim, pois precisamos estar sempre por dentro das novas alterações fiscais, necessitamos sempre de ideias novas, opiniões e saberes para estarmos sempre a progredir e a corrigir eventuais erros.

3) Para a empresa é importante ter, por exemplo, auditores que contribuam para uma gestão eficiente e eficaz?

Sim, os auditores como profissionais que são garantem o apoio técnico que necessitamos. São elementos fundamentais na nossa organização, ao sugerirem melhorias no funcionamento do sistema de controlo interno e basearem o seu trabalho em normas e padrões de natureza técnica e ética. Assim, a informação financeira, económica e patrimonial que sai da empresa é auditada e credível.

4) Para alcançar uma gestão eficiente e eficaz que ferramentas de gestão, na sua opinião, acha mais importantes utilizar e analisar?

Fazemos análises financeiras quinzenais ou por vezes mensais, conforme as nossas necessidades.

Temos um sistema informático muito completo que nos facilita muito o nosso trabalho na facturação, na gestão de stocks e no planeamento:

- a) *Na facturação, controlando as dividas dos nossos diversos clientes que são fundamentalmente de comércio a retalho;*
- b) *Gestão stocks e de compras;*
- c) *No planeamento (produção) permite-nos carregar diversas encomendas que temos de forma a que o sistema nos junte os diversos artigos por tipo e categoria de sapato simplificando muito o nosso trabalho ao fazer as respectivas ordens de fabrico;*
- d) *Relatórios comerciais que nos permitem também um controlo dos nossos comissionistas.*

5) Na sua opinião, a Auditoria Interna cria valor para a organização, sendo esta uma ferramenta de apoio para a empresa?

Não temos auditoria interna. Estamos neste momento num processo de certificação de qualidade, para certificar os nossos produtos, pensamos que a auditoria interna é de grande importância para as organizações, ajudando a eliminar desperdícios, simplificando tarefas, e principalmente serve de ferramenta de apoio à gestão transmitindo informações úteis aos administradores sobre o trabalho realizado.

6) A empresa faz frequentemente algum tipo de estudo e análise aos seus pontos fortes e fracos?

Sim, nomeadamente pelos nossos clientes serem a retalho (lojas)

Temos um bom cliente e para isso temos também que ter um bom relacionamento, por isso analisamos as suas necessidades através da rede de vendedores que temos nos 20 países que fornecemos para estarmos sempre a melhorar.

Estamos sempre a criar novos modelos, novos métodos, novas modas.

A nível dos recursos humanos fazemos inquéritos de satisfação para sabermos onde podemos aperfeiçoar pois muitas vezes podemos não reparar em coisas importantes que poderíamos melhorar fazendo com o que o ambiente fique cada vez melhor.

7) Como avalia o desempenho? Fá-lo periodicamente ou esporadicamente?

Fazemos análises periódicas através do sistema informático com vista à conferência da informação obtida. Sabemos que informações distorcidas podem conduzir a conclusões erradas e prejudiciais para a nossa organização. Quando não existem procedimentos de controlo interno é frequente a ocorrência de erros mesmos sendo involuntários e irregularidades, que tentamos evitar.

8) De acordo com a pergunta feita anteriormente, que tipo de estratégias ou ferramentas de gestão a empresa elabora a médio e longo prazo?

Participamos em diversas feiras através da APICCAPS, temos o nosso stand próprio sendo para nós uma grande estratégia de mercado, pois conseguimos reunir aí muitos clientes, pois vendemos a retalho, não queremos clientes a comprar muito, mas sim a comprar pouco e a escoar esses nossos produtos, para assim continuarem-nos a comprar sempre.

Temos em Itália vários clientes, que nos permite assim através da nossa boa imagem nesse país, termos as portas abertas para outros mercados.

Damos muita importância aos prazos de entrega, dos quais destacamos nos pela rapidez das entregas das encomendas.

A nível interno distinguimo-nos pela inovação, pela moda pois a apresentamos um produto arrojado, diferenciado em design, formas e cores. Temos maquinaria que nos permite transformar, melhorar, pôr com aspecto usado as peles, procuramos e trabalhamos assim no sentido de diversificar a utilização de materiais.

Temos ainda um criador, que juntamente com o estilista consegue fazer dos materiais verdadeiras obras de arte, com diversos efeitos de texturas, pintados e lavados à mão, com um design de produto singular, o trabalho que damos a cada sapato é único por isso nunca dois pares são iguais.

9) Acha que o controlo interno e a gestão de risco contribuem para um melhor desempenho e, por sua vez, um maior auxílio na tomada de decisões?

