



O Impacto da Auditoria Interna na Gestão dos Municípios em Portugal

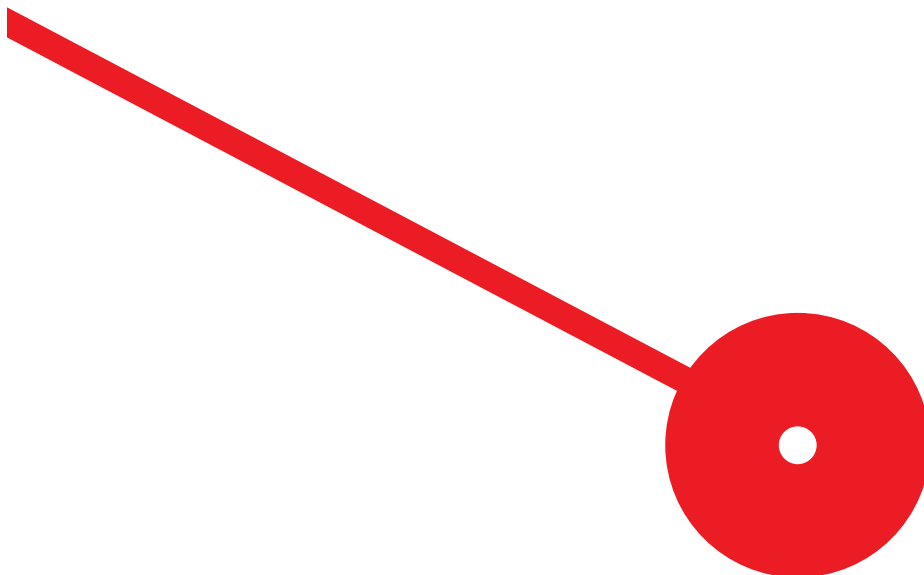
Bárbara Isabel Teixeira Martins

10/2024

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

Bárbara Isabel Teixeira Martins. O Impacto da Auditoria
Interna na Gestão dos Municípios em Portugal.

10/2024



O Impacto da Auditoria
Interna na Gestão dos
Municípios em Portugal
Bárbara Isabel Teixeira Martins

Dissertação de Mestrado apresentado ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria, sob orientação da Doutora Maria de Fátima Monteiro e coorientação da Doutora Maria de Lurdes Vasconcelos Babo e Silva.

Bárbara Isabel Teixeira Martins. O Impacto da Auditoria Interna na Gestão dos Municípios em Portugal.

00/2024



Dedicatória

*Aos meus pais, irmã e padrinho, por estarem
sempre presentes quando mais preciso.
Aos meus avós, que estão sempre a olhar por
mim.
Com todo o meu amor.*

Agradecimentos

A elaboração de uma dissertação de mestrado é uma longa jornada que representa o trabalho árduo, a dedicação, o estudo e a reflexão das etapas que a constituem. É especialmente um objetivo acadêmico a que me propus e que consegui atingir mas que não seria possível sem o apoio das pessoas que me são mais queridas.

Um especial agradecimento aos meus pais, Lídia e José, pelo permanente apoio, motivação, voto de confiança, amor, carinho e compreensão que sempre me concederam, particularmente quando mais precisei. Farei sempre o possível para vos orgulhar.

À minha irmã, Susete, pelo tempo que me dispensou, pelo apoio incondicional, motivação, amor e carinho que sempre me concedeu. Embora nunca lhe tenha dito, cresci a admirá-la por ser uma guerreira, resiliente, inteligente e dá tudo o que tem pelos que mais ama.

Ao meu padrinho, Paulo, agradecer pela paciência, pelo permanente apoio que sempre me demonstrou, amor, carinho e sobretudo por me contradizer em todas as situações. Apesar disso, um exemplo de inteligência e resiliência em pessoa.

Quero também deixar umas palavras de agradecimento aos meus avós tanto maternos como paternos que, embora já não se encontrem entre nós, nada disto seria possível sem eles. Obrigada por cuidarem de mim e da nossa família daí de cima. Prometo deixar-vos orgulhosos.

Por último mas não menos importante, quero deixar uma palavra de agradecimento às minhas orientadoras, Dra. Fátima Monteiro e Dra. Lurdes Babo e Silva, pelo acompanhamento, pela disponibilidade, pela paciência e a coragem que me foram transmitindo ao longo desta caminhada. Conseguimos!

Resumo:

Recentemente, tem-se observado um notável avanço na pesquisa acerca da gestão pública. No entanto, mesmo com este progresso, ainda existem diversas questões sem respostas na área da Administração Pública. Um exemplo é a análise do impacto e da relevância da atividade de auditoria interna na administração municipal.

O principal objetivo deste estudo é compreender em que medida e de que modo as informações fornecidas pela prática de auditoria interna podem impactar as decisões tomadas pelos órgãos executivos.

Neste contexto, começa-se por abordar a definição de auditoria interna bem como as suas funções mais relevantes. Além disto, também se aborda o risco no processo de auditoria interna, a relação entre auditoria interna e gestão e a aplicação da auditoria na administração local em Portugal, incluindo o controlo interno nas autarquias locais. A Nova Gestão Pública também tem destaque neste estudo, abordando a emergência de novos protagonistas e as suas críticas associadas.

Para investigar o impacto da auditoria interna, foi adotada uma metodologia quantitativa baseada na aplicação de questionários dirigidos aos municípios portugueses, especificamente aos responsáveis políticos e gestores de auditoria interna. As hipóteses de análise permitiram explorar temas como a importância da auditoria interna, o impacto no desempenho municipal e a influência na liderança autárquica.

Os resultados demonstram que a auditoria interna exerce um papel relevante no apoio à gestão municipal, contribuindo para o controlo e melhoria dos processos administrativos, além de facilitar a implementação de ações corretivas que impactam positivamente o desempenho dos municípios. Conclui-se que, embora os departamentos de auditoria interna sejam escassos em algumas regiões, a sua presença está associada a uma maior eficiência e transparência nas administrações públicas locais.

Palavras chave: Auditoria Interna; Gestão Pública; Controlo Interno; Municípios em Portugal.

Abstract:

Recently, research on public administration has a significant advance. However, despite this progress, several unanswered questions remain in the area of Public Administration. An example of this is the analysis of the impact and relevance of internal audit activities in municipal administration.

The main purpose of this study is to understand how the provided information, by the practice of internal audit can influence the decisions made by the executive organs.

In this context, the study begins addressing the definition of internal audit as well as its most relevant functions. Additionally, it discusses the risk in the internal audit process, the relationship between internal audit and management, and the application of auditing in local administration in Portugal, including internal control in local authorities. The New Public Administration is also considered in this study, addressing the emergence of new protagonists and associated criticisms.

To investigate the impact of internal audit, a quantitative methodology was adopted, based on surveys directed to Portuguese municipalities, specifically targeting political leaders and internal audit managers. The research hypotheses allowed the exploration of issues as the importance of internal auditing, its impact on municipal performance, and its influence on local leadership.

Results demonstrate that internal audit plays a significant role in supporting municipal management, contributing to the control and improvement of the administrative processes, as well as facilitating the implementation of corrective actions that positively impact municipal performance. It is concluded that, although internal audit departments are scarce in some regions, their presence is associated with greater efficiency and transparency in local public administrations.

Key words: Internal audit; Public administration; Internal control; Municipalities in Portugal.

Índice geral

Capítulo I - Introdução	1
Capítulo II – Revisão De Literatura	4
2.1 Conceito de Auditoria Interna	5
2.2 Funções da Auditoria.....	7
2.2.1 Suporte à Gestão	7
2.2.2 Prevenção do SCI	8
2.2.3 Suporte à Gestão de Risco e Processo de Governação	9
2.3 Risco no processo de auditoria interna	10
2.4 Auditoria Interna versus Gestão	12
2.5 Auditoria na Administração Local em Portugal	14
2.6 Controlo Interno nas Autarquias Locais.....	16
2.7 Controlo e a sua Influência na Gestão	19
2.8 Nova Gestão Pública	21
2.8.1 Novos Protagonistas da Gestão Pública	25
2.8.2 Críticas à Nova Gestão Pública	25
2.9 A Nova Gestão Pública em Portugal	27
Capítulo III - Metodologia	29
3.1 Âmbito e objetivo do estudo.....	30
3.2 Metodologia.....	30
3.2.1 Hipóteses de Análise	32
3.2.2 Modelo de análise	34
3.2.3 Recolha de dados	34
3.3 Caracterização da amostra	36
Capítulo IV – Resultados	41
4.1 Discussão de Resultados.....	42
4.2 Análise da hipótese de investigação H1	49

4.3	Análise da hipótese de investigação H2	54
4.4	Análise da hipótese de investigação H3	58
Capítulo V – Conclusões		62
5.1	Limitações do estudo	67
5.2	Perspetivas para investigações futuras	67
Referências bibliográficas.....		69
Apêndices.....		76
Apêndice I – Questionário		77

Índice de Figuras

<i>Figura 1 - Modelo de análise</i>	<i>34</i>
<i>Figura 2 - Mapa de Portugal dividido em 5 regiões.....</i>	<i>36</i>

Índice de Tabelas

<i>Tabela 1 – Relação das questões de investigação com as hipóteses de análise</i>	<i>32</i>
<i>Tabela 2 – Amostra de Municípios por região.....</i>	<i>36</i>
<i>Tabela 3 - Departamento em que trabalham os respondentes dos municípios.....</i>	<i>37</i>
<i>Tabela 4 - Número de habitantes dos municípios</i>	<i>37</i>
<i>Tabela 5 - Número de funcionários dos municípios.....</i>	<i>38</i>
<i>Tabela 6 - Valor do orçamento dos municípios</i>	<i>39</i>
<i>Tabela 7 - Existência de Departamento/Secção/Gabinete de Auditoria Interna</i>	<i>40</i>
<i>Tabela 8 – Tempo de funcionamento do departamento de auditoria (em meses).....</i>	<i>40</i>
<i>Tabela 9 - Variáveis definidas para H1</i>	<i>49</i>
<i>Tabela 10 - Estatísticas descritivas das variáveis definidas para H1.....</i>	<i>51</i>
<i>Tabela 11 - Variáveis definidas para H2</i>	<i>54</i>
<i>Tabela 12 - Estatísticas descritivas das variáveis definidas para H2.....</i>	<i>55</i>
<i>Tabela 13 - Variáveis definidas para H3</i>	<i>58</i>
<i>Tabela 14 - Estatísticas descritivas das variáveis definidas para H3.....</i>	<i>59</i>

Índice de Gráficos

<i>Gráfico 1 – Existência de departamento de auditoria interna.....</i>	<i>42</i>
<i>Gráfico 2 - Razões para a existência de departamento de auditoria interna</i>	<i>44</i>
<i>Gráfico 3 - Tipo de auditoria desenvolvido nos municípios</i>	<i>45</i>
<i>Gráfico 4 – Contributo da auditoria interna para a eficiência na gestão municipal</i>	<i>46</i>
<i>Gráfico 5 - Contributo da auditoria interna no alcance dos objetivos municipais</i>	<i>47</i>
<i>Gráfico 6 - Distribuição de nível de concordância das variáveis definidas para H1....</i>	<i>52</i>
<i>Gráfico 7 - Distribuição de nível de concordância das variáveis definidas para H2....</i>	<i>56</i>
<i>Gráfico 8 - Distribuição de nível de concordância das variáveis definidas para H3....</i>	<i>60</i>

Lista de abreviaturas

AICPA - *American Institute of Certified Public Accountants*

COSO – *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*

IIA – *Institute of Internal Auditors*

IFAC – *International Federation of Accountants*

IPAI – Instituto Português de Auditoria Interna

ISA – *International Statements on Auditing*

LOPTC – Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

POCAL – Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

SEC - *Security and Exchange Commission*

SCI – Sistema de Controlo Interno

SNC-AP – Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas

CAPÍTULO I - INTRODUÇÃO

O conceito de auditoria interna tem vindo a sofrer alterações ao longo dos anos, com o intuito de dar resposta às necessidades das entidades, tendo em consideração as mudanças necessárias para acompanhar as transformações na gestão organizacional.

Das diversas funções de auditoria interna serão apenas consideradas e abordadas neste estudo a função de suporte à gestão, de prevenção do SCI e, de suporte à gestão de risco e processo de governação.

O reconhecimento crescente da importância da gestão de riscos tem exercido uma maior pressão nas empresas para identificar os riscos financeiros e operacionais. A auditoria interna desempenha um papel crucial neste processo, oferecendo contribuições valiosas na avaliação e consultoria. Atualmente, as organizações adotam uma abordagem mais proativa, integrando a gestão de riscos à estratégia e focando-se na transparência, comunicação eficaz, preparação para crises e o uso de tecnologias avançadas para identificação antecipada de riscos e a sua resolução.

Com a modernização da gestão e as transformações nos mercados, o papel da auditoria interna evoluiu para além de apenas salvaguardar ativos, verificar o cumprimento de procedimentos e detetar fraudes. Atualmente, a auditoria interna desempenha um papel mais amplo e consultivo nas organizações, contribuindo para a criação de valor e o aprimoramento das operações para torná-las mais económicas, eficazes e eficientes.

As autarquias locais são entidades independentes do Estado, apoiadas financeiramente, regulamentadas e supervisionadas por este. Com as mudanças na gestão das autarquias portuguesas, os municípios adotaram ferramentas integradas de contabilidade, controlo e finanças.

Relativamente ao controlo interno, as autarquias locais em Portugal, não se regem só autonomamente, mas, também por outras entidades como por exemplo o Tribunal de Contas e a Inspeção Geral das Finanças. Uma gestão eficiente requer um controlo interno sólido, dependente do ambiente envolvente e da diligência das pessoas envolvidas. A sua eficácia é alcançada quando todos colaboram de forma coordenada.

A Nova Gestão Pública surgiu das reformas no setor Público com intuito de combater a ineficiência e a falta de sustentabilidade dos métodos anteriormente adotados.

Este estudo tem como principal objetivo compreender como a auditoria interna pode influenciar a administração dos municípios em Portugal, especialmente no que concerne à tomada de decisões, considerando a perspetiva dos responsáveis políticos do

órgão administrativo e dos encarregados pela auditoria interna. Para alcançar este objetivo, foi realizado um inquérito.

Esta dissertação está organizada em cinco capítulos. Após este primeiro capítulo introdutório, segue-se o capítulo da revisão de literatura que contextualiza os principais temas abordados neste trabalho. No capítulo seguinte é apresentada a metodologia adotada. No quarto capítulo mostram-se os principais resultados decorrentes da análise de dados dos questionários. No quinto capítulo são elaboradas as principais conclusões, limitações e perspectivas de trabalho futuro.

CAPÍTULO II – REVISÃO DE LITERATURA

2.1 Conceito de Auditoria Interna

Embora a prática da auditoria interna seja uma atividade relativamente recente em comparação com a auditoria externa, o IIA estabeleceu e continuamente ajustou o conceito de auditoria interna. Estas revisões têm ocorrido para dar resposta às mudanças na forma como as organizações são administradas, refletindo as adaptações necessárias para acompanhar as transformações na gestão das empresas.

Posteriormente à criação do IIA, a auditoria interna foi definida como uma *“atividade independente, de garantia objetiva e consultoria, estabelecida para acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Assiste uma organização a consecução dos seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação.”*

A auditoria interna, segundo Morais e Martins (2013), é uma atividade contínua, abrangente e autónoma, realizada na entidade, seja por pessoal interno ou externo a esta. Esta atividade fundamenta-se na avaliação de riscos e tem como objetivo verificar a presença, o cumprimento, a eficácia e aprimoramento dos controlos internos e dos processos de governação. A sua finalidade principal é apoiar a entidade na consecução dos seus objetivos.

Já para Marçal e Marques (2011), estes indicam que a maioria das responsabilidades da auditoria interna resulta da sua relevância significativa na:

- Desenvolvimento, execução e supervisão do SCI;
- Análise do desempenho da gestão;
- Avaliação de oportunidades de investimento;
- Análise das condições de mercado;
- Planeamento e implementação de estratégias e projeções, com posterior avaliação de discrepâncias;
- Realização de análises adicionais e estudos no âmbito económico-financeiro.

De acordo com as perspetivas de Marçal e Marques (2011) e Morais e Martins (2013), a atividade de auditoria interna exerce um papel significativo ao fornecer suporte para as decisões de gestão nas organizações. Isto acontece ao considerar e procurar alcançar as metas de otimização da economia, eficiência e eficácia. Assim sendo e de acordo com os autores referidos anteriormente, a auditoria interna tem como objetivos:

- Comunicar se os objetivos estipulados estão a ser alcançados aos responsáveis pela gestão;
- Informar os gestores sobre a eficácia dos controlos internos postos em prática, de forma a assegurar a salvaguarda adequada dos ativos e o seu uso apropriado.
- Examinar continuamente e de forma duradoura a confiabilidade e veracidade dos registos contabilísticos, considerando os princípios contabilísticos em vigor;
- Comunicar aos responsáveis pela gestão se os dados provenientes do sistema de informação da organização são abrangentes, precisos e confiáveis, com foco especial nos aspetos financeiros e operacionais;
- Assegurar aos gestores que as diretrizes, processos, estratégias e mecanismos de controlo implementados são apropriados e foram efetivamente aplicados;
- Assegurar que os gestores estejam em conformidade com as normas legais vigentes.
- Assegurar a otimização dos recursos humanos e financeiros, procurando maximizar o seu valor e eficiência.;
- Assegurar que a gestão de risco seja apropriada com o intuito de alcançar os objetivos estabelecidos.

A auditoria interna desempenha uma função estratégica crucial, influenciando diretamente a realização dos objetivos estabelecidos pela administração de uma organização. Ela promove uma vigilância mais apurada sobre a gestão do risco, o controlo e os procedimentos de *governance*, oferecendo uma visão valiosa que ajuda a impulsionar o desempenho organizacional.

De acordo com as diretrizes estabelecidas pelo IFAC ISA 315 (2004), o propósito da auditoria interna é detetar e avaliar possíveis distorções significativas, sejam elas resultantes de fraudes ou erros, nas demonstrações financeiras de uma entidade. Para alcançar esse objetivo, é essencial que a auditoria tenha um profundo entendimento da organização e do seu ambiente, incluindo os sistemas de controlo interno. Este conhecimento detalhado serve como base para desenvolver e implementar estratégias de resposta aos riscos identificados.

Segundo a perspetiva de Pinheiro (2014), o propósito da auditoria interna é apoiar a entidade e a gestão no desempenho das suas funções para providenciar sistemas de

controle apropriados, com o objetivo de aprimorar o desempenho global da organização. Desta forma, acredita que o enquadramento da auditoria interna na estrutura da organização deve ser apropriado, possibilitando o desempenho com objetividade e independência. Isto é essencial para cumprir eficientemente as responsabilidades, as quais devem ser claramente delineadas num documento formal.

Em geral, a auditoria interna tem como finalidade auxiliar o órgão de gestão no cumprimento eficaz das suas funções. Isto é feito através da análise, avaliação e fornecimento de recomendações e observações sobre as atividades que estão a ser auditadas (Danta, 2013, p.15).

Na presente dissertação, serão abordadas apenas as funções da auditoria interna que são consideradas mais relevantes para o seu desenvolvimento que são:

- Função de suporte à gestão;
- Função de prevenção do SCI; e,
- Função de suporte à gestão de risco e processo de governação.

Serão detalhadas as funções previamente mencionadas.

2.2 Funções da Auditoria

2.2.1 Suporte à Gestão

Segundo Morais (2008), no momento da decisão, lidar com a incerteza sobre o futuro é a maior dificuldade. No entanto, é possível reduzir esta incerteza ao adotar um padrão de decisão robusto, sustentado por informações verídicas, apropriadas e oportunas. Um modelo de decisão eficaz é fundamental para assegurar um desfecho positivo e aceitável ao tomar uma decisão.

