

INSTITUTO POLITÉCNICO DE LISBOA
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E
ADMINISTRAÇÃO DE LISBOA



O SISTEMA DE CONTROLO INTERNO NAS
INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR:
ESTUDO DE CASO

Ivete Carmen Alfabeto Severiano

Lisboa, junho de 2024

INSTITUTO POLITÉCNICO DE LISBOA
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E
ADMINISTRAÇÃO DE LISBOA



O SISTEMA DE CONTROLO INTERNO NAS
INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR:
ESTUDO DE CASO

Dissertação submetida ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Auditoria, realizada sob a orientação científica da Professora Especialista Ana Marinho Pires.

Constituição do júri:

Presidente: Prof.^a Doutora Célia Vicente

Arguente: Prof.^a Doutora Maria Albertina Barreiro Rodrigues

Orientador: Especialista Ana Marinho Pires

Lisboa, junho de 2024

Dedicatória

A Deus, aos meus Pais e irmãos.

*“Não fui eu que ordenei a você? Seja forte e corajoso! Não se apavore nem desanime, pois, o Senhor, o seu Deus, estará com você por onde você andar”. **Josué 1:9***

Agradecimentos

À minha orientadora, Professora Ana Pires, pelo apoio e partilha de conhecimento durante a realização deste trabalho.

Ao meu Pai, que tudo fez e faz para investir na minha formação, obrigada pelo amor incondicional e por sempre confiar no meu potencial.

À minha Mãe, pelo apoio e amor, aos meus irmãos, para que sirva de exemplo e sempre acreditem que são capazes.

Aos meus professores e colegas, pela troca de experiência e apoio mútuo.

Aos meus amigos, que sempre estiveram lá, para tudo! Sou eternamente grata a Deus pela vida de cada um deles, e pelo que representam.

A todos, muito obrigada!

Resumo

Nos últimos anos, o conceito de controlo interno (CI) tem vindo a ganhar relevância, em consequência da necessidade de dar respostas à gestão de riscos, sendo uma peça fundamental para qualquer organização, permitindo aumentar a probabilidade de atingir os objetivos e metas. Assim, também nas Instituições Públicas do Ensino Superior (IPES), os sistemas de controlo que assegurem a proteção de bens, o registo e a atualização de informações, bem como a regularidade das operações e uma imagem fiel e verdadeira das demonstrações financeiras, são tidos como desejáveis e igualmente exigidos. O objetivo desta dissertação foi de concluir, quanto ao estado de implementação do sistema de controlo interno (SCI) exigido e princípios gerais do controlo interno que estão a ser adotados. Para tal, a metodologia adotada foi o estudo de caso, e incidiu sobre duas IPES.

Os dados obtidos foram interligados através de uma análise cruzada entre as diferentes hipóteses. A perceção dos colaboradores sobre a existência de um ambiente de controlo interno foi comparada com a eficácia da comunicação de informações, verificando-se como a clareza na transmissão de informações influencia a compreensão do CI. A eficácia das atividades de controlo para a gestão de riscos foi relacionada com o conhecimento dos colaboradores sobre a monitorização do sistema, mostrando como a identificação de riscos está associada à capacidade de monitorização. Assim, a interligação dos dados permitiu verificar como a comunicação, as atividades de controlo e a monitorização influenciam a perceção do ambiente de CI.

Palavras-chave: sistema de controlo interno, controlo interno, instituições de ensino superior.

Abstract

In recent years, the concept of internal control has gained relevance, as a result of the need to respond to risk management, being a fundamental piece for any organization, allowing to increase the probability of achieving objectives and goals. Thus, also in Higher Education Institutions, control systems that ensure the protection of assets, the recording and updating of information, as well as the regularity of operations. and a faithful and true view of the financial statements, are considered desirable and equally required. The objective of this dissertation is to conclude on the state of implementation of the required internal control system and general principles of internal control that are being adopted. To this end, the methodology adopted was the case study, and will focus on two public higher education institutions.

The results of this study revealed that it is essential to implement an effective ICS or ensure that this system encompasses all relevant stakeholders. It is crucial to have an internal control manual and to ensure that employees are aware of its existence and the requirements established therein.

Keyword: internal control system, internal Control, higher education institutions.

Índice

1.Introdução	1
Enquadramento Teórico.....	5
2.1 Setor Público.....	5
2.2. Controlo Interno.....	6
2.2.1. Objetivos do Controlo Interno	9
2.2.2. Tipos de Controlo Interno.....	10
2.2.3. Princípios e Fatores que Influenciam o Controlo Interno.....	12
2.2.4. O Modelo COSO	13
2.2.5. Introdução ao <i>framework</i>	15
2.2.6. Componentes do Controlo Interno.....	16
2.2.7. Limitações do Controlo Interno.....	21
2.2.8. O Controlo Interno na Administração Pública	23
2.2.9. O SCI e o POCE	24
2.3. O Controlo Interno e o Setor Público..	27
2.4. O Controlo Interno e a Auditoria Interna	29
2.5. Revisão da Investigação anteriores.....	31
3. Estudo de Caso	34
3.1 Metodologia.....	34
3.2. Formulação do Problema.....	36
3.2.1. Âmbito e Objetivo de Estudo	36
3.2.2. Objetivo Principal.....	37
3.2.3. Objetivos Específicos	37
3.3. Hipóteses de Análise.....	38
3.3.1. Construção do Questionário	39
3.3.2. Amostra e sua caracterização	41
3.3.3. Análise das respostas obtidas.....	42

4. Análise dos Resultados	57
5. Conclusões	62
6. Referências bibliográficas	66
Anexo.....	71

Índice de Quadros e Tabelas

Tabela 3.1 - Relação das perguntas de investigação com a hipótese em análise	37
Tabela 3.2 - Questões do controlo interno.....	40
Tabela 3.3 - Autonomia Administrativa e	42
Tabela 3.4 - Procedimentos de controlo interno	43
Tabela 3.5 - Normas e procedimentos do controlo interno	44
Tabela 3.6 - POCE.....	45
Tabela 3.7 - Princípios gerais do controlo interno.....	46
Tabela 3.8 - Eficácia e eficiência dos recursos.....	48
Tabela 3.9 - Importância do controlo interno na instituição.....	49
Tabela 3.10 - Avaliação do controlo interno	50
Tabela 3.11 - Função dos inquiridos.....	55
Tabela 3.12 - Habilitações Académicas.....	55
Tabela 3.13 - Faixa etária dos inquiridos.....	56

Índice de gráficos

Gráfico 3.1: Autonomia Administrativa e Financeira	42
Gráfico 3.2 - Procedimentos de controlo interno.....	43
Gráfico 3.3 - Normas e procedimentos do controlo interno	44
Gráfico 3.4 – POC Educação	45
Gráfico 3.5 - Princípios gerais do controlo interno	46
Gráfico 3.6 - Eficácia e eficiência dos recursos, fiabilidade da IF	47
Gráfico 3.7 - Importância do controlo interno na instituição	49
Gráfico 3.8 - Responsabilidade das funções.....	50
Gráfico 3.9 - Sistema de rotação de funções	51
Gráfico 3.10 - Habilitações literárias.....	51
Gráfico 3.11 - Política de formação.....	52
Gráfico 3.12 - Normas e procedimentos do CI.....	52
Gráfico 3.13 - Definição de funções.....	53
Gráfico 3.14 -Verificação sobre a legalidade, regularidade e boa gestão	53
Gráfico 3.15 - Departamento de auditoria interna	54
Gráfico 3.16 - Importância de um departamento de AI.....	54
Gráfico 3.17 - Função dos colaboradores na instituição.....	54
Gráfico 3.18 - Funções Académicas	55
Gráfico 3.19 - Faixa etária dos inquiridos	56

Lista de Abreviaturas

AI - Auditoria Interna

AICPA - *American Institute of Certified Public Accountants*

CI - Controlo Interno

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

IPES – Instituições Públicas de Ensino Superior

IFAC - *International Federation of Accountants*

IIA - *The Institute of Internal Auditors*

POCE - Plano Oficial de Contabilidade Pública - Educação

SCI - Sistema de Controlo Interno

TC - Tribunal de Contas

1. Introdução

Atualmente, independentemente do setor empresarial, cada vez é maior a quantidade de fatores (humanos, contabilísticos, naturais, culturais) que influenciam o desempenho da organização. O crescimento dos mercados, o aumento da competitividade, a evolução das economias e o ambiente turbulento, são fatores que levam a um aumento da importância das atividades de gestão de risco.

O Controlo interno (CI) manifesta-se como um importante elemento de suporte à gestão e à entidade de modo a alcançarem os objetivos de forma clara e confiável. O Tribunal de Contas (TC) define o CI como sendo uma estrutura organizativa que implica a presença de um plano e de sistemas alinhados para evitar que erros ou situações irregulares aconteçam, ou então para reduzir ao máximo os impactos caso ocorram, enquanto procura otimizar o funcionamento da entidade.

A primeira definição de CI foi produzida em 1934 pelo *American Institute Certified Public Accountants* (AICPA). No entanto, o conceito de CI como modernamente é entendido surgiu nos Estados Unidos da América em 1985 pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), organismo dedicado a estudar os processos de gestão das organizações, com o objetivo de prevenir fraudes nas demonstrações financeiras (Costa, 2010).

Hoje entende-se que possuir controlos internos eficientes e eficazes é um pré-requisito para diminuir a ocorrência de factos indesejáveis, que após identificar os riscos associados à atividade desenvolvida devem ser implementados os procedimentos adequados para auxiliar os gestores e colaboradores no que diz respeito a eficiência das atividades, com o intuito de se fazer cumprir os objetivos da gestão.

Sendo o CI um conjunto de normas e procedimentos que devem ser adotados e permanentemente ajustados pelas empresas para promover a confiança, proteção e integridade das informações, pretende-se avaliar com este trabalho o CI de duas IPES e verificar a adesão do mesmo aos princípios que determinam a sua existência.

O CI é hoje reconhecido como um tema de extrema relevância, dada a sua importância para o bom funcionamento das organizações. É notável pela variedade de abordagens de gestão em diferentes organizações, distribuindo tarefas e responsabilidades em diversos níveis hierárquicos com o objetivo de melhorar a eficiência da administração.

De acordo com Costa (2010, p. 223) “nenhuma empresa ou entidade, independentemente do seu tamanho, pode funcionar adequadamente sem ter estabelecido um SCI, mesmo que seja básico”.

Segundo Rocha (2013) “todas as organizações, sejam elas públicas ou privadas, enfrentam uma crescente necessidade de estabelecer métodos eficazes de controle para garantir eficiência, eficácia e economia.” Torna-se crucial otimizar e destacar o valor dos sistemas de controle interno.

No que diz respeito à motivação do estudo, esta surge com o propósito de aumentar conhecimentos, e de elevar o desempenho profissional aplicando os conhecimentos obtidos.

Objetivo

O presente trabalho tem como objetivo principal avaliar o estado de implementação do SCI exigidos às IPES na perspectiva dos colaboradores das instituições em estudo, através deste objetivo principal foram estabelecidos alguns específicos que servem para facilitar o processo de investigação, nomeadamente:

- Compreender os sistemas de CI baseados em atividades através de pesquisa e revisão da literatura;
- Averiguar se estão implementados os sistemas CI exigidos às IPES segundo os colaboradores;
- Analisar as formas de avaliação do SCI, assim como a importância que representam.

Metodologia

Para Reinoite (2014), a metodologia compreende o estudo dos caminhos, instrumentos, métodos e técnicas, utilizados para se fazer uma investigação científica, os quais respondem como fazê-la de forma eficaz, de modo a alcançar os objetivos pré-definidos, existem assim, dois tipos de metodologias de investigação, a qualitativa e quantitativa.

Para este estudo de caso, num primeiro momento será aplicada uma metodologia qualitativa – neste contexto serão exploradas informações que darão suporte à obra, tirando partido de uma vasta pesquisa e referências bibliográficas com temas relacionados de autores clássicos e atuais, análise de artigos científicos, publicações em revistas, entre outras formas que contribuam para retenção de informação sobre o SCI e tudo que esteja interligado com o tema (Serapioni, 2000).

A segunda parte (metodologia qualitativa), será a parte prática da investigação, o chamado estudo de caso. Tal como o nome indica, o estudo de caso investiga um fenómeno contemporâneo, num contexto real, nesta parte o estudo de caso a realizar será complementado por um questionário, o objeto desta investigação serão duas IPES que têm por missão específica a formação, Instituição A (IA) e Instituição B (IB). De acordo com Yin (2009, p. 18) «um estudo de caso é uma pesquisa prática que examina um evento atual em seu ambiente do mundo real, especialmente quando as fronteiras entre o fenómeno e o contexto não estão claramente definidas».

Os dados obtidos foram interligados através de uma análise cruzada entre as diferentes hipóteses. A perceção dos colaboradores sobre a existência de um ambiente de controlo interno (H1) foi comparada com a eficácia da comunicação de informações (H2), verificando-se como a clareza na transmissão de informações influencia a compreensão do CI. A eficácia das atividades de controlo para a gestão de riscos (H3) foi relacionada com o conhecimento dos colaboradores sobre a monitorização do sistema (H4), mostrando como a identificação de riscos está associada à capacidade de monitorização. Assim, a interligação dos dados permitiu verificar como a comunicação, as atividades de controlo e a monitorização influenciam a perceção do ambiente de CI.

Estrutura

A dissertação encontra-se organizada em duas partes essenciais, uma parte teórica, composta pela revisão bibliográfica, realizada com base em livros, revistas, jornais, *Internet* e a outra parte prática que diz respeito ao estudo de caso.

No primeiro capítulo, a introdução, faz-se uma sistematização da relevância do tema, objetivos a alcançar e metodologia a adotar, terminando na estrutura da dissertação.

No segundo capítulo, é inicialmente feito um enquadramento teórico do Setor Público em geral e em Portugal, em particular, bem como do CI, onde trata dos seus conceitos, objetivos, limitações e a relação com a auditoria e o Plano Oficial de Contas para o Setor da Educação, e posteriormente é apresentada a revisão da investigação sobre SCI nas IPES em Portugal.

No terceiro capítulo, é feita uma definição sobre o método de investigação, a indicação das hipóteses de estudo, o modelo de análise e a elaboração do questionário. Posteriormente, apresenta-se a população, a amostra do estudo e a relação entre as

hipóteses de estudo e as perguntas do questionário, finalizando-se com a análise das respostas obtidas.

Em conclusão, no último capítulo, são retratadas as conclusões finais, quer da revisão da literatura, quer do estudo de caso e também as limitações do estudo realizado. Por fim, são sugeridas recomendações para futuras investigações.

Enquadramento Teórico

2.1 Setor Público

O presente trabalho irá debruçar-se sobre instituições do sector público, pelo que, importa clarificar o que se entende por setor público.

Considera que o Setor Público engloba todas as atividades económicas realizadas pelas instituições governamentais, seja por decisões democráticas descentralizadas ou por abordagens tecnocráticas que visam a eficiência através da desconcentração. Existe uma grande variedade de organizações do setor público, cada uma com o seu próprio mandato e propósito único, são exemplos: instituições de ensino, unidades de saúde, infraestrutura de transporte, entre outras utilidades públicas (Fernandes, 2007).

O Setor Público em Portugal

A Constituição da República Portuguesa apresenta três setores: o Setor Público, o Setor Privado e o Setor Cooperativo e Social.

De acordo com o parágrafo 2 do artigo 82º, o Setor Público compreende os meios de produção cuja propriedade e administração são do interesse do Estado ou de outras entidades públicas.

O setor público desempenha um papel vital na garantia do bom funcionamento da sociedade. Presta serviços essenciais que são necessários para o bem-estar das nossas comunidades. Além disso, o setor público desempenha um papel importante na promoção do crescimento económico e da estabilidade.

Segundo Baptista, et al. (2004, p. 9) o setor Público apresenta-se dividido em dois setores:

- **Setor Público Administrativo** - é constituído pelo conjunto de entidades e de serviços da administração central, local e regional e ainda pela segurança social e pelos fundos autónomos. Desenvolve a sua atividade com base em critérios não empresariais, empregando as atividades normais do estado e pelos fundos autónomos.

- **Setor Público Empresarial** - «é constituído pelo conjunto das unidades produtivas do Estado, organizadas e geridas de forma empresarial, integrando as empresas públicas e as empresas participadas».

O enquadramento das instituições de ensino superior (IES) no setor público em Portugal envolve uma análise das suas características como entidades públicas e a forma como são reguladas e financiadas. As universidades e politécnicos públicos têm autonomia administrativa, pedagógica e científica, mas estão subordinados a um conjunto de normas e diretrizes que definem sua estrutura e funcionamento, sobretudo em termos financeiros.

As IES públicas em Portugal são entidades integradas no setor público administrativo, regendo-se por diplomas legais como a Lei de Bases do Sistema Educativo (Lei n.º 46/86) e a Lei da Autonomia Universitária (Lei n.º 62/2007). Como explica Carvalho (2014), “as instituições de ensino superior públicas, embora gozem de autonomia, devem operar dentro dos princípios de gestão pública, o que implica um controlo financeiro por parte do Estado, particularmente em questões de financiamento e prestação de contas” (Carvalho, 2014, p. 15).

Essas instituições são financiadas principalmente por fundos públicos, atribuídos através do Orçamento do Estado, mas também podem gerar receitas próprias através de propinas, projetos de investigação e prestação de serviços à comunidade. Segundo Duarte (2010), “o financiamento público das instituições de ensino superior está sujeito a regras rigorosas de controlo e transparência, o que obriga à adoção de normas contabilísticas públicas, como o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP)” (Duarte, 2010, p. 20).

No âmbito da reforma da contabilidade pública, as IES foram incorporadas no SNC-AP, o que reforça a necessidade de transparência na gestão dos recursos públicos, aproximando as instituições das práticas internacionais. Duarte (2010) destaca que "o enquadramento das IES no setor público tem como objetivo garantir a boa gestão dos recursos públicos, assegurando simultaneamente a autonomia e a responsabilidade na prestação de contas" (Duarte, 2010, p. 18).

2.2. Controlo Interno

Nos últimos anos, tem-se destacado a importância do CI como um elemento essencial em qualquer organização. Sem dúvida, a sua relevância é indiscutível, uma vez que o êxito

de uma organização pode depender da adoção eficaz de um SCI sólido. Isso garante uma segurança adequada na prevenção, restrição e deteção de erros e irregularidades (Marçal & Marques, 2011).