Sim, são fundamentais. É através do controlo interno rigoroso e com a ajuda do nosso sistema informático que evitamos muitos riscos e detectamos certas situações menos claras e por forma a tomarmos decisões mais acertadas.

Apêndice 5 - Entrevista realizada no dia 08/02/2013 às 16h

Empresa: A, SA

Tipo de Calçado: Sapato de senhora de conforto e segurança

N.º de funcionários: 333 pessoas

Exportação: 79% (60% Comunitário e 19% Extra-comunitário)

Mercados: Alemanha, Holanda, Escandinávia

Capital Social: 498.799,00€

Volume de negócios em 2011: 27.713.806,81€

1) A empresa tem algum apoio a nível de consultoria/assessoria?

Auditoria externa através do ROC que nos dá assessoria a nível financeiro e fiscal.

2) Na sua opinião, acha importante ter este apoio? Se sim qual?

Muito importante. Pois são técnicos altamente qualificados, que tratam dos diversos assuntos fiscais.

3) Para a empresa é importante ter, por exemplo, auditores que contribuam para uma gestão eficiente e eficaz?

Sim, pois por vezes dadas as constantes alterações fiscais a sua ajuda torna-se imprescindível na nossa empresa.

4) Para alcançar uma gestão eficiente e eficaz que ferramentas de gestão, na sua opinião, acha mais importantes utilizar e analisar?

Os nossos auditores avaliam o sistema de controlo da empresa, em termos de adequação, de comunicação e de aplicação para verem se contribuem para atingir os objectivos e se permitem assegurar a correcta utilização dos nossos recursos (financeiros, económicos e humanos).

Também com a ajuda do nosso sistema informatizado vamos conseguindo uma melhor gestão.

5) Na sua opinião, a Auditoria Interna cria valor para a organização, sendo esta uma ferramenta de apoio para a empresa?

Não temos auditoria interna. Acreditamos que a auditoria interna traria vantagens na organização, nomeadamente, uma forte estrutura de controlo interno ajudaria a empresa a tomar melhores decisões operacionais e obter

informações mais pontuais, a obter vantagem competitiva perante a concorrência, a cumprir as leis e regulamentos aplicáveis e a evitar gastos desnecessários.

6) A empresa faz frequentemente algum tipo de estudo e análise aos seus pontos fortes e fracos?

Sim. Na área financeira verificamos por exemplo que tínhamos um grande ponto fraco que era os contratos das contas caucionadas, decidimos corrigir isso através de diversas análises que fizemos, fazendo assim contratos mais seguros, como por exemplo contratos mútuos. Tínhamos também outro ponto fraco pois possuíamos produtos com preços médios/baixos, alteramos então a nossa estrutura com as análises que fazemos conseguindo assim melhores produtos, com maior qualidade e assim poderemos vender a preços médios/altos.

7) Como avalia o desempenho? Fá-lo periodicamente ou esporadicamente?

O desempenho é avaliado diariamente no decorrer dos trabalhos. Os nossos consultores fazem análises de desempenho à parte financeira, porém calculamos internamente o nosso lucro ou prejuízo.

8) De acordo com a pergunta feita anteriormente, que tipo de estratégias ou ferramentas de gestão a empresa elabora a médio e longo prazo?

A nossa maior ferramenta é o controlo interno, este faz parte das actividades normais da empresa, acompanha o funcionamento global, com um sentido preventivo.

A nossa maior estratégia é o cliente e a sua satisfação. Gostamos de dar muita atenção ao nosso cliente, passamos uma imagem de credibilidade. Temos clientes já que nos compram à 30 anos, pois consideram o nosso produto de muito interesse.

Temos também um grande desenvolvimento tecnológico, sendo a nossa maquinaria praticamente moderna.

9) Acha que o controlo interno e a gestão de risco contribuem para um melhor desempenho e, por sua vez, um maior auxílio na tomada de decisões?

A gestão de risco é extremamente importante, por isso temos bons colaboradores nos diversos mercados, sempre a analisar novas oportunidades e a minimizar riscos, nomeadamente da concorrência.

Também estamos sempre muito atentos aos prazos de recebimentos e pagamentos, aos descontos, aos eventuais defeitos, isto tudo para minimizar os riscos.

Apêndice 6 - Entrevista realizada no dia 28/01/2013 às 17h

Empresa: *N, Lda.*

Tipo de Calçado: *Ortopédico, semi-ortopédico, por medida e de conforto*

N.º de funcionários: *102 pessoas*

Exportação: *96% (96% Comunitário)*

Mercados: *Portugal, Espanha, França, Áustria, Inglaterra e Japão*

Capital Social: *100 % Estrangeiro (135.000,00€)*

Volume de negócios em 2011: *4.590.373,25€*

1) A empresa tem algum apoio a nível de consultoria/assessoria?