No entanto, na visão de Morais e Martins (2013), a eficácia da auditoria interna como suporte ao órgão de gestão é plenamente realizada quando a administração reconhece a sua utilidade, quando lhe atribui uma posição hierárquica significativa e estabelece claramente as suas responsabilidades no estatuto organizacional. Assim sendo, a auditoria interna é considerada pertinente somente quando a gestão compreende que esta atividade contribui de forma valiosa para o progresso da organização.

Beuren (2000, p.21) citado por (Teixeira, 2006) salienta que:

“A conceção 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 das suas necessidades informativas. Muitas vezes, torna-se 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.”.

Na perspectiva de Moraes (2008) a auditoria interna deve estar familiarizada com o modelo de gestão adotado pela administração da organização. É fundamental que a auditoria forneça informações relevantes à gestão, permitindo que as decisões sejam tomadas com base em dados precisos. Desta forma, o objetivo é garantir uma administração eficaz através de decisões informadas. Moraes (2008) destaca ainda que, dado o conhecimento da auditoria interna sobre os eventos passados de uma organização, pode antecipar as consequências de escolhas futuras, auxiliando assim na tomada de decisões mais informadas e estratégicas. Assim, de acordo com Moraes (2008), é responsabilidade da auditoria interna cumprir as suas funções de maneira eficaz no processo de tomada de decisão, apoiando os gestores ao fornecer-lhes informações relevantes, independentemente de serem quantitativas ou qualitativas. É possível afirmar que a auditoria interna, ao assessorar a gestão e garantir a conformidade com as normas estabelecidas, desempenha um papel crucial na realização dos objetivos das organizações. Além disso, ao fazer isso, ajuda a diminuir os riscos aos quais as organizações estão sujeitas no cenário atual. (Moraes, 2008).

2.2.2 Prevenção do SCI

A função da auditoria interna tem como objetivo facilitar informações à gestão para ajudar no controlo efetivo das operações da organização. O auditor interno tem como responsabilidade fornecer à administração uma ferramenta de controlo através da identificação das vulnerabilidades e deficiências na organização, sendo por isso, considerado um dos elementos-chave de monitorização de uma entidade. Além disso, realiza uma análise onde mede e avalia, comparando o estado atual do sistema de controlo interno com as normas estabelecidas. Com base nessa comparação, o auditor emite um relatório de avaliação onde indica se o SCI é aceitável ou se requer melhorias.

Se um SCI não for considerado aceitável, é crucial investigar as suas causas. Com base nos resultados do diagnóstico, a administração tem a capacidade de converter um sistema de controlo considerado inaceitável ou frágil num sistema aceitável, implementando as ações corretivas necessárias, conforme destacado por Moraes e Martins (2013).

Conforme o referido anteriormente, considera-se que é crucial implementar medidas preventivas no SCI, pois estas não apenas promovem e protegem as atividades

de controlo, mas também proporcionam segurança e credibilidade das atividades de controlo. Além disso, estas ações ajudam a eliminar, reduzir ou evitar os riscos de gestão, garantindo assim uma operação mais segura, eficiente e confiável para a organização.

2.2.3 Suporte à Gestão de Risco e Processo de Governação

O reconhecimento é cada vez mais evidente, por parte dos executivos, à medida que a auditoria interna expande a sua função como uma ferramenta facilitadora na gestão de riscos. A gestão eficaz dos riscos numa organização, atualmente, requer inevitavelmente a integração da auditoria interna como uma ferramenta essencial para identificar vulnerabilidades. Além disso, a auditoria interna desempenha um papel crucial ao auxiliar na implementação de processos corretivos, sendo fundamental para um controlo abrangente e eficiente (Teixeira, 2006, p.65). A evolução do papel do auditor interno tem sido notável. Inicialmente, a sua responsabilidade estava centrada na análise das transações para prevenir fraudes. Posteriormente, houve um desvio significativo para a avaliação abrangente dos controlos internos, visando, a redução de erros. Atualmente, a abordagem foca-se na análise dos controlos internos a partir de uma perspetiva de risco, visando aprimorar de forma eficaz o procedimento de gestão. (Teixeira, 2006).

Nesta perspetiva, compete ao auditor interno garantir que a metodologia utilizada para a implementação do procedimento de gestão de riscos seja compreendida pelos interessados que participam na governação da empresa. Ainda que seja responsabilidade da administração criar uma metodologia para a gestão de risco, é da responsabilidade do auditor interno apoiar a organização na identificação e avaliação desse processo. (Morais & Martins, 2013).

A função da auditoria interna adota uma perspetiva abrangente, concentrando-se na implementação de boas práticas de governação, na sustentabilidade da organização e na preservação da sua imagem e reputação corporativa. Além disso, a auditoria interna avalia a eficácia dos procedimentos de gestão de riscos, revendo as práticas e metodologias adotadas para valorizar a organização. (Morais & Martins, 2013).

Para além das atividades de auditoria, a auditoria interna pode oferecer serviços de consultoria no campo da gestão de risco, desde que a sua independência e objetividade sejam garantidas. O auditor interno deve rever regularmente os métodos adotados na prática da gestão de risco para garantir a sua adequação e eficácia. (Morais & Martins, 2013).

No mesmo contexto, segundo Morais e Martins (2013), argumenta-se que o auditor interno tem a responsabilidade de desempenhar um papel ativo no processo de governação da entidade. Isto implica avaliar e fazer recomendações para a melhoria do processo, garantindo a sua conformidade com os valores fundamentais da organização e a concretização dos objetivos definidos.

2.3 Risco no processo de auditoria interna

O reconhecimento da importância da gestão de risco no fortalecimento da administração organizacional tem crescido gradualmente. Isto tem contribuído para que as organizações sintam uma pressão crescente para identificar de forma abrangente todos os riscos aos quais estão expostas, tanto no âmbito financeiro quanto no operacional. A auditoria interna exerce um papel crucial na gestão de risco, fornecendo contribuições valiosas tanto na avaliação quanto na consultoria. (IIA, 2009).

Atualmente, as organizações estão a adotar uma abordagem mais abrangente e proativa, incorporando a gestão de risco à sua estratégia e reconhecendo a interligação entre as diferentes áreas. Nos dias de hoje existe um foco significativo na promoção da transparência, na comunicação eficaz sobre os riscos, na preparação para as crises e na aplicação de tecnologias avançadas para uma identificação e monitorização rápida dos riscos. Esta mudança reflete uma compreensão mais sofisticada da gestão de riscos, visando antecipar e responder proativamente à incerteza, em contraste com uma abordagem reativa.

De acordo com Morais e Martins (2013), o risco refere-se à possibilidade de um acontecimento ou ação possa impactar negativamente a empresa. Portanto, com o objetivo de antecipar e mitigar os riscos aos quais estão expostos, a auditoria abrange a avaliação de qualquer ativo, bem como de todas as atividades, processos ou operações relacionadas, conforme destacado por Morais e Martins (2013). Conforme definido pelo IIA (2012), o risco é a possibilidade de acontecer um acontecimento que influencie de alguma forma a realização das metas estabelecidas. A avaliação do risco é realizada considerando o seu impacto e a sua probabilidade de ocorrer. No que diz respeito ao COSO (2004), o risco pode ser descrito como a probabilidade de ocorrer um evento que tenha um impacto adverso na consecução dos objetivos. Estes eventos podem ter origem tanto internamente como externamente à entidade, e têm a capacidade de resultar em efeitos favoráveis ou desfavoráveis.

Devido à natureza altamente competitiva e em constante evolução dos ambientes empresariais, surge a necessidade da definição de Gestão de Risco.

Segundo o COSO (2004, p.2), a gestão de risco pode ser conceitualmente entendida como um procedimento conduzido pela liderança e gestão, abrangendo toda a organização, aplicado estrategicamente na identificação de acontecimentos possíveis que possam impactar a entidade. O objetivo é administrar estes riscos até níveis considerados aceitáveis, garantindo que os objetivos da organização serão alcançados de forma adequada.

Conforme a definição do IIA (2009), a gestão de risco é definida como um procedimento organizado, uniforme e em curso que abrange toda a estrutura da organização. Este processo destina-se a reconhecer, avaliar, decidir sobre as respostas apropriadas e comunicar as oportunidades e ameaças que podem influenciar a consecução dos objetivos da entidade.

No entanto, a gestão de risco é uma função atribuída à administração, incluindo o desenvolvimento e a manutenção do sistema de gestão de risco. A função da auditoria interna consiste em disponibilizar informações relevantes e oferecer sugestões que possam auxiliar o órgão executivo no processo da tomada de decisão. (IIA, 2009; Tusek & Pokrovac, 2010; Morais & Martins, 2013; Angelova & Koleva, 2015). A atividade de auditoria interna também tem a incumbência de avaliar se o processo de gestão de risco está suficientemente adequado. No papel de consultores, os auditores internos podem oferecer assistência às organizações que ainda não incorporaram o processo de gestão de risco. A sua contribuição pode envolver a orientação na identificação e avaliação de riscos, assim como na implementação de metodologias adequadas. Para além disso, têm a capacidade de sugerir a instauração de medidas de controlo específicas, direcionadas para lidar de forma eficaz com os riscos específicos identificados.

Embora os auditores internos possam desempenhar um cargo essencial na gestão de risco, é fundamental destacar que não têm a autoridade de tomar decisões de forma autónoma ou assumir a responsabilidade direta pela gestão de risco.

Assim sendo, a auditoria interna garantirá a preservação da sua independência e imparcialidade em relação aos serviços de avaliação que oferece. (IIA, 2009; Tusek & Pokrovac, 2010; Morais & Martins, 2013; Angelova & Koleva, 2015).

2.4 Auditoria Interna versus Gestão

Na atual economia globalizada, observamos uma transformação da função da auditoria interna, tornando-a um instrumento essencial para avaliação e suporte à gestão em organizações, tanto públicas quanto privadas, independentemente da sua natureza ou dimensão. A auditoria interna e a gestão estão intrinsecamente interligadas, principalmente devido aos objetivos que compartilham. No entanto, é crucial entender que estes são conceitos distintos. A mera existência de uma organização implica, por si só, a presença de uma gestão, sem a necessidade prévia de uma auditoria interna. Além disso, a auditoria interna não se limita apenas à supervisão das ações realizadas pela gestão.

Até há pouco tempo, a abordagem clássica da auditoria interna concentrava-se frequentemente em destacar eventos passados, apresentando factos e deixando para a gestão a responsabilidade de resolver as questões identificadas. Isto refletia uma postura predominantemente avaliativa em relação ao cumprimento dos princípios de controlo interno. No entanto, no contexto contemporâneo da gestão, a expectativa é que todos os setores da organização agreguem valor ao trabalho realizado e contribuam para aprimorar tanto o desempenho quanto os procedimentos de controlo (Pinheiro, 2014).

Em constante evolução, a auditoria interna experimentou diversas transformações conceituais, impulsionadas pelas alterações no contexto económico e pelas mudanças legislativas, como indicado por Costa (2014) e Peculea (2015). Inicialmente, o propósito da auditoria interna estava predominantemente voltado para a proteção dos ativos das organizações, a verificação da conformidade com os procedimentos estabelecidos pela administração e a avaliação da confiabilidade das informações financeiras (Costa, 2014). Um foco significativo também era dado à deteção de fraudes, levando Costa (2014) a observar que o trabalho dos auditores internos era relativamente restrito, concentrando-se principalmente na área contabilística-financeira.

Conforme delineado pelo IIA (2013), a auditoria interna representa uma prática independente, que atua como garantia objetiva e consultoria, com o propósito de agregar valor e aprimorar as operações de uma organização. O seu papel é auxiliar a organização na consecução dos seus objetivos, adotando uma abordagem sistemática e disciplinada na avaliação e melhoria dos processos de gestão de risco, controlo e governança. De forma mais simplificada, Pinheiro (2014) descreve a auditoria interna como sendo o mecanismo de controlo dos controlos, estabelecido na organização para contribuir para a promoção da economia, eficácia e eficiência das suas operações. Contrariamente, Marçal e Marques

(2011) definem a atividade de auditoria interna como fornecedora de análises, apreciações, recomendações, sugestões e informações relacionadas às atividades examinadas, inclusive promovendo um controle eficaz a custos razoáveis. Desta forma, os auditores internos são responsáveis por identificar fraquezas, determinar as suas causas, avaliar as consequências e apresentar soluções, desempenhando um papel crucial de apoio à gestão.

O conceito de gestão pode ser equiparado ao ato de administrar, implicando fortemente o processo de tomada de decisões. No setor público, esta gestão implica cuidar de recursos alheios, não apenas no que se refere ao gestor, mas também em relação à organização ou entidade sujeita à auditoria (Grateron, 1999). A procura por uma distribuição equitativa dos recursos disponíveis visa alcançar os melhores resultados na gestão (Grateron, 1999). Segundo Boynton, Johnson e Kell (2001), o termo gestão abrange, de forma geral, o planeamento ativo, a coordenação e o controle de todas as operações e transações realizadas pela organização. No contexto da auditoria, a gestão refere-se aos gestores, controladores e pessoal-chave de supervisão.

As atividades desempenhadas no contexto da auditoria interna abrangem extensivamente toda a organização, englobando todos os aspetos das suas operações e todos os níveis da sua estrutura. Desta forma, pode-se afirmar que a função primordial da auditoria interna é avaliar o processo de gestão (Magalhães, Amaral & Ahmad, 2009).

No que se refere ao controle interno, a auditoria interna concentra-se especificamente na avaliação deste controle, desempenhando o papel de identificar possíveis falhas e desvios no SCI. Neste contexto, a sua contribuição ocorre ao fornecer recomendações de aprimoramento para auxiliar a gestão, conforme delineado por Magalhães et al. (2009). Segundo os pesquisadores Benedek, Szenténé e Béres (2014), o controle não é apenas uma ferramenta da auditoria, mas também uma ferramenta de gestão. Isto deve-se à sua capacidade de avaliar o desempenho através da comparação entre as projeções e as realizações, demonstrando assim a sua utilidade não apenas como instrumento de verificação, mas também como suporte à gestão.

Conforme destacado por Martins (2015), a auditoria interna desempenha um papel crucial como um instrumento significativo de apoio à gestão. Para proporcionar uma visão abrangente, é essencial que a auditoria interna tenha a capacidade de realizar auditorias em diversos domínios de gestão da organização. Deve ocupar uma posição elevada na hierarquia organizacional, desfrutando de total liberdade de atuação e independência em relação aos outros departamentos.

De acordo com Martin e Morales (2001) citados por Ferreira (2010, p.12), a auditoria interna possui a capacidade e a responsabilidade de contribuir para o alcance dos objetivos estabelecidos pela gestão, bem como para os objetivos específicos de cada área ou unidade dentro das organizações. Evidencia-se, assim, que a auditoria interna oferece suporte à gestão, auxiliando na identificação de possíveis obstáculos ao seu desempenho (Lizote, Verdinelli, & Perez, 2015).

De forma geral, observa-se uma nova era para a auditoria interna impulsionada pela crescente relevância que a mesma adquiriu nos últimos anos. A sua contribuição tornou-se mais proativa e participativa, acrescentando valor de forma significativa à organização.

2.5 Auditoria na Administração Local em Portugal

“Em Portugal a auditoria interna é muito recente, sendo mais usual o recurso a entidades externas no caso específico do setor público” (Marçal e Marques, 2011).

A presença de autarquias locais no âmbito da Administração Pública em Portugal é uma obrigação estabelecida pela Constituição. O artigo 235.º da Constituição Republicana Portuguesa afirma:

1. A organização democrática do Estado compreende a existência de autarquias locais.
2. As autarquias locais são pessoas coletivas territoriais dotadas de órgãos representativos, que visam a prossecução de interesses próprios das populações respetivas.

As autarquias locais são entidades independentes do Estado, embora possam ser supervisionadas, regulamentadas e/ou apoiadas financeiramente por este. Conforme explicado por Freitas do Amaral (2009), as autarquias locais integram a chamada administração autónoma do Estado, ou seja, são entidades encarregadas da administração independente.

As autarquias locais desfrutam de autonomia tanto administrativa quanto financeira. A autonomia administrativa refere-se à capacidade dos municípios de estabelecerem as suas próprias regulamentações e normas. Já a autonomia financeira significa que os municípios têm a posse e a gestão independentes do seu património e dos recursos financeiros. A responsabilidade pela fiscalização administrativa e financeira das autarquias locais recai inicialmente sobre o órgão executivo. Este órgão é encarregue de estabelecer e implementar mecanismos contínuos para monitorar, avaliar e fiscalizar questões orçamentais e financeiras. Em situações em que não possuem recursos internos,

como um gabinete de auditoria interna, o órgão executivo tem a prerrogativa de contratar serviços especializados externos para realizar esta fiscalização.

Aprimorar a gestão das entidades públicas, dada à sua complexidade, requer a adoção de princípios modernos de forma a assegurar um desempenho eficaz e competitivo. Neste contexto, a auditoria interna emerge como um pilar essencial que sustenta a governança e, de forma abrangente, todas as iniciativas do órgão executivo. Considera-se uma ferramenta crucial para detetar potenciais ameaças, avaliando a eficácia e adequação do controlo interno nas organizações públicas (Nedea, 2015).

Devido às alterações implementadas na gestão autárquica em Portugal, os municípios têm adotado ferramentas de gestão relacionadas com contabilidade, finanças e controlo, integradas a estruturas organizacionais e serviços. Estas ferramentas têm gerado análises críticas, identificação de lacunas de informação e a procura por avanços no âmbito da auditoria nas autarquias municipais. (Costa, 2008).

Numa ótica mais dirigida para o setor público, Mateus (2004) citado por Félix (2014, p.4), entende que a *“auditoria no setor público tem como objetivos emitir uma opinião acerca da adequação da gestão de fundos públicos e do cumprimento da legalidade. Sendo que a adequação da gestão dos fundos públicos prende-se com a utilização económica, eficaz e eficiente dos recursos, acrescentando valor à organização.”*

Assim como acontece com qualquer mecanismo de supervisão, a eficácia da auditoria interna nos municípios depende fundamentalmente de uma relação sólida e baseada na confiança e confidencialidade entre as partes envolvidas no processo. A auditoria interna representa uma forma de minimizar os riscos dentro da organização e desempenha um papel crucial na melhoria da sua performance. Na verdade, a auditoria interna procura mitigar anomalias e prevenir fraudes, enquanto se esforça para aprimorar a qualidade das informações fundamentais para as decisões a tomar pelo órgão de gestão.

Assim, de acordo com Félix (2014), o objetivo primordial da auditoria na administração pública é analisar a eficácia, eficiência, economia, legalidade e regularidade das operações, projetos, programas orçamentais e políticas públicas implementados pelos serviços governamentais.

Barreiro (2007) citado por Martins (2015, p.22) declara que:

“As organizações que possuem auditoria interna podem ter um fator competitivo de grande importância, uma vez que um departamento de auditoria interna, competente e atuante, pode, atempadamente, evitar a eclosão de fraudes ou de

outro tipo de comportamentos lesivos, quer morais quer materiais, antiéticos ou, simplesmente, de natureza desviante.”

Quanto às fundamentações legais, a LOPTC refere no n.º 2 do artigo 54º declara que: *“A verificação externa das contas será feita com recurso aos métodos e técnicas de auditoria decididos, em cada caso, pelo Tribunal.”* Quando a legislação menciona *“verificação externa das contas”*, está na verdade a referir-se ao termo *“auditoria”*. Com a promulgação da LOPTC n.º 98/97, de 26 de agosto, a auditoria foi estabelecida como a principal técnica de fiscalização da gestão financeira pública adotada pelo Tribunal de Contas.