De acordo com o FASB, CI refere-se ao conjunto de regras e métodos criados e utilizados para assegurar um nível razoável de confiança na informação apresentada nas demonstrações financeiras e nos processos relacionados, bem como na correta preparação dessas demonstrações, garantindo a conformidade com todos os princípios contabilísticos amplamente reconhecidos.

De acordo com Costa (2010, p. 223), “nenhuma empresa ou entidade, por mais pequena que seja, pode exercer a sua atividade operacional, sem ter implementado um SCI, ainda que rudimentar”, entretanto Carvalho (1994), vem acrescentar que todas as entidades, por mais pequenas que sejam não podem atingir eficazmente os seus objetivos sem ter qualquer SCI implementado.

Segundo Attie (2000), o CI abrange todos os métodos pelos quais uma entidade se organiza para orientar, limitar, governar e supervisionar as diversas atividades, com o intuito de assegurar a realização dos seus objetivos. Esses métodos de controlo envolvem, entre outros elementos, a estrutura organizacional, as políticas adotadas, os sistemas implementados, os procedimentos seguidos, os registos mantidos, os métodos utilizados, a segregação de funções e o sistema de autorização e aprovação.

De acordo com Costa (2010, pp. 223-224) o CI consiste:

- Numa perspetiva organizacional que garanta uma adequada separação de responsabilidades funcionais
- Num sistema de aprovação de procedimentos de registos a fim de possibilitar um controlo contabilístico admissível sobre os ativos, passivos réditos e gastos;
- Desenvolvimento de diretrizes a serem adotadas na realização das responsabilidades de cada departamento de uma empresa.
- Haver profissionais de qualidade adequada às suas responsabilidades.

Por outro lado, o COSO, citado por Morais e Martins (2007, p. 28) diz que o CI é «um processo efetuado por pessoas da gestão e outros colaboradores, designado para fornecer

uma razoável certeza acerca do cumprimento dos objetivos em três categorias, nomeadamente a eficiência e eficácia das operações, a confiança e fiabilidade das demonstrações financeiras e a conformidade com as leis e regulamentos».

Segundo a estrutura original do *COSO CUBE*, o CI é composto por cinco componentes, a saber: Ambiente de Controlo, Avaliação de Riscos, Atividade de Controlo, Informação e Comunicação e Monitorização.

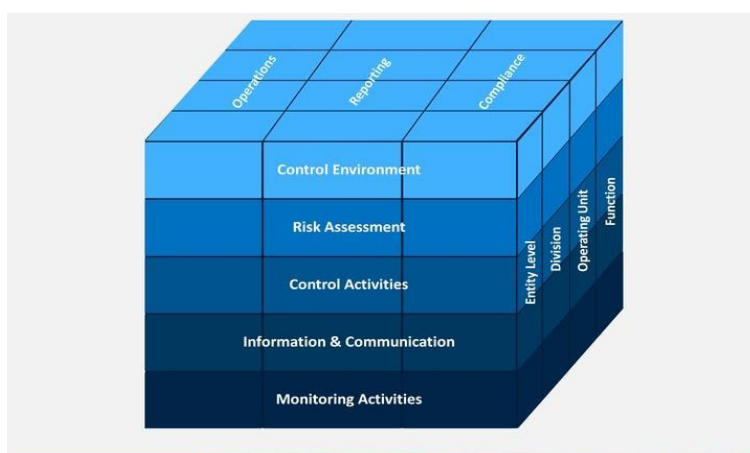


Figura 2.1 - COSO CUBE – fonte: AICPA.org

Deste modo, o CI procura conhecer os objetivos da empresa, analisando os riscos e oportunidades, para que seja possível encaminhar os gestores com uma segurança razoável, para o alcance dos mesmos. Entretanto, o CI surge à medida que as empresas crescem. Todas as ferramentas de gestão disponíveis para as empresas, que têm como objetivo maximizar o uso dos recursos, eliminar falhas e reduzir desperdícios, são indispensáveis e podem determinar se uma empresa continua ou desaparece rapidamente (Neves, 2008).

É importante que as empresas conheçam bem os riscos que podem prejudicar as mesmas para que, deste modo, implementem um sistema de CI adequado e, assim, sejam capazes de diminuir o impacto negativo que os mesmos podem causar.

A função do controlo, seja do ponto de vista da administração de uma empresa, ou organismos e serviços públicos, visa evitar falências, perdas inesperadas, desvios e possíveis fraudes, sendo para isso necessário uma procura constante de melhores práticas (Carpinteiro, 2002).

Segundo Neves (2008), a complexidade atual de que se reveste a estrutura organizacional, torna imperativo criar mecanismos também mais complexos que sejam capazes de controlar as atividades que anteriormente eram supervisionadas diretamente pelo próprio.

Atendendo às diversas definições apresentadas, verifica-se que o conceito de controlo interno é bastante extenso, envolvendo aspetos contabilísticos e financeiros, assim como todas as operações presentes numa determinada organização. O CI, no entanto, não pode garantir o sucesso de uma organização, nem transformar uma gestão deficiente numa boa gestão, pode apenas ajudar a que se atinja os objetivos (Pinheiro, 2010).

2.2.1. Objetivos do Controlo Interno

De acordo com *IIA-Institute of internal Auditors*, o CI apresenta-se com o objetivo de assegurar:

➤ Confiança e integridade da informação

O CI possui uma estrutura com elementos necessários que determinam a confiança e a integridade da informação. É crucial obter informações apropriadas, fiáveis, de qualidade e oportunas, que se revelem úteis no momento de tomar decisões (Costa, 2010).

➤ Utilização eficaz e eficiente dos recursos

É necessário estabelecer padrões operacionais que possam medir a eficiência quanto a utilização dos recursos disponíveis. Estes padrões operacionais têm de ser compreensíveis e cumpridos por todos os colaboradores. Todas as operações devem ser registadas adequadamente, de modo a assegurar a eficiente utilização dos recursos da organização. Deve-se assegurar que os objetivos e metas definidos estão a ser atingidos e que são as mais apropriadas para as operações ou programas (Costa, 2010).

➤ Salvaguarda dos ativos

Para a salvaguarda dos ativos da organização deve-se efetuar inspeções físicas pois os ativos estão sujeitos a várias formas de perda como é o caso de incêndios e furtos (Costa, 2010).

➤ O cumprimento de políticas, planos, procedimentos, leis e regulamentos aplicáveis

No desempenho das suas funções o órgão de gestão deve implementar e assegurar que se cumpre, sem restrições, a legislação em vigor com inclusão do código de ética nas relações comerciais e profissionais (Costa, 2010).

Feteira (2013), refere que o CI visa, essencialmente:

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

A gestão e os colaboradores a todos os níveis têm de estar envolvidas neste processo para lidar com o risco e assegurar a concretização da missão da entidade e dos seus principais objetivos (Camões, 2014).

Segundo o COSO (2013) categorizamos os objetivos em 3 classes:

- **Operacionais:** referem-se à eficácia e eficiência das atividades realizadas pela instituição. Isso inclui objetivos de desempenho tanto operacionais quanto financeiros, bem como a proteção dos ativos da instituição.
- **Reporte:** relacionados com o relatório, financeiro ou não financeiro, interno ou externo, e que estão relacionados com a qualidade do relatório, especialmente no que diz respeito à prontidão, exatidão, transparência e adequação às normas às quais está sujeito (Rocha, 2013).
- **Compliance:** associados ao cumprimento por parte da Instituição e suas práticas em relação a toda a regulamentação que lhe é aplicável (Rocha, 2013).

De acordo com o Banco de Portugal (2008) espera-se que o SCI ajude a instituição a atingir os seus objetivos de rentabilidade, assegurando uma utilização eficaz dos ativos e recursos, bem como a continuidade do negócio para garantir a sobrevivência da instituição. Adicionalmente, é crucial assegurar que toda a informação utilizada na tomada de decisões seja completa, relevante, fiável e disponibilizada de forma atempada.

2.2.2. Tipos de Controlo Interno

A utilização de mecanismos que visem uma melhor utilização e racionalização dos dinheiros públicos assume cada vez mais um papel decisivo nas sociedades modernas (TC, 1999). Este fato, chegou a ser alvo de destaque, na medida em que a importância do CI e das próprias auditorias internas, funcionam como instrumentos eficazes de prevenção e normalização do funcionamento dos serviços públicos.

O American Institute of Certified Public Accountants (AICPA, 1972) diferencia o CI em dois tipos:

➤ **Controlo Administrativo**

Apresenta o plano da organização, os procedimentos e registos relacionados com os processos de tomada de decisão e que levam à aprovação das transações pela direção. Há uma carência de colaboradores detentores das competências essenciais e da experiência profissional apropriada para desempenhar as tarefas designadas, capazes de realizar diversas atividades, e aderentes às normas estabelecidas para assegurar a conformidade.

➤ **Controlo Contabilístico**

Segundo Rocha (2013), compreende o plano da organização, os registos e processos relativos à proteção dos ativos e à confiança que inspiram os registos contabilísticos, que possibilitem uma razoável certeza de que:

1. As transações são realizadas de acordo com uma autorização geral ou específica do Órgão de Gestão;
2. As transações são registadas de modo a condicionarem o controlo sobre os ativos e a preparação de Demonstrações Financeiras em conformidade com os Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites;
3. O acesso aos ativos é exclusivamente consentido de acordo com autorização do Órgão de Gestão;
4. Os registos contabilísticos dos ativos são regularmente comparados com esses mesmos ativos, sendo tomadas ações apropriadas sempre que se deparem com quaisquer diferenças.

Segundo a AICPA (1972) “o primeiro cuidado do Auditor deve ser verificação de que a autorização da transação foi efetuada e qual o seu resultado. A verificação das autorizações é o ponto de *interface* entre o controlo administrativo e o controlo contabilístico que consolida os passos a dar no ciclo de informação da gestão.”

Para Camões (2014) existem vários tipos de controlo que devem fazer parte do SCI, os quais se adequam às necessidades de controlo das organizações. Portanto, existem:

- **Controlos de prevenção**, que são controlos *a priori*, uma vez que têm como objetivo prevenir a ocorrência de factos ou acontecimentos indesejáveis;
- **Controlos de deteção** são controlos *a posteriori*, ou seja, a sua finalidade é detetar qualquer tipo de facto indesejável que já tenha ocorrido e corrigir os seus efeitos negativos.

2.2.3. Princípios e Fatores que Influenciam o Controle Interno

Segundo Moraes e Martins (2007) “cada entidade implementa o seu sistema de controle que deverá ser adaptável. O ambiente que se determina dentro da entidade começa com a própria direção, pois deve ser esta a saber propagar a mensagem que a integridade e o controle efetivo não podem ser postos em causa”.

Segundo Marçal e Marques (2011) será necessário estabelecer algumas normas para que o CI funcione. Um SCI baseia-se numa série de princípios fundamentais que lhe conferem coesão, os quais são:

➤ A segregação de funções

Consiste em observar se estão atribuídas à mesma pessoa duas funções em simultâneo, por forma a dificultar a execução de erros e irregularidade, ou mesmo a sua simulação. Segundo Rocha (2013), para alcançar os objetivos, é fundamental que na organização exista uma adequada separação de funções. As atividades contabilísticas e operacionais devem ser distintas, não sendo permitido que uma pessoa seja responsável por uma operação desde o início até ao fim.

Segundo Marçal e Marques (2011), para que sejam atingidos os objetivos é condição elementar que na entidade exista uma adequada segregação de funções.

➤ O controle das operações

Princípio que envolve a verificação ou validação das atividades que, de acordo com o princípio da segregação de funções, devem ser realizadas por indivíduos distintos daqueles que participam na sua execução ou registo.

➤ Definição de autoridade e de responsabilidade

Segundo Garcia (2017), consiste na descrição clara e rigorosa dos níveis de autoridade e de encargo relativamente a qualquer operação. Tal definição deve conter um plano organizativo, com as funções, autoridades e responsabilidades de todo o pessoal.

➤ Competência do pessoal

Os trabalhadores devem ter as habilitações literárias e técnicas necessárias e a experiência adequada para a execução das funções que lhe são atribuídas.

➤ **Registo dos factos**

Garantir uma ligação eficaz entre os serviços para agilizar o registo das operações e proporcionar informações de forma rápida e clara aos responsáveis.

Além dos princípios gerais já explicados, é necessário observar outras normas para garantir o correto funcionamento do SCI. Neste contexto, Marçal e Marques (2011) identificam as seguintes regras:

1. Uma estrutura hierárquica que assegure uma distribuição adequada de responsabilidades;
2. Um conjunto de normas e procedimentos que assegurem um controlo eficaz sobre os ativos, passivos, receitas e despesas;
3. Uma descrição das funções que garanta a plena execução dos deveres e responsabilidades de cada unidade que compõe a estrutura hierárquica;
4. Pessoal devidamente capacitado e preparado de acordo com as tarefas e responsabilidades atribuídas;
5. Uma adequada segregação de funções, envolvendo a separação de tarefas incompatíveis entre si;
6. Rotação dos colaboradores para reduzir oportunidades de fraudes, evitar erros repetitivos e promover a introdução de novas ideias, evitando a monotonia;
7. Garantir que cada colaborador esteja ciente dos limites das suas obrigações e direitos;
8. Controlo efetivo das operações, através da verificação ou conferência realizada por indivíduos distintos dos envolvidos na sua execução ou registo;
9. Manutenção sistemática de registos dos eventos, seguindo as normas aplicáveis e baseando-se em documentação apropriada e fiável.

2.2.4. O Modelo COSO

O COSO foi fundado em 1985, nos Estados Unidos da América, por cinco organizações profissionais do sector privado, nomeadamente: *American Accounting Association*, *AICPA*, *FEI (Financial Executives International)*, *IMA (Institute of Management*

Accountants - The Association of Accountants and Financial Professionals in Business) e IIA tendo como principal objetivo a «criação de estruturas que sirvam de *guidance* e auxiliem as instituições em três pontos fundamentais na sua atividade: gestão de risco, CI e fraude, e deste modo, potenciar o desenvolvimento, *performance* e a capacidade de *governance* das instituições» (COSO, 2013).

Estas organizações sem fins lucrativos constituíram a Comissão de Relatórios Financeiros Fraudulentos. No que diz respeito ao controlo interno, o primeiro documento sobre este assunto foi publicado em 1987, destacando assim “a necessidade da adoção de um referencial comum sobre este tema, apelando a que os responsáveis da gestão reportassem sobre a efetividade do funcionamento do SCI e enfatizando os elementos-chave de um SCI, nomeadamente a existência de um código de conduta e de uma comissão de auditoria” (Gonçalves, 2008). Na sequência desse relatório o COSO desenvolve e publica em 1992 o relatório final sobre o controlo interno intitulado *Internal Control-Integrated Framework* (Gonçalves, 2008).

Segundo o COSO, a definição engloba os seguintes princípios fundamentais:

➤ **Processo**

Tem como objetivo transmitir que o CI é um meio para atingir um fim. É constituído por um conjunto de ações que envolve todas as atividades e tarefas da organização;

➤ **Levado a cabo por pessoas**

O objetivo é o de transmitir que o controlo interno não é somente um manual de políticas e documentos, mas também de pessoas em cada nível da organização. O SCI é concebido e implementado por pessoas, afetando a atuação de todos os membros da entidade;

➤ **Confiança razoável**

O objetivo é transmitir que por muito bem que esteja concebido o SCI, somente pode proporcionar um grau de segurança à organização. Não oferece uma segurança total, uma vez que não consegue eliminar a totalidade dos riscos, apenas os minimiza;

➤ **Concretização dos objetivos**

O objetivo é transmitir que o CI é concebido para permitir a consecução dos objetivos, gerais e específicos, nas diferentes categorias e que devem ser consistentes e coerentes (Morais & Martins, 2007).

2.2.5. Introdução ao *framework*

Originalmente emitido em 1992, o *Internal Control – Integrated Framework* sofreu uma revisão que culminou na versão de 2013. Esta surgiu da necessidade de atualização face a um conjunto de fatores, nomeadamente:

- As alterações significativas no negócio e a nível operacional;
- A crescente dependência de tecnologia;
- A globalização;
- O crescente interesse e interação dos *stakeholders*;
- A importância crescente da fiscalização de *governance*;
- A necessidade crescente de controlar a fraude (COSO, 2013).

O CI de uma Instituição é fundamental tanto no alcançar dos objetivos por si definidos como na sua *performance* em geral, revestindo-se, portanto, de particular relevância. Com vista a auxiliar as Instituições, o COSO (2013), através do seu *framework* permite que estas desenvolvam sistemas de CI capazes de responder não só alterações internas como externas, um sistema de gestão de risco robusto capaz de reduzir os riscos para níveis aceitáveis e suportar a tomada de decisão ao longo da organização, em particular a de *governance*.

Para que isto suceda, é necessário que exista compreensão sobre a estrutura do SCI assim como a Instituição esteja capacitada para identificar se este se encontra ativo e eficaz. São estes os principais contributos presentes deste *framework* (COSO, 2013).

Segundo COSO (2013), a aplicação do mesmo possibilita:

Para *stakeholders* internos, nomeadamente a Gestão e o Conselho de Administração:

1. Meios para aplicar o CI independentemente da estrutura e área de negócio da Instituição;
2. *Guidance* no desenvolvimento e execução do controlo interno;
3. Condições para a obtenção de um SCI eficaz;
4. Base para a identificação e gestão de risco, permitindo a mitigação de riscos para níveis comportáveis e direcionado à prevenção de fraude;

5. Possibilidade de aplicar o CI existente para outras áreas de intervenção;
6. Oportunidade de eliminar controlos ineficazes, redundantes ou ineficientes.

Para *stakeholders* externos:

1. Maior confiança na capacidade do Conselho de Administração de gerir e fiscalizar o sistema de controlo existente;
2. Maior certeza na capacidade da Instituição atingir os seus objetivos;
3. Maior convicção na capacidade da Instituição gerir o risco, nomeadamente nas atividades de identificação, análise e resposta ao mesmo e enfrentar mudanças adversas no meio e negócio onde opera;
4. Maior entendimento das condições necessárias para obtenção de SCI eficaz;
5. Maior confiança na capacidade da Gestão, através do seu próprio julgamento, ser capaz de eliminar controlos ineficazes, redundantes ou ineficientes.