A empresa tem o apoio dos nossos auditores externos, nomeadamente em assuntos como a assessoria fiscal e legal e apoio contabilístico e financeiro.

2) Na sua opinião, acha importante ter este apoio? Se sim qual?

Sim, pensamos ser importante na medida que avaliam, validam e melhoraram os nossos procedimentos internos e também permitem que a empresa obtenha uma maior credibilidade junto da banca, estado e clientes.

3) Para a empresa é importante ter, por exemplo, auditores que contribuam para uma gestão eficiente e eficaz?

Sim, pois são externos e não têm os “vícios” internos. Por outro lado, com todos os conhecimentos técnicos, de várias empresas e grupos, têm uma experiência que poderá ser uma mais-valia para a empresa. Além disso, são recursos altamente qualificados e que auxiliam os gestores da nossa empresa na tomada de decisões.

4) Para alcançar uma gestão eficiente e eficaz que ferramentas de gestão, na sua opinião, acha mais importantes utilizar e analisar?

Gestão por objectivos, Balanced Scorecard (BSC).

5) Na sua opinião, a Auditoria Interna cria valor para a organização, sendo esta uma ferramenta de apoio para a empresa?

Cria valor na medida em que detecta procedimentos que causam ineficiências e analisa-os de uma forma mais isenta do que os próprios departamentos. O trabalho que desenvolve reduz a fraude e o conluio o que contribui para uma gestão mais eficiente e eficaz.

6) A empresa faz frequentemente algum tipo de estudo e análise aos seus pontos fortes e fracos?

Anualmente é feita uma análise mais profunda e detalhada aos pontos fortes e fracos da empresa. O que é feito mensalmente é uma análise dos resultados através de vários indicadores económicos e financeiros, que nos permitem avaliar a performance interna e externa da empresa, e um estudo de comparação dos resultados obtidos com os orçamentados, nomeadamente quanto aos custos e proveitos, de forma a avaliar e perceber os desvios encontrados.

7) Como avalia o desempenho? Fá-lo periodicamente ou esporadicamente?

Mensalmente são analisados alguns indicadores, nomeadamente financeiros, logística, produção e qualidade que nos permite avaliar a nossa performance interna e externa.

Toda a produção está de acordo com a Directiva 93/42 Dispositivos Médicos.

Somos certificados pela norma de qualidade ISO9001. E pelas normas OSHAS18001 e ISO14001 relativamente à saúde, segurança e ambiente.

8) De acordo com a pergunta feita anteriormente, que tipo de estratégias ou ferramentas de gestão a empresa elabora a médio e longo prazo?

Balanced Scorecard (BSC).

Gestão por objectivos, com fim a atingir os objectivos estratégicos, aplicando também as normas de qualidade. O nosso trabalho é um trabalho de precisão e é aplicada a cada situação, conforme as necessidades dos nossos clientes.

Os nossos objectivos são a satisfação e fidelização dos nossos clientes, a criação de valor através da melhoria contínua dos nossos produtos e serviços e a inovação, desafiando o mercado com novas soluções ortopédicas que satisfaçam as necessidades de conforto, funcionalidade e estética.

A nossa equipa é composta por diversos técnicos de calçado experientes, bem como inovadores designers.

9) Acha que o controlo interno e a gestão de risco contribuem para um melhor desempenho e, por sua vez, um maior auxílio na tomada de decisões?

Contribuem se efectuados de uma forma sensata, responsável e profissional, numa dinâmica da empresa como um todo. As empresas antes de implementarem um processo de gestão de risco têm de avaliar a relação custo/benefício. É uma ferramenta que “está na moda” mas cada empresa deverá avaliar se justifica um investimento tão dispendioso. Nos casos em que o benefício é grande a gestão de risco é um poderoso instrumento que contribui para uma gestão mais eficiente. O controlo interno é um sistema mais

fácil de implementar e que contribui para um melhor desempenho da empresa na medida que cria regras de procedimentos, o que permite reduzir substancialmente a ocorrência de erros e fraudes.

Apêndice 7 - Entrevista realizada no dia 14/02/2013 às 16h

Empresa: *G, Lda.*

Tipo de Calçado: *Senhora*

N.º de funcionários: *1221 pessoas*

Exportação: *99% (99% Comunitário)*

Mercados: *Alemanha*

Capital Social: *100 % Estrangeiro (4.239.882,13€)*

Volume de negócios em 2011: *81.973.160,03€*

1) A empresa tem algum apoio a nível de consultoria/assessoria?

A empresa tem consultoria externa através da PricewaterhouseCoopers.