De acordo com o artigo 55º. da LOPTC, é possível efetuar auditorias, de diferentes tipos, em qualquer momento, focando em atos, procedimentos ou aspetos específicos da gestão financeira de uma ou mais entidades sujeitas à supervisão financeira do Tribunal de Contas.

Segundo o que consta no n.º 3 do artigo 76º. da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, as contas dos municípios são encaminhadas ao órgão deliberativo para análise, acompanhadas da certificação legal das contas. Em contrapartida, o n.º 1 do artigo 77º da mesma legislação, menciona que os municípios estão sujeitos a um processo de revisão legal das contas.

2.6 Controlo Interno nas Autarquias Locais

Nos últimos anos, vários governos em diferentes países têm procurado aprimorar o quadro regulamentar relacionado ao controlo dos recursos públicos. Em Portugal, esta preocupação é notável através da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, que define as regras financeiras para autarquias locais e entidades intermunicipais, juntamente com a LOPTC, refletindo o foco nas informações financeiras.

Em Portugal, a inicial revisão da contabilidade pública, cujo objetivo era estabelecer novas diretrizes e procedimentos contabilísticos para o Setor Público Administrativo, remonta a 1990, através da Lei n.º 8/90, de 20 de fevereiro, conhecida como a Lei de Bases da Contabilidade Pública. Esta lei define os fundamentos e os regimes financeiros a serem aplicados.

De acordo com Serra (2016), a presença de uma cultura de controlo na gestão financeira do Estado é algo recente na administração pública portuguesa. Esta expressão é introduzida no preâmbulo do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho, que estabelece o sistema nacional de controlo interno da administração financeira do Estado. Este sistema

é considerado um dos objetivos fundamentais para a criação, no qual as estruturas administrativas devem contribuir de forma interligada. O propósito é promover a consciência generalizada, em vários níveis da administração financeira do Estado, sobre a importância crucial do controlo como uma ferramenta para aprimorar a gestão. Este sistema abrange os domínios orçamentais, económico, financeiro e patrimonial, visando garantir a realização coesa e coordenada do controlo dentro do âmbito da Administração Pública.

A reforma da contabilidade pública, no que diz respeito à gestão e controlo da informação financeira gerada pelas autarquias locais, intensifica significativamente a supervisão exercida sobre estas entidades. Esta abordagem combina o autocontrolo, conforme estipulado pela Lei de Bases da Contabilidade Pública, com o controlo realizado por outras entidades. Segundo Fernandes, Pereira e Blanco (2006), o sistema de auditoria e controlo da Administração Local em Portugal não é conduzido apenas pela própria entidade, mas também por outras entidades, incluindo as seguintes:

- Tribunal de Contas;
- Inspeção-geral de Finanças;
- Inspeção-geral de Administração do Território;
- Conselho Fiscal ou Fiscal Único;
- Revisor Oficial de Contas;
- Órgãos de Controlo Interno (Auditoria Interna);
- Assembleias Municipais, Assembleias Gerais das Empresas Locais;
- Controlo pelos Cidadãos, através do Livro de Reclamações.

Todos estes órgãos de supervisão devem conduzir as suas atividades de forma coordenada, com o objetivo de garantir o funcionamento consistente e eficiente do sistema nacional de controlo interno. Isto deve ser fundamentado na adequação, na complementaridade e na importância das suas intervenções, conforme estipulado no artigo 5º do Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho.

A imposição de normas e procedimentos obrigatórios para o controlo interno só poderia ser estabelecida mediante a inclusão num regulamento legal apropriado. Atualmente, esta obrigatoriedade é regulamentada pelo POCAL¹ (2.9) um diploma de aplicação obrigatória para todas as autarquias locais. Este regulamento fortaleceu a

¹ Alterado pela Lei n.º 162/99, de 14 de setembro, Decreto-Lei n.º 315/2000, de 2 de dezembro, Decreto-Lei n.º 84-A/2002, de 5 de abril e Lei n.º 60-A/2005, de 30 de dezembro.

necessidade de normas de controlo interno nas autarquias locais, especialmente no que diz respeito a eventos relacionados a património, orçamento e custos.

Conforme enfatizado por Feteira (2013), a presença da regulamentação de controlo interno, estabelecida pelo POCAL, é de extrema importância para as organizações e para o adequado funcionamento dos sistemas administrativos, contabilísticos e operacionais. Esta norma deve ser incorporada como parte integrante de um enquadramento legal.

Segundo Feteira (2013), a responsabilidade primária pelo controlo interno recai sobre o órgão executivo através do autocontrolo, isto é, um tipo de supervisão realizado internamente pela própria entidade. De acordo com Franco (1993), em contraste com a abordagem de Feteira, os órgãos executivos são considerados como um terceiro nível de controlo, operando de forma dual. Isto envolve o autocontrolo quando realizado internamente pela própria administração, e o heterocontrolo, que ocorre externamente à organização controlada, mas ainda internamente, pois está integrado numa estrutura mais ampla (e.g, inspeções-gerais) (citado por Serra, 2016).

Segundo os autores Bernardes (2001), Carvalho, Fernandes e Teixeira (2002), conforme mencionado por Nogueira e Jorge (2012), no contexto do controlo interno na Administração Local, este divide-se nos seguintes tipos a que a informação financeira está sujeita:

- Controlo interno operacional: Engloba a análise da estrutura de apresentação das demonstrações financeiras, a maneira como foram planeadas e executadas as despesas e receitas municipais, avaliando a legalidade, conformidade financeira, além dos critérios de economia, eficiência e eficácia.
- Autocontrolo: Reflete-se em padrões para a estrutura e operação dos órgãos e serviços municipais, assim como nos procedimentos, fluxos contábeis e pontos de verificação, sendo avaliado criticamente pela própria entidade responsável pelas decisões e execução.
- Controlo interno político: Supervisão realizada pela Assembleia Municipal sobre o órgão executivo no que diz respeito à administração e gestão do município.
- Controlo interno contabilístico ou financeiro: Tem como objetivo assegurar a confiabilidade dos registos contabilísticos, simplificar a revisão das transações financeiras autorizadas pelos responsáveis e

proteger os ativos; a eficácia desse tipo de controlo interno pode ter um impacto considerável nas demonstrações financeiras.

- Auditoria Interna: tem como objetivo ajudar os responsáveis dos municípios na realização das suas funções, fornecendo análises, avaliações, recomendações, conselhos e informações; confere, desta forma, a fiabilidade ao SCI.

2.7 Controlo e a sua Influência na Gestão

Uma gestão eficiente está intrinsecamente ligada a um sólido controlo interno, cujo êxito é determinado pela diligência que as pessoas dedicam ao seu funcionamento. Portanto, a eficácia deste processo só se concretiza quando todas as pessoas e o ambiente ao seu redor colaboram de forma coordenada (Pinheiro, 2013). Conforme afirmado pelo presidente do IPAI, Barreiro (2007) citado por Pinheiro (2013, p. 17), a presença da auditoria interna dentro da organização é geralmente pouco evidente, manifestando-se apenas quando ocorrem situações problemáticas. Barreiro (2007) argumenta que a função da auditoria não deve limitar-se apenas a resolver situações críticas, mas sim focar-se na antecipação de problemas que possam surgir posteriormente.

Apesar de não ser a norma, o ideal seria que o auditor fosse notado como um orientador, visando prevenir situações críticas e auxiliar a organização a superar desafios, ou seja, o auditor deveria concentrar-se mais na antecipação de problemas do que na reação a circunstâncias desfavoráveis.

Ainda segundo Pinheiro (2013, p.18) citando Barreiro (2007), *“as organizações que possuam auditoria interna podem ter um fator competitivo de grande importância, uma vez que um departamento de auditoria interna, competente e atuante, pode, atempadamente, evitar a eclosão de fraudes ou de outro tipo de comportamentos lesivos quer morais quer materiais, antiéticos ou, simplesmente, de natureza desviante”*.

A realização de auditorias públicas em Portugal, especialmente relacionadas à gestão municipal, é escassa. No entanto, a história dos estudos organizacionais apresenta exemplos de abordagens inovadoras em auditoria que estão gradualmente a ser aplicadas no contexto do setor público. Nesse contexto, Fernandes et al. (2006) conduziu um estudo com o propósito de examinar a auditoria no setor público autárquico em Portugal. O objetivo era analisar as diversas maneiras como a auditoria é praticada, procurando identificar sobreposições e falhas provindas da falta de coordenação entre os diferentes

órgãos de auditoria nos municípios. Foi possível concluir que o sistema de controlo autárquico em Portugal não inclui auditoria contínua e regular das contas e da gestão autárquica, nem a elaboração de um parecer de auditoria prévio à apreciação das contas pela Assembleia Municipal.

Sousa (2017) efetuou um estudo onde analisou a existência e implementação de procedimentos e outros elementos relacionados com a auditoria interna nos municípios em Portugal, tal como a importância atribuída que tem. Os resultados apresentados no estudo revelam que a maioria dos municípios em Portugal não possui departamento/serviço de auditoria interna, apesar de compreenderem que estes serviços são importantes. As razões apontadas para a inexistência deste serviço dividem-se de forma praticamente igual entre a carência de recursos técnicos, a falta de formação adequada do pessoal e a falta de compreensão sobre a necessidade deste serviço. Além disto, foi concluído que os municípios que dispõem de serviço de auditoria interna, mostram que as normas e procedimentos de auditoria são de extrema importância para aprimorar o processo de auditoria interna.

Nedea (2015), expõe o seu estudo intitulado “*The Role and Prospects of the Internal Audit in Improving Management of Public Institutions*”, no qual investiga se a qualidade, o conhecimento e as habilidades da equipa de auditoria interna são adequados para lidar com a complexidade e os requisitos nas áreas de auditoria associadas a uma gestão eficaz dos fundos públicos. As conclusões feitas pela autora foi que a atividade de auditoria interna no setor público tem mostrado uma clara tendência ascendente nos últimos tempos. Contudo, persistem desafios organizacionais e operacionais nessas atividades. Nedea (2015) defende a necessidade de assegurar e aprimorar a qualidade das atividades de auditoria, elevar o nível de conhecimento dos profissionais que desempenham funções na auditoria interna através de um sistema de certificação profissional e melhorar a supervisão desta atividade. Adicionalmente, Nedea (2015) destaca que, através de atividades específicas de auditoria interna, esta deve evoluir para se tornar um instrumento eficaz na gestão das atividades das entidades públicas e na utilização apropriada dos fundos públicos.

2.8 Nova Gestão Pública

No final da década de 1970 e início da década de 1980, nos países de língua inglesa, surgiu um movimento conhecido como Nova Gestão Pública, enfrentando um ambiente económico extremamente desafiador na época, foram pioneiros neste movimento, sendo posteriormente seguidos pela Nova Zelândia e Austrália. O êxito deste movimento foi tão significativo que as reformas administrativas inicialmente implementadas tornaram-se uma prioridade em muitos países ao redor do mundo (Gruening, 2001).

As reformas no setor público foram motivadas por diversas circunstâncias, incluindo a crise económica e a internacionalização das economias, a extensão significativa do estado de bem-estar social e a subsequente pressão sobre os recursos públicos. Além disso, as abordagens orientadas para o mercado, influenciadas pelo New Right, desempenharam um papel crucial neste cenário (Mascarenhas, 1993, citado por Araújo, 2000). Os instrumentos de política económica previamente utilizados na gestão da economia interna, considerados apropriados em circunstâncias anteriores, passaram a gerar efeitos adversos, como inflação, desemprego e carência orçamental. Neste contexto, a administração pública tornou-se sinónimo de uma estrutura pesada, problemática e ineficiente (Araújo, 2000).

Assim sendo, num período marcado por recessões económicas e protestos fiscais, especialmente no Reino Unido, a Nova Gestão Pública surgiu como uma tentativa de resolver os desafios aparentemente insuperáveis de ineficiência e insustentabilidade associados à tradicional administração pública (Gruening, 2001; Correia, 2009). Perante a dificuldade em manter as funções sociais atribuídas ao Estado e consolidadas na segunda metade do século XX após a Segunda Guerra Mundial, surge um novo modelo de gestão que introduz na administração pública uma lógica de gestão privada capitalista. Em resposta à crescente escassez de recursos, procura-se incorporar no setor público as qualidades de gestão frequentemente associadas ao setor privado, tais como maior eficiência no controlo de custos, redução de desperdício, maior capacidade de adaptação a diferentes contextos e eficiência aprimorada na tomada de decisões (Correia, 2009; Correia, 2011).

A base ideológica da Nova Gestão Pública está enraizada nos princípios do New Right (Walsh, 1995 citado por Araújo, 2000). Esta corrente "*advoga de formas liberais de padrões de ação, destacando a eficiência e a capacidade do mercado como métodos para apoiar a tomada de decisões e a escolha individual*" (Araújo, 2000, p.42).

O Reino Unido, liderado pela primeira-ministra Margaret Thatcher, desempenhou um papel central na legitimação da racionalização das atividades públicas e na adesão a políticas neoliberais (Correia, 2009).

Divergindo da abordagem tradicional da administração pública e fundamentando-se principalmente nas Teorias Neoclássica, de Escolha Pública e de Escolha Racional, a Nova Gestão Pública incorporou alguns exemplos das seguintes características (Gruening, 2001):

- Estimular a concorrência;
- Distinção entre a esfera política e a administrativa;
- Elaboração e execução de planos estratégicos de gestão;
- Descentralização;
- Avaliação do rendimento e eficácia;
- Aperfeiçoamento da gestão financeira.

A adesão a perspectivas político-ideológicas mais liberais resultou numa transformação substancial na entrega de serviços públicos (Correia, 2009). De acordo com (Giauque, 2003), a Nova Gestão Pública teve ainda os seguintes propósitos:

- O aprimoramento da qualidade dos serviços oferecidos ao público;
- Modernização do processo de produção e reorganização eficiente dos serviços administrativos para aumentar a flexibilidade e adaptabilidade.
- Definição mais precisa de metas a alcançar em conformidade com os termos do contrato de serviço e o orçamento.
- Implementação de uma avaliação mais sistemática do desempenho, tanto individual quanto coletivo, através de critérios definidos.
- Aumento de ganhos económicos através do aprimoramento da produtividade organizacional e procura de novas fontes de recompensa.

Conforme apontado pelo autor, considerando a finalidade e a estrutura com que as reformas na administração pública são implementadas, é viável classificar diferentes modelos da Nova Gestão Pública (Giauque, 2003):

- O primeiro modelo, conhecido como o modelo de eficiência ou modelo de mercado, tem como objetivo aumentar a eficiência das organizações do setor público, medindo o seu desempenho em comparação com o setor privado. Este baseia-se em princípios de competição, produtividade e desempenho, seguindo a lógica de gestão do setor privado.

- No segundo modelo, chamado de modelo de delegação, descentralização e flexibilização, a ideia central é descentralizar as responsabilidades administrativas para agilizar a burocracia. Este modelo visa desvincular a estratégia operacional e redistribuir os poderes de decisão para níveis mais próximos dos clientes. Além disso, procura-se que os serviços administrativos adotem uma gestão mais flexível, garantindo simultaneamente a descentralização do processo decisório.
- O terceiro e último modelo, conhecido como modelo de excelência ou modelo de qualidade, fundamenta-se em mecanismos destinados a melhorar a cultura organizacional, a fim de promover atitudes favoráveis à aprendizagem e à melhoria contínua. Estes esforços são direcionados para atender aos clientes, principalmente através de processos de certificação e pesquisas de satisfação.

Giauque (2003) destaca, no entanto, que estes modelos são puramente teóricos e idealizados, ou seja, são representações abstratas da realidade e não devem ser confundidos com ela. O autor enfatiza que as situações reais enfrentadas pelas reformas administrativas foram sempre mais complexas, manifestando-se na combinação coerente dos três modelos, em vez de uma adoção isolada de um único modelo.

A base da Nova Gestão Pública foi construída com base na doutrina de que a gestão privada é superior à gestão pública e de que não há distinção entre organizações privadas e organizações de natureza pública (Ferraz, 2013).

Considerando as premissas mencionadas anteriormente, a abordagem procurou identificar os fatores críticos de sucesso das empresas privadas e aplicá-los à administração pública, resultando na criação de estruturas autônomas e menos hierarquizadas do que as existentes anteriormente (Ferraz, 2013).

Desta forma, a Nova Gestão Pública fundamentou-se em uma série de características com origem no ambiente empresarial, conforme enumeradas por Hood (1995):

- Profissionalização da gestão: Colocação de líderes altamente qualificados no comando das organizações, conferindo-lhes autonomia e poder ilimitado para administrar;
- Definição explícita de métricas de desempenho: Estabelecimento de metas claras e mensuráveis como indicadores de sucesso;

- Ênfase em resultados: Vinculação da alocação de recursos e recompensas ao desempenho alcançado;
- Descentralização de grandes unidades administrativas: Divisão do setor público em unidades corporativas, organizadas por produtos, cada uma com orçamento independente e capacidade de negociação individual;
- Introdução de competição entre agências: Implementação da lógica de contratos a prazo, onde a competição desempenha um papel fundamental na redução de custos e elevação de padrões;
- Contenção e disciplina no uso de recursos: Procura por maior eficiência, redução de despesas e promoção da disciplina no ambiente de trabalho.

Assistiu-se, assim, à desintegração de grandes estruturas burocráticas em novas organizações autónomas e descentralizadas, dotadas de poderes delegados, orientadas para o cumprimento de resultados que passaram a ser formalizados através de contratos (Ferraz, 2013).

Como resultado da implementação da Nova Gestão Pública, houve uma reconfiguração do papel do Estado, que transitou de produtor e provedor de serviços para uma função predominantemente reguladora do mercado. A convicção subjacente era que essa mudança tornaria o Estado mais eficiente, económico e eficaz, alinhando-se com o princípio da boa gestão (Ferraz, 2013).

Uma peculiaridade notável associada à Nova Gestão Pública reside na sua aceitação abrangente em todo o espectro político, desde a ala direita até a ala esquerda. Enquanto a direita vê nela uma solução para controlar os gastos públicos, a esquerda engloba os benefícios na gestão descentralizada dos serviços. Portanto, a Nova Gestão Pública parece ter um carácter notavelmente conciliador, conseguindo englobar tanto a defesa da privatização dos provedores de serviços públicos quanto a descentralização das competências de gestão organizacional (Correia, 2011).

De acordo com Gruening, acreditar que a fórmula da Nova Gestão Pública é simplesmente o resultado da combinação da Teoria da Escolha Pública com a teoria da administração é uma visão extremamente simplificada e incompleta (Gruening, 2001). A Nova Gestão Pública resulta da influência de várias teorias, incluindo a teoria da escolha pública, teoria da administração, teoria da administração pública clássica, administração pública neoclássica, análise de políticas, teoria do agente, teoria dos direitos de propriedade, escola neo-austríaca, economia do custo de transação, Nova Administração Pública, entre outras abordagens (Gruening, 2001).

2.8.1 Novos Protagonistas da Gestão Pública

A Nova Gestão Pública surgia como uma nova abordagem na gestão pública, na qual os participantes teriam funções distintas. Emergia um novo paradigma de gestão baseado na premissa de que os gestores têm "o direito de gerir", devendo, portanto, ter controlo sobre a organização que dirigem e mostrar proatividade. Dessa forma, são concedidos aos gestores um conjunto de instrumentos e poderes que modificam a sua autonomia e responsabilidade, impactando não apenas a sua posição no contexto da Administração Pública, mas também o equilíbrio existente entre políticos e gestores (Araújo, 2000).