2.2.6. Componentes do Controlo Interno

A estrutura do COSO é uma poderosa ferramenta que se baseia nas cinco componentes de controlo interno, consideradas como um meio para que as entidades possam atingir os objetivos preestabelecidos. Segundo Morais e Martins (2007) as componentes para cada categoria de objetivos são:

Ambiente de controlo;

Avaliação de risco;

Atividades de controlo;

Informação e comunicação;

Supervisão, a que anteriormente já designámos por monitorização.

As cinco componentes do CI definem-se da seguinte forma:

➤ Ambiente de Controlo

Caracteriza a organização influenciando a consciência de controlo das pessoas. É a base para o SCI. Inclui conceitos de acordo com o *International Standard on Auditing (ISA) 315 do International Federation of Accountants (IFAC), Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement*, tais como:

1. Integridade, valores éticos e competência profissional;
2. Filosofia de gestão e estilo;

3. Forma como a gestão define a autoridade e a responsabilidade;
4. Atenção e orientação fornecida pela administração.

O Ambiente de Controlo funciona como base à execução do Controlo Interno pela Instituição, suportando-se nas estruturas, normas e processos definidos pela mesma. É fundamental que exista uma clara compreensão dos elementos da Instituição face às suas responsabilidades de controlo, sendo uma tarefa da Gestão e do Conselho de Administração passar essa mensagem aos elementos hierarquicamente inferiores, ou seja, estabelecer o “*tone at the top*” e definir o Controlo Interno da Instituição como uma prioridade (COSO, 2013).

Adicionalmente esta componente também é composta pelos valores éticos e morais da organização, pela delegação de competências e responsabilidades existentes, pelos processos de recrutamento e manutenção dos elementos competentes, pelos parâmetros que deverão guiar a Gestão no seu processo de fiscalização de CI e pelo rigor das medidas financeiras (COSO, 2013).

➤ **Avaliação de Risco**

Processo que envolve a identificação, análise e documentação pela gestão (não pelo auditor interno) de quais os riscos relevantes ou que poderão comprometer a consecução dos objetivos fixados para a organização. A mencionada ISA 315 refere que os riscos podem surgir ou alterar-se devido a fatores tais como:

1. Alterações do meio envolvente operacional;
2. Novos trabalhadores;
3. Novos ou reformulados sistemas de informação;
4. Novos sistemas contabilísticos.

Esta componente é essencial na gestão de risco, mas para que esta seja corretamente aplicada, é necessário que, à *priori*, os objetivos da Instituição estejam completamente estabelecidos e compreendidos de tal forma que permitam a identificação de todos os riscos que lhe estão subjacentes (COSO, 2013).

Um sistema de gestão de riscos adequado e eficiente de modo a identificar e realizar o correto acompanhamento dos riscos envolvidos na atividade da instituição e associados aos seus objetivos. Este acompanhamento deverá também prever e aplicar medidas

corretivas e todas as ações consideradas necessárias à mitigação dos riscos que possam influenciar a estratégia do banco (Banco de Portugal, 2008).

De salientar que também é nesta etapa que são considerados os impactos externos e internos que possam tornar os controlos ineficazes (COSO, 2013).

➤ **Atividades de Controlo**

Processo através do qual políticas, procedimentos, e práticas específicas são implementadas para atender a cada objetivo de controlo, de forma a mitigar os riscos identificados no processo de avaliação de risco.

As atividades de controlo têm como principal função mitigar os riscos associados aos objetivos estabelecidos pela gestão e por norma são estabelecidos através de políticas e processos internos que visam garantir a correta gestão de risco (COSO, 2013).

Sendo realizadas transversalmente à Instituição, podem assumir caráter preventivo ou detetivo, e poderão incluir atividades de controlo manuais ou automáticas, como autorizações, verificações ou reconciliações (COSO, 2013).

Para Costa et al. (2015), como atividades de controlo podem enumerar-se a autorização pela gestão de uma venda a crédito ou ainda a numeração sequencial de todos os documentos, desde faturas a guias de remessa, permitindo com isto, detetar situações menos apropriadas.

➤ **Informação e Comunicação**

Processo que garante que toda a informação relevante é identificada, recolhida e comunicada de forma atempada. O propósito de um sistema de informação e comunicação é de iniciar, registar, processar e relatar as transações da entidade. Segundo Pinheiro (2010, p. 106) para que tal aconteça é necessário que:

1. “Os sistemas de informação produzam relatórios que tornem exequível a condução e o controlo das atividades da organização;
2. A comunicação deverá fluir e chegar às pessoas de forma clara e inequívoca de modo que possam cumprir as suas responsabilidades de forma adequada;
3. Deverá haver um sistema de informação que corresponda às necessidades dos clientes, fornecedores, entidades fiscalizadoras e funcionários”.

➤ **Supervisão/Monitorização**

Processo de avaliação da qualidade do SCI e se o mesmo está adequado no seu desenho e é efetivo na sua execução. As atividades de monitorização lidam com a avaliação contínua ou periódica da qualidade do controlo interno, para determinar se os controlos em vigor funcionam como se previa e se são modificados de forma apropriada, face às alterações das condições iniciais. Note-se que a versão atual do COSO salienta que cada um componentes estão relacionados com os três objetivos chave de um SCI:

1. Eficácia e eficiência das operações;
2. Fiabilidade do relato financeiro;
3. Conformidade com leis e regulamentos aplicáveis.

Para avaliar a presença e a eficácia destas componentes foi definido um conjunto de princípios que, não só devem estar presentes, como a sua aplicação é um requisito para função adequada das componentes a que dizem respeito e ao próprio CI da Instituição (COSO, 2013).

➤ **Ambiente de Controlo**

1. A organização demonstra ter um compromisso com os valores éticos e de integridade;
2. Independência do Conselho de Administração face à Gestão e existência de uma fiscalização efetiva de *governance* face ao CI e à sua performance;
3. A Gestão estabelece, juntamente com os quadros de supervisão, estruturas, linhas de reporte e níveis de delegação de competências e responsabilidades alinhadas com os objetivos da entidade;
4. A Gestão compromete-se a atrair, desenvolver e reter o pessoal com as competências necessárias para o cumprimento dos objetivos;
5. Responsabilidade dos Colaboradores face aos seus deveres de controlo;

➤ **Avaliação de Risco**

1. A organização estabelece objetivos suficientemente claros para uma identificação e avaliação de riscos relacionados com os objetivos;
2. Identificação clara e análise dos riscos envolvidos na persecução dos objetivos da Instituição;

3. A organização considera a possibilidade de existência de fraude na avaliação dos riscos com impacto no alcance dos objetivos;
4. Identificação e análise de mudanças que possam comprometer o SCI.

➤ **Atividades de Controle**

1. A organização seleciona e desenvolve atividades de controle que contribuem para a mitigação de riscos relacionados com os objetivos para níveis aceitáveis;
2. Seleção e desenvolvimento de atividades de controle sobre tecnologia.
3. A organização seleciona e desenvolve atividades e controles através de políticas que estabelecem as suas expectativas e definem procedimentos que coloquem essas políticas em prática.

➤ **Informação e comunicação**

1. A organização obtém ou gere e usa informação de qualidade relevante para suportar o funcionamento do controle interno;
2. A organização comunica internamente informação, que inclui objetivos e responsabilidades de controle interno, necessárias para suportar o funcionamento do controle interno;
3. Comunicação a entidades externas de temas que possam afetar o controle interno.

➤ **Atividades de Monitorização**

1. Avaliação, mediante análises *ongoing* e/ou separadas, da existência e desempenho das componentes;
2. A organização avalia e comunica as deficiências do CI de forma atempada às partes responsáveis por tomar as medidas corretivas, incluindo aos gestores executivos e quadros de direção.

Com a utilização destes princípios tornou-se mais fácil analisar se todos os componentes do CI estão a ser devidamente monitorizados, reduzindo a probabilidade de considerar algo irrelevante. Permitiram uma maior compreensão sobre a importância de especificar objetivos compatíveis, bem como dar ênfase aos riscos e aos controles mais importantes para os atingir. Passou-se a ter um maior controlo sobre o nível de aceitação dos riscos, monitorizando as áreas de maior exposição ao risco e rentabilizar os esforços na mitigação dos riscos de menor significado. A avaliação através dos princípios também proporciona uma maior fiabilidade por passar a utilizar o critério da relevância, avaliando a magnitude e gravidade das deficiências dos controlos internos (COSO, 2013).

2.2.7. Limitações do Controlo Interno

O CI permite salvaguardar a organização de erros e irregularidades e possibilita a fiabilidade dos dados contabilísticos, contudo tem algumas limitações, que não devem ser negligenciadas.

Segundo o IFAC (2001) as falhas do CI surgem quando “um controlo é idealizado, realizado e concretizado de tal forma que não se consegue evitar, ou identificar e retificar em tempo conveniente as distorções nas demonstrações financeiras, ou não existe controlo necessário para evitar, ou detetar e corrigir em tempo oportuno, distorções nas demonstrações financeiras.”

Segundo Baptista (2004) a execução de um SCI é dever da gestão de topo de toda instituição, mas quem o implementa são os técnicos capacitados para o efeito, como é o caso dos especialistas em organização e método, os auditores internos, o diretor administrativo e financeiro e em alguns casos consultores externos. O facto de ele existir e estar a atuar não é sinónimo de dispensa da instituição à ocorrência de erros, irregularidades ou fraudes. Na realidade existem fatores limitativos à ação do CI.

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

➤ Relação custo benefício

A implementação e manutenção dum SCI acarreta, necessariamente, custos que poderão aumentar se se pretender torná-lo mais sofisticado. Por vezes é preferível correr o risco da não existência de determinadas medidas de CI em detrimento dum CI que não justifique as vantagens dela esperada, ou seja o gestor deve ter em atenção se o custo da sua implementação não será superior ao benefício que se espera obter dela.

➤ Probabilidade de os controlos serem superados pelo órgão de gestão

A gestão de qualquer entidade tem a possibilidade de ultrapassar os controlos por si determinados, com o propósito de obter ganhos pessoais ou para sobreavaliar os resultados da entidade.

➤ **Erros de julgamento**

Com bases falsas ou dadas de forma imprópria, pressões, limitações temporais, entre outros fatores, quer os trabalhadores quer a gestão podem efetuar erros de julgamento tanto em processos de tomada de decisão como na execução de tarefas mais rotineiras.

➤ **Conluio**

Um SCI por mais sofisticado que possa ser poderá não ser capaz de evitar erros, irregularidades e fraudes se não houver, nas organizações, pessoas razoavelmente competentes e moralmente íntegras, principalmente as que ocupam cargos de maior responsabilidade. Sendo que os atos fraudulentos mais difíceis de se detetar são os praticados por colaboradores que ocupam posições hierárquicas superiores. Existem diferentes fatores que podem afetar a eficiência dos colaboradores, tais como: a negligência, falta de cuidado e distorção postas na execução das tarefas, bem como a não compreensão das instruções e pela prática de erros de apreciação e de julgamento.

➤ **Não realização dos controlos**

Os controlos implementados pela entidade podem não ser implementados, quer seja por falta de compreensão das tarefas, fadiga, descuido, ignorância, distração, entre outros”.

Entretanto, a implementação do SCI não é por si só uma garantia de eliminação de erros e fraudes, é indispensável que atue com eficácia, mas esta eficácia pode também ser limitada pela utilização de técnicas e meios de trabalho reduzidos e pela dimensão da organização (Almeida, 2014).

O COSO (2013), aponta também alguns fatores que condicionam o controlo interno, tais como:

➤ **Falta de interesse por parte do órgão de gestão na manutenção de um bom SCI**

Por vezes, o próprio gestor não se sente motivado a implementar integralmente um bom SCI pelo facto de não pretender que se cumpra o objetivo de confiança e integridade da informação. Pinheiro (2010) refere que a gestão está mais concentrada na contenção dos custos e, na ausência de uma cultura de gestão de controlo não tem motivação para implementar um bom SCI, nem promover ações. Por outro lado, a gestão poderá não estar interessada em garantir que a informação fornecida aos *stakeholders* seja verdadeira, íntegra e apropriada, de modo a impossibilitar os juízos de valores por parte dos mesmos.

➤ **Dimensão da organização**

Quanto menos colaboradores uma organização possuir mais difícil é a implementação de um bom SCI, isto devido a segregação de funções. Sempre que se revele impossível a segregação entre funções conflitantes o gestor deverá assegurar a implementação de procedimentos de controlo alternativos que garantem o cumprimento dos objetivos.

➤ **Transações pouco usuais**

Muitas vezes as transações pouco comuns escapam a qualquer tipo de controlo dado que o SCI é, geralmente, implementado para prever as transações correntes.

➤ **Utilização da informática**

O gestor, aquando da implementação do SCI, deve levar em consideração a necessidade da utilização dos meios informáticos no acesso direto aos ficheiros. Não sendo possível através do SCI garantir com certeza a obtenção dos objetivos propostos, deverá isto indicar a existência de um conjunto de limitações.

COSO (2013) considera que, ainda que se trate de SCI eficiente, poderão ocorrer falhas decorrentes essencialmente de:

- Adequação dos objetivos;
- Discernimento dos elementos da instituição;
- Falha humana;
- Capacidade da gestão ignorar ou transpor os controlos internos definidos;
- Possibilidade de conluio de modo a evitar os controlos estabelecidos;
- Eventos externos alheios ao controlo da Instituição.

Adicionalmente Kanagaretnam et al. (2016) vem indicar três novos fatores que estarão relacionados com potenciais deficiências de controlo interno: a incerteza, o individualismo e a hierarquização da Instituição.

2.2.8. O Controlo Interno na Administração Pública

De acordo com Baptista, et al. (2004), “Tradicionalmente, na Administração Pública, o controlo era efetuado por entidades exteriores, tais como o TC, as Delegações de Contabilidade Pública, as Inspeções Gerais dos Ministérios que se preocupavam essencialmente com a forma (e não com o conteúdo). Era um controlo da legalidade, mais com preocupação sancionatória do que pedagógica.”

O que se pretende com o SCI no setor público além do planeamento, da organização, da direção e do controlo é a garantia da qualidade da informação, os registos fidedignos e

exatos, a salvaguarda de património, e ainda entre muitos outros aspetos a prevenção e deteção de situações de ilegalidade e fraude.

De acordo com o Manual de auditoria e de procedimentos do TC, para interpretar o que é o CI, importa situar a noção de sistema: Conjunto de elementos da entidade, ligados entre si, para alcançar um objetivo. Um sistema inclui as informações recebidas, as operações realizadas, os recursos utilizados para a execução dessas operações, os resultados, bem como os seus efeitos sobre o exterior. Por outro lado, inclui a organização que orienta os elementos para garantir os resultados previstos.

Assim, o CI é o conjunto de processos e meios que permitam respeitar o orçamento e os regulamentos em vigor, salvaguardar os ativos, assegurar a validade e autenticidade dos registos contabilísticos e facilitar as decisões, no momento oportuno, da informação financeira.

Foi no âmbito da reforma da administração pública, com particular enfoque para o reforço e revisão no que concerne ao controlo financeiro que foi aprovado em 25 de junho de 1998 através do Decreto-Lei n.º 166/98 o novo SCI.

2.2.9. O SCI e o POCE

De acordo com a Portaria 794/2000 de 20 de setembro, o Plano Oficial de Contabilidade Pública - Educação (POCE) é rigorosamente aplicável a todos os serviços e organismos do Ministério da Educação, bem como aos organismos autónomos sob sua tutela que não tenham natureza, forma e designação de empresa pública.

Nesta Portaria afirma que o POCE é também pertinente às organizações de direito privado sem fins lucrativos cuja atividade principal seja a educação.

Segundo o POCE no que respeita a SCI, no seu ponto 2.9 compreende que:

“... as entidades contabilísticas obrigadas a utilizar o POC - Educação adotarão um SCI que engloba o plano de organização interno, políticas, métodos, técnicas e procedimentos de controlo, bem como quaisquer outros a definir pelos respetivos órgãos de gestão.”

No ponto 2.9.2 refere que o SCI contém um conjunto de processos tendentes a garantir:

1. A salvaguarda dos ativos;
2. O registo e atualização do imobilizado da entidade;

3. A legalidade e a regularidade das operações;
4. A integralidade e exatidão dos registos contabilísticos;
5. A execução dos planos e políticas superiormente definidas;
6. A eficácia da gestão e a qualidade da informação;
7. A imagem fiel das demonstrações financeiras.

E por fim, no ponto 2.9.3 encontramos alguns princípios básicos do controlo interno, que servem para dar consistência:

1. À segregação de funções;
2. Ao controlo das operações;
3. À definição de autoridade e de responsabilidade;
4. Ao registo metódico dos factos.

Para Marques (2004) o POC- Educação consiste num conjunto de informações que se espera que sejam de grande qualidade, pelo que qualquer erro ou falta de credibilidade representa um indício que os serviços não podem correr.

A Transição do POC-EDUCAÇÃO para o SNC-AP

A transição do Plano Oficial de Contabilidade para o Setor da Educação (POC-Educação) para o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) representa uma mudança significativa no modelo contabilístico das instituições de ensino superior em Portugal. Essa transição é parte de um esforço maior de reforma da contabilidade pública, que visa melhorar a transparência, a harmonização com normas internacionais e a eficiência na gestão dos recursos públicos.

A reforma da contabilidade pública foi impulsionada pela nova Lei de Enquadramento Orçamental (LEO), estabelecida pela Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro, e pelo Decreto-Lei n.º 192/2015, também de 11 de setembro, que aprovou o SNC-AP. Estes diplomas legais estabeleceram as bases para a adoção de normas internacionais de contabilidade no setor público, substituindo os sistemas anteriores, como o POC-Educação, e introduzindo novos princípios e metodologias de registo contabilístico. Segundo Carvalho (2014), "esta reforma da contabilidade pública resulta da nova Lei de Enquadramento Orçamental, que procura alinhar as práticas contabilísticas do setor público com os padrões internacionais de contabilidade" (Carvalho, 2014, p. 10).

A transição do POC-Educação para o SNC-AP trouxe desafios substanciais para as instituições de ensino superior. No estudo sobre o Instituto Politécnico de Leiria, Alexandra Cristina Pinheiro Carvalho (2014) analisou detalhadamente os impactos desse processo, destacando a necessidade de reestruturação interna e de adequação dos sistemas de informação financeira. De acordo com a autora, "as principais dificuldades relacionam-se com a adaptação dos recursos humanos às novas exigências técnicas e a necessidade de atualização tecnológica para cumprir as normas do SNC-AP" (Carvalho, 2014, p. 25). Essas adaptações incluíram a implementação de novos sistemas de contabilidade, treinamento de pessoal e a criação de novos procedimentos internos para garantir a conformidade com os requisitos normativos.