2) Na sua opinião, acha importante ter este apoio? Se sim qual?

Claro que sim, pois dão-nos orientações fiscais, financeiras e contabilísticas. Além disso, o seu apoio permite-nos ter uma maior credibilidade e confiança junto de clientes, instituições financeira, Estado e fornecedores.

3) Para a empresa é importante ter, por exemplo, auditores que contribuam para uma gestão eficiente e eficaz?

Sem dúvida. Através do trabalho especializado que desenvolvemos, o apoio ao controlo interno implementado na empresa e a verificação e certificação contabilística permite-nos ser mais eficientes. A partir da aprovação da nota de encomenda o sistema organiza a produção e gere as actividades. O controlo interno procede ao exame dos resultados comparando-os com os padrões de gestão estabilizados, percentagem de desperdícios relativamente aos consumos de peles, número de pares produzidos que saíram nas várias secções ponderadas pelo grau de dificuldade de fabrico, contagem no acabamento vs caixas utilizadas, nº de solas utilizadas comparadas com outras componentes de consumo individual por sapato, indicadores de alerta relativos às discrepâncias entre os valores obtidos e os esperados.

No entanto, dado que somos uma filial de um grupo alemão, toda a gestão e centro de decisão tem origem na empresa mãe.

4) Para alcançar uma gestão eficiente e eficaz que ferramentas de gestão, na sua opinião, acha mais importantes utilizar e analisar?

São feitas diversas análises financeiras que permitem à empresa ter informações fiáveis e comparáveis. Mas mais uma vez, realça-se a ideia que toda a estratégica e ferramentas de gestão aqui aplicáveis servem apenas de apoio à gestão da empresa mãe pois é ela que faz a administração da empresa.

5) Na sua opinião, a Auditoria Interna cria valor para a organização, sendo esta uma ferramenta de apoio para a empresa?

Não temos auditoria interna na nossa empresa. É a empresa mãe que nos presta o apoio necessário e todas as orientações do controlo de gestão são de lá provenientes. Cá é feita uma gestão comparável, mas o controlo das produtividades e evolução dos gastos unitários homogeneizados, grau dos consumos de matérias-primas e dificuldades de fabrico são feitos pela empresa-mãe.

6) A empresa faz frequentemente algum tipo de estudo e análise aos seus pontos fortes e fracos?

A empresa faz uma análise superficial aos nossos pontos fortes e fracos, mas o trabalho mais detalhado e aprofundado é feito verdadeiramente na empresa mãe.

7) Como avalia o desempenho? Fá-lo periodicamente ou esporadicamente?

Periodicamente são feitas análises financeiras para avaliar o desempenho da empresa. São feitas análises dos custos incorridos e expectáveis, à evolução dos custos, à razão dos desvios encontrados, se os proveitos (financeiros) estimados não estão a falhar. Por exemplo, são feitas as reconciliações bancárias, o inventário é permanente e fisicamente analisado, a caixa é real e as contas de pessoal são controladas. Todo este trabalho é enviado à empresa mãe para um análise mais especializada e profunda aos desvios encontrados e aos erros e ineficiências detectados.

8) De acordo com a pergunta feita anteriormente, que tipo de estratégias ou ferramentas de gestão a empresa elabora a médio e longo prazo?

A nossa estratégia é que o nosso produto seja de prestígio, os nossos produtos distinguem-se por serem sempre confeccionados com materiais bem resistentes, com grande qualidade e conforto, bastante refinados e diversificados, e com uma boa relação preço serviço.

Distinguimo-nos ainda por uma assistência personalizada a todos os nossos clientes, sendo actualmente a nossa marca uma referência mundial pela tecnologia bem inovadora.

Anualmente é elaborado pela empresa mãe, um plano financeiro estratégico que assenta os objectivos e as metas a atingir para assim conseguimos atingir uma gestão mais eficiente.

9) Acha que o controlo interno e a gestão de risco contribuem para um melhor desempenho e, por sua vez, um maior auxílio na tomada de decisões?

São duas importantes ferramentas de apoio à gestão. A implementação de um sistema de controlo interno na nossa empresa permitiu-nos ter uma gestão mais eficiente dos recursos, diminuir os erros e as fraudes mais habituais e criar um conjunto de procedimentos regra. Por exemplo, temos os stocks em dia, não tendo assim muitas matérias obsoletas em armazém, temos assim uma boa rotação das existências e um bom tempo médio de pagamento aos fornecedores. Um controlo interno eficiente permite-nos controlar e gerir melhor o risco que a empresa está sujeita. A conjugação destas duas ferramentas é, assim, um precioso auxílio na tomada de decisões.