Na Nova Gestão Pública, destaca-se a separação entre as questões relacionadas à política e aquelas associadas à gestão, uma distinção fundamental (Araújo, 2000).

A procura pela eficiência, agora mais proeminente, requer o estabelecimento de condições e meios para gerir os serviços públicos, proporcionando maior autonomia. Aos gestores deve ser concedida a autonomia necessária para executar suas tarefas conforme os objetivos previamente estabelecidos, juntamente com os instrumentos de gestão necessários para alcançar tais metas. Neste contexto, estes atores passam a ser responsáveis pelos resultados obtidos (Araújo, 2000; Ferraz, 2013).

Esta abordagem subjacente envolve a ideia de disponibilizar instrumentos comumente utilizados no setor privado e adaptá-los ao contexto do setor público (Araújo, 2000). Dessa forma, a administração pública passaria a incorporar instrumentos anteriormente associados ao setor privado (Araújo, 2000; Ferraz, 2008):

- Comprometimento com resultados e responsabilização dos gestores;
- Flexibilização da gestão e organização do pessoal;
- Estabelecimento de objetivos pessoais e organizacionais claramente definidos, juntamente com o desenvolvimento de indicadores de desempenho;
- Formulação de estratégias e avaliação de resultados baseadas no estabelecimento de metas.

2.8.2 Críticas à Nova Gestão Pública

Num sistema de gestão por desempenho, os resultados desejados são estabelecidos antecipadamente de maneira mensurável, e os mecanismos de feedback (recompensa/sanção) estão vinculados ao desempenho avaliado. As recompensas e sanções abrangem diversas consequências, incluindo efeitos na reputação (positivos ou

negativos), atribuição de bônus, renovação ou não renovação do mandato do gestor, alocações orçamentárias refletindo o desempenho medido (maiores para melhores resultados) e a concessão de "ganhos de autonomia" baseados na ideologia da "regulação responsiva" (Bevan e Hood, 2006).

O sistema implementado na Inglaterra, apesar de aparentemente virtuoso, enfrenta críticas práticas significativas. Destacam-se entre essas críticas: a dificuldade em demitir gestores públicos, mesmo quando apresentam desempenho insatisfatório; a falta de equidade, pois são alocados recursos mais substanciais aos melhores, em detrimento dos demais, com possíveis consequências prejudiciais para estes últimos; a considerável discricionariedade resultante do aumento da autonomia. Além disso, aponta-se um alto risco de fraude e comportamento desonesto nesse sistema (Bevan e Hood, 2006).

Surge ainda a questão relevante de se o sistema está realmente a medir os pontos-chave que influenciam a qualidade e o bom desempenho de uma instituição prestadora de cuidados de saúde, ou se está apenas medindo aspectos passíveis de mensuração (Bevan e Hood, 2006).

A dependência da avaliação de uma instituição apenas de critérios conhecidos e preestabelecidos pode levá-la a otimizar as ações e fatores que contribuem para alcançar os objetivos descritos. Esta abordagem pode resultar em instituições que têm como único objetivo obter os melhores desempenhos no sistema de gestão, colocando em segundo plano a busca pela prestação efetiva de cuidados de saúde e assistência à população (Bevan e Hood, 2006).

Além disso, várias críticas foram levantadas em relação às premissas orientadoras da Nova Gestão Pública. Diferentes autores chegaram a conclusões diversas das apresentadas pela Nova Gestão Pública.

Uma das conclusões críticas foi que a aplicação de práticas privadas à gestão pública resulta apenas em ganhos moderados. A realidade demonstra que o setor público, devido à sua atuação limitada e regulamentada pelo direito administrativo, não possui a capacidade nem a liberdade para responder com a rapidez necessária para lidar com as pressões do mercado e as revoluções tecnológicas, ao contrário das empresas privadas. A administração pública enfrenta dificuldades para resolver rapidamente os problemas da comunidade, e a integração da eficiência privada com a possibilidade de sucesso imediato revelou-se uma ilusão (Motta, 2013; Diefenbach, 2009; Lynn Jr, 1998; Dunleavy e Hood, 1994).

Outra conclusão indesejada está relacionada ao fato de a Nova Gestão Pública ter reforçado a desconfiança dos cidadãos na administração pública. Apesar da recepção inicial positiva da Nova Gestão Pública, devido às propostas de eficiência e melhoria do desempenho, os cidadãos perceberam, ao longo do tempo, que o seu acesso e a qualidade dos serviços públicos pouco haviam mudado. Assim sendo, houve uma diminuição do otimismo inicial devido aos resultados prometidos que não foram alcançados (Motta, 2013; Dunleavy e Hood, 1994).

A conceção de que a ineficiência da administração pública seria simplesmente resultado da incompetência e falta de preparação dos seus dirigentes é, na verdade, extremamente limitada. Esta visão desconsidera as dimensões políticas e as condições de trabalho nas organizações públicas (Motta, 2013).

Na prática, oferecer formação e autonomia revela-se insuficiente para tornar a direção mais eficiente e eficaz. Mesmo em organizações públicas autónomas, os dirigentes possuem apenas um poder mínimo sobre os objetivos que orientam as suas ações. Na realidade, os objetivos e as formas de atuação precisam de ser constantemente negociados com os diversos grupos de poder, o que complica a ideia simplista de que o sucesso depende exclusivamente do gestor (Motta, 2013).

2.9 A Nova Gestão Pública em Portugal

Nos anos 90, Portugal implementou mudanças financeiras significativas na Administração Pública com a Lei n.º 8/90, de 20 de fevereiro, conhecida como Lei de Bases da Contabilidade Pública, estabelecendo normas para os Serviços e Organismos da Administração Central.

O Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, continuou a reforma da contabilidade pública em Portugal, estabelecendo o Regime de Administração Financeira do Estado para os serviços públicos. Este decreto exigiu a elaboração anual de um Plano de Atividades, que antecipa resultados, define diretrizes e expõe a estratégia para usar meios e recursos disponíveis. Adicionalmente, os serviços devem realizar um relatório anual, conhecido como relatório de atividades, detalhando objetivos alcançados e recursos usados para avaliar as discrepâncias entre o planeado e o executado.

A legislação portuguesa promoveu a gestão orientada pelas atividades com a inclusão de programas plurianuais para abordar as atividades necessárias.

O Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de setembro, estabeleceu o Plano Oficial de Contabilidade Pública, marcando um avanço crucial na legislação de reforma da

administração financeira. Este introduziu princípios uniformes, referenciando o antigo Plano Oficial de Contabilidade.

Os decretos mencionados visam garantir que as entidades públicas usem recursos conforme aprovado, com foco na divulgação de informações sobre a execução orçamental. Para superar limitações na avaliação da economia, eficiência e eficácia na contabilidade pública, o Documento de Estratégia Orçamental (2014-2018) reconheceu a necessidade de mudanças. Isto resultou na aprovação da Lei n.º 151/2015 de 11 de setembro e do SNC-AP pelo Decreto-Lei n.º 192/2015 de 11 de setembro (Gomes et al., 2016, citado por Gomes, 2019).

No contexto do regulamento do SNC-AP, no seu Artigo 9.º, destaca-se a importância de implementar um sistema de "*controlo interno pelas entidades públicas (...) que concorra para garantir a realização das atividades de forma organizada e eficaz*". Isto inclui igualmente "*um processo de monitorização que assegure a sua adequação e eficácia em todas as áreas de intervenção*", visando assegurar a legalidade e regularidade dos documentos.

3.1 Âmbito e objetivo do estudo

Com esta dissertação pretende-se examinar como a auditoria interna influencia a administração dos municípios em Portugal, especialmente no que diz respeito à tomada de decisões, através da perspetiva dos responsáveis políticos do órgão administrativo e dos encarregados pela auditoria interna.

Com o intuito de alcançar o objetivo geral estabelecido, foram delineadas as seguintes questões de pesquisa (Furtado, 2017):

1. Qual a importância atribuída à auditoria interna?
2. Quais as principais vantagens da existência nos municípios de um departamento/seção/gabinete de auditoria interna?
3. O serviço de auditoria interna é adequado às necessidades do município?
4. A eficácia dos serviços de auditoria interna é adequada para o município?
5. Existem divergências de opinião entre os líderes do órgão executivo e os responsáveis pela auditoria interna quanto à interpretação do impacto da auditoria na administração municipal?
6. Existe alguma relação entre o desempenho da administração municipal e as informações e sugestões apresentadas pela auditoria interna?
7. As ações corretivas implementadas pela auditoria interna têm impacto no desempenho do município?

3.2 Metodologia

Num trabalho científico a pesquisa é essencial, pois possibilita a compreensão do tema em estudo com maior rigor e complexidade. A essência da ciência reside na prática da investigação, a qual se caracteriza como um método científico formal e sistemático. Esta abordagem tem como principal propósito a procura de soluções para questões específicas, valendo-se de uma variedade de métodos metodológicos distintos.

A metodologia é entendida como uma área de estudo dedicada a analisar, compreender e avaliar os diferentes métodos científicos disponíveis para conduzir pesquisas académicas (Provdanov e Freitas, 2013). No contexto prático, a metodologia envolve a análise, descrição e avaliação de métodos e técnicas de pesquisa. O seu propósito é viabilizar a recolha e o processamento de informações, visando resolver problemas específicos ou abordar questões de pesquisa.

Segundo Lakatos e Marconi (1993, citado por Araújo & Gouveia, 2018, pág.6) o método científico é o conjunto de processos ou operações mentais que se devem empregar

na investigação. É a linha de raciocínio adotada no processo de pesquisa. Os métodos que fornecem as bases lógicas à investigação são: dedutivo, indutivo, hipotético-dedutivo, dialético e fenomenológico.

Para determinar o método de pesquisa adequado, é essencial examinar as questões de pesquisa. Neste contexto, existem dois tipos de abordagens, abordagem qualitativa e abordagem quantitativa.

A abordagem qualitativa abrange aspectos que não podem ser expressos em termos mensuráveis, pois a realidade e o sujeito são inseparáveis. Quando lidamos com um sujeito, é crucial considerar as suas características subjetivas, assim como alguns detalhes que não podem ser quantificados em números calculáveis (Erickson, 1990).

Tendo em consideração a definição apresentada anteriormente, é possível afirmar que a pesquisa qualitativa é, por natureza, exploratória, uma vez que requer que o entrevistado reflita e expresse livremente as suas opiniões sobre o tema em discussão.

Na abordagem quantitativa, refere-se ao que pode ser mensurado, ou seja, converter as opiniões e informações em números para realizar a análise de dados e, dessa forma, chegar a uma conclusão (Turato, 2004).

Considerando o objetivo pretendido em conjunto com as questões de investigação formuladas, optou-se por uma abordagem quantitativa.

3.2.1 Hipóteses de Análise

No presente estudo, foram formuladas as seguintes hipóteses de investigação relacionadas com as questões de investigação anteriormente enumeradas:

Hipóteses de análise	Questões de Investigação
H1: A Auditoria Interna é importante para os municípios.	1. Qual a importância atribuída à auditoria interna? (Sousa, 2017) 2. Quais as principais vantagens da existência nos municípios de um departamento/seção/gabinete de auditoria interna? (Pinheiro, 2013) (Martins, 2015) 3. O serviço de auditoria interna é adequado às necessidades do município? (Morais, 2008) 4. A eficácia dos serviços de auditoria interna é adequada para o município? (Morais e Morais, 2013) (Danta, 2013)
H2: A Auditoria Interna tem impacto na liderança dos municípios.	5. Existem divergências de opinião entre os líderes do órgão executivo e os responsáveis pela auditoria interna quanto à interpretação do impacto da auditoria na administração municipal? (Furtado, 2017)
H3: A Auditoria Interna afeta o desempenho municipal.	6. Existe alguma relação entre o desempenho da administração municipal e as informações e sugestões apresentadas pela auditoria interna? (Pinheiro, 2014) 7. As ações corretivas implementadas pela auditoria interna têm impacto no desempenho do município? (Morais e Martins, 2013) (Teixeira, 2006)

Tabela 1 – Relação das questões de investigação com as hipóteses de análise

Fonte: Elaboração própria

A questão 1 centra-se na auditoria interna, em que esta assume um papel crucial na gestão pública especialmente no contexto dos municípios. A Auditoria Interna atua como uma ferramenta essencial para garantir a eficiência, a legalidade e a transparência da administração pública local.

A questão 2 verifica que a presença de um departamento, seção ou gabinete de auditoria interna nos municípios está interligada com a hipótese de que a auditoria interna é importante para estas entidades, pois proporciona benefícios significativos para a gestão municipal, para a comunidade e a eficiência global das operações governamentais.

Relativamente à questão 3 é possível verificar que a avaliação da adequação do serviço de auditoria interna às necessidades do município reforça a hipótese de que a auditoria interna é importante, pois destaca a necessidade de uma função de auditoria interna eficaz para atender às necessidades específicas e em constante evolução dos municípios.

A questão 4 averigua como a avaliação da eficácia dos serviços de auditoria interna atende às necessidades específicas do município e reforça a hipótese de que a auditoria interna é uma ferramenta crucial para a gestão municipal eficiente, transparente e responsável. Assim, as quatro primeiras questões de investigação estão relacionadas com a importância e eficácia atribuídas à Auditoria Interna.

No que diz respeito à questão 5, relacionada com a hipótese H2 "a auditoria interna tem impacto na liderança dos municípios" analisa a possibilidade de divergências de opinião entre os líderes do órgão administrativo e os responsáveis pela auditoria interna, especialmente em relação à interpretação do impacto das auditorias na liderança municipal.

A questão 6, associada com a hipótese H3 - "a auditoria interna afeta o desempenho dos municípios" é baseada na relação direta entre as informações e sugestões apresentadas pela auditoria interna e o impacto positivo que estas podem ter na eficiência, transparência e governança da administração municipal.

Por último, a questão 7 analisa se a implementação de ações corretivas sugeridas pela auditoria interna tem um impacto direto no desempenho do município, pois visa corrigir deficiências, melhorar processos e garantir conformidade, contribuindo para uma administração mais eficaz. Estas duas questões estão relacionadas com o impacto da Auditoria Interna no desempenho municipal.

3.2.2 Modelo de análise

O modelo de análise descreve a forma como as hipóteses de pesquisa serão desenvolvidas para abordar as questões de investigação formuladas a partir da revisão da literatura.

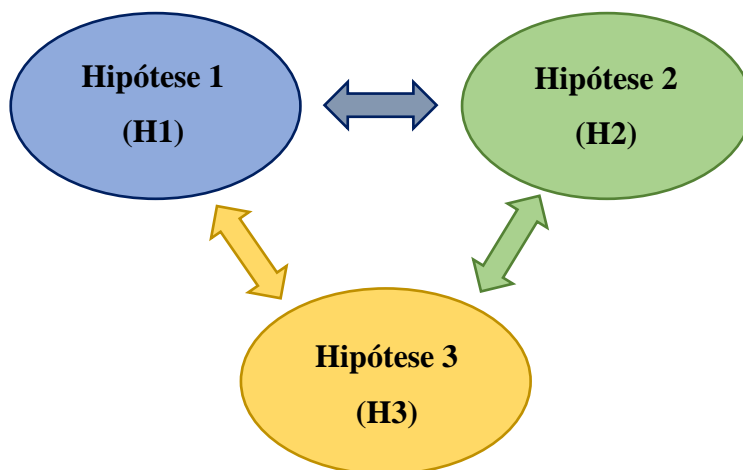


Figura 1 - Modelo de análise

Fonte: Elaboração própria

Na figura 1 é possível observar que as hipóteses estão interligadas entre si. As três hipóteses têm a mesma importância para o estudo, por isso cada uma tem uma ponderação de 33,33%.

As três hipóteses representam diferentes perspectivas de análise, sendo que: a H1 está relacionada com a importância que a auditoria interna tem nos municípios; a H2 relaciona o impacto da auditoria interna com a liderança dos municípios e por último a H3 relaciona se a auditoria interna afeta o desempenho municipal.

3.2.3 Recolha de dados

O instrumento de recolha de dados selecionado para este estudo foi o inquérito por questionário direcionado aos municípios de Portugal. Especificamente, este questionário foi dirigido aos responsáveis políticos do órgão administrativo e encarregados pela auditoria interna dos municípios. O uso de um questionário foi adotado, devido ao grande número de municípios a serem estudados (308), permitindo assim uma análise mais sistemática.

O questionário foi desenvolvido com o objetivo obter uma visão global sobre o impacto da auditoria interna na gestão dos municípios considerando as questões e hipóteses de investigação.

As questões formuladas no questionário, apresentado no apêndice 1, estão estruturadas em quatro partes distintas: Parte I – Caracterização do Município; Parte II – Auditoria Interna; Parte III – Desempenho Municipal; e Parte IV – Impacto na liderança dos municípios.

Na Parte I do questionário inserem-se cinco questões, que permitem caracterizar o município, nomeadamente a sua identificação, o departamento onde o respondente trabalha, número de funcionários, número de habitantes e orçamento do município.

A Parte II é constituída por dez questões, que têm como objetivo averiguar se a autarquia dispõe de um departamento/secção/gabinete de auditoria interna e as razões para a sua existência. Nos municípios que não possuem um departamento de auditoria, procura-se identificar as razões para a não existência. Procura-se também identificar quais os tipos de auditoria desenvolvidos pelo município.

Na parte III insere-se uma questão que visa obter informações acerca do impacto da auditoria interna no desempenho municipal.

A Parte IV é constituída por uma questão que aborda o impacto da auditoria interna na liderança dos municípios.

As Partes III e IV são constituídas por questões elaboradas numa escala de Likert de 5 pontos: “1 – Discordo totalmente”, “2 – Discordo”, “3 – Nem concordo nem discordo”, “4 - Concordo”, “5 – Concordo totalmente”. Este tipo de escala pretende medir o grau de concordância com diversas afirmações apresentadas no questionário.

Os dados foram tratados de forma agregada e foram respeitados todos os princípios éticos no seu tratamento e análise, sendo garantida a total confidencialidade e anonimato.

O questionário esteve disponível desde o dia 14 de maio a 30 de junho de 2024 e foi enviado a todos os municípios de Portugal incluindo as ilhas da Madeira e Açores. A divulgação foi efetuada por correio eletrónico e por chamada telefónica.

3.3 Caracterização da amostra

A amostra deste estudo é constituída por 98 municípios, que representam 31,8% da totalidade dos municípios em Portugal (308). Os municípios foram separados em 5 categorias correspondentes às 5 regiões: Norte, Centro, Sul, Ilha da Madeira e Ilha dos Açores (Figura 2). Os municípios representados na amostra situam-se 33,7% na região Norte, 42,9% na região Centro, 14,3% na região Sul, 3,0% na Ilha da Madeira e 6,1% nas Ilha dos Açores (Tabela 2).



Figura 2 - Mapa de Portugal dividido em 5 regiões

Fonte: Elaboração própria

Região	Amostra		População		Amostra/População
	Frequência	%	Frequência	%	%
Região Norte	33	33,7	86	27,9	38,4
Região Centro	42	42,9	100	32,5	42,0
Região Sul	14	14,3	92	29,9	15,2
Madeira	3	3,0	11	3,6	27,3
Açores	6	6,1	19	6,2	31,6
Total	98	100%	308	100	31,8

Tabela 2 – Amostra de Municípios por região

Fonte: Elaboração própria

A maioria das pessoas que responderam ao questionário, trabalha no departamento de “Administração e/ou Finanças” (46,9%), “Auditoria” (28,6%). Em menor percentagem encontram-se os departamentos de “Contabilidade” (8,2%) e o “Gabinete de Apoio à Presidência”, “Qualidade e Sistemas de Informação” e “Recursos Humanos” com 4,1%, 3,1% e 2,0%, respetivamente. Cerca de 7% dos respondentes indicaram “Outro” departamento.