Outro estudo relevante que aborda este tema é o de Duarte (2010), que analisou a transição na Universidade do Porto, destacando que a mudança do POC-Educação para o SNC "não se limitou à introdução de novos registos contabilísticos, mas envolveu também uma mudança de mentalidade, onde a transparência e a responsabilidade na gestão dos recursos públicos passaram a ter maior ênfase" (Duarte, 2010, p. 18). Entre os principais impactos, a autora menciona a necessidade de harmonizar as contas com os normativos internacionais, bem como o aumento da complexidade dos relatórios financeiros.

Apesar das dificuldades iniciais, tanto Carvalho (2014) quanto Duarte (2010) concordam que os benefícios da implementação do SNC-AP superam os desafios. No caso do Instituto Politécnico de Leiria, conclui-se que "a adoção do SNC-AP permitirá uma melhor gestão financeira, maior controle sobre os gastos públicos e maior rigor na prestação de contas" (Carvalho, 2014, p. 30).

Por outro lado, Duarte (2010) sublinha que, para a Universidade do Porto, a transição trouxe uma nova abordagem à gestão de recursos, "com o foco no desempenho, na eficiência e na racionalização dos custos, aspetos que antes eram menos valorizados no POC-Educação" (Duarte, 2010, p. 22).

A transição do POC-Educação para o SNC-AP representa um marco importante na modernização da contabilidade pública em Portugal, com impactos profundos na gestão financeira das instituições de ensino superior. Embora tenha trazido desafios significativos, como a adaptação tecnológica e o treinamento de pessoal, o SNC-AP introduziu melhorias substanciais na transparência e na eficiência da administração

pública. Estudos como os de Carvalho (2014) e Duarte (2010) oferecem insights valiosos sobre como diferentes instituições enfrentaram este processo e os benefícios a longo prazo da reforma contabilística.

2.3. O Controlo Interno e o Setor Público

O CI é fundamental para o funcionamento e a concretização dos objetivos de qualquer entidade. No contexto de um sistema de informação contabilística é significativo identificar e avaliar, de forma clara, o SCI.

Segundo a Direção Geral do Tesouro e Finanças, os serviços públicos devem possuir um SCI atuante em duas vertentes:

- **Administrativa** ocupa-se dos procedimentos e registos relacionados com o processo de decisão que conduzem às autorizações das transações e operações;
- **Financeira ou contabilística** a proteção dos ativos e a fidedignidade dos registos contabilísticos.

O Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho, que instituiu o SCI da administração financeira do estado, no seu artigo 2.º n.º 2 define o CI como sendo a verificação, acompanhamento, avaliação e informação sobre a legitimidade, regularidade e boa gestão, relativamente a atividades de direito público ou privado, com interesse no âmbito da gestão ou tutela governamental em matéria de finanças públicas, nacionais e comunitárias, bem como de outros interesses financeiros públicos nos termos da lei. Ainda neste decreto foi instituído o SCI interno da administração financeira do Estado, onde se realça a importância dada à função de controlo, procurando promover a difusão de uma “cultura de controlo” em todos os níveis da administração financeira do estado, onde abrange os domínios orçamental, patrimonial e financeiro.

De acordo com o DL n.º 166/98, o SCI está estruturado em 3 níveis de controlo segundo o que consta no artigo n.º 4:

➤ **Controlo operacional**

Compreende a verificação da base de apresentação das demonstrações financeiras, a forma como foi conduzida a despesa e a receita com referência aos diplomas legais e à economia, eficiência e eficácia e forma como foram tomadas as decisões, ou seja, inclui a verificação, acompanhamento e informação que incidem sobre as decisões dos órgãos de gestão das unidades de execução de ações, podendo ser constituído por órgãos externos de inspeção ou pelo próprio organismo através do departamento de auditoria interna (AI).

➤ **Controlo setorial**

Traduz-se na verificação, acompanhamento e informação que incide preferencialmente sobre a avaliação do controlo operacional e sobre a adequação da inserção de cada unidade operativa e respetivo sistema de gestão, nos planos globais de cada ministério ou região, sendo exercido pelos órgãos sectoriais e regionais de controlo interno.

➤ **Controlo estratégico**

Consubstancia-se na verificação, acompanhamento e informação que incidem preferencialmente sobre o controlo operacional e o controlo setorial, bem como sobre a realização das metas traçadas nos instrumentos previsionais, designadamente o Programa do Governo, as Grandes Opções do Plano e o Orçamento do Estado.

Segundo a Constituição da República Portuguesa, no seu artigo n.º 214, o TC é tido como o «órgão supremo de fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a lei mandar submeter-lhe». A Lei n.º 98/97 de 26 de agosto, designada por Lei da Organização e Processo do TC (LOPTC), consagra ao TC a faculdade de exercer o controlo financeiro no âmbito da ordem jurídica portuguesa, tanto no território nacional, como no estrangeiro. Compete ao TC a atividade de fiscalização da legalidade e regularidade das receitas e despesas públicas, apreciando a boa gestão financeira e efetivação das responsabilidades por infrações financeiras.

O disposto no artigo n.º 44 da LOPTC atribui ao TC competências relativamente à fiscalização prévia, tendo por fim verificar se os atos, contratos ou outros instrumentos geradores de despesa ou representativos de responsabilidade financeira diretas ou indiretas estão conforme às leis em vigor, assim como verificar se os encargos têm cabimento orçamental.

No âmbito dos seus poderes de controlo sucessivo, ou seja, o exercício do poder financeiro a posteriori, o artigo n.º 50 da LOPTC, atribui competências relativas à verificação de contas de entidades sujeitas a controlo, avaliação dos respetivos SCI, bem como a legalidade, economia, eficiência e eficácia da sua gestão financeira. Caso sejam detetadas irregularidades, ao abrigo do artigo n.º 65 da LOPTC, o TC detém competências

relativamente à efetivação de responsabilidade financeira reintegratória e/ou sancionatória e de aplicação de multas.

O TC realizou uma auditoria financeira ao Instituto Politécnico de Lisboa (IPL), com incidência no exercício de 2014, com os objetivos essenciais de comprovar se os documentos da prestação de contas traduziram de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspetos materialmente relevantes, a sua execução orçamental, financeira e patrimonial, bem como analisar a legalidade e regularidade das operações subjacentes, tendo em vista emitir um juízo sobre as demonstrações financeiras e avaliar a fiabilidade do SCI. O TC concluiu que o SCI do IPL é regular e orçamento e a situação financeira do IPL encontram-se em equilíbrio.

A principal componente da receita do IPL é proveniente de transferências do Orçamento do Estado (perto de 70%), seguida pelo valor das propinas. De ano para ano, tem-se verificado no IPL um crescimento dos saldos da gerência anterior. As despesas com pessoal constituem 83% da despesa realizada. Embora em 2014 se tenha assistido a uma ligeira diminuição do número de recursos humanos, tal tendência inverteu-se em anos recentes, o que, aliado à reversão de abonos, origina um crescimento da despesa.

2.4. O Controlo Interno e a Auditoria Interna

Segundo o AICPA (1972), a auditoria é um processo constante de obter e avaliar evidências relacionadas com os pressupostos contidos nas demonstrações financeiras a respeito das situações e transações económicas da entidade, tendo em vista certificar um grau de correspondência entre essas suposições e as normas de referência, e transmitir os resultados dessa avaliação aos interessados, especificamente, a um vasto conjunto de utentes responsáveis por agir com mais segurança e controlar com prudência a tomada de decisões.

Segundo Costa (2010), a noção de AI tem avançado nos últimos anos. A princípio apontava-se como sendo proteção de ativos, apuração do cumprimento das técnicas que eram estabelecidas pela gestão, reconhecer a fiabilidade da informação financeira, e ainda a constatação de fraudes.

Para Morais e Martins (2007), a AI representa uma função de suporte à gestão. Além de relevante, tornou-se indispensável no mundo empresarial atual. A AI fornece análises, apreciações, recomendações, sugestões e informações, relativas às atividades

examinadas, incluindo a promoção do controlo eficaz a custo razoável. O auditor interno deve apontar as fraquezas, determinar os motivos, avaliar as consequências e encontrar uma solução de modo a cativar os responsáveis a agir. Ainda segundo o mesmo autor, o principal objetivo da AI é possibilitar o cumprimento dos objetivos pela entidade e acrescentar-lhe valor e para que se possa atingir os objetivos definidos.

Por outro lado, Teixeira (2006), considera que, neste sentido, espera-se que a AI seja, sobretudo, um instrumento de apoio à gestão de topo e que auxilie a organização a alcançar os seus objetivos. À medida que as necessidades da organização vão alterando com o tempo, a função auditoria vai elevando o valor do seu contributo por ajustamento do seu papel à satisfação das novas solicitações de uma organização em constante transformação.

De acordo com Morais e Martins (2007), o controlo tem uma perspetiva dinâmica na organização, permitindo-lhe manter o domínio enquanto a auditoria avalia esse grau de domínio atingido.

O *IIA* define que a atividade de AI deve auxiliar a organização a manter os controlos efetivos através da avaliação da sua eficácia e eficiência, promovendo a melhoria contínua. Segundo Rodrigues (2017), a existência de um auditor eficiente e atuante, em qualquer organização, é considerado como um ponto forte para efeitos de controlo interno. Conforme Almeida (1996), não adianta a organização implementar um ótimo SCI sem que alguém verifique se os funcionários estão a cumprir o que foi determinado no sistema, ou se o sistema deveria ser adaptado às novas circunstâncias, uma vez que os objetivos gerais da auditoria consistem em verificar se as normas internas estão a ser devidamente aplicadas e avaliar a necessidade de novas normas ou de revisão das normas internas existentes.

De acordo com o estudo de Camões (2014), a AI tem o dever de apoiar a organização na prossecução dos seus objetivos, através de uma atitude sistemática, contribuindo para a evolução e modernização do seu desempenho e, por conseguinte, para a melhoria da eficácia dos processos de gestão do risco e controlo. A sua ação reflete-se fundamentalmente sobre a eficácia e eficiência dos procedimentos e processos, conformidade legal, regulamentar e contratual. Pode-se concluir que, o CI concede os meios necessários para realização dos trabalhos de auditoria.

2.5. Revisão da Investigação anteriores

Relativamente à investigação já realizada sobre o tema em análise, foram identificados diversos estudos relevantes que contribuem de forma significativa para a compreensão e aperfeiçoamento das práticas de CI no setor público. Estas pesquisas abordam uma variedade de tópicos relacionados com o CI, desde a avaliação da eficácia dos procedimentos existentes até à identificação de lacunas e áreas de melhoria.

De seguida, farei uma síntese sucinta de três estudos consultados que se destacam pelas suas contribuições e relevância para o desenvolvimento do tema em questão:

Estudo do Controlo Interno nas Instituições de Ensino Superior – Contributo para a credibilidade da informação financeira (Conceição, 2012)

Trata-se de um estudo de caso realizados em oito IPES com o propósito de avaliar o SCI e o contributo do mesmo para a credibilidade da informação financeira.

O estudo baseou-se em inquéritos submetidos aos órgãos dessas instituições, os inquéritos foram divididos em três grupos:

1. Caracterização da instituição e código de identificação do inquirido;
2. Questões que caracterizam o inquirido;
3. Questões que versam as cinco componentes do COSO.

O estudo conta com uma amostra de 21, que corresponde ao número de resposta que ao questionário.

Com base nas respostas obtidas, concluiu-se que o SCI das IPES abarca todos os componentes do COSO. No entanto, muitos dos aspetos que caracterizam esses componentes não foram identificados. Em geral, estes aspetos constituem um impulsionador fundamental para aumentar a credibilidade da informação financeira das IPES e pode-se afirmar que, a perceção dos inquiridos é maioritariamente favorável à implementação de medidas que visem reforçar o CI.

Como limitações do estudo, destacou-se o facto do questionário não englobar todos os procedimentos existentes nos SCI, bem como as dificuldades enfrentadas na obtenção de respostas.

O SCI nas Instituições de Ensino Superior – Estudo de caso (Rocha, 2013)

O trabalho elaborado por Ana Rocha aborda a problemática do SCI e a observância dos seus principais princípios, o objetivo do trabalho era de avaliar o CI das instituições em

estudo com a finalidade de propiciar a fiabilidade do sistema interno e estabelecer se os procedimentos em vigor são os mais ajustados.

Na primeira fase do trabalho, a autora realiza uma revisão da literatura, onde discute diversos temas relevantes, tais como: a definição do CI, a identificação dos princípios gerais do CI e as exigências do POCE.

Para a concretização do estudo, a autora optou pelo método de estudo de caso, utilizando como instrumento de recolha de dados o inquérito por questionário dirigido aos órgãos sociais e colaboradores da entidade em análise. O questionário foi estruturado em grupos:

1. Caracterização da entidade;
2. Questões sobre a AI;
3. Questões sobre a perceção dos princípios do controlo interno;
4. Caracterização dos inquiridos.

Como conclusão, após a análise do estudo de caso e das respostas obtidas, a autora conclui que o SCI requer a adesão aos seus princípios fundamentais. Embora a implementação ou melhoria do sistema possa acarretar custos financeiros, os benefícios futuros serão significativos, uma vez que um SCI adequado garante o acompanhamento eficaz das atividades da entidade.

Avaliação da Auditoria Interna e do Sistema de Controlo Interno nas Instituições de Ensino Superior - Estudo de Caso: Universidades e Politécnicos (Sá, 2018)

Este trabalho incide sobre a avaliação em termos de AI e do SCI, abrangendo um estudo de caso realizado em faculdades das Universidades e unidades orgânicas dos Politécnicos do Porto e de Coimbra, totalizando 25 IPES e 14 politécnicos.

A autora procurou investigar a implementação do SCI, conforme exigido pelo POCE, e também avaliar a importância do CI para o bom funcionamento da organização, assim como da AI.

A realização do trabalho baseou-se num estudo de caso, em que a metodologia escolhida para a recolha de informação foi o inquérito por questionário dirigido aos órgãos de gestão e aos colaboradores das áreas económico-financeiras.

O questionário foi dividido em 6 grupos:

1. Existência de departamento de AI e tipos de auditoria;
2. Importância da AI e implementação do SCI;
3. Existência de normas e procedimentos de CI e divulgação dessas normas.

Quanto à conclusão deste estudo, a autora constatou que:

1. As informações providenciadas pela AI revelam-se extremamente importantes no processo de tomada de decisão. Mais de metade dos inquiridos considera a AI indispensável nas instituições em que estão inseridos, especialmente no que diz respeito ao combate à corrupção, fraude e tomada de decisão.
2. Relativamente ao controlo interno, concluiu-se, com base nas respostas dos inquiridos, que as instituições possuem normas e procedimentos de controlo interno. No que diz respeito às formas de divulgação, esta ocorre principalmente através das páginas internas das instituições.
3. No que diz respeito aos princípios de CI, conclui-se que o registo meticuloso dos factos é de extrema importância. O CI revela-se igualmente crucial para o sucesso da organização, assegurando que se alcancem os objetivos operacionais, financeiros e outros.

Por fim, a autora identifica como limitações deste estudo a dificuldade em obter respostas e o tempo de espera pelas mesmas. Sugere, para futuras investigações, um estudo semelhante que inclua uma análise qualitativa mais abrangente, alargando-se o campo de ação.

3. Estudo de Caso

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

Este estudo de caso incide sobre o CI de duas IPES, com o objetivo de avaliar a eficácia e fiabilidade do SCI e identificar eventuais melhorias nos procedimentos em vigor, sendo fortemente influenciado pelas investigações de Rocha, A., Conceição, S. e Sá, S. que se utilizaram como base para a presente investigação e que com esta comparam, volvida que está uma década sobre aqueles estudos, alargando a sua abrangência para o estudo dos fatores que afetam um adequado controlo interno.

3.1 Metodologia

A metodologia compõe-se de um conjunto de conhecimentos intrínsecos, que visa conduzir o processo de pesquisa e fornecer as ferramentas apropriadas para a obtenção das informações necessárias ao alcance dos objetivos estabelecidos.

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

Metodologia Qualitativa

A metodologia qualitativa valoriza a qualidade socialmente construída da realidade, a relação íntima entre investigador e objeto de estudo, e os constrangimentos situacionais que enformam a investigação (Denzin & Lincoln, 2000).

O uso de uma metodologia qualitativa pressupõe uma análise em profundidade, de significados, conhecimentos e atributos de qualidade dos fenómenos estudados, mais do que a obtenção de resultados de medida (Fidalgo, 2000).

O método científico a utilizar nesta investigação incidirá sobre o Estudo de caso.

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

De acordo com Canto (2010), as vantagens da realização de um estudo de caso são as seguintes:

- Maior facilidade de acesso ao público do que outros dados em investigação;
- Forte relacionamento entre a teórica e a prática;
- Melhor capacidade de percepção através de exemplos, acontecimentos ou limitações.

Esta dissertação está dividida nas seguintes partes principais:

Num primeiro momento será aplicada uma metodologia qualitativa – neste contexto serão exploradas informações que darão suporte à obra, tirando partido de uma vasta pesquisa e referências bibliográficas com temas relacionados de autores clássicos e atuais, análise de artigos científicos, publicações em revistas, entre outras formas que contribuam para retenção de informação sobre o SCI e tudo que esteja interligado com o tema.

A segunda parte, será a parte prática da investigação, o chamado estudo de caso. Tal como o nome indica, o estudo de caso investiga um fenómeno contemporâneo, num contexto real, nesta parte será construído o modelo de análise que será realizado através de pesquisa e obtenção de dados da empresa, que serão previamente categorizados por etapas e ordenados de forma a obter informação atempada. O estudo a realizar será de carácter quantitativo – através de um questionário a duas IPES, nomeadamente:

➤ **IPES A**

É uma instituição pública de ensino superior (IPES), vocacionada para a área das ciências empresariais, nomeadamente de contabilidade, gestão e administração. É uma IPES de alto nível orientada para a criação, transmissão e difusão do conhecimento, da cultura, da ciência e tecnologia, e do saber de natureza profissional, através da articulação do estudo, do ensino, da investigação e do desenvolvimento experimental.

O grau de satisfação dos alunos do 1º Ciclo (medido numa escala de 1 a 5) se situa nos 3,9 pontos, valor este ligeiramente superior ao apurado relativamente ao ano transato (3,6). Em 2020 recebeu alunos provenientes de 25 nacionalidades diferentes.

