

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



ISCAL

A AUDITORIA INTERNA APLICADA AO ENSINO
SUPERIOR – UM ESTUDO COMPARATIVO ENTRE
UNIVERSIDADES E POLITÉCNICOS
(PÚBLICO E PRIVADO)

WALDMAR PEREIRA VELOSO, N.º 20151169

Lisboa, julho de 2017

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

A AUDITORIA INTERNA APLICADA AO ENSINO
SUPERIOR – UM ESTUDO COMPARATIVO ENTRE
UNIVERSIDADES E POLITÉCNICOS
(PÚBLICO E PRIVADO)

Waldmar Pereira Veloso

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 Maria da Luz Vilela Miranda.

Lisboa, julho de 2017

Dedicatória

À minha avó Elisa

Agradecimentos

Em primeiro lugar endereço as minhas palavras de agradecimento, com profunda gratidão, à Professora Especialista Maria da Luz Vilela Miranda, pela sua confiança e amizade, pelos conhecimentos transmitidos e disponibilidade, desde o primeiro momento, na orientação da dissertação e pelas correções e sugestões, fundamentais para a conclusão desta etapa.

Quero ainda prestar reconhecimento ao Professor Especialista Nuno Oliveira, pelas suas aulas inspiradoras, pelos primeiros passos dados referentes à auditoria interna e pelo contributo para um envolvimento mais estimulado e intrínseco no mestrado.

Aos meus pais que, de uma forma ou de outra, me ensinaram que a vida é mais importante, quando se têm causas.

Aos amigos e familiares, em especial aos meus sogros, Cristina e José Ferreira, que tiveram a amabilidade de ler exaustivamente a dissertação e fazer sugestões, de uma forma inexplicável.

E por último, por todo o amparo, pela luta conjunta, pelo espírito de sacrifício que manteve ao longo desta caminhada, pelo incentivo que me impediu de desistir quando as dúvidas se impunham, pela resiliência necessária para culminar este objetivo de vida, um profundo agradecimento à minha namorada Marta Graça.

Resumo

A auditoria interna é vista como uma ferramenta que acrescenta valor às instituições, quer sejam públicas ou privadas.

Com base na revisão bibliográfica dos diversos autores que foram estudados, pretende-se efetuar um estudo de caso respeitante à auditoria interna nas instituições de Ensino Superior – Universidades e Politécnicos, em Portugal Continental, tendo como objetivo fazer uma análise comparativa entre às instituições de Ensino Superior públicas e privadas, analisando caso haja diferença no que respeita à prática de auditoria interna.

A auditoria interna em Portugal tem vindo a evoluir e a diversificar o seu âmbito de atuação, como resposta às necessidades das organizações. As instituições de Ensino Superior têm enfrentado atualmente alguns desafios resultantes do aumento da concorrência e da crise económica mundial, pondo em risco a concretização dos seus objetivos.

Aplicou-se um questionário às instituições de Ensino Superior em Portugal Continental, tendo-se consolidado a recolha e análise dos dados através dos programas SPSS e Excel, apresentam-se as conclusões resultantes de 58 respostas.

Os resultados do estudo tratado no programa SPSS, permitiram concluir que as instituições de Ensino Superior privadas praticam mais auditoria interna face às instituições de Ensino Superior públicas. Conclui-se também, com esta investigação, que as instituições de Ensino Superior públicas têm ainda um caminho a percorrer respeitante à adoção da prática de auditoria interna comparativamente com às instituições de Ensino Superior privadas.

Palavras