Departamento	Amostra	
	Frequência	%
Administração e/ou Finanças	46	46,9
Auditoria	28	28,6
Contabilidade	8	8,2
Outro	7	7,1
Gabinete de Apoio à Presidência	4	4,1
Qualidade e Sistemas de Informação	3	3,1
Recursos Humanos	2	2,0
Total	98	100

Tabela 3 - Departamento em que trabalham os respondentes dos municípios

Fonte: Elaboração própria

Analisado o número de habitantes dos municípios que participaram neste estudo, pode-se concluir que, como seria de esperar, existe uma grande variabilidade de valores. O município mais pequeno possui 2 413 habitantes (Alcoutim) e pertence à região Sul, e o município maior (Lisboa) possui 567 131 habitantes e situa-se na região Centro. Na tabela 4 apresenta-se a variação do número de habitantes por região.

Região	Mínimo	Máximo	Média	Desvio Padrão
Região Norte	3 485	311 223	72 580,27	77 651,86
Região Centro	3 180	567 131	49 545,95	94 592,73
Região Sul	2 413	63 079	25 444,93	19 433,28
Madeira	5 562	32 786	15 685,67	14 892,68
Açores	4 952	33 786	18 626,17	12 393,73

Tabela 4 - Número de habitantes dos municípios

Fonte: Elaboração própria

Também é possível concluir que os municípios da amostra que apresentam um menor número de habitantes, são aqueles que não dispõem de um departamento/secção/gabinete de auditoria interna. Uma das possíveis razões para a ausência deste serviço é o facto de a dimensão do município não justificar a sua existência.

Relativamente ao número de funcionários que trabalha em cada uma das câmaras dos municípios analisados, a tabela 5 revela uma grande disparidade, com valores entre os 82 e os 10 000 funcionários. O município de Velas (Açores) apresenta o valor mínimo, enquanto o município de Lisboa (região centro) apresenta o valor máximo. Como seria de esperar, municípios maiores têm mais necessidades e possuem mais funcionários. Na tabela 5 encontra-se a descrição por região.

Região	Mínimo	Máximo	Média	Desvio Padrão
Região Norte	130	4 564	933,58	954,34
Região Centro	150	10 000	814,71	1 592,84
Região Sul	190	1 400	607,71	355,31
Madeira	89	280	164,67	101,49
Açores	82	340	201,67	102,69

Tabela 5 - Número de funcionários dos municípios

Fonte: Elaboração própria

No que diz respeito ao orçamento aprovado em 2023, a tabela 6 demonstra que os municípios da amostra apresentam orçamentos entre 5,4 milhões de euros e 1 305 milhões de euros. O município de Lisboa (região centro) tem o valor de orçamento mais alto (1 305 milhões de euros), enquanto o município de Porto Santo (Madeira) apresenta o orçamento mais baixo (5,4 milhões de euros).

Região	Mínimo	Máximo	Média	Desvio Padrão
Região Norte	11,00	385,80	77,81	82,37
Região Centro	10,00	1 305,00	77,41	201,03
Região Sul	9,30	100,00	47,95	30,86
Madeira	5,40	25,70	14,7	10,26
Açores	9,30	40,30	19,67	11,47

Tabela 6 - Valor do orçamento dos municípios

Fonte: Elaboração própria

Os dados foram separados com base na questão: “A autarquia dispõe de um departamento/secção/gabinete de auditoria interna?”. Entendemos que a não existência de um departamento de auditoria nos municípios pode comprometer gravemente a eficiência e a transparência da gestão pública, uma vez que a auditoria interna atua como um mecanismo de controlo essencial para identificar irregularidades, avaliar a adequação dos processos administrativos e garantir o cumprimento das leis. Sem esta função, há um risco acrescido de má gestão de recursos públicos e vulnerabilidade a fraudes e corrupção. Além disso, a ausência de auditoria interna limita a capacidade dos municípios de responder de forma proativa às exigências legais e às expectativas dos cidadãos em termos de prestação de contas e governança responsável.

De acordo com Oliveira (2023), fortalecer a auditoria interna é, portanto, indispensável para promover uma gestão mais eficaz, transparente e alinhada com as exigências legais e sociais.

No caso de a autarquia não possuir um departamento de auditoria interna, procuramos perceber qual o principal o motivo para a inexistência deste departamento. Após responder a esta questão, o questionário termina, pois, as restantes questões são específicas para municípios que possuem um departamento de auditoria e, portanto, não se aplica àqueles que não têm este serviço.

Para as autarquias que dispõem de um departamento de auditoria interna, o questionário prossegue com perguntas destinadas a identificar qual o tipo de auditoria desenvolvida pelo município e avaliar o impacto dessa auditoria no desempenho e na liderança dos municípios.

Assim, com base nas respostas à questão anterior, foi possível concluir que a maioria dos municípios da amostra não possui o referido departamento/secção/gabinete (59,2%), conforme apresentado na tabela 7.

Nos municípios respondentes que dispõem deste serviço (40,8%), a “garantia de conformidade com as leis e os regulamentos aplicáveis”, “deteção e prevenção de fraudes e erros” e “reforço do controlo interno” são algumas das razões apresentadas para a sua existência.

	Departamento/Secção/Gabinete de Auditoria Interna	
	Frequência	%
Sim	40	40,8
Não	58	59,2
Total	98	100

Tabela 7 - Existência de Departamento/Secção/Gabinete de Auditoria Interna

Fonte: Elaboração própria

Na tabela 8, é possível verificar que há municípios em que este departamento é muito recente (2 meses) e outros já o possuem há bastante tempo (24 anos). A média do tempo (em meses) é de 93,61. O município de Oliveira de Azeméis é o que possui este departamento há mais tempo (288 meses) e os municípios de Rio Maior e da Batalha são aqueles que apenas usufruem deste serviço há 2 meses.

	Mínimo	Máximo	Média	Desvio Padrão
Há quanto tempo que dispõem do departamento de auditoria (em meses)	2	288	89,7	76,5

Tabela 8 – Tempo de funcionamento do departamento de auditoria (em meses)

Fonte: Elaboração própria

Neste capítulo apresentam-se os resultados do estudo empírico realizado. Começa-se pela caracterização da amostra e de seguida faz-se uma análise descritiva das respostas.

4.1 Discussão de Resultados

Como referido anteriormente, da totalidade dos municípios representados na amostra, 58 indicaram não possuir um departamento de auditoria interna. Procurou perceber-se quais as razões para este facto.

Questão 10 do questionário: Quais as razões que justificam a não existência de um departamento/secção/gabinete de auditoria interna no seu município? (Selecione todas as opções que se aplicam)

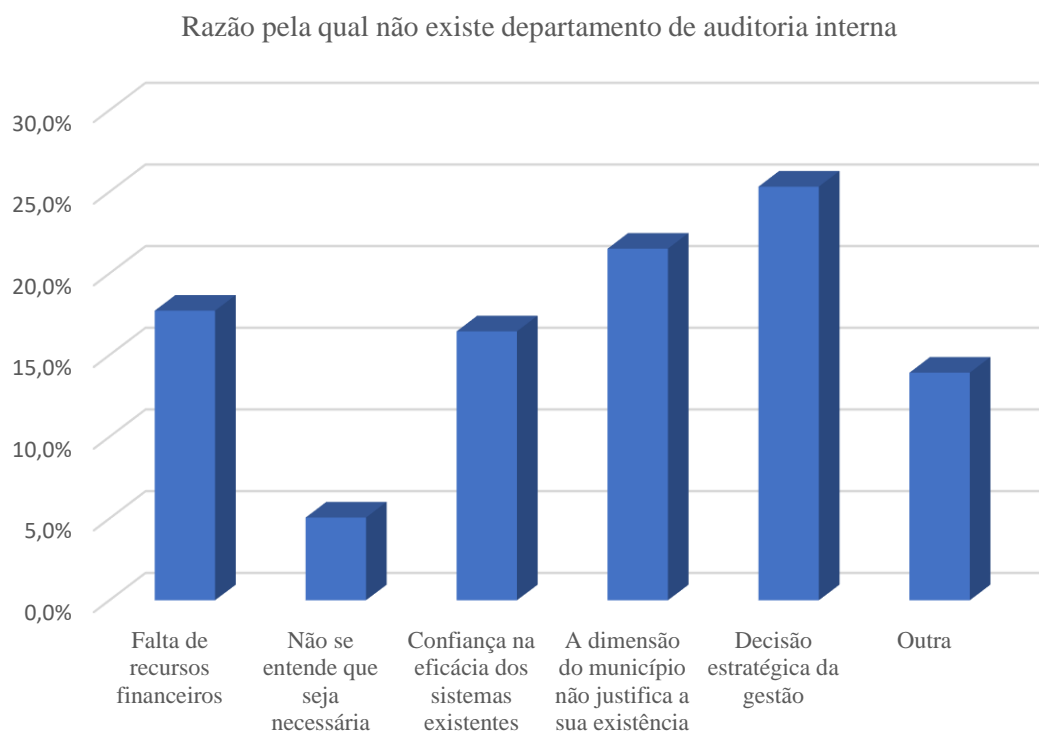


Gráfico 1 – Existência de departamento de auditoria interna

Fonte: Elaboração própria

A análise do gráfico 1 revela que as razões para a ausência de um departamento de auditoria são variadas, mas a “Decisão estratégica da gestão” é a razão mais selecionada (25,7%), seguida de “A dimensão do município não justifica a sua existência” (23%). A “falta de recursos financeiros” e a “confiança nos sistemas existentes” são também importantes, sendo cada categoria selecionada por 17,6% e 14,9% respetivamente. Outras razões não especificadas são apontadas por 13,5% dos

participantes. De notar que uma pequena parcela (5,4%) considera que a auditoria não é necessária, o que pode indicar uma falta de compreensão ou valorização das funções de um departamento de auditoria, talvez devido a uma perceção equivocada dos benefícios da auditoria para os municípios.

A dimensão do município é uma das razões para a inexistência de um departamento de auditoria interna. Os municípios de menor dimensão, devido a limitações financeiras e menor complexidade operacional, não veem a criação deste departamento como uma prioridade.

A “Decisão estratégica da gestão” é a razão mais selecionada pelos respondentes para a ausência de um departamento de auditoria interna nos municípios portugueses. Isto sugere que a escolha de não implementar esta função está diretamente relacionada às prioridades e perceções dos gestores locais, que podem ver a auditoria interna como uma medida opcional, em vez de uma ferramenta essencial para melhorar a eficiência na gestão pública. Esta decisão pode refletir também uma avaliação das limitações orçamentárias, da confiança nos mecanismos de controlo já existentes ou, em alguns casos, a intenção de evitar a exposição de fragilidades na gestão.

A análise que se segue, diz respeito às questões colocadas aos municípios que possuem um departamento de auditoria interna. Procurou-se identificar as razões principais para a criação deste serviço.

Questão 9 do questionário: Quais as razões para a decisão de criar um departamento/secção/gabinete de auditoria interna no seu município? (Selecione todas as afirmações que se aplicam).

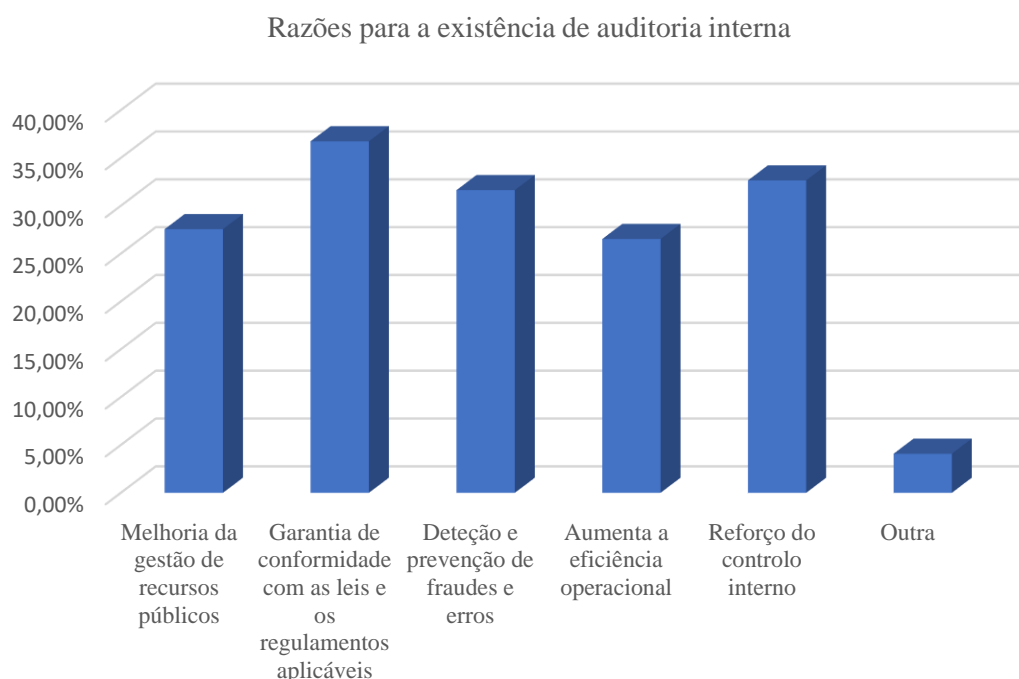


Gráfico 2 - Razões para a existência de departamento de auditoria interna

Fonte: Elaboração própria

O gráfico 2 apresentado ilustra as razões apresentadas para a criação de um departamento de auditoria nos municípios. A análise do gráfico revela que a garantia de conformidade com leis e regulamentos é a razão mais apontada, destacada por 36,7% dos municípios. Estes consideram crucial assegurar que todas as operações estejam em conformidade com as leis e regulamentos vigentes, evitando assim possíveis sanções legais e assegurando um ambiente de operação dentro das normas estabelecidas.

O reforço do controlo interno (32,7%), a deteção e prevenção de fraudes e erros (31,6%) e a melhoria da gestão de recursos públicos (27,6%), também são motivos valorizados. A eficiência operacional (26,5%) e outras razões não especificadas (4,1%) complementam as razões para a implementação da auditoria.

Estes dados demonstram que a auditoria é vista não apenas como uma ferramenta de controlo e conformidade, mas também como um mecanismo para melhorar a eficiência das operações municipais. Portanto, a criação de um departamento de auditoria pode ser uma estratégia vital para reforçar a governança, melhorar a confiança pública e assegurar a integridade financeira e operacional dos municípios.

Ainda considerando os municípios que possuem um departamento de auditoria interna, procurou-se saber o tipo de auditoria que estes praticam.

Questão 13 do questionário: Dos seguintes tipos de auditoria, selecione aqueles que o departamento/secção/gabinete desenvolve?

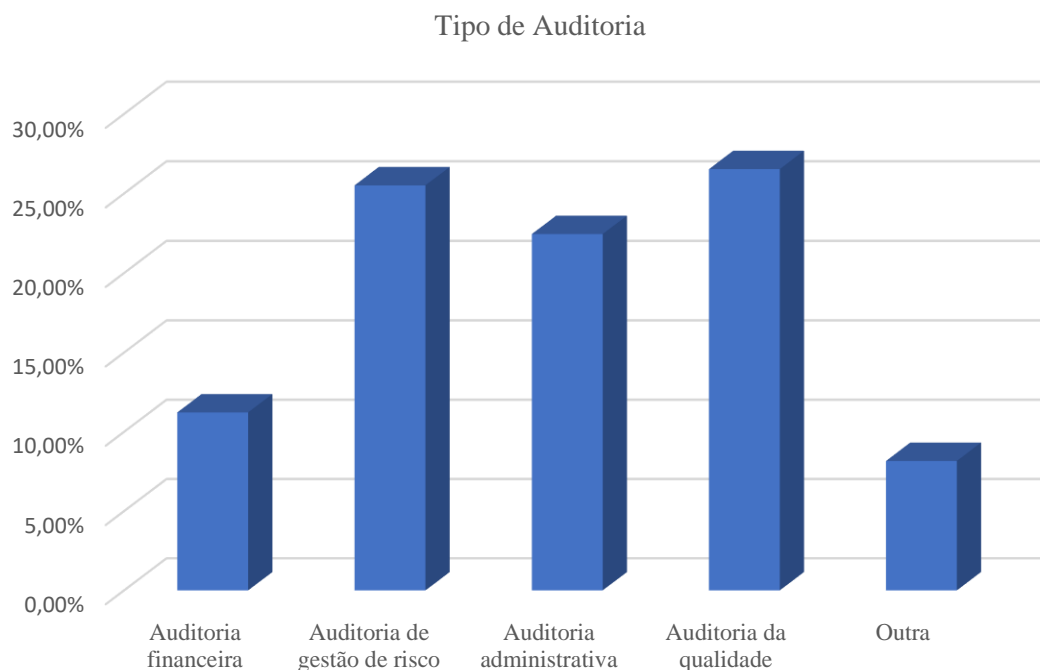


Gráfico 3 - Tipo de auditoria desenvolvido nos municípios

Fonte: Elaboração própria

A análise do gráfico 3 revela que as auditorias de gestão de risco (25,5%) e da qualidade (26,5%) são as mais comuns, seguidas de perto pela auditoria administrativa (22,5%), todas com valores relativamente próximos. A auditoria financeira (11,2%) tem uma expressão menor, o que pode indicar que, embora essencial, não é vista como prioritária. A categoria "Outra" (8,2%) sugere a existência de diversas auditorias especializadas conforme as necessidades específicas de cada organização.

Estes dados indicam que os municípios estão cada vez mais focados em aspectos preventivos e de melhoria contínua, como por exemplo, a gestão de riscos e a qualidade, para assegurar operações eficientes e conformes com os padrões de mercado. A auditoria administrativa também desempenha um papel crucial na otimização dos processos internos, enquanto a auditoria financeira também é uma prática fundamental, embora com menor destaque em comparação com as outras auditorias.

Neste estudo também se averiguou em que medida a existência de um departamento de auditoria interna (AI) contribui para a eficiência na gestão municipal.