➤ **IPES B**

É uma instituição de ensino ligada essencialmente às ciências empresariais, tem como preocupação a criação de um forte relacionamento com a sua comunidade escolar e o meio envolvente. O IPES B acredita que o seu crescimento só poderá realizar-se através da criação de sinergias com empresas, autarquias e outras instituições de ensino nacionais e internacionais.

Pocinho (2012), afirma que o questionário se distingue da simples sondagem de opinião pelo facto de visar a verificação de hipóteses teóricas e análise das correlações que essas hipóteses sugerem.

Por fim, após a observação direta e análise dos dados obtidos, consoante os resultados da pesquisa serão tiradas as devidas conclusões sobre o estudo, que será suportada pelos fundamentos do tema enunciado ao longo da dissertação.

3.2. Formulação do Problema

O CI manifesta-se como um importante elemento de suporte à gestão e à entidade de modo a alcançarem os objetivos de forma clara e confiável. O TC, entende que o CI é uma forma de organização que pressupõe a existência de um plano e sistemas coordenados destinados a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades ou a minimizar as suas consequências e a maximizar o desempenho da entidade. A organização do CI varia em função de fatores como a dimensão e a natureza da entidade, o número de unidades operacionais e a sua dispersão geográfica ou distribuição espacial. Entretanto, todas as organizações/entidades sejam elas de setor público ou privado têm uma necessidade crescente de adotar adequados mecanismos de controlo que permitam assegurar a eficiência e eficácia das suas operações.

Sendo o CI um conjunto de normas e procedimentos que devem ser adotados e permanentemente ajustados pelas empresas para promover a confiança, proteção e integridade das informações, com este tema pretende-se avaliar o CI de duas IPES com a finalidade de identificar a sua aderência ao exigido pelos normativos aplicáveis.

3.2.1. Âmbito e Objetivo de Estudo

Esta investigação tem como objetivo geral averiguar a implementação do SCI exigido às IPES e a importância do CI para o sucesso da organização.

3.2.2. Objetivo Principal

- Avaliação do estado de implementação do SCI exigido às IPES na perspectiva dos seus colaboradores.

3.2.3. Objetivos Específicos

Para o desenvolvimento da dissertação, é necessário estabelecer alguns objetivos específicos, para facilitar o processo de investigação:

- Compreender os sistemas de CI baseado em atividades através de pesquisa e revisão da literatura;
- Averiguar se são respeitados os principais princípios do CI nas IPES em estudo;
- Analisar as formas de avaliação do SCI, assim como a importância que representam.

Por fim, através da investigação realizada e posteriormente aos resultados obtidos e análise dos mesmos tirar as devidas conclusões sobre a implementação do SCI segundo os critérios exigidos às IPES, no caso específico das instituições em estudo. Entretanto, a revisão da literatura feita possibilitou a identificação da seguinte pergunta de investigação:

- Existe um SCI em todas as suas componentes implementados nas IPES em estudo na perspectiva dos colaboradores?

Esta pergunta de investigação motivou a construção das hipóteses de análise:

Perguntas de Investigação	Hipóteses
Existe um SCI em todas as suas componentes implementados nas IPES em estudo na perspectiva dos colaboradores?	(H1) - Os colaboradores entendem que existe um ambiente de controlo interno? (H2) - A eficácia na transmissão e comunicação da informação é reconhecida pelos colaboradores? (H3) - As atividades de controlo ajudam a identificar e realizar o correto acompanhamento dos riscos na perspectiva dos colaboradores? (H4) - É reconhecida pelos colaboradores a existência e importância na monitorização do CI na organização.

Tabela 3.1 - Relação das perguntas de investigação com a hipótese em análise

Fonte: Própria

3.3. Hipóteses de Análise

Hipóteses de análise são proposições ou suposições que delineiam relações entre variáveis ou fenómenos num estudo de pesquisa. Elas são formuladas com base na revisão da literatura e na compreensão do problema em estudo, e servem como guias para investigar a relação entre as variáveis e para orientar a recolha e análise de dados.

Segundo Pocinho (2012) «não importando quantas confirmações de uma teoria tenham sido obtidas, é sempre logicamente possível que, no futuro, venha a ser anuladas».

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

(H1) - Os colaboradores entendem que existe um ambiente de controlo interno?

Ambiente de Controlo funciona como base “à execução do Controlo Interno pela Instituição, suportando-se nas estruturas, normas e processos definidos pela mesma. É fundamental que exista uma clara compreensão dos elementos da Instituição face às suas responsabilidades de controlo, esta componente é composta pela delegação de competências e responsabilidades existentes, pelos processos de recrutamento e manutenção dos elementos competentes” (COSO, 2013).

(H2) - A eficácia na transmissão e comunicação da informação é reconhecida pelos colaboradores?

A informação e a comunicação são dois componentes determinantes. A informação porque permite que a organização consiga ir ao encontro das suas responsabilidades de CI e alcançar os seus objetivos e a comunicação, porque é através desta que a organização transmite a informação importante para todos os interessados.

(H3) - As atividades de controlo ajudam a identificar e realizar o correto acompanhamento dos riscos na perspetiva dos colaboradores?

Qualquer organização, está diariamente exposta a uma variedade de riscos internos e externos que podem pôr em causa o alcance dos objetivos. A avaliação de riscos passa pela identificação e análise dos riscos relevantes que são responsáveis por influenciar a concretização de objetivos definidos pela organização. Além disso, a avaliação de riscos permite à organização priorizá-los, ou seja, atuar sobre aqueles que se apresentem mais críticos e que mais afetem o desempenho da organização e a consecução dos seus objetivos (COSO, 2013).

(H4) - É reconhecida pelos colaboradores a existência e importância na monitorização do controlo interno na organização?

A característica desta componente prende-se com políticas e procedimentos que asseguram as respostas aos riscos e o cumprimento das diretrizes, visando o alcance dos objetivos. A monitorização do SCI permite concluir se os controlos implementados estão a operar como o esperado e se são modificados conforme existam alterações das condições que levaram à sua criação (COSO, 2013).

3.3.1. Construção do Questionário

Para averiguar se o SCI é adequado adotou-se uma pesquisa que terá como base o questionário. Segundo Ghiglione, Matalon e Pires, (2001) “o inquérito pode ser definido como uma interrogação particular acerca de uma situação englobando indivíduos, com o objetivo de generalizar”.

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

O questionário divide-se em quatro partes com perguntas fechadas, de modo a favorecer o tratamento e estudo da informação e também, uma vez que são muito objetivas, necessitam de menor esforço da parte dos sujeitos quando dão as suas respostas.

As questões elaboradas no questionário estão organizadas da seguinte forma:

➤ Parte I – Caracterização da Instituição;

Caracterização da entidade com uma pequena abordagem ao controlo interno;

➤ Parte II – Controlo Interno;

De acordo com a Estrutura Conceptual Integrada de CI aprovada pelo COSO, que foi discutida na revisão da literatura, concentramo-nos em desenvolver um questionário que aborde os procedimentos contabilísticos e as medidas de controlo interno.

Hipóteses	Perguntas do questionário
(H1)- Os colaboradores entendem que existe um ambiente de controlo interno?	<ul style="list-style-type: none"> ● São cumpridas as leis e normas estabelecidas? ● Perceção sobre a definição da autoridade e responsabilidade? ● A entidade possui normas e procedimentos de controlo interno? ● Perceção sobre a qualificação, competência e responsabilidade do pessoal? ● Os recursos humanos possuem a habilitação necessária para o exercício da função? ● As responsabilidades funcionais pelas diferentes tarefas, conferências e controlos estão claramente definidas e formalizadas?
(H2) - A eficácia na transmissão e comunicação da informação é reconhecida pelos colaboradores?	<ul style="list-style-type: none"> ● Existe uma política de formação que garanta a adequação do mesmo às funções? ● As normas e procedimentos de CI são comunicados?
(H3) - As atividades de controlo ajudam a identificar e realizar o correto acompanhamento dos riscos na perspetiva dos colaboradores?	<ul style="list-style-type: none"> ● Está implementado um sistema de rotação de funções entre os funcionários? ● Perceção sobre a implementação da segregação de funções? ● Perceção sobre o registo metódico dos factos? ● A competência para autorização da despesa está claramente definida e formalizada?
(H4) - É reconhecida pelos colaboradores a existência e importância na monitorização do CI na organização?	<ul style="list-style-type: none"> ● Existe um departamento de AI na instituição? ● Importância do departamento de AI?

Tabela 3.2 - Questões do controlo interno.

Fonte: Própria

➤ **Parte III – Dados sobre os inquiridos;**

Caracterização sobre quem respondeu ao questionário.

3.3.2. Amostra e sua caracterização

De acordo com Almeida (1996), a população é o conjunto dos indivíduos, casos ou observações onde se quer estudar o fenómeno”. Na perspectiva de Malhotra (2001), a população corresponde “ao agregado de todos os elementos que compartilham um conjunto comum de características de interesse para o problema sob investigação”.

A população-alvo do objeto deste presente estudo recai sobre os Serviços Económico-financeiros e Órgão de gestão de duas IPES.

Procedimento para a recolha de dados e tratamento da informação:

O questionário foi realizado via online sendo apresentado o âmbito do estudo a efetuar, seguido de uma breve mensagem de agradecimento pela colaboração prestada, garantindo o anonimato das respostas e a utilização dos dados apenas para fins académicos.

A recolha dos dados teve início no dia 1 de julho de 2022 através do envio por correio eletrónico da hiperligação do questionário, para as instituições.

No dia 25 de outubro de 2022, data que estabeleceu o término da recolha de dados, foram obtidas 11 respostas.

Para a análise dos dados recolhidos, utilizou-se as ferramentas disponibilizadas pelo Microsoft Office Excel (tabelas de suporte e gráficos de linhas, barras e circulares) bem como as ferramentas de análise de dados e construção gráfica disponibilizadas pela plataforma na qual os inquéritos foram realizados.

Na investigação realizada, a caracterização dos inquiridos será feita tendo por base as primeiras três questões apresentadas no questionário. Esta caracterização assenta nos seguintes critérios:

- Função desempenhada;
- Experiência profissional;
- Faixa etária.

Foram enviados questionários às instituições, das quais obtiveram 11 respostas dos colaboradores das mesmas.

3.3.3. Análise das respostas obtidas

Após a recolha das respostas obtidas, foram examinados os dados tendo em conta o objetivo deste estudo, que consiste em concluir a eficácia do SCI adotado pelas IPES em estudo. Assim sendo, apresentamos a análise de cada pergunta do questionário.

➤ Parte I – Caracterização da Instituição;

1ª Pergunta: A instituição tem autonomia administrativa e financeira?

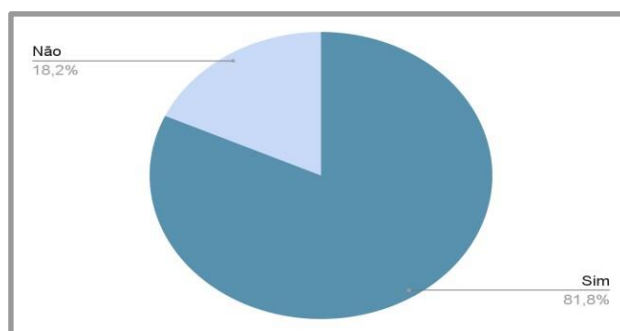


Gráfico 3.1: Autonomia Administrativa e Financeira

Fonte: Própria

	Respostas	% Sim	% Não
A entidade tem autonomia administrativa e financeira?	11	81,1%	18,9%

Tabela 3.3 - Autonomia Administrativa e

Financeira Fonte: Própria

A primeira questão está ligada à autonomia administrativa e financeira, serve como introdução às questões que dizem respeito ao controlo interno.

Segundo os dados obtidos através dos inquiridos, pode-se verificar que 8 afirmam que a entidade tem autonomia administrativa, o que corresponde a 81,1%, por outro lado, três afirmam que não existe autonomia administrativa na instituição, o que corresponde a 18,9%.

2ª Pergunta: A instituição possui procedimentos de controlo interno?

A questão em causa tem como objetivo saber se a instituição possui procedimentos de controlo interno, pergunta essencial no âmbito do estudo.

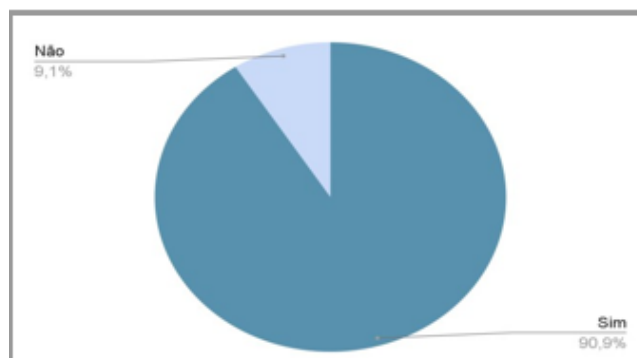


Gráfico 3.2 - Procedimentos de controle interno

Fonte: Própria

	Respostas	%
Sim	10	90,9%
Não	1	9,1%

Tabela 3.4 - Procedimentos de CI

Fonte: Própria

De acordo com o gráfico 3.2, que diz respeito aos procedimentos de CI na instituição, dez dos inquiridos afirmam que estão estabelecidos procedimentos, o que corresponde a 90,9%, refletindo que, os trabalhadores que consideram que existem procedimentos de CI na instituição têm mais tempo de experiência de trabalho. Enquanto, por outro lado, um dos inquiridos não concorda, o que corresponde a 9,1%, sendo este inquirido com menos experiência de trabalho na instituição.

Assim sendo, a maior parte dos inquiridos (o que corresponde a 10 deles), tiveram uma resposta positiva sobre os procedimentos do CI, o que nos leva a crer que, ainda que exista uma resposta negativa, é evidente que muitos dos inquiridos têm a noção da aplicação destes procedimentos. O que é importante para os inquiridos possam responder as perguntas posteriores.

3ª Pergunta: As normas e os procedimentos de CI são comunicados?

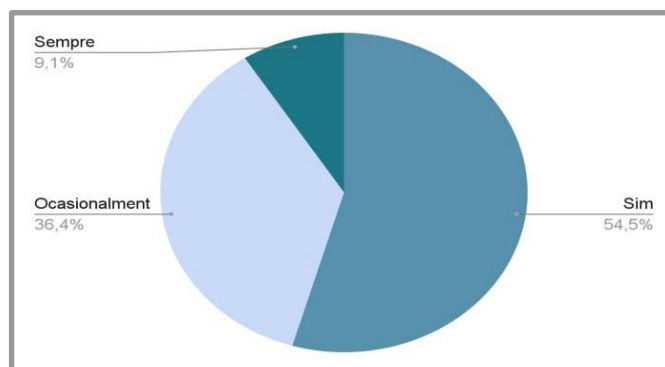


Gráfico 3.3 - Normas e procedimentos do CI
Fonte: Própria

	Respostas	%
Sempre	1	9,1%
Sim	6	54,5%
Ocasionalmente	4	36,4%
Não	0	0%

Tabela 3.5 - Normas e procedimentos do CI
Fonte: Própria

De acordo com o gráfico 3.3, quanto à comunicação das normas e procedimentos do CI, verifica-se que, apenas um dos inquiridos considera que as normas são sempre divulgadas, o que corresponde a 9,1%, seis dos inquiridos afirmam que as normas de CI são divulgadas, o que corresponde a 54,5%, quatro dos inquiridos acreditam que as normas são divulgadas ocasionalmente, o que corresponde a 36,4%, por fim, nenhum deles diz que as normas não são comunicadas, o que corresponde a 0,0%.

Portanto, segundo os dados obtidos, pode-se afirmar que as normas de CI são comunicadas, mas não regularmente. Por outro lado, existe uma semelhança no que diz respeito a respostas das questões, sendo que 5 dos inquiridos que consideram que as normas são comunicadas pertencem a área de contabilidade e 3 dos que consideram a opção ocasionalmente são da área de tesouraria. Esses dados levam-nos a acreditar que as normas são divulgadas, mas o acesso não é igual para todas as áreas.

4ª Pergunta: No que concerne ao POCE, a instituição tem efetivado o SCI?

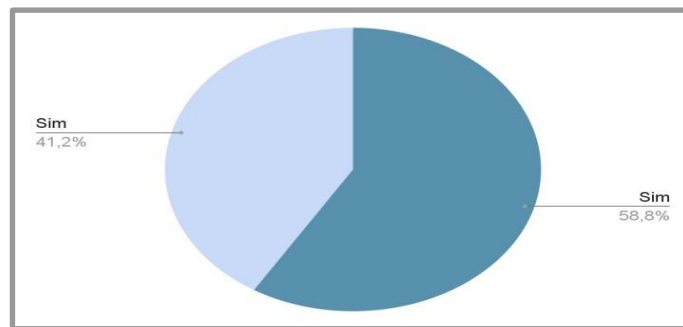


Gráfico 3.4 – POC Educação

Fonte: Própria

	Respostas	%
Sim	7	63,6%
Não	4	36,4%

Tabela 3.6 - POCE

Fonte: Própria

Quando questionados se a entidade tem efetivado o sistema de CI como exige o POCE, sete dos inquiridos afirmam que **sim**, o que corresponde a 63,6%, quatro afirmam que **não**, o que corresponde a 36,4%. Entretanto, apesar da resposta ser positiva, é um ponto a se ter em conta, porque a diferença entre os que concordam e os que discordam é relativamente pequena. Sendo o POCE de caráter obrigatório a todos os serviços e organismos do ministério da educação e pertinente para o conhecimento dos processos e princípios básicos do controlo interno, é importante que as instituições adaptem o SCI segundo o que o POCE obriga.

➤ **Parte II - Controlo Interno**

5ª Pergunta: Qual é a perceção sobre os princípios gerais do CI na instituição?

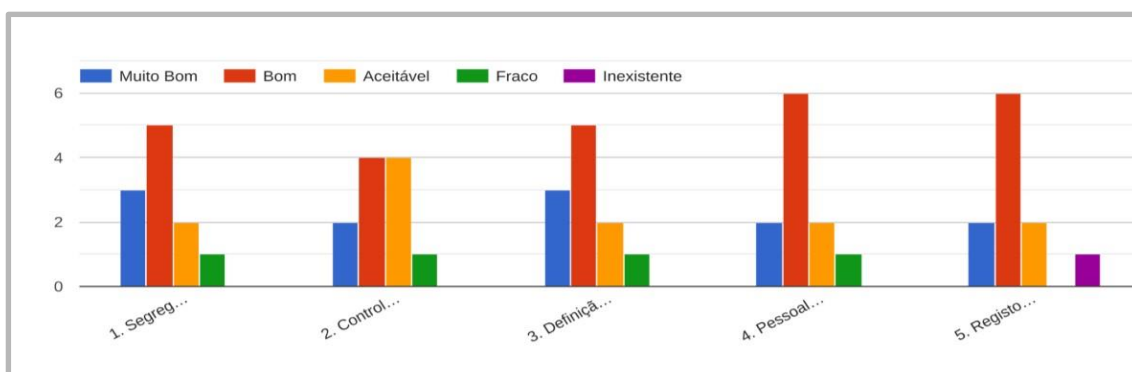


Gráfico 3.5 - Princípios gerais do controlo interno

Fonte: Própria

Legenda:

1. Segregação de funções;
2. Controlo das operações;
3. Definição de autoridade e responsabilidade;
4. Pessoal qualificado, competente e responsável;
5. Registo metódico dos factos.

Princípios	Muito bom	Bom	Aceitável	Fraco	Inexistent e	Respostas
1	3 (27,3%)	5 (45,5%)	2 (18,2%)	1 (9,1%)	0 (0,0%)	11
2	2 (18,2%)	4 (36,4%)	4 (36,4%)	1 (9,1%)	0 (0,0%)	11
3	3 (27,3%)	5 (45,5%)	2 (18,2%)	1 (9,1%)	0 (0,0%)	11
4	2 (18,2%)	6 (54,5%)	2 (18,2%)	1 (9,1%)	0 (0,0%)	11
5	2 (18,2%)	6 (54,5%)	2 (18,2%)	0 (0,0%)	1 (9,1%)	11

Tabela 3.7 - Princípios gerais do CI

Fonte: Própria

1. Segregação de funções

No que diz respeito à segregação de funções, analisando o gráfico 3.5 pode-se verificar que, três consideram um nível muito bom, o que equivale a 27,7%, cinco dos inquiridos consideram um nível bom, o que equivale a 45,5%, dois consideram um nível aceitável, o que equivale a 18,2%, e por fim, um dos inquiridos considera o nível fraco, o que equivale a 9,1%.

2. Controlo das operações

Segundo a análise feita no gráfico 3.5 quanto ao controlo das operações, ocorre que, três dos inquiridos consideram um nível muito bom, o que equivale a 27,3%, quatro consideram um nível bom, o que equivale a 36,4%, quatro consideram um nível aceitável, o que corresponde a 36,4%, e por fim, um dos inquiridos considera um nível fraco, o que corresponde a 9,1%.

3. Definição de autoridade e responsabilidade

Da análise feita do gráfico 3.5, relativo à definição de autoridade e responsabilidades dentro da instituição, três dos inquiridos consideram um nível muito bom, o que corresponde a 27,3%, cinco consideram um nível bom, o que corresponde a 45,5%, dois consideram um nível aceitável, o que corresponde a 18,2% e um considera um nível fraco, o que corresponde a 9,1%.

4. Pessoal qualificado, competente e responsável

No que diz respeito a qualificação do pessoal, segundo o gráfico 3.5, dois dos inquiridos consideram um nível muito bom, correspondendo a 18,2%, seis consideram um nível bom, correspondendo a 54,5%, dois consideram um nível aceitável, correspondendo a 18,2%, por fim, um considera um nível fraco, correspondendo a 9,1%.

5. Registo metódico dos factos

No que diz respeito ao registo metódico dos factos, de acordo com o gráfico 3.5, dois dos inquiridos consideram o nível muito bom, o que corresponde a 18,2%, seis dos inquiridos consideram um nível bom, o que corresponde a 54,5%, dois consideram um nível aceitável, o que corresponde a 18,2%, por fim, um considera o nível inexistente, o que corresponde a 9,1%.

6ª Pergunta: Na sua opinião existe:

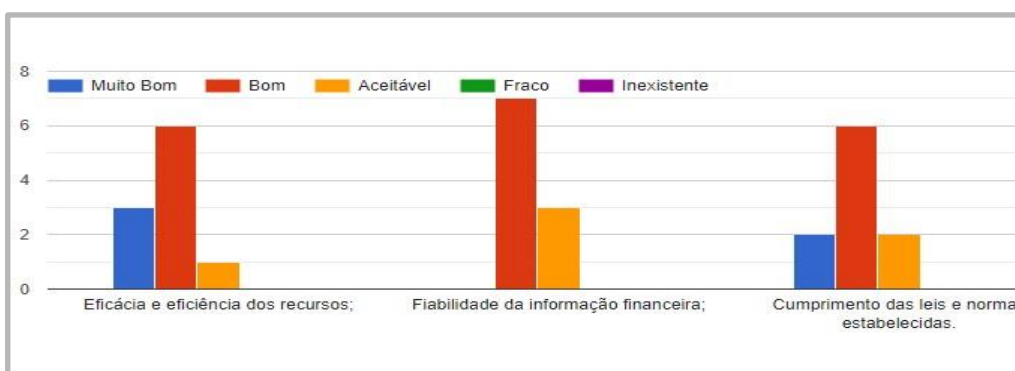


Gráfico 3.6 - Eficácia e eficiência dos recursos, fiabilidade da IF e cumprimento das leis e normas

Fonte: Própria

	1. Eficácia e eficiência dos recursos	2. Fiabilidade da informação financeira	3. Cumprimento das leis e normas estabelecidas
Muito Bom	3 (27,3%)	0 (0,0%)	0 (0,0%)
Bom	7 (63,6%)	7 (63,6%)	6 (54,5%)
Aceitável	1 (9,1%)	4 (36,4%)	2 (18,2%)
Fraco	0 (0,0%)	0 (0,0%)	1 (9,1%)
Inexistent e	0 (0,0%)	0 (0,0%)	2 (18,2%)
Respostas	11	11	11

Tabela 3.8 - Eficácia e eficiência dos recursos, fiabilidade da IF e cumprimento das leis e normas

Fonte: Própria

1. Eficácia e eficiência dos recursos

De acordo com o gráfico 3.6, relativamente à eficácia e eficiência dos recursos, três dos inquiridos consideram o nível muito bom, correspondendo a 27,3%, sete consideram o nível bom, o que corresponde a 63,6%, um consideram o nível aceitável, correspondendo a 9,1%. Entretanto, nenhum inquirido considera os níveis fraco e inexistente, o que corresponde a 0,00%.

2. Fiabilidade da informação financeira

Da análise feita ao gráfico 3.6, no que diz respeito à fiabilidade da informação financeira na instituição, sete dos inquiridos consideram o nível bom, o que equivale a 63,63%, quatro dos inquiridos consideram o nível aceitável, o que corresponde a 36,36%. No entanto, nenhum inquirido considera os níveis muito bom, fraco e inexistente, o que corresponde a 0,00%.

3. Cumprimento das leis e normas estabelecidas

De acordo com gráfico 3.6, relativamente ao cumprimento das leis e normas estabelecidas na instituição, seis dos inquiridos consideram o nível bom, o que corresponde a 54,5%, dois consideram o nível aceitável o que corresponde a 18,2%, um considera o nível fraco, o que corresponde a 9,1%, por fim, nenhum inquirido considera os níveis muito bom e inexistente, o que corresponde a 0,00%.

7ª Pergunta: Um bom CI é importante na instituição?

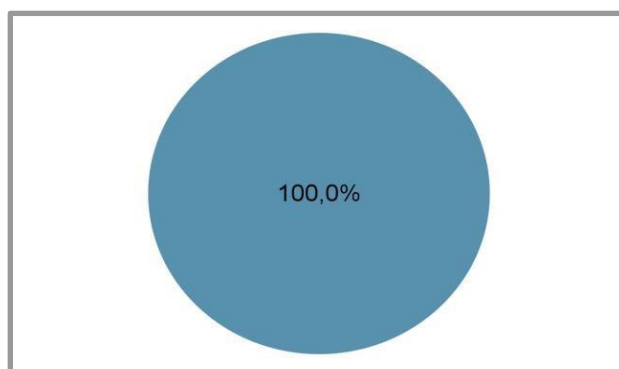


Gráfico 3.7 - Importância do CI na instituição
Fonte: Própria

	Respostas	%
Sim	11	100%
Não	0	0.00%

Tabela 3.9 - Importância do CI na instituição
Fonte: Própria

Através desta pergunta pretendeu-se saber a opinião dos inquiridos sobre a importância do CI para a instituição. De acordo com as respostas obtidas, e como ilustra o gráfico 3.7, todos os inquiridos consideram que o CI é importante para a instituição, o que equivale a 100%.

8ª Pergunta: Como avalia o controlo interno?

Nesta pergunta o objetivo era saber a avaliação dos inquiridos sobre alguns procedimentos de controlo interno.

	Muito bom	Bom	Aceitável	Fraco	Inexistente	R
As responsabilidades funcionais pelas diferentes tarefas, conferências e controlos estão claramente definidas e formalizadas	4 (36,4%)	4 (36,4%)	3 (27,3%)	0 (0,0%)	0 (0,0%)	11
Está implementado um sistema de rotação de funções entre os funcionários	1 (9,1%)	4 (36,4%)	1 (9,1%)	2 (18,2%)	3 (27,3%)	11

Os recursos humanos possuem a habilitação necessária para o exercício da função	4 (36,4%)	3 (27,3%)	4 (36,4%)	0 (0,0%)	0 (0,0%)	11
Existe uma política de formação que garanta a adequação do mesmo às funções	2 (18,2%)	3 (27,3%)	4 (36,4%)	2 (18,2%)	0 (0,0%)	11
A entidade possui normas e procedimentos de CI	3 (27,3%)	6 (54,5%)	2 (18,2%)	0 (0,0%)	0 (0,0%)	11
A competência para autorização da despesa está claramente definida e formalizada	0 (0,0%)	4 (36,4%)	3 (27,3%)	2 (18,2%)	2 (18%)	11
É efetuada internamente uma verificação efetiva sobre a legalidade, regularidade e boa gestão da instituição	1 (9,1%)	4 (36,4%)	4 (36,4%)	2 (18,2%)	0 (0,0%)	11

Tabela 3.10 - Avaliação do CI

Fonte: Própria

1. As responsabilidades funcionais pelas diferentes tarefas, conferências e controlos estão claramente definidas e formalizadas

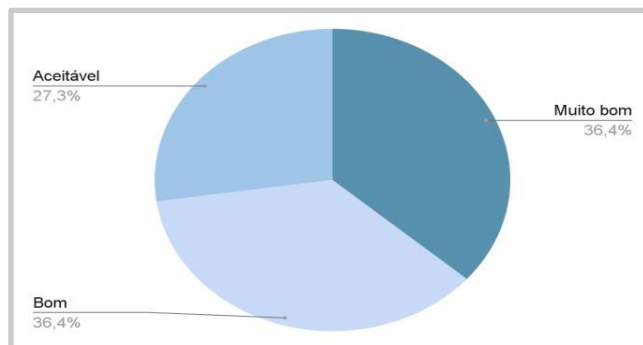


Gráfico 3.8 - Responsabilidade das funções

Fonte: Própria

De acordo com o gráfico 3.8, referente às responsabilidades funcionais pelas diferentes tarefas, conferências e controlos, é possível verificar que, quatro dos inquiridos consideram **muito bom**, o que equivale a 36,4%, à semelhança do caso anterior, outros quatro inquiridos consideram o nível **bom**, o que corresponde a 36,4%, por fim, três consideram o nível **aceitável**, o que equivale a 27,3%. Nenhum inquirido considera os níveis **fraco** ou **inexistente**.

2. Está implementado um sistema de rotação de funções entre os funcionários

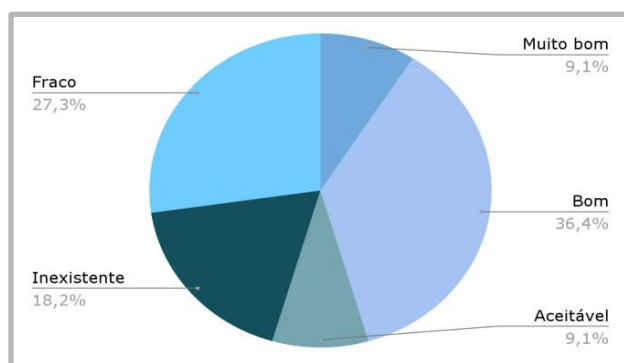


Gráfico 3.9 - Sistema de rotação de funções

Fonte: Própria

Da análise do gráfico 3.9, respeitante a implementação de um sistema de rotação de funções entre os funcionários da instituição, pode-se constatar, segundo as respostas obtidas, que nenhum dos inquiridos considera o nível **muito bom**, o que corresponde a 0,00%, quatro dos inquiridos consideram o nível **bom**, o que corresponde a 36,4%, um considera o nível **aceitável**, o que corresponde a 9,1%, três consideram o nível **fraco**, o que corresponde a 27,3%, por fim, dois consideram o nível **inexistente**, o que corresponde a 18,2%.

3. Os recursos humanos possuem a habilitação necessária para o exercício da função

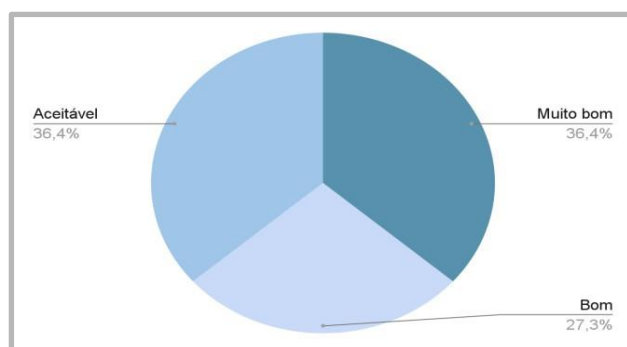


Gráfico 3.10 - Habilitações literárias

Fonte: Própria

De acordo com o gráfico 3.10, referente às habilitações necessárias para o exercício da atividade, verificamos que, quatro dos inquiridos consideram o nível muito bom, o que equivale a 36,4%, três consideram o nível bom, o que equivale a 27,3%, e quatro consideram o nível aceitável, correspondendo a 36,4%. Nenhum inquirido considera que as habilitações necessárias para o exercício da atividade são fracas ou inexistentes, o que corresponde a 0,00% para cada uma destas categorias.

4. Existe uma política de formação que garanta a adequação do mesmo às funções

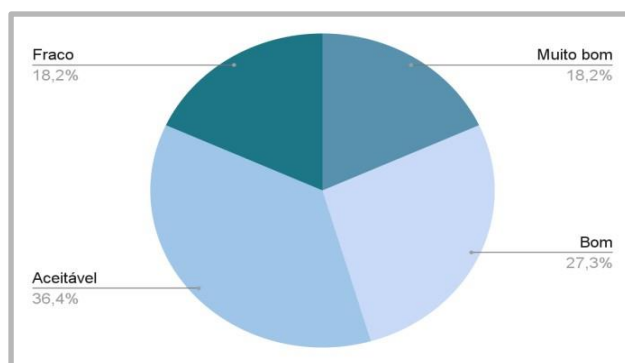


Gráfico 3.11 - Política de formação

Fonte: Própria

Segundo o gráfico 3.11, no que diz respeito a existência de uma política de formação dos funcionários, verificamos que, dois inquiridos consideram o nível **muito bom**, o que equivale a 18,20%, três inquiridos consideram o nível **bom**, o que corresponde a 27,3%, quatro inquiridos consideram o nível **aceitável**, o que corresponde a 36,4%, dois inquiridos optaram pelo nível **fraco**, o que equivale a 18,2%, por fim, nenhum dos inquiridos considera que não exista uma política de formação dentro da organização, o que corresponde a 0,00%.

5. A entidade possui normas e procedimentos de CI

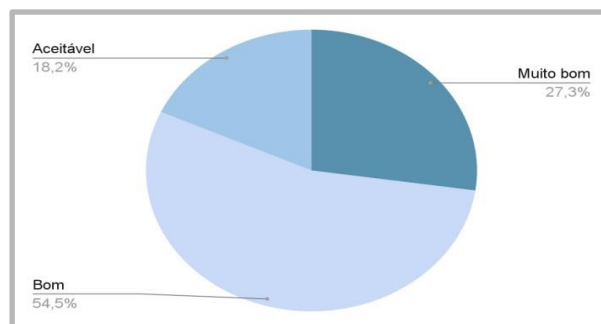


Gráfico 3.12 - Normas e procedimentos do CI

Fonte: Própria

Da análise feita do gráfico 3.12, no que diz respeito a presença de normas e procedimentos de CI dentro da instituição, verificamos que, três inquiridos consideram o nível **muito bom**, o que corresponde a 27,3%, seis consideram o nível **bom**, o que corresponde a 54,2%, dois consideram o nível **aceitável**, o que corresponde a 18,2%, por fim, nenhum inquirido considera o nível **fraco** ou **inexistente**.

6. competência para autorização da despesa está claramente definida e formalizada

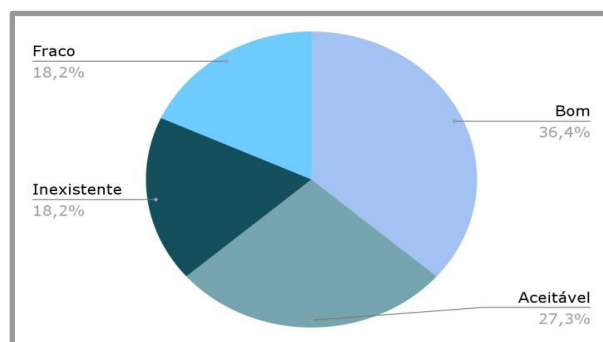


Gráfico 3.13 - Definição de funções

Fonte: Própria

Da análise feita do gráfico 3.13, sobre a definição e formalização da competência para a autorização de despesas, verificamos segundo as respostas obtidas que, nenhum dos inquiridos considera o nível **muito bom** , o que corresponde a 0,00%, quatro dos inquiridos consideram o nível **bom** , correspondendo a 36,4%, três dos inquiridos consideram o nível **aceitável** , o que representa 27,3%, por fim, dois consideram o nível **fraco** , o que representa 18,2%, dois consideram o nível **inexistente** , o que corresponde a 18,2%.