Questão 14 do questionário: De que forma a existência de um departamento de auditoria interna (AI) contribui para a eficiência na gestão municipal? (Selecione todas as opções que se aplicam)

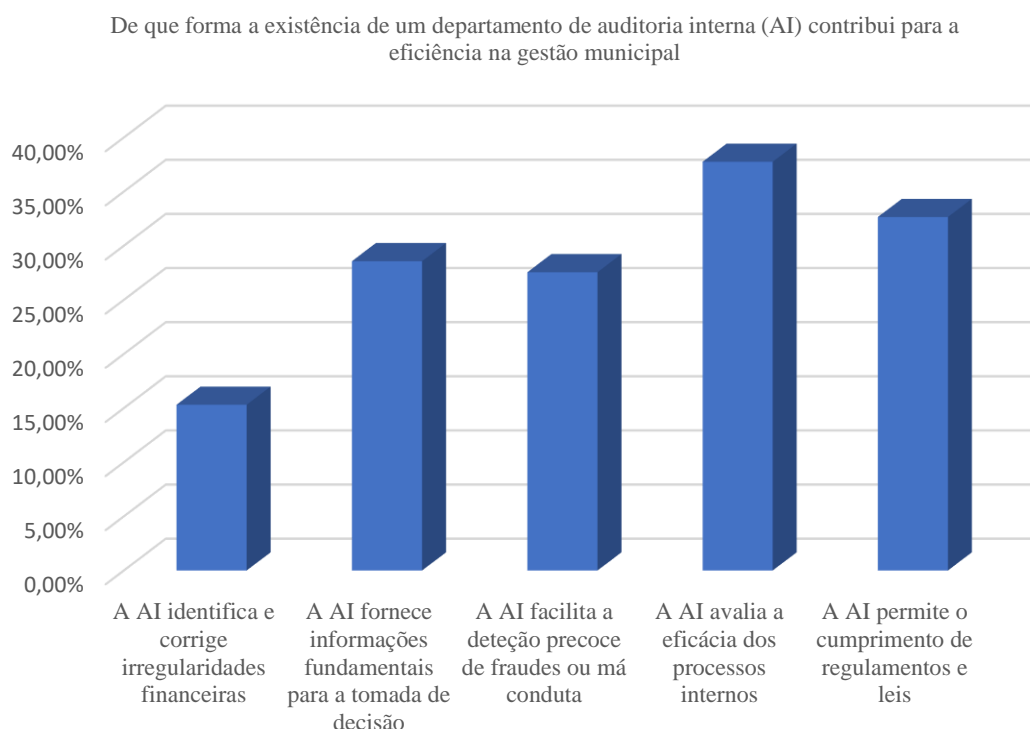


Gráfico 4 – Contributo da auditoria interna para a eficiência na gestão municipal
Fonte: Elaboração própria

Os respondentes identificaram as várias contribuições da auditoria interna na eficiência da gestão municipal. As áreas mais apontadas, como a avaliação da eficácia dos processos internos (37,8%) e o cumprimento de regulamentos e leis (32,7%) sugerem que estas são vistas como as principais funções da auditoria interna. A detecção precoce de fraudes (27,6%) e a provisão de informações fundamentais para a tomada de decisão (28,6%), também são áreas críticas, refletindo a importância da auditoria interna na manutenção da integridade e conformidade das operações municipais. A menor percentagem na identificação e correção de irregularidades financeiras (15,3%) indica que, embora importante, esta é percebida como menos importante para uma gestão financeira robusta.

Neste estudo também se procurou saber se o departamento de auditoria interna contribui para o alcance dos objetivos municipais.

Questão 15 do questionário: De que forma a existência de um departamento de auditoria interna (AI) contribui para o alcance dos objetivos municipais? (Selecione todas as opções que se aplicam)

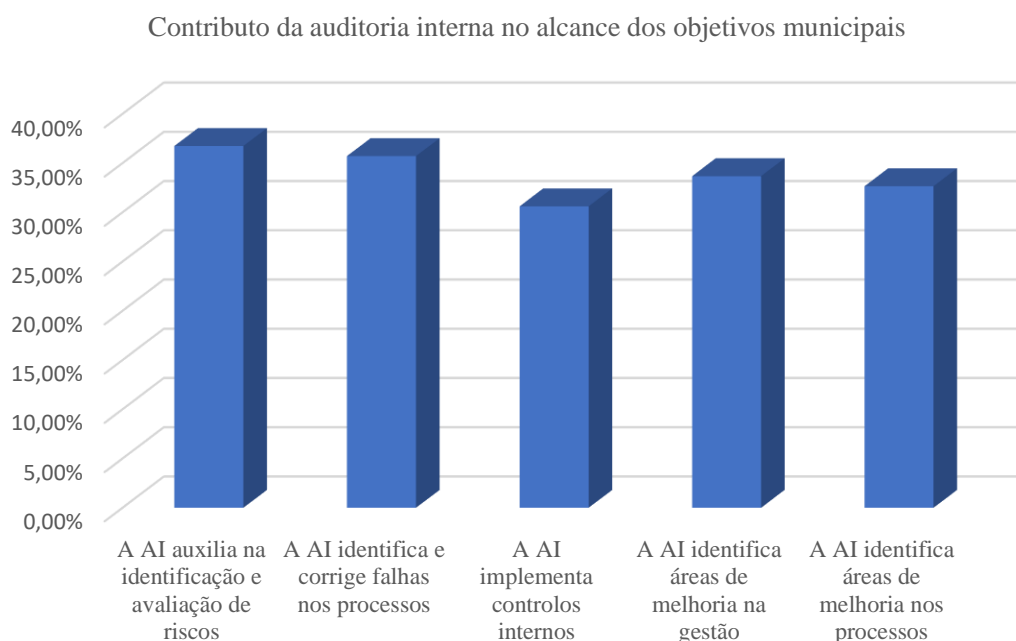


Gráfico 5 - Contributo da auditoria interna no alcance dos objetivos municipais

Fonte: Elaboração própria

O gráfico demonstra que as contribuições da auditoria interna apresentadas são todas consideradas importantes para o alcance dos objetivos municipais. A maior ênfase está na identificação e avaliação de riscos (36,7%), seguida pela correção de falhas nos processos (35,7%) e a identificação de áreas de melhoria na gestão (33,7%). Estas áreas indicam um foco na gestão de riscos, eficiência operacional e melhoria contínua. Com um valor ligeiramente inferior, encontra-se a identificação das áreas de melhoria nos processos (32,7%). Implementar controlos internos (30,6%), embora importante, tem uma percentagem ligeiramente menor, sugerindo que pode ser visto como uma componente mais básica da auditoria interna. No geral, a auditoria interna é crucial para promover a eficiência, eficácia e a boa governança nas administrações municipais.

Foram desenvolvidas diversas questões de investigação para cada hipótese, com o intuito de orientar o presente trabalho. Nas secções 6, 7 e 8 do questionário foram formuladas diversas perguntas com o objetivo de conhecer a opinião dos respondentes sobre os temas em estudo nesta dissertação. As respostas foram avaliadas numa escala de *Likert* de 5 pontos (1 – Discordo totalmente, 2 – Discordo, 3 – Nem concordo nem discordo, 4 – Concordo e 5 – Concordo totalmente), permitindo medir diferentes níveis de concordância dos respondentes em relação às afirmações formuladas.

A seguir faz-se a análise dos resultados obtidos, estabelecendo conexões com as hipóteses e questões de investigação formuladas no capítulo anterior.

Um dos objetivos deste estudo é perceber a importância que um departamento de auditoria interna tem nos municípios portugueses. Assim, foram consideradas três hipóteses de investigação que se exploram a seguir.

4.2 Análise da hipótese de investigação H1

H1: A Auditoria Interna é importante para os municípios

Item	Variável
1. As práticas de auditoria interna devem ser constantemente atualizadas e aprimoradas para atender às necessidades dos municípios;	V11
2. A auditoria interna desempenha um papel crucial na identificação e mitigação de riscos financeiros;	V12
3. A colaboração entre a auditoria interna e os outros órgãos municipais é essencial para melhorar a eficiência da gestão municipal;	V13
4. A falta de recursos financeiros para investir em serviços de auditoria interna pode resultar numa maior vulnerabilidade a erros e fraudes nos municípios portugueses;	V14
5. Os serviços de auditoria interna atendem adequadamente às necessidades específicas do município;	V15
6. A auditoria interna é eficaz no que diz respeito à identificação de problemas;	V16
7. A auditoria interna é eficaz no que diz respeito à identificação de oportunidades de melhoria;	V17
8. A auditoria interna exerce influência significativa na gestão dos municípios portugueses;	V18
9. Os resultados da auditoria interna impactam as decisões administrativas dos municípios;	V19
10. Os gestores compreendem a importância da auditoria interna para a eficácia da gestão municipal.	V110

Tabela 9 - Variáveis definidas para H1

Fonte: Elaboração própria

As questões de investigação da hipótese H1 são refletidas pelas variáveis que destacam a importância da auditoria interna na mitigação de riscos, na necessidade de aprimoramento constante e na eficiência da gestão municipal. A colaboração com outros órgãos e a adequação dos serviços às necessidades específicas dos municípios são reconhecidas como vantagens, enquanto a eficácia é evidenciada pela capacidade de

identificar problemas e influenciar a gestão, reforçando a relevância global da auditoria interna.

Para H1 foram definidas as 10 variáveis apresentadas na tabela 9. Para estas variáveis foram calculadas estatísticas descritivas que resumiam os dados e permitem uma interpretação das respostas obtidas.

Valores elevados para a média, moda e mediana traduzem que os respondentes tendem a concordar com as afirmações correspondentes a cada variável. A tabela mostra valores destas estatísticas tendencialmente elevados para todas as variáveis.

Estatísticas

	Média	Mediana	Moda	Desvio Padrão	Assimetria	Curtose
As práticas de auditoria interna devem ser constantemente atualizadas e aprimoradas para atender às necessidades dos municípios	4,55	5,00	5	,783	-2,706	10,035
A auditoria interna desempenha um papel crucial na identificação e mitigação de riscos financeiros	4,00	4,00	4 ^a	,934	-,796	,926
A colaboração entre a auditoria interna e os outros órgãos municipais é essencial para melhorar a eficiência da gestão municipal	4,43	5,00	5	,874	-1,943	4,815
A falta de recursos financeiros para investir em serviços de auditoria interna pode resultar numa maior vulnerabilidade a erros e fraudes nos municípios portugueses	4,20	4,00	5	,939	-1,204	1,723
Os serviços de auditoria interna atendem adequadamente às necessidades específicas do município.	3,60	4,00	4	1,033	-,723	,430
A auditoria interna é eficaz no que diz respeito à identificação de problemas	4,03	4,00	4	,920	-1,301	2,303
A auditoria interna é eficaz no que diz respeito à identificação de oportunidades de melhoria	4,30	4,00	5	,853	-1,678	4,352
A auditoria interna exerce influência significativa na gestão dos municípios portugueses	3,43	4,00	4	1,035	-,519	-,047
Os resultados da auditoria interna impactam as decisões administrativas dos municípios	3,65	4,00	4	1,027	-,727	,590
Os gestores compreendem a importância da auditoria interna para a eficácia da gestão municipal	3,68	4,00	3 ^a	,971	-,701	1,139

a. Ha várias modas. O menor valor é mostrado

Tabela 10 - Estatísticas descritivas das variáveis definidas para HI

Fonte: Elaboração própria

“As práticas de auditoria interna devem ser constantemente atualizadas e aprimoradas para atender às necessidades dos municípios” é a variável que apresenta os valores mais elevados para estas estatísticas (média = 4,5, mediana = 5, moda = 5) o que indica que a maioria dos respondentes concorda com esta afirmação sobre a importância da atualização contínua das práticas de auditoria.

As assimetrias negativas revelam uma tendência de opinião positiva, isto é, concordante, em relação à importância da auditoria interna no contexto dos municípios em Portugal. A maioria dos respondentes tende a concordar fortemente com a relevância da auditoria interna, tanto na mitigação de riscos, como na eficácia operacional e na colaboração entre departamentos. Isto demonstra que a auditoria interna é vista como essencial para uma gestão municipal mais robusta e eficiente, tendo um impacto direto na prevenção de fraudes e melhoria contínua dos processos administrativos.

O gráfico 6 apresenta a distribuição do nível de concordância dos respondentes em relação às afirmações formuladas de acordo com a escala de *Likert* de 5 pontos, 1 – Discordo totalmente, 2 – Discordo, 3 – Nem concordo nem discordo, 4 – Concordo e 5 – Concordo totalmente.

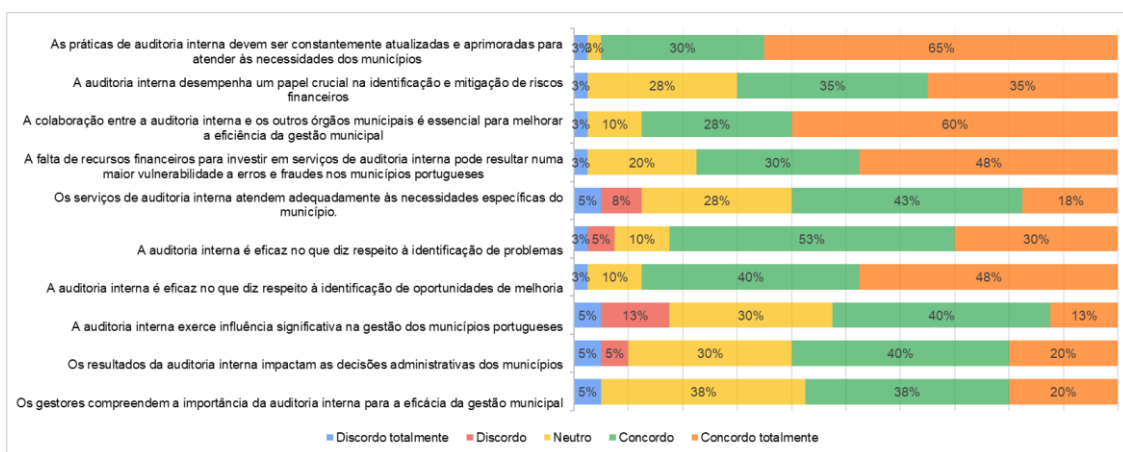


Gráfico 6 - Distribuição de nível de concordância das variáveis definidas para H1

Fonte: Elaboração própria

O gráfico 6 indica uma visão amplamente positiva sobre a importância da auditoria interna na gestão dos municípios em Portugal, validando a hipótese 1: "A auditoria interna é importante para os municípios". A maioria dos respondentes reconhece a importância da auditoria para a gestão eficaz dos municípios. Os principais pontos de destaque são:

- **Atualização das práticas de auditoria:** 95% concordam (30% concordam e 65% concordam totalmente) que as práticas de auditoria devem ser constantemente aprimoradas, o que demonstra a percepção de que a auditoria interna precisa ser dinâmica para atender às necessidades dos municípios.
- **Identificação de riscos financeiros:** 70% (35% concordam e 35% concordam totalmente) concordam que a auditoria interna desempenha um papel crucial na identificação e mitigação de riscos financeiros, sublinhando a sua função preventiva e estratégica.

- **Colaboração entre órgãos municipais:** 88% (28% concordam e 60% concordam totalmente) dos participantes concordam que a colaboração da auditoria interna com outros órgãos é essencial para melhorar a eficiência da gestão municipal.
- **Prevenção de fraudes:** 78% (30% concordam e 48% concordam totalmente) dos inquiridos concordam que a falta de recursos financeiros para investir em auditoria interna pode aumentar a vulnerabilidade a fraudes, mostrando o papel crucial da auditoria na prevenção de irregularidades.
- **Eficiência na identificação de problemas:** 83% (53% concordam e 30% concordam totalmente) acreditam que a auditoria interna é eficaz na identificação de problemas, refletindo o seu valor prático na gestão municipal.
- **Impacto na gestão:** 53% (40% concordam e 13% concordam totalmente) dos respondentes concordam que a auditoria interna tem uma influência significativa nas decisões administrativas, demonstrando assim o seu impacto direto na melhoria da governança municipal.

Estas percepções corroboram a hipótese 1 de que a auditoria interna é importante para os municípios, não apenas em termos de conformidade, mas também como ferramenta de gestão estratégica.

Estes resultados realçam a importância da auditoria interna para os municípios, especialmente no que diz respeito à identificação de problemas, à prevenção de fraudes e à contribuição para uma gestão mais eficiente e transparente.

4.3 Análise da hipótese de investigação H2

▪ **H2: A Auditoria Interna tem impacto na liderança dos municípios**

Item	Variável
1. Existem divergências significativas de opinião entre os líderes municipais e a auditoria interna sobre o impacto da auditoria;	V21
2. A presença de auditoria interna reforça a liderança e a governança dos municípios;	V22
3. A auditoria interna contribui para uma tomada de decisão mais eficaz por parte da gestão;	V23
4. A auditoria interna é crucial para garantir a eficiência na gestão municipal em Portugal;	V24
5. A auditoria interna desempenha um papel fundamental na deteção e prevenção de fraudes e irregularidades na gestão dos municípios.	V25

Tabela 11 - Variáveis definidas para H2

Fonte: Elaboração própria

As variáveis definidas para a hipótese H2 focam-se no impacto da auditoria interna na liderança dos municípios, refletindo a questão de investigação sobre as divergências de opinião entre os líderes do órgão executivo e os responsáveis pela auditoria interna. As variáveis incluem a perceção de que a auditoria interna reforça a liderança e a governança, contribui para uma tomada de decisão mais eficaz, e é crucial para garantir a eficiência na gestão municipal. Além disso, destaca como a auditoria interna ajuda na deteção e prevenção de fraudes, fortalecendo a liderança através da integridade administrativa. Estas variáveis mostram o impacto positivo da auditoria interna na qualidade da liderança e na governança dos municípios.

Foram definidas 5 variáveis conforme apresentadas na tabela 11 para H2. De forma a poder interpretar os resultados obtidos foram calculadas estatísticas descritivas para todas as variáveis.

Estatísticas						
	Média	Mediana	Moda	Desvio Padrão	Assimetria	Curtose
Existem divergências significativas de opinião entre os líderes municipais e a auditoria interna sobre o impacto da auditoria	2,90	3,00	3	1,033	-,085	-,351
A presença de auditoria interna reforça a liderança e a governança dos municípios	3,73	4,00	4	1,062	-,764	,461
A auditoria interna contribui para uma tomada de decisão mais eficaz por parte da gestão	4,00	4,00	4	,847	-1,065	2,557
A auditoria interna é crucial para garantir a eficiência na gestão municipal em Portugal	4,05	4,00	4	,904	-,977	1,622
A auditoria interna desempenha um papel fundamental na deteção e prevenção de fraudes e irregularidades na gestão dos municípios	4,20	4,00	5	,883	-1,355	2,873

Tabela 12 - Estatísticas descritivas das variáveis definidas para H2

Fonte: Elaboração própria

A variável “Existem divergências significativas de opinião entre os líderes municipais e a auditoria interna sobre o impacto da auditoria” apresenta os valores mais baixos para a média, moda e mediana (média = 2,90, mediana = 3, moda = 3). Com estes dados estatísticos é possível concluir que a maioria dos respondentes mostra uma posição neutra, não concordando nem discordando com esta afirmação. Esta tomada de posição pode ter como razão a falta de conhecimento sobre as possíveis divergências entre os líderes municipais e a auditoria interna.

Em contrapartida, a variável "A auditoria interna desempenha um papel fundamental na deteção e prevenção de fraudes e irregularidades na gestão dos municípios" exhibe os valores estatísticos mais elevados (média = 4,20, mediana = 4, moda = 5), o que indica que os respondentes concordam fortemente que a auditoria interna é essencial na deteção e prevenção de fraudes e irregularidades.

As assimetrias negativas nesta tabela também revelam uma tendência global de forte concordância dos respondentes em relação à importância da auditoria interna nas

várias dimensões da gestão municipal. A auditoria é vista como fundamental tanto para a melhoria da liderança e governança, quanto para a eficiência operacional e a prevenção de fraudes.

O gráfico 7 mostra a distribuição das respostas por categoria em torno de várias afirmações sobre o impacto da auditoria interna na gestão dos municípios em Portugal.