7. É efetuada internamente uma verificação efetiva sobre a legalidade, regularidade e boa gestão da instituição

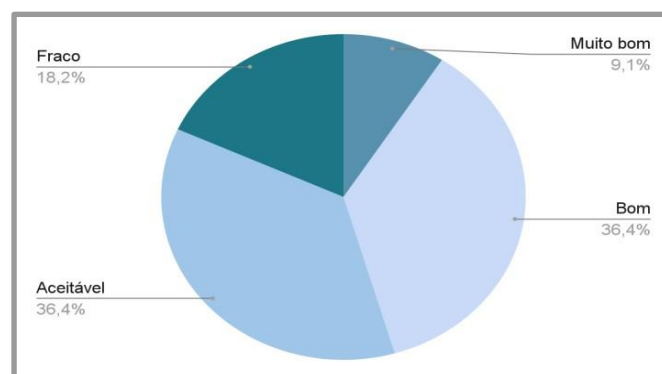


Gráfico 3.14 - Verificação sobre a legalidade, regularidade e boa gestão da instituição

Fonte: Própria

Segundo o gráfico 3.14, relativo a verificação da legalidade, regularidade e boa gestão da instituição, de acordo com as respostas obtidas, pode-se verificar que um dos inquiridos considera o nível **muito bom** , o que corresponde a 9,1%, quatro dos inquiridos considera o nível **bom** , o que corresponde a 36,4%, quatro consideram o nível **aceitável** , o que corresponde a 36,4%, dois consideram o nível **fraco** , o que corresponde a 18,2%, por fim,

nenhum inquirido considera que a verificação efetiva sobre a legalidade , regularidade e boa gestão é **inexistente**.

9ª Pergunta: Existe um departamento de AI na instituição?

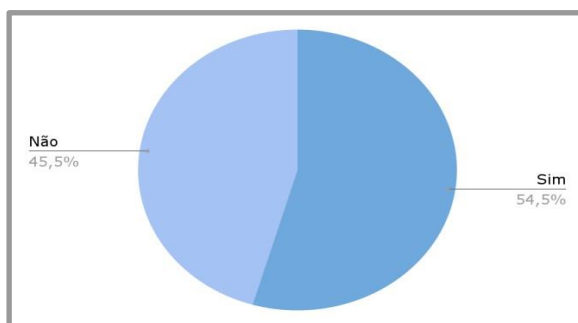


Gráfico 3.15 - Departamento de AI

Fonte: Própria

Segundo o gráfico 3.15, relativo à existência de um departamento de AI na instituição, seis dos inquiridos consideram que existe o departamento, o que corresponde a 54,5%, cinco dos inquiridos consideram que não existe departamento de AI dentro da instituição, o que corresponde a 45,5%.

10ª Pergunta: Importância de um departamento de AI

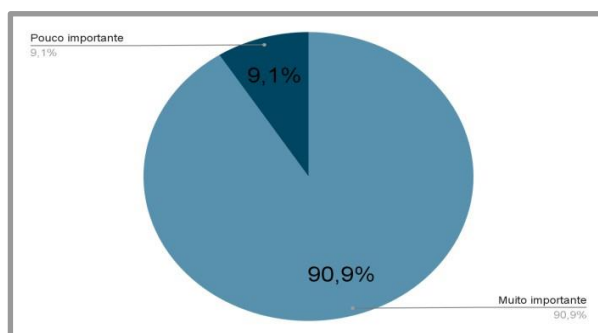


Gráfico 3.16 - Importância de um departamento de AI

Fonte: Própria

➤ **Parte III – Dados relativos a quem responder o questionário;**

11ª Pergunta: Função do colaborador na instituição

A primeira questão tem como objetivo saber quais são as funções dos inquiridos.

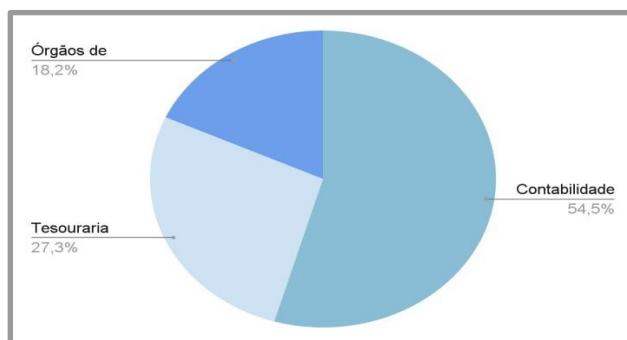


Gráfico 3.17 - Função dos colaboradores na instituição

Fonte: Própria

	Nº de Respostas	%
Contabilidade	6	54,5%
Tesouraria	3	27,3%
Órgãos de Gestão	2	18,2%

Tabela 3.11 - Função dos inquiridos

Fonte: própria

Pelo gráfico 3.17, no que diz respeito às funções dos inquiridos, rececionámos respostas da Contabilidade que corresponde a 54,5% das questões, três respostas da Tesouraria totalizando 27,3% das questões e por fim dos Órgãos de Gestão com 2 respostas, o que corresponde a 18,2% das questões.

12ª Pergunta: Habilitações Académicas

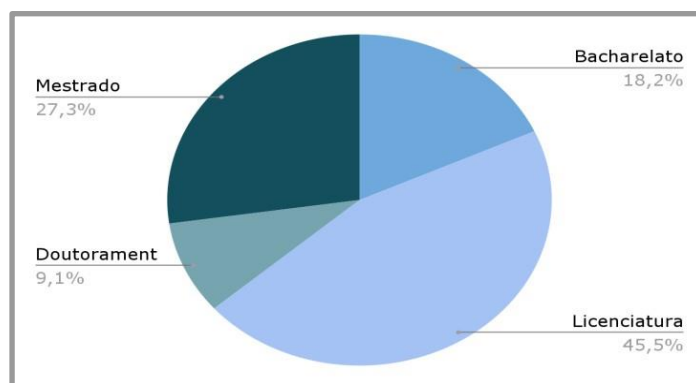


Gráfico 3.18 - Funções Académicas

Fonte: Própria

	Nº de Respostas	%
1º Ciclo - Ensino Básico	0	0,00%
2º Ciclo - Ensino Básico	0	0,00%
3º Ciclo - Ensino Básico	0	0,00%
Bacharelato	2	18,2%
Licenciatura	5	45,5%
Mestrado	3	27,3%
Doutoramento	1	9,1%

Tabela 3.12 - Habilitações Académicas

Fonte: própria

Da análise do gráfico 3.18, no que diz respeito às habilitações literárias verifica-se que a maior parte dos inquiridos, têm o grau de licenciatura, são cinco, o que totaliza 45,5%,

Em seguida são apresentadas três com o nível de Mestrado (27,3%), com o nível de bacharel verificam-se dois, o que corresponde a 18,2% e por fim um com o nível de doutoramento. Assim sendo, pode-se concluir que os inquiridos têm formação superior para o exercício das suas funções sejam elas dos serviços ou dos Órgãos de Gestão.

14ª Pergunta: Faixa Etária dos inquiridos

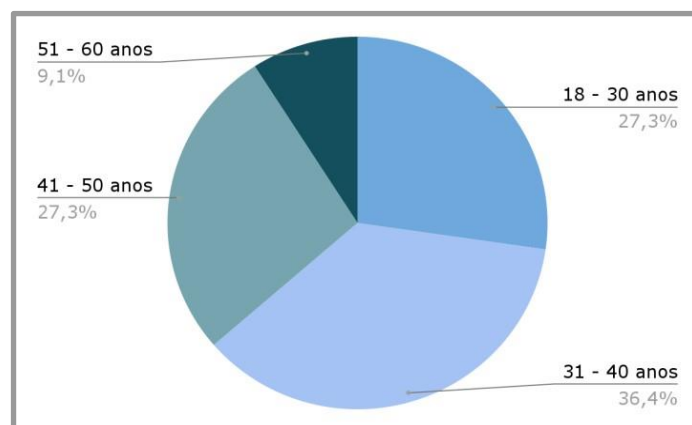


Gráfico 3.19 - Faixa etária dos inquiridos

Fonte: Própria

	Nº de Respostas	%
Entre 18 - 30 anos	3	27,3%
Entre 31 - 40 anos	4	36,4%
Entre 41 - 50 anos	3	27,3%
Entre 51 - 60 anos	1	9,1%
Mais de 60 anos	0	0,00%

Tabela 3.13 - Faixa etária dos inquiridos

Fonte: própria

No que concerne à idade dos inquiridos, pode-se constatar que a maioria se encontra no intervalo de idades entre 31 e 40 anos, com uma representatividade de 36,4%. As respostas ao intervalo entre 18 e 30 anos e o intervalo entre 41 e 50 anos têm o mesmo peso, que corresponde a 27,3%. Constata-se também que não existe nenhum inquirido com mais de 60 anos de idade.

4. Análise dos Resultados

Findo o levantamento e recolha de dados sobre o SCI nas IPES, com base na informação recolhida através do questionário, procedemos à análise dos dados e formulação das nossas conclusões sobre o SCI nas IPES.

(H1) - Os colaboradores entendem que existe um ambiente de controlo interno?

Segundo o questionário verificou-se que nas entidades em causa a maior parte dos inquiridos reconhecem a existência de normas e procedimentos de controlo interno, o que é importante para as instituições pois elas são indispensáveis para uma adequada ligação entre os serviços, assim como para fornecer as informações com agilidade e nitidez. Quanto ao cumprimento destas mesmas normas, verificou-se que a maior parte dos colaboradores considera que estas normas são cumpridas.

O SCI pode não ser semelhante nas duas entidades, a definição de autoridade e responsabilidade é evidenciada de forma positiva, dado que a maioria reconhece que se encontra em níveis entre o aceitável e o muito bom, da análise feita do gráfico 3.5, relativo à definição de autoridade e responsabilidades dentro da instituição, três dos inquiridos consideram um nível muito bom, o que corresponde a 27,3%, cinco consideram um nível bom, o que corresponde a 45,5%, dois consideram um nível aceitável, o que corresponde a 18,2% e um considera um nível fraco, o que corresponde a 9,1%.

Os resultados obtidos neste estudo corroboram os que Rocha (2013) apresenta, onde também identificou uma perceção positiva em relação à definição de autoridade e responsabilidade dentro das entidades. Tanto neste trabalho quanto no estudo de Rocha (2013), observa-se que a maioria dos inquiridos reconhecem que esses aspetos se encontram em níveis entre o aceitável e o muito bom. Isso sugere uma consistência nos resultados, indicando uma tendência semelhante em relação à perceção dos colaboradores sobre este espectro do SCI.

Pela amostra considera-se que os inquiridos têm as habilitações necessárias para o exercício das funções, e também na sua maioria bastante experiência profissional, quando conjugado este fator com o da idade.

Portanto, tendo em conta que um ambiente de controlo funciona como base a execução do CI pela instituição, suportando-se nas estruturas, normas e procedimentos definidos

pela mesma, a hipótese confirma-se, pois, os colaboradores confirmam a existência e cumprimento de normas e procedimentos relativos ao controlo e a descrição clara dos níveis de autoridade e de encargo relativamente às operações.

(H2) - A eficácia na transmissão e comunicação da informação é reconhecida pelos colaboradores?

Quando questionados se as normas e procedimentos de CI são comunicadas, tivemos 4 inquiridos que optaram pela opção ocasionalmente, portanto, considera-se importante que as normas sejam comunicadas a todos, para que tenhamos uma resposta a respeito do cumprimento das mesmas, assim, permitirá concluir se os controlos implementados estão a operar como o esperado e se são modificados conforme existam alterações das condições que levaram à sua criação.

A existência de uma política de formação que garanta a adequação às funções exercidas foi um dos pontos questionados aos inquiridos, neste ponto pode-se concluir que apesar dos inquiridos considerarem que existe política de formação dentro das instituições, alguns inquiridos consideram esta política como aceitável e fraca, o que leva a crer que na necessidade de melhoria por parte das instituições, considerando que a de política de formação deve ser adequada ao exercício das suas funções.

Com base nos dois estudos e na referência ao estudo de Rocha (2013) pode-se concluir que, enquanto há um bom controlo sobre o registo metódico dos factos, indicando conformidade com normas contabilísticas e procedimentos adequados, há uma lacuna na eficácia da política de formação. Esta lacuna pode comprometer a qualidade da informação e sua transmissão na organização. Portanto, embora haja áreas de eficácia no controle interno, há uma necessidade clara de melhoria na formação dos colaboradores para garantir uma implementação eficaz do controle interno e a precisão das informações financeiras.

Portanto, partindo do princípio de que a qualidade da informação obtida e a sua transmissão ao longo da organização são fundamentais para o cumprimento das tarefas de controlo estabelecidas, o correto funcionamento das restantes componentes e para que se tenha uma visão clara das informações financeiras, esta hipótese confirma-se, tendo como base as respostas dadas pelos colaboradores.

(H3) - As atividades de controlo ajudam a identificar e realizar o correto acompanhamento dos riscos na perspectiva dos colaboradores?

Qualquer organização, está diariamente exposta a uma variedade de riscos internos e externos que podem pôr em causa o alcance dos objetivos.

No que concerne a avaliação de risco, num primeiro momento considerou-se importante saber se está implementado um sistema de rotação de funções entre os funcionários, onde verificamos que cinco dos inquiridos consideraram esta implementação como fraca e inexistente, o que é preocupante, pois o sistema de rotação de funções é primordial no cumprimento do princípio de segregação de funções. Portanto, é importante para as instituições que o sistema de rotação de funções seja eficaz, ajudando assim a prevenir os riscos.

No que diz respeito ao princípio de segregação de funções nas instituições, analisando o gráfico 1.5, pode-se verificar que apesar de alguns dos inquiridos considerarem as opções muito bom e bom, também tivemos alguns que consideraram as opções fraco ou inexistente, quando conjugamos as respostas com o fator idade e experiência, verificamos que os inquiridos com menor experiência nas instituições é que consideram este princípio como fraco ou inexistente. Segundo as respostas obtidas, pode-se concluir que o princípio de segregação de funções carece de atenção e melhoria por parte das instituições, pois verifica-se a falta de existência de um plano organizativo que fixe e delimite as funções do pessoal.

Com base nos estudos de Rocha (2013) e Conceição (2012) é evidente que a competência e qualificação do pessoal são pontos fortes nas instituições avaliadas. No entanto, a necessidade de melhorias na segregação de funções indica áreas que requerem atenção. Investimentos contínuos em formação e planeamento organizacional podem fortalecer o controlo interno e promover uma cultura de excelência, conforme observado nas análises dos resultados fornecidos pelos estudos.

No que diz respeito ao estudo feito por Conceição (2012) enfoca a avaliação positiva dos controlos em áreas críticas, como a gestão de stocks e a necessidade de melhorias, especialmente na implementação do sistema de rotação de funções e na segregação de funções. Ambos apontam para a importância de uma abordagem proativa na identificação e mitigação de riscos. A conclusão comum é que a gestão de riscos é essencial para a

sustentabilidade e o sucesso das organizações, e que há espaço para aprimoramento contínuo para garantir a eficácia dos controles internos.

Considerando que é extremamente importante que as instituições adotem políticas e procedimentos internos que garantam a correta gestão de risco e tendo como suporte a resposta dada pelos colaboradores pode-se concluir que esta hipótese se confirma.

(H4) - É reconhecida pelos colaboradores a existência e importância na monitorização do CI na organização?

No que diz respeito à existência de um departamento de AI, seis dos inquiridos consideram que existe o departamento, o que corresponde a 54,5% e cinco dos inquiridos consideram que não existe um departamento de auditoria AI. De acordo com a revisão da literatura, constatou-se que existe departamento de AI no IPL, que abrange todas as instituições que complementam o IPL, portanto, a diferença em relação às respostas pode estar ligada ao facto de não existir um departamento de AI no IPES A ou IPES B, mas existir no IPL que representa estas duas entidades. Ainda segundo a revisão da literatura o TC realizou uma auditoria financeira ao IPL, com incidência no exercício de 2014, com os objetivos essenciais de comprovar se os documentos da prestação de contas traduziram de forma verdadeira e apropriada, em todos os aspetos materialmente relevantes, a sua execução orçamental, financeira e patrimonial, bem como analisar a legalidade e regularidade das operações subjacentes, tendo em vista emitir um juízo sobre as demonstrações financeiras e avaliar a fiabilidade do SCI, onde concluíram que o SCI do IPL é regular e tanto o orçamento como a situação financeira do IPL encontram-se em equilíbrio.

Ao considerarmos os resultados obtidos sobre a competência para autorização das despesas e a existência de um departamento de AI, pode-se inferir que a implementação de um SCI eficaz é crucial para garantir a observância das normas contabilísticas e proporcionar maior garantia ao controlo por parte da gestão, o que se assemelha à conclusão de Rocha (2013) esta constatação enfatiza ainda mais a importância da monitorização contínua do controlo interno, uma vez que apenas através de uma supervisão ativa e regular é que se pode assegurar a integridade e a fiabilidade das informações financeiras e operacionais.

Concluimos com base nas respostas dos colaboradores e tendo o suporte da revisão da literatura, que esta hipótese se confirma, considerando que existe departamento de AI e que este revela-se importante para o acompanhamento do SCI adotado pela instituição.

De acordo com as respostas obtidas, pode-se concluir que as duas instituições implementam um SCI e têm uma noção da importância que este representa dentro da instituição.

5. Conclusões

O CI define-se como o conjunto de medidas tomadas pela gestão com objetivo de salvaguarda dos ativos, exatidão e fidedignidade das informações financeiras, administrativas e operacionais e eficiência e eficácia operacional, bem como o cumprimento das leis, normas e regras. Um conceito abrangente que, na sua evolução, se posicionou, muito para além dos aspetos diretamente relacionados com as funções de contabilidade e finanças, em todos os aspetos de uma organização. O POCE estabelece uma série de princípios de contabilidade que têm como objetivo fornecer uma visão precisa e adequada da situação financeira, dos resultados e da gestão do orçamento da entidade. Por outro lado, o *framework* do COSO possibilita o desenvolvimento de sistemas internos de controlo que conseguem lidar com mudanças tanto dentro como fora da organização. Esse sistema robusto de gestão de risco visa reduzir os riscos a níveis aceitáveis e apoiar a tomada de decisão em todos os níveis da organização, especialmente no que diz respeito à governança.

O presente trabalho teve como objetivo avaliar o estado de implementação do SCI nas instituições em estudo (numa perspetiva dos colaboradores). O caso prático foi realizado num primeiro momento através da metodologia qualitativa, onde foram exploradas informações que dão suporte a obra, através de pesquisas e referências bibliográficas com temas relacionados de outros autores, a segunda parte, foi de carácter quantitativo - através de um questionário às instituições.