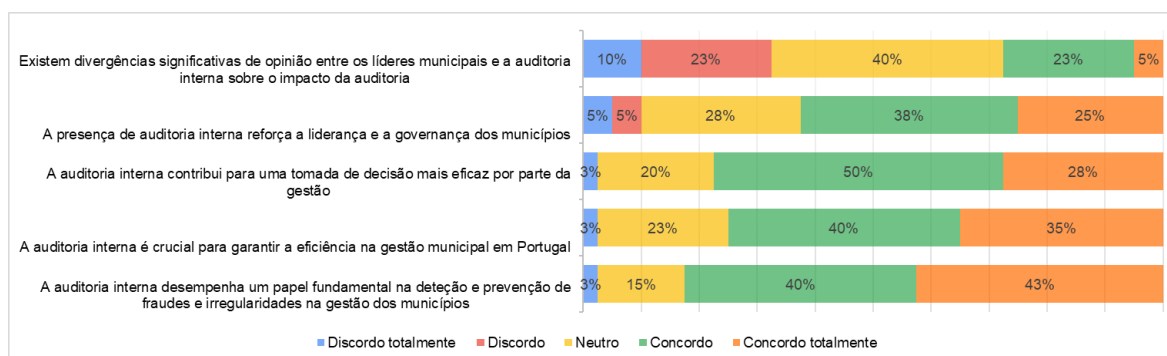


Gráfico 7 - Distribuição de nível de concordância das variáveis definidas para H2

Fonte: Elaboração própria

Analisando mais detalhadamente os dados do gráfico 7, podemos perceber as percentagens de concordância com cada uma das afirmações:

- **“Existem divergências significativas de opinião entre os líderes municipais e a auditoria interna sobre o impacto da auditoria”:**
 - 28% dos respondentes concordam ou concordam totalmente (23% concordam e 5% concordam totalmente).
 - 33% discordam ou discordam totalmente (23% discordam e 10% discordam totalmente).
 - 40% estão neutros.
- **“A presença de auditoria interna reforça a liderança e a governança dos municípios”:**
 - 63% dos respondentes concordam ou concordam totalmente (38% concordam e 25% concordam totalmente).
 - Apenas 10% discordam (5% discordam e 5% discordam totalmente).
 - 28% estão neutros.
- **“A auditoria interna contribui para uma tomada de decisão mais eficaz por parte da gestão”**
 - 78% dos participantes (50% concorda, 28% concorda totalmente) acreditam que a auditoria interna contribui para decisões mais

eficazes. Esta eficácia na gestão sugere um papel importante da auditoria na orientação de políticas e na liderança estratégica.

- **“A auditoria interna é crucial para garantir a eficiência na gestão municipal em Portugal”:**
 - 75% dos respondentes concordam ou concordam totalmente (40% concordam e 35% concordam totalmente).
 - 23% estão neutros.
 - Apenas 3% discordam totalmente.
- **“A auditoria interna desempenha um papel fundamental na deteção e prevenção de fraudes e irregularidades na gestão dos municípios”:**
 - 83% dos respondentes concordam ou concordam totalmente (40% concordam e 43% concordam totalmente).
 - 15% estão neutros.
 - Apenas 3% discordam totalmente.

Esta análise confirma que a maioria dos respondentes vê a auditoria interna como uma ferramenta que reforça a liderança e a governança municipal. Com base nestes resultados, podemos validar a hipótese 2, uma vez que a perceção predominante é de que a auditoria interna tem um impacto positivo e significativo na liderança dos municípios. Não existem muitas opiniões discordantes nas respostas obtidas, o que sugere que a auditoria é amplamente reconhecida como um fator que fortalece a liderança.

Estes resultados sustentam a hipótese 2 de que a auditoria interna tem impacto na liderança dos municípios. Assim, a auditoria interna é essencial para uma gestão eficaz e eficiente nos municípios portugueses.

4.4 Análise da hipótese de investigação H3

- **H3: A Auditoria Interna afeta o desempenho municipal**

Item	Variável
1. Existe correlação entre o desempenho global da administração municipal e as recomendações feitas pela auditoria interna;	V31
2. A implementação das recomendações da auditoria interna está associada a melhorias na gestão municipal;	V32
3. As ações corretivas recomendadas pela auditoria interna resultam em melhorias no desempenho municipal;	V33
4. Os gestores municipais percebem o valor das correções propostas pela auditoria interna.	V34

Tabela 13 - Variáveis definidas para H3

Fonte: Elaboração própria

As variáveis definidas para a hipótese H3 focam-se no impacto da auditoria interna no desempenho municipal. Estas variáveis estão diretamente relacionadas com as questões de investigação sobre a relação entre o desempenho e as recomendações da auditoria e as ações corretivas implementadas.

As 4 variáveis apresentadas na tabela 13 foram definidas para H3. Para estas variáveis foram calculadas estatísticas descritivas que sintetizam os dados e permitem uma interpretação das respostas obtidas.

Estatísticas

	Média	Mediana	Moda	Desvio Padrão	Assimetria	Curtose
Existe correlação entre o desempenho global da administração municipal e as recomendações feitas pela auditoria interna	3,70	4,00	4	,939	-,911	1,735
A implementação das recomendações da auditoria interna está associada a melhorias na gestão municipal	3,93	4,00	4	,971	-1,259	2,370
As ações corretivas recomendadas pela auditoria interna resultam em melhorias no desempenho municipal	3,95	4,00	4	,876	-,865	1,703
Os gestores municipais percebem o valor das correções propostas pela auditoria interna	3,63	4,00	3	,952	-,284	,125

Tabela 14 - Estatísticas descritivas das variáveis definidas para H3

Fonte: Elaboração própria

A análise da tabela 14 revela que a variável "As ações corretivas recomendadas pela auditoria interna resultam em melhorias no desempenho municipal" apresenta os valores mais elevados para a média, mediana e moda (média = 3,95, mediana = 4, moda = 4). Estes dados sugerem que é atribuída uma importância elevada à auditoria interna, percebendo-se uma opinião bastante concordante de que as ações corretivas sugeridas pela auditoria interna contribuem para melhorar o desempenho dos municípios, dando assim, a devida relevância à auditoria.

Nas variáveis analisadas na hipótese 3, a variável "Os gestores municipais percebem o valor das correções propostas pela auditoria interna" é a que apresenta as estatísticas descritivas com valores ligeiramente mais baixos (média = 3,63, mediana = 4, moda = 3). Isto indica que, em geral, os gestores municipais percebem razoavelmente o valor das correções propostas pela auditoria interna.

As assimetrias negativas observadas nas variáveis refletem uma opinião maioritariamente concordante por parte dos respondentes em relação ao papel da auditoria interna. A auditoria é vista como fundamental para a melhoria do desempenho global dos municípios, com ênfase nas recomendações e ações corretivas propostas. O que sugere que a auditoria interna é percebida não apenas como uma ferramenta de

fiscalização, mas como um processo ativo que contribui para a evolução e eficiência das administrações municipais.

O gráfico 8 apresenta a distribuição das respostas por categoria, relativamente às afirmações sobre o impacto das recomendações da auditoria interna no desempenho dos municípios.

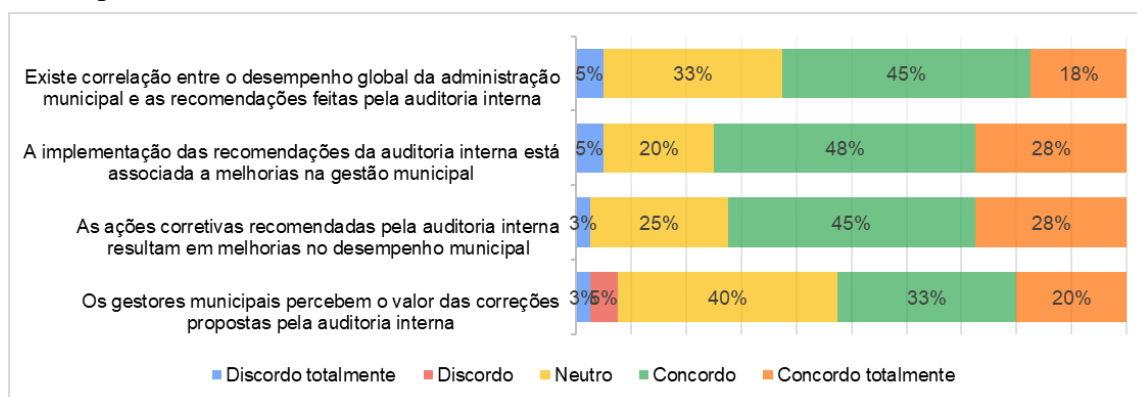


Gráfico 8 - Distribuição de nível de concordância das variáveis definidas para H3

Fonte: Elaboração própria

Os principais pontos de destaque são:

- **“Existe correlação entre o desempenho global da administração municipal e as recomendações feitas pela auditoria interna”:**
 - 63% dos respondentes concordam ou concordam totalmente (45% concordam e 18% concordam totalmente).
 - Apenas 5% discordam, sugerindo que a maioria dos gestores acredita que a auditoria interna está correlacionada com melhorias no desempenho global.
- **“A implementação das recomendações da auditoria interna está associada a melhorias na gestão municipal”:**
 - 76% concordam ou concordam totalmente (48% concordam e 28% concordam totalmente).
 - A percentagem de discordância é mínima (5%), o que reforça a ideia de que a auditoria tem um impacto positivo direto na gestão municipal.
- **“As ações corretivas recomendadas pela auditoria interna resultam em melhorias no desempenho municipal”:**
 - 73% concordam ou concordam totalmente (45% concordam e 28% concordam totalmente).

- O número reduzido de discordantes (3%) sugere uma forte crença de que as ações corretivas propostas pela auditoria melhoram o desempenho.
- **“Os gestores municipais percebem o valor das correções propostas pela auditoria interna”:**
 - 53% concordam ou concordam totalmente, o que é um indicador relevante de que as recomendações da auditoria são vistas como valiosas. No entanto, 40% permanecem neutros, o que pode indicar que uma parte significativa dos gestores não está totalmente convencida ou ciente do valor total das correções.

Os dados apresentados demonstram que a maioria dos gestores municipais acredita que a auditoria interna tem um impacto significativo no desempenho municipal, principalmente na implementação de recomendações e ações corretivas que melhoram a gestão. Portanto, a hipótese 3 é validada, uma vez que a auditoria interna é amplamente reconhecida como um fator que afeta positivamente o desempenho global da administração municipal.

O presente estudo teve como objetivo examinar a influência da auditoria interna na administração dos municípios em Portugal, especialmente no que diz respeito à tomada de decisões.

A revisão de literatura foi essencial para contextualizar e fundamentar o estudo, permitindo compreender o conceito e as funções da auditoria interna, como por exemplo, o suporte à gestão, a prevenção do sistema de controlo interno e a gestão de riscos. Abordou-se a relação entre auditoria interna e gestão, destacando o seu papel estratégico na melhoria da eficiência, transparência e desempenho das administrações públicas, especialmente nos municípios portugueses. A revisão explorou também a aplicação da auditoria na administração local em Portugal e a sua importância no controlo interno das autarquias, bem como a influência da Nova Gestão Pública na modernização das práticas administrativas. Estas temáticas serviram de base para as hipóteses formuladas no estudo, como a importância da auditoria interna, o seu impacto na liderança e a influência no desempenho municipal, estabelecendo um enquadramento teórico sólido para a investigação.

A metodologia utilizada nesta dissertação foi adequada ao quadro teórico definido, pois permitiu alinhar os objetivos do estudo com as hipóteses de investigação e os conceitos abordados na revisão de literatura. O principal objetivo foi analisar o impacto da auditoria interna na gestão dos municípios portugueses, e, para isso, optou-se por uma abordagem quantitativa, que possibilitou a medição objetiva das perceções e opiniões dos participantes, transformando-as em variáveis analisáveis.

O quadro teórico explorou a auditoria interna em três dimensões principais: a sua importância para os municípios, o impacto na liderança e a influência no desempenho municipal. A metodologia baseou-se na formulação de hipóteses relacionadas com essas dimensões, o que permitiu estruturar a investigação de forma coerente e sistemática.

O modelo de análise interligou as hipóteses de investigação com as questões-chave extraídas do quadro teórico, assegurando a coerência entre teoria e prática. Este modelo permitiu verificar a importância atribuída à auditoria interna, avaliar a existência de divergências entre líderes políticos e responsáveis pela auditoria, e identificar o impacto das ações corretivas no desempenho dos municípios.

Assim, a metodologia adotada demonstrou-se eficiente para explorar os conceitos teóricos de forma prática, utilizando dados empíricos para reforçar a validade dos resultados. Este alinhamento entre a abordagem metodológica e o quadro teórico garantiu uma análise aprofundada e robusta das questões investigadas na dissertação.

Foram estabelecidas três hipóteses que abordam a importância da auditoria interna, o impacto na liderança dos municípios e a influência da auditoria interna no desempenho municipal. Considerando o objetivo pretendido em conjunto com as questões de investigação formuladas, optou-se por uma abordagem quantitativa, sendo os dados recolhidos através de um questionário elaborado especificamente para este estudo.

A escolha do questionário como instrumento de recolha de dados revelou-se apropriada, considerando a abrangência do estudo e a necessidade de alcançar uma amostra representativa de 308 municípios portugueses. O questionário possibilitou a recolha de informações relevantes sobre as variáveis associadas às hipóteses de investigação, permitindo analisar comparativamente os dados e validar os conceitos teóricos apresentados na revisão de literatura.

A amostra deste estudo consiste em 98 municípios de Portugal, o que representa aproximadamente 31,8% dos municípios portugueses. Esta amostra foi dividida em 5 categorias correspondentes às 5 regiões: Norte, Centro, Sul, Madeira e Açores, refletindo uma diversidade significativa em termos de localização. Os municípios variam amplamente em dimensão: o menor possui cerca de 2 413 habitantes (Alcoutim, região Sul), e o maior, 567 131 habitantes (Lisboa, região Centro).

O estudo revelou que 59,2% dos municípios que participaram nesta investigação, não possuem um departamento de auditoria interna. As principais razões apontadas para a não existência deste departamento, foram a perceção de que a dimensão do município não justifica o departamento, a falta de recursos financeiros e a decisão estratégica da gestão. Nos municípios que dispõem deste departamento (40,8%), as justificações mais apresentadas para a sua implementação foram a garantia de conformidade com leis e regulamentos, a deteção e prevenção de fraudes e o reforço do controlo interno.

A maioria dos participantes deste estudo indicou que a auditoria interna contribui para a melhoria da gestão, identificando irregularidades e proporcionando à gestão uma tomada de decisão mais informada e eficaz. O impacto da auditoria interna é reconhecido principalmente nas áreas de eficiência operacional e cumprimento de regulamentos e leis.

Neste estudo também foi possível concluir que a auditoria interna é uma componente indispensável para a eficiência na gestão municipal. Desde a identificação de irregularidades financeiras até a avaliação dos processos internos e o cumprimento das leis, a auditoria interna fornece uma base sólida para uma administração pública transparente, responsável e eficaz. Estes benefícios combinados reforçam a necessidade de manter e fortalecer os departamentos de auditoria interna nas administrações

municipais, promovendo uma gestão pública que atenda às expectativas dos cidadãos e às exigências legais.

Também se demonstrou que a auditoria interna é uma ferramenta estratégica indispensável para o alcance dos objetivos municipais. Os municípios envolvidos nesta investigação revelaram uma visão positiva sobre a auditoria interna.

Os resultados deste estudo evidenciam que a auditoria interna desempenha um papel central na administração dos municípios portugueses, impactando positivamente tanto a eficiência operacional como a governança. Conforme ilustrado nos gráficos no capítulo de resultados, uma maioria significativa dos respondentes (aproximadamente 78%) concorda que a auditoria interna promove uma tomada de decisão mais informada e eficaz, demonstrando que as suas recomendações são valorizadas e implementadas pelas lideranças municipais. Além disso, 75% dos inquiridos concordam que a auditoria interna é essencial para garantir a eficiência na gestão municipal, reforçando a relevância desta prática para o fortalecimento das operações administrativas.

A análise dos gráficos sobre a contribuição da auditoria para os objetivos municipais mostra que a identificação e avaliação de riscos, assim como a correção de falhas nos processos, foram os aspetos mais destacados pelos respondentes. Estes fatores indicam que a auditoria interna é percebida como uma ferramenta vital para a eficiência e para o cumprimento dos objetivos municipais, contribuindo significativamente para a melhoria contínua e para a sustentabilidade das operações.

A função preventiva da auditoria interna ficou clara pela percepção de que a falta de recursos para investir neste departamento pode aumentar a vulnerabilidade dos municípios a fraudes. Este ponto é particularmente relevante, pois 78% dos inquiridos apontaram a auditoria interna como crucial na prevenção de irregularidades, justificando a necessidade de alocação de recursos para manter e reforçar as suas operações.

Os dados demonstram também uma forte correlação entre a presença da auditoria interna e o aprimoramento da liderança e da governança. A maioria dos participantes concorda que a auditoria é um fator determinante na prevenção de fraudes e irregularidades, além de ser essencial para a integridade e conformidade das operações municipais. Estes resultados validam as hipóteses estabelecidas, afirmando que a auditoria interna, para além de fortalecer a liderança, exerce uma influência direta no desempenho global dos municípios, promovendo uma gestão pública mais transparente e orientada para os resultados.

Estas conclusões reforçam a importância de um departamento de auditoria interna bem estruturado e capacitado, apontando para a necessidade de investimentos contínuos em práticas de auditoria que se adaptem às mudanças do cenário administrativo público. Assim, o estudo conclui que a auditoria interna é uma função indispensável para a eficiência, transparência e eficácia da administração pública local, corroborando a necessidade da sua consolidação como um pilar fundamental na gestão dos municípios portugueses.

Desde a identificação e avaliação de riscos até a implementação de controlos internos e a promoção de melhorias na gestão e nos processos, a auditoria interna desempenha um papel multifacetado que reforça a eficácia administrativa e a confiança pública. Portanto, é imperativo que os municípios invistam em fortalecer as suas funções de auditoria interna, garantindo que tenham os recursos e a independência necessários para realizar o seu trabalho de forma eficaz.

Do ponto de vista da liderança, a auditoria interna reforça a capacidade de tomada de decisão dos gestores municipais, sendo que a maioria dos inquiridos reconhece a sua importância na melhoria da gestão.

A auditoria interna é uma componente essencial para a boa gestão dos municípios e deveria ser fortalecida em todos os níveis da administração pública. Os municípios que ainda não possuem departamentos de auditoria interna devem avaliar a sua implementação, independentemente da sua dimensão, uma vez que os benefícios, como a prevenção de fraudes e a melhoria da gestão, são evidentes. Investir em auditoria interna é, portanto, uma medida necessária para garantir uma maior transparência e eficiência na gestão pública.

Os dados empíricos confirmam a importância teórica desta função. Os resultados da investigação demonstraram que a maioria dos gestores municipais reconhece o valor da auditoria interna, não apenas como um mecanismo de fiscalização, mas como uma ferramenta ativa que contribui para a melhoria da gestão pública. Por exemplo, a maioria dos inquiridos concorda que a auditoria interna desempenha um papel crucial na melhoria do desempenho municipal, através da implementação de recomendações que corrigem falhas nos processos e otimizam a gestão. Esta perceção valida a hipótese de que a auditoria interna tem um impacto positivo na eficiência das administrações municipais.

A falta de recursos financeiros e técnicos continua a ser um obstáculo significativo para a implementação e manutenção de serviços de auditoria interna em muitos

municípios. Adicionalmente, a falta de compreensão sobre o valor estratégico da auditoria por parte de alguns gestores pode comprometer o seu aproveitamento.

Em suma, este estudo demonstrou que a auditoria interna tem um impacto substancial na melhoria da gestão pública em Portugal. A sua implementação e fortalecimento são fundamentais para garantir uma administração pública eficiente e alinhada com as expectativas sociais e legais. Para garantir que os municípios continuem a evoluir no caminho da boa governança, é essencial que haja um compromisso contínuo com o aperfeiçoamento dos processos de auditoria interna e com o investimento em recursos humanos e técnicos adequados independentemente da sua dimensão. Somente assim será possível garantir uma administração pública mais eficiente, transparente e eficaz, capaz de responder aos desafios e às necessidades dos municípios.

5.1 Limitações do estudo

O facto deste estudo envolver a Administração Pública, tornou-se evidente desde o princípio que teria várias limitações. Durante o desenvolvimento desta dissertação, identificaram-se várias limitações, às quais se procurou dar resposta de forma diligente. Entre as principais dificuldades encontradas, ressalta a demora nas respostas dos municípios e, em certos casos, a ausência das mesmas, apesar das várias tentativas de contacto quer por email quer por telefone. Além desta limitação, alguns dados fornecidos pelos municípios, como por exemplo o valor do orçamento, foram apresentados de forma incorreta e tiveram de ser corrigidos de acordo com fontes oficiais.