O CI é extremamente importante dentro da instituição para uma segurança das informações financeiras, mais da metade dos inquiridos consideram o CI importante dentro da instituição onde estão inseridos, pois, este não só serve para garantir a veracidade das informações, mas também, para evitar erros e fraudes.

A análise dos dados obtidos com o estudo de caso permite-nos tirar algumas conclusões importantes:

- O nosso estudo permite-nos concluir que a nossa amostra é caracterizada por elementos com experiência profissional adequada à área onde exerce funções e que um número significativo de profissionais (que responderam o inquérito) têm entre três e dez anos de experiência profissional na área onde exerce funções.

- As instituições têm um SCI, segundo a maior parte dos inquiridos, mas existe uma necessidade de se ajustar segundo o que o POCE obriga, pois, a maioria dos inquiridos afirma não existir implementado SCI como decreta o POCE.
- As Instituições devem rever as formas de divulgação das normas e procedimentos do CI, o objetivo principal é criar condições para que sejam respeitados os princípios do CI fazendo com que este seja uma peça fundamental na instituição. Nas respostas obtidas nota-se que os inquiridos têm opiniões muito diferentes sobre este ponto.
- Com base no estudo concluímos ainda que a maior parte da amostra possui habilitações literárias académicas O estudo mostrou que a maioria da nossa amostra possui habilitações académicas, de nível superior, específicas da área onde exerce funções, o que nos permite concluir que se trata de pessoal com habilitações literárias adequadas para o exercício das funções que lhes estão atribuídas, mas, é importante melhorar a política de formação dos colaboradores
- As atribuições e responsabilidades dos funcionários estão definidas nas instituições em estudo, mas carecem de melhoria.
- Concluímos que existe um departamento de AI nas instituições e é de elevada importância porque serve de apoio a organização na prossecução dos seus objetivos, através de uma atitude sistemática, contribuindo para evolução e modernização do seu desempenho, o que contribui para a eficiência e eficácia dos processos de gestão de risco e controlo.
- Quanto ao COSO constata-se que as instituições, de uma forma geral, respeitam às cinco componentes do controlo interno, porém, apresentam-se algumas propostas de melhorias, sendo de realçar: a elaboração de um manual de CI e de funções, definição de autoridade e responsabilidade dos colaboradores, melhoria na transmissão das informações aos colaboradores sobre as normas e procedimentos e o cumprimento das mesmas. Melhoria a nível de formação do pessoal e dirigentes como também a ampliação e formalização das suas atividades de controlo
- Com base no presente trabalho e alinhando-se com as referências que fundamentaram este estudo, conclui-se que é fundamental implementar um SCI

eficaz ou assegurar que este sistema abranja todos os intervenientes relevantes. É crucial dispor de um manual de CI e garantir que os colaboradores estejam cientes da sua existência e dos requisitos nele estabelecidos. Além disso, é essencial que os colaboradores sejam devidamente treinados e capacitados sobre os procedimentos e políticas delineados no manual, garantindo assim a sua eficácia na implementação do SCI. Outro ponto a considerar é a necessidade de uma cultura organizacional que promova a transparência, a responsabilidade e a conformidade com os padrões éticos e legais. Esta cultura pode ser promovida através de comunicações regulares sobre a importância do controlo interno, reconhecimento do cumprimento das políticas e procedimentos estabelecidos e incentivo à denúncia de quaisquer irregularidades.

Finalmente e quanto à questão de investigação: **Existe um SCI em todas as suas componentes implementados nas instituições em estudo na perspectiva dos colaboradores?** Das hipóteses apresentadas pode-se responder afirmativamente.

Limitações do estudo realizados

A presente investigação apresenta limitações e dificuldades encontradas durante o seu desenvolvimento que importa indicar.

A obtenção de respostas aos questionários que foram enviados à população em estudo constituiu uma limitação, assim como o tempo de espera para a obtenção de respostas aos inquéritos enviados foi um obstáculo, dificultando assim o desenvolvimento no trabalho.

Constituiu também uma limitação o facto de o estudo ter como base somente duas IPES, o que dificultou mais ainda a aquisição de respostas.

Outra limitação da presente investigação prende-se com a opção de o inquérito por questionário ter sido constituído maioritariamente por questões fechadas (escolha múltipla) e a sua extensão. Um inquérito por questionário não deve ser muito extenso e demorado, de forma a facilitar as respostas. Esta pode ser também uma limitação à obtenção de informação de modo a justificar as hipóteses de estudo enunciadas.

A presente investigação poderia colher conclusões mais determinantes caso não fossem as limitações anteriormente referidas, constituindo-se assim uma oportunidade para uma investigação futura de modo a atingir resultados mais consistentes.

Investigações futuras

O presente estudo e os seus objetivos serão um apoio para a possibilidade de desenvolvimento de investigações futuras relacionadas com esta temática, tendo por base uma investigação com recurso a outras técnicas de recolha de dados, como, por exemplo o recurso a entrevistas permitindo interação, uma recolha de informação mais rica e aprofundada, sustentando uma taxa de resposta mais relevante

6. Referências bibliográficas

- AICPA – Codification of auditing standards and procedures. Missipi: University of Mississippi Library. Accounting Collection, Nov. 1934. Disponível em:
<https://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1002/9781119741817.fmatter>
- AICPA – Statement on Auditing Procedure 54 - Auditor's Study and Evaluation of Internal Control. Mississipi: University of Mississippi Library. Accounting Collection, Nov. 1972. Disponível em:
https://egrove.olemiss.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1055&context=dl_aia
- Almeida, M. (1996). *Auditoria: um curso moderno e completo* (5a Edição). São Paulo: Editora Atlas
- Almeida, Bruno (2014). *Manual de AI- Uma análise integrada baseada no risco*. Edição: Escolar Editora.
- Attie, W. (2000). *Auditoria - Conceitos e Aplicações*. São Paulo: Editora Atlas, S.A.
- Baptista, D. A., Gariso, E. B., Correia, F., Cunha, M. J., Faria, M. L., Santos, H. A., et al. (2004). *Guia Prático Implementação de um Sistema de Controlo Interno - Administração Pública*. NPF - Pesquisa e Formação.
- Carpinteiro, José – *Novas Práticas do Controlo dos Dinheiros Públicos - A Corporate Governance*. In Subsídios para Modernizar a Auditoria pública em Portugal. Lisboa: Universidade Autónoma de Lisboa, 2002. ISBN 972-8097-57-4. pp. 111138.
- Carvalho, A. C. P. (2014). *A Transição do POC-Educação para o SNC-AP: O Caso do Instituto Politécnico de Leiria*. Instituto Politécnico de Leiria.
- Carvalho, J. Eduardo – *Metodologia do Trabalho Científico – “Saber Fazer” da Investigação para Dissertações e Teses*. Lisboa: Escolar Editora, 1994. ISBN 978-972- 592-244-6.
- Committee of Sponsoring Organizations on the Treadway Commission (2007). *COSO – Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada*. Vancouver: COSO.

- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) (2013), Internal Control – Integrated Framework, Executive Summary. Retirado de https://www.coso.org/documents/coso%202013%20icfr%20executive_summary.pdf
- Conceição, Sandra Maria Ferreira (2012). *Estudo do Sistema de Controlo Interno nas Instituições de Ensino Superior- Contributo para a credibilidade da informação financeira*. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto
- Constituição da República Portuguesa, disponível em: [Constituição da República Portuguesa | DR \(diariodarepublica.pt\)](http://diariodarepublica.pt)
- COSTA, Baptista – *Auditoria Financeira* – Teoria e Prática. 9ª ed. Lisboa: Rei dos Livros, 2004. ISBN 978-989-8305-11-4.
- DECRETO-LEI n.º 166/98, D. R. I Série - A. 144 (25-06-1998) 2814.
- Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro. Disponível em: <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-lei/192-2015-70262478>
- Denzin, N. K. & Lincoln, Y. S. (2000). *The discipline and practice of qualitative research*. In. N. K. Denzin & Y. S. Lincoln (Eds.). Handbook of qualitative research. London: Sage Publications.
- Direção Geral do Tesouro e Finanças. (s.d.). Obtido de Direção Geral do Tesouro e Finanças: <http://www.dgtf.pt/Sector-Empresarial-do-Estado-SEE/O-que-e-oSector-empresarial-do-Estado-SEE>
- Duarte, S. P. R. (2010). Impactos da Transição do POC-Educação para o Sistema de Normalização Contabilística (SNC): O Caso da U. Porto. Universidade do Porto.
- Fernandes, Maria José. (2007). Contabilidade Pública. Lisboa
- Feteira, Marco António Pratas (2013). *Norma de Controlo Interno e Procedimentos de Auditoria Interna no município de Salvaterra de Magos*. Escola Superior de Gestão de Tomar

- Fidalgo, L. A. (2000). *(Re)Construir a Maternidade numa Perspetiva Discursiva. Dissertação de candidatura ao grau Doutor*. Instituto de Ciências Biomédicas de Abel Salazar, Universidade do Porto. Porto.
- Garcia, Cátia Marisa Rodrigues (2017). Implementação de um Sistema de Controlo Interno numa Entidade do Setor Não Lucrativo. Instituto Politécnico de Tomar
- Ghiglione, R., Matalon, B., & Pires, C. L. (2001). *O Inquérito: teoria e prática*. Oeiras: Celta, Editora
- IFAC – *International Federation of Accountants* (2001). *Governance in Public Sector: a governing body perspective*. International Public Sector Studies.
- IFAC – *International Federation of Accountants*. <https://www.ifac.org/>
- IIA - Institute of Internal Auditors. (2008). *Definition of Internal Auditing*
- Kanagaretnam, K., Lee, J., Lim, C. Y., & Lobo, G. J. (2016). *Relation between auditor quality and tax aggressiveness: Implications of cross-country institutional differences*. Auditing. <https://doi.org/10.2308/ajpt-51417>
- Lei da Autonomia Universitária (Lei n.º 62/2007, de 10 de setembro): Disponível em: <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/62-2007-640339>
- Lei de Bases do Sistema Educativo (Lei n.º 46/86, de 14 de outubro). Disponível em: <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/lei/46-1986-222418>
- Lei de Enquadramento Orçamental (Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro): Disponível em: <https://diariodarepublica.pt/dr/legislacao-consolidada/lei/2015-105756679-105753613>
- Malhotra, N. (2001). *Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada* (3ª Edição). Porto Alegre: Bookman
- Manual de auditoria e de Procedimentos do Tribunal de Contas. *Manual de auditoria e de Procedimentos* - Volume I. Lisboa: Tribunal de Contas.
- Marçal, N., & Marques, F. L. (2011). *Manual de Auditoria e Controlo Interno no Sector Público*. Lisboa: Edições Sílabo, LDA.

- Marques, M. C., & Almeida, J. J. (2004). *Auditoria no sector público: Um instrumento para a melhoria da gestão pública*. Revista de Contabilidade & Finanças, 84-93.
- Morais, G., & Martins, I. (2007). *Auditoria Interna - Função e Processo*. Lisboa: Áreas Editora, S.A.
- Neves, João Filipe (2008). *A importância de um sistema de controlo interno*. Lisboa: Edições Sílabo, LDA.
- Pinheiro, Joaquim – *Auditoria Interna – Manual prático para Auditores Internos*. 2ª ed. Lisboa: Rei dos Livros, 2010. ISBN 978-989-8305-07-7.
- PLANO DE ATIVIDADES, ISCAL, 2021. Disponível em: https://www.iscal.ipl.pt/sites/default/files/2021-12/PA_2021.pdf
- Pocinho, M. (2012). *Metodologias de Investigação e Comunicação do Conhecimento Científico*. Lisboa: Lidel - edições técnicas, lda.
- Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro. Disponível em: <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/portaria/794-2000-570120>
- Quinta e Costa, M., Ribeiro, V., & Monteiro, I. (2015). *A promoção da atitude interdisciplinar no ensino do estudo do meio – um projeto de investigação*. I Seminário Internacional Educação, Territórios e Desenvolvimento Humano. Porto: UCP. ISBN 978-989-96186-7-1.e
- Quivy, R., & Campenhoudt, L. V. (2005). *Manual de Investigação em Ciências Sociais - Trajectos*. Lisboa: Gradiva - Publicações, Lda.
- Reinoite, Ana Rita Diniz (2014). *Proposta de implementação da função de auditoria interna no agrupamento de escolas José Saraiva*. Universidade de Coimbra.
- RELATÓRIO DA AUDITORIA AO IPL, 2014. Disponível em: https://erario.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2018/2s/rel011-2018-2s.shtm

- Rocha, Ana Paula Moreira (2013). *O Sistema de Controlo Interno nas Instituições de Ensino Superior- Estudo de Caso*. Instituto Politécnico do Porto, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto
- Rodrigues, S.C.S. (2013). *O processo de implementação da auditoria interna numa Autarquia Local*. Estudo de caso: câmara municipal de Porto Novo. Instituto Superior de Ciências Económicas e Empresariais
- Serapioni, M. (2000). Métodos qualitativos e quantitativos na pesquisa social em saúde: algumas estratégias para a integração. *Ciências da Saúde Coletiva*. Documento disponível em <http://www.scielo.br/pdf/csc/v5n1/7089.pdf>
- Teixeira, Maria de Fátima (2006). *O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz*. Universidade Aberta de Coimbra
- Tribunal de Contas – *Auditoria ao Cumprimento da Unidade de Tesouraria por Empresas Públicas*. (1999). Disponível em: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2013/2s/audit-dgtec-rel0152013-2s.pdf.
- Tribunal de Contas – *O Controlo Interno das Entidades Públicas e a sua Articulação com a Atividade das Instituições Superiores de Controlo*. In Seminário da Organização das ISC da CPLP. Macau, 2009.
- Yin, R. K. (2009). *Case Study Research - Design and Methods* - 4 th Edition. London: Sage Publications.

Anexo

Avaliação do Controlo Interno nas Instituições de Ensino Superior

O presente questionário insere-se no âmbito da dissertação do Mestrado em Auditoria do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa, subordinado ao tema "O Sistema de Controlo Interno Nas Instituições de Ensino Superior".

Neste sentido, apreciaríamos muito poder contar com a sua colaboração e disponibilidade para o preenchimento deste questionário, imprescindível para a concretização desta pesquisa.

Encontra-se assegurada a confidencialidade de todos os dados recolhidos, sendo estes, apenas utilizados para efeitos de estudo estatístico.

Grata pela sua colaboração!

Ivete Carmen A. Severiano

*Obrigatório

1. A entidade tem autonomia administrativa e financeira? *

Marcar apenas uma oval.

- Sim
 Não

2. A entidade possui procedimentos de controlo interno: *

Marcar tudo o que for aplicável.

- Sim
 Não
 Outra: _____

3. As normas e os procedimentos de controlo interno são comunicados? *

Marcar apenas uma oval.

- Sim
 Ocasionalmente
 Não

4. No que concerne ao POC-Educação, a entidade tem efetivado o sistema de controlo interno? *

Marcar apenas uma oval.

- Sim
 Não

5. Qual é a sua perceção sobre os princípios gerais do Controlo Interno existente na Entidade: *

Marcar apenas uma oval por linha.

	Muito Bom	Bom	Aceitável	Fraco	Inexistente
1. Segregação de funções	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2. Controlo das operações	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
3. Definição de autoridade e responsabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
4. Pessoal qualificado, competente e responsável	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
5. Registo metódico dos factos (Ex: cumprimento de regras contabilísticas, numeração dos documentos de forma sequencial)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

6. Na sua opinião existe: *

Marcar apenas uma oval por linha.

	Muito Bom	Bom	Aceitável	Fraco	Inexistente
Eficácia e eficiência dos recursos;	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Fiabilidade da informação financeira;	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Cumprimento das leis e normas estabelecidas.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

7. Um bom controlo interno é importante na instituição? *

Marcar tudo o que for aplicável.

Sim

Não

8. Como avalia o controlo interno?

Marcar apenas uma oval por linha.

	Muito Bom	Bom	Aceitável	Fraco	Inexistente
As responsabilidades funcionais pelas diferentes tarefas, conferências e controlos estão claramente definidas e formalizadas?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Está implementado um sistema de rotação de funções entre os funcionários?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Os recursos humanos possuem a habilitação necessária para o exercício da função?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Existe uma política de formação que garanta a adequação do mesmo às funções?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A entidade possui normas e procedimentos de controlo interno?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A competência para autorização da despesa está claramente definida e formalizada?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
É efetuada internamente uma verificação efetiva sobre a legalidade, regularidade e boa gestão da instituição?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

9. Existe um departamento de auditoria interna na instituição? *

Marcar apenas uma oval.

Sim

Não

10. Importância de um departamento de Auditoria Interna

Se respondeu não na questão anterior por favor avance esta questão.

Marcar tudo o que for aplicável.

Muito importante

Pouco importante

Nada importante

Avançar para a pergunta 11

Informações do inquerido:

Dados relativos à quem preencher o inquérito.

11. Função na organização: *

Marcar apenas uma oval.

Contabilidade

Tesouraria

Gabinete de Aprovisionamento e Património

Órgão de Gestão

12. Habilitações Académicas *

Marcar apenas uma oval.

- 1.º Ciclo Ensino Básico
- 2.º Ciclo Ensino Básico
- 3.º Ciclo Ensino Básico
- Bacharelato
- Licenciatura
- Mestrado
- Doutoramento

13. Faixa Etária *

Marcar apenas uma oval.

- Entre 18 - 30 anos
- Entre 31 - 40 anos
- Entre 41 - 50 anos
- Entre 51 - 60 anos
- Mais de 60 anos

14. Tempo de experiência profissional na área: *

Marcar apenas uma oval.

- Menos de 5 anos
- Entre 5 - 10 anos
- Entre 11 - 20 anos
- Mais de 20 anos

Marcar apenas uma oval por linha.

	Muito Bom	Bom	Aceitável	Fraco	Inexistente
As responsabilidades funcionais pelas diferentes tarefas, conferências e controlos estão claramente definidas e formalizadas?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Está implementado um sistema de rotação de funções entre os funcionários?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Os recursos humanos possuem a habilitação necessária para o exercício da função?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Existe uma política de formação que garanta a adequação do mesmo às funções?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A entidade possui normas e procedimentos de controlo interno?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A competência para autorização da despesa está claramente definida e formalizada?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
É efetuada internamente uma verificação efetiva sobre a legalidade, regularidade e boa gestão da instituição?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Muito obrigado pela participação!