Ainda assim, é possível afirmar que este estudo contribuiu para perceber que ainda existe um longo caminho a percorrer no que diz respeito ao desenvolvimento e implementação das normas e procedimentos de auditoria interna nos municípios em Portugal.

5.2 Perspetivas para investigações futuras

Para investigações futuras, seria interessante analisar o impacto da transformação digital nas práticas de auditoria interna nos municípios, investigando como as tecnologias digitais, como por exemplo, a inteligência artificial e a análise de dados, estão a melhorar a eficiência e a precisão das auditorias. Este estudo poderia também explorar como a integração destas tecnologias está a influenciar a gestão municipal, particularmente na tomada de decisões, no controlo de riscos e na otimização dos processos. A investigação pode examinar ainda como os municípios estão a adaptar-se a estas mudanças tecnológicas, assegurando que as auditorias internas continuem a ser uma ferramenta

estratégica essencial para a transparência, eficiência operacional e para uma boa governança.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Amaral, D. (2009). *Curso de Direito Administrativo - Vol. I. (3ª Edição)*. Almedina.
- Angelova, B., & Koleva, B. (2015). *The Role of Internal Audit in Risk Management System of the Companies. Economic Development, 3, 1–10.*
- Araújo, A., & Gouveia, L. (2018). *Pressupostos sobre a pesquisa científica e os testes piloto. Relatório Interno TRS 2/2018.*
- Araújo, J. F. (2000). *Tendências recentes de abordagem à reforma administrativa*. In: *Revista Portuguesa de Administração e Políticas Públicas*, vol.1, n.º 1:pp. 38-47.
- Auditoria Interna, o que é?* (s.d.). Obtido de IPAI: <https://www.ipai.pt/sobrenos/auditoria-interna-o-que-e/>
- Benedek, M., Szenténé, K., & Béres, D. (2014). *Internal Controls in Local Governments. Public Finance Quarterly, 296–309.*
- Bevan, G., & Hood, C. (2006). *What's measured is what matters: targets and gaming in the English public health care system*. In: *Public administration*, vol.84, n.º 3:pp. 517-538.
- Boynton, W., Johnson, R., & Kell, W. (2001). *Modern Auditing. (W. I. Edition, Ed.) (7th ed.)*. United States of America.
- Constituição da República Portuguesa*. (s.d.). Obtido de Diário da República n.º 86/1976, Série I de 1976-04-10: <https://diariodarepublica.pt/dr/legislacao-consolidada/decreto-aprovacao-constituicao/1976-34520775-49318975>
- Correia, T. (2011). *New Public Management in the Portuguese health sector: a comprehensive reading*. In: *Sociologia on line*, n.º 2:pp. 573-598.
- Correia, T. (2009). *A reconceptualização dos modos de produção de saúde no contexto da reforma hospitalar portuguesa*. In: *Revista crítica de ciências sociais*, n.º 85:pp. 83-103.
- Costa, A. (2008). *A Auditoria Interna nos municípios Portugueses. Dissertação de Mestrado da Faculdade Economia da Universidade de Coimbra*. <https://estudogeral.uc.pt/handle/10316/17846>.
- Costa, C. (2014). *Auditoria Financeira – Teoria e Prática. (9ª Edição)*. Rei dos Livros.

- Danta, J. (2013). *Planeamento e controlo de gestão e auditoria interna. Relatório de Estágio do Instituto Superior de Gestão de Lisboa*.
https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/7192/1/Relatorio__est%C3%A1gio_Jos%C3%A9_Danta.pdf.
- Decreto-Lei nº155/92, de 28 de julho.* (s.d.). Obtido de Diário da República:
<https://diariodarepublica.pt/dr/legislacao-consolidada/decreto-lei/1992-138760246>
- Decreto-Lei nº166/98 de 25 de junho.* (s.d.). Obtido de PGD Lisboa:
https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1625&tabela=leis
- Decreto-Lei nº192/2015, de 11 de setembro.* (s.d.). Obtido de Diário da República :
<https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-lei/192-2015-70262478>
- Decreto-Lei nº232/97, de 3 de setembro.* (s.d.). Obtido de Diário da República :
<https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-lei/232-1997-641123>
- Diefenbach, T. (2009). *New public management in public sector organizations: the dark sides of managerialistic enlightenment*. In: Public administration, vol.87, n.º 4:pp. 892-909.
- Dunleavy, P., & Hood, C. (s.d.). *From old public administration to new public management*. In: Public money & management, vol.14, n.º 3:pp. 9-16.
- Erickson, F. (1990). *Qualitative Methods in Research on Teaching*. In: M. C. Wittrock, Handbook of Research on Teaching. London: Macmillan Publishing.
- Félix, S. (2014). *Uma análise sistémica da auditoria interna nos municípios em Portugal*. In: ISCAL - XIV Congresso de Contabilidade e Auditoria (pp. 1–17).
- Fernandes, A., Pereira, J., & Blanco, S. (2006). Auditoria do sector público no contexto da nova gestão pública. *Revista de Estudos Politécnicos III, os(1645–9911)*, 201–225.
- Ferraz, D. (2008). *A Alta Administração Pública no Contexto da Evolução dos Modelos*.
- Ferraz, D. (2013). *Política, Administração e responsabilização de dirigentes públicos: Implicações das teorias, modelos e reformas da Administração.* in César

- Madureira & Maria Asensio, “*Handbook de Administração Pública*. Lisboa: INA Editora, n.º:pp. 173-185.
- Ferreira, A. (2010). *A Gestão de Risco aplicada à Auditoria Interna. Dissertação de Mestrado da Universidade de Aveiro*. <https://ria.ua.pt/handle/10773/1797>.
- Feteira, M. (2013). *Norma de controlo interno e procedimentos de auditoria interna. Dissertação de Mestrado do Instituto Politécnico de Tomar*. <https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/6526/1/Escola%20Superior%20de%20Gest%C3%A3o%20de%20Tomar.pdf>.
- Furtado, C. (2017). *O Impacto da Auditoria Interna na Gestão Municipal: O caso dos municípios portugueses. Dissertação de Mestrado do Instituto Politécnico de Bragança*. https://bibliotecadigital.ipb.pt/bitstream/10198/18514/1/Furtado_Rony%20C.pdf.
- Gerardo, A. (2019). *A Nova Gestão Pública em Portugal: a perceção dos dirigentes públicos. Dissertação de Mestrado do Instituto Universitário de Lisboa*. <https://repositorio.iscte-iul.pt/handle/10071/19337>.
- Giauque, D. (2003). *New public management and organizational regulation: the liberal bureaucracy*. In: *International review of administrative sciences*, vol.69, n.º 4:pp. 567-592.
- Gomes, P. (2019). *A Nova Administração Pública: um Modelo de Gestão de Desempenho para as Forças Armadas Portuguesas*, pp.156-181.
- Grateron, I. (1999). *Auditoria de Gestão: Utilização de Indicadores de Gestão no Setor Público. Caderno de Estudos, FIPECAFI, n.º 21*.
- Gruening, G. (2001). *Origin and theoretical basis of New Public Management*. In: *International public management journal*, vol.4, n.º 1:pp. 1-25.
- Hood, C. (1995). *The New Public Management” in the 1980s: variations on a theme*. In: *Accounting, organizations and society*, vol.20, n.º 2-3:pp. 93-109.
- IFAC. (2004). *International Federation of Accountants. ISA - International Standard on auditing 315 - Identifying and Assessing the risks of material misstatement through understanding the entity and its environment*.

- IIA - The Institute of Internal Auditors. (2009). *IIA Position Paper: The role of Internal Auditing in enterprise-wide risk management*.
- IIA - The Institute of Internal Auditors. (2012). *International Standards for the Professional Practice of internal auditing (Standards)*.
- IIA - The Institute of Internal Auditors. (2013). *Public Sector Internal Audit Standards*.
- Lei n.º 98/97, de 26 de agosto. (s.d.). Obtido de PGD Lisboa:
https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=432&tabela=leis&ficha=1&pagina=1
- Lei n.º151/2015, de 11 de setembro. (s.d.). Obtido de Diário da República:
<https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/151-2015-70262477>
- Lei n.º73/2013, de 3 de setembro. (s.d.). Obtido de PGD Lisboa:
https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1989&tabela=leis&so_miolo=
- Lei n.º8/90, de 20 de fevereiro. (s.d.). Obtido de Ministério Finanças:
https://www.cnc.min-financas.pt/pdf/site_CNC_Bloco_Gestao_Financeira_orcamental/Lei%208_90%20-%20C%C3%B3pia.pdf
- LLP, P., & COSO. (setembro de 2004). *Enterprise Risk Management - Integrated Framework: Executive Summary, Framework*.
- Lynn Jr, L. E. (1998). *A critical analysis of the new public management*. In *International Public Management Journal*, vol.1, n.º 1:pp. 107-123.
- Magalhães, M., Amaral, P., & Ahmad, I. (abril de 2009). *Manual de Auditoria Interna*. Instituto Português de Apoio ao Desenvolvimento.
- Marçal, N., & Marques, F. (2011). *Manual de Auditoria e Controlo Interno no Sector Público*. Edições Sílabo.
- Martins, D. (2015). *A implementação da Auditoria Interna numa Câmara Municipal do Minho. Dissertação de Mestrado do Instituto Politécnico do Porto*.
<https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/7777/1/A%20implementa%C3%A7%C>

3o de Auditoria Interna numa Câmara Municipal do minho.pdf.

Martins, I., & Martins, G. (2013). *Auditoria Interna - Função e Processo*. (4ª Edição). Áreas Editora.

Morais, M. (2008). *A importância da Auditoria Interna para a Gestão: Caso das Empresas Portuguesas*. In: 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade (pp. 1–15).

Motta, P. (2013). *O estado da arte da gestão pública*. In: Revista de Administração de Empresas, vol.53, n.º 1:pp. 82-90.

Nedea, C. (2015). *The Role and Prospects of the Internal Audit in Improving Management of Public Institutions*. Valahoan Journal of Economic Studies.

Nogueira, S., & Jorge, S. (2012). *Adequacy of the Local Government financial reporting model in the context of internal decision-making: An exploratory study in the municipality of Bragança*. *TÉKHNE - Review of Applied Management Studies*, 74–86.

Oliveira, J. Â. (Abril de 2023). *A auditoria interna no setor público: caso das autarquias em Portugal*. Obtido de https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/45624/1/Jos%C3%A9_Oliveira.pdf

OROC - Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. (2000). *Directriz de Revisão/Auditoria (DRA) 400, Avaliação do risco de revisão/auditoria*. In: *Manual Revisor Oficial de Contas*.

Peculea, A. (2015). *The Romanian Internal Public Audit System: An X-Ray Analysis of Audit Compartment Activities*. *Review of International Comparative Management*, 343-353.

Pinheiro, C. (2013). *Acrescentar valor à organização com a Auditoria Interna*. *Dissertação de Mestrado do Instituto Politécnico do Porto*. <https://recipp.ipp.pt/handle/10400.22/1804>.

Pinheiro, J. (2014). *Auditoria Interna: Manual prático para Auditores internos - Uma abordagem proactiva e a evolução necessária*. (3ª Edição). Rei dos Livros.

- POCAL. (s.d.). Obtido de PGD Lisboa:
[https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=2155&tabela=leis
&so_miolo](https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=2155&tabela=leis&so_miolo)
- Prodonov, C., & Freitas, E. (2013). *Metodologia do trabalho científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico*. Novo Hamburgo: Feevale.
- Santos, P. (14 de novembro de 2023). A Profissão de Revisor Oficial de Contas.
- Serra, R. (2016). *Controlo financeiro público e responsabilidade financeira, 1–112*.
- Sousa, C. (2017). *A Auditoria Interna em Municípios Portugueses. Dissertação de Mestrado do Instituto Politécnico do Porto*.
https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/9623/1/CI%C3%A1udia_Sousa_MA_2016.pdf.
- Teixeira, M. (2006). *O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz. Dissertação de Mestrado da Universidade Aberta*.
<https://repositorioaberto.uab.pt/handle/10400.2/581>.
- Turato, E. (2004). *A questão da complementaridade e das diferenças entre métodos quantitativos e qualitativos de pesquisa: uma discussão epistemológica necessária*. Vetor Editora.
- Tusek, B., & Pokrovac, I. (2010). *The role of internal audit function in risk management process: Croatia and Europe comparison. International Conference of the Faculty of Economics Sarajevo, 1–21*.

Apêndice I – Questionário

O Impacto da Auditoria Interna na Gestão dos municípios em Portugal

Este questionário destina-se a fins académicos e insere-se num projeto de dissertação do Mestrado em Auditoria, do Instituto Superior de Contabilidade e Administração (ISCAP). Pretende-se perceber como a auditoria interna impacta a administração dos municípios em Portugal, especialmente no que diz respeito à tomada de decisões, através da perspetiva dos responsáveis políticos do órgão administrativo e dos encarregados pela auditoria interna.

Os dados serão tratados de forma agregada e serão respeitados todos os princípios éticos no seu tratamento e análise, sendo garantida a sua confidencialidade e anonimato.

Obrigada pela sua colaboração!

**Indica uma pergunta obrigatória*

1. Tomei conhecimento dos objetivos e características do estudo (de acordo com o Regulamento Geral de Proteção de Dados – RGPD), pretendo responder a este questionário e autorizo a publicação dos dados, de forma agregada, para fins académicos. *

Marcar apenas uma oval.

Sim

Não

Caracterização do município

2. 1. Identifique o município onde trabalha *

3. 2. Indique o departamento onde trabalha *

4. 3. Número de habitantes do município *

5. 4. Número, aproximado, de funcionários da Câmara Municipal *

6. 5. Orçamento do município no ano de 2023 (em milhões de euros) *

Auditoria Interna

7. 1. A autarquia dispõe de um departamento/secção/gabinete de auditoria interna? *

Marcar apenas uma oval.

- Sim Avançar para a pergunta 8
 Não Avançar para a pergunta 10

8. 2. Há quanto tempo existe um departamento/secção/gabinete de auditoria interna no município (em meses)? *

9. 3. Quais as razões para a decisão de criar um departamento/secção/gabinete de auditoria interna no seu município? (Selecione todas as afirmações que se aplicam) *

Marcar tudo o que for aplicável.

- Melhoria da gestão de recursos públicos
 Garantia de conformidade com as leis e os regulamentos aplicáveis
 Detecção e prevenção de fraudes e erros
 Aumenta a eficiência operacional
 Reforço do controlo interno
 Outra: _____

Avançar para a pergunta 11

10. 2. Quais as razões que justificam a não existência de um departamento/secção/gabinete de auditoria interna no seu município? (Selecione todas as opções que se aplicam) *

Marcar tudo o que for aplicável.

- Falta de recursos financeiros
 Não se entende que seja necessária
 Confiança na eficácia dos sistemas existentes
 A dimensão do município não justifica a sua existência
 Decisão estratégica da gestão
 Outra: _____

11. 4. Qual o número de colaboradores que compõem o departamento/secção/gabinete de auditoria interna no seu município? *

12. 5. Dos colaboradores que compõe o departamento/secção/gabinete de auditoria interna no seu município, quantos têm formação na área de auditoria? *

13. 6. Dos seguintes tipos de auditoria, seleccione aqueles que o departamento/secção/gabinete desenvolve? *

Marcar tudo o que for aplicável.

- Auditoria financeira
- Auditoria de gestão de risco
- Auditoria administrativa
- Auditoria da qualidade
- Outra: _____

14. 7. De que forma a existência de um departamento de auditoria interna (AI) contribui para a eficiência na gestão municipal? (Selecione todas as opções que se aplicam) *

Marcar tudo o que for aplicável.

- A AI identifica e corrige irregularidades financeiras
- A AI fornece informações fundamentais para a tomada de decisão
- A AI facilita a deteção precoce de fraudes ou má conduta
- A AI avalia a eficácia dos processos internos
- A AI permite o cumprimento de regulamentos e leis

15. 8. De que forma a existência de um departamento de auditoria interna (AI) contribui para o alcance dos objetivos municipais? *
(Selecione todas as opções que se aplicam)

Marcar tudo o que for aplicável.

- A AI auxilia na identificação e avaliação de riscos
- A AI identifica e corrige falhas nos processos
- A AI implementa controlos internos
- A AI identifica áreas de melhoria na gestão
- A AI identifica áreas de melhoria nos processos

16. 9. Relativamente ao município onde trabalha, e tendo como referência a escala: 1 – Discordo totalmente, 2 – Discordo, 3 – Nem concordo nem discordo, 4 – Concordo, 5 – Concordo totalmente, indique o grau de concordância, com cada uma das afirmações seguintes: *

Marcar apenas uma oval por linha.

	1	2	3	4	5
As práticas de auditoria interna devem ser constantemente atualizadas e aprimoradas para atender às necessidades dos municípios	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A auditoria interna desempenha um papel crucial na identificação e mitigação de riscos financeiros	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A colaboração entre a auditoria interna e os outros órgãos municipais é essencial para melhorar a eficiência da gestão municipal	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A falta de recursos financeiros para investir em serviços de auditoria interna pode resultar numa maior vulnerabilidade a erros e fraudes nos municípios portugueses	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

17. 10. Relativamente ao município onde trabalha, e tendo como referência a escala: 1 – Discordo totalmente, 2 – Discordo, 3 – Nem concordo nem discordo, 4 – Concordo, 5 – Concordo totalmente, indique o grau de concordância, com cada uma das afirmações seguintes:

Marcar apenas uma oval por linha.

	1	2	3	4	5
Os serviços de auditoria interna atendem adequadamente às necessidades específicas do município.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A auditoria interna é eficaz no que diz respeito à identificação de problemas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A auditoria interna é eficaz no que diz respeito à identificação de oportunidades de melhoria	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A auditoria interna exerce influência significativa na gestão dos municípios portugueses	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Os resultados da auditoria interna impactam as decisões administrativas dos municípios	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Os gestores compreendem a importância da auditoria interna para a eficácia da gestão municipal	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Desempenho Municipal

18. 1. Relativamente ao município onde trabalha, e tendo como referência a escala: 1 – Discordo totalmente, 2 – Discordo, 3 – Nem concordo nem discordo, 4 – Concordo, 5 – Concordo totalmente, indique o grau de concordância, com cada uma das afirmações seguintes: *

Marcar apenas uma oval por linha.

	1	2	3	4	5
Existe correlação entre o desempenho global da administração municipal e as recomendações feitas pela auditoria interna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A implementação das recomendações da auditoria interna está associada a melhorias na gestão municipal	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
As ações corretivas recomendadas pela auditoria interna resultam em melhorias no desempenho municipal	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Os gestores municipais percebem o valor das correções propostas pela auditoria interna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Impacto na liderança dos municípios

19. 1. Relativamente ao município onde trabalha, e tendo como referência a escala: 1 – Discordo totalmente, 2 – Discordo, 3 – Nem concordo nem discordo, 4 – Concordo, 5 – Concordo totalmente, indique o grau de concordância, com cada uma das afirmações seguintes: *

Marcar apenas uma oval por linha.

	1	2	3	4	5
Existem divergências significativas de opinião entre os líderes municipais e a auditoria interna sobre o impacto da auditoria	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A presença de auditoria interna reforça a liderança e a governança dos municípios	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A auditoria interna contribui para uma tomada de decisão mais eficaz por parte da gestão	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A auditoria interna é crucial para garantir a eficiência na gestão municipal em Portugal	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A auditoria interna desempenha um papel fundamental na deteção e prevenção de fraudes e irregularidades na gestão dos municípios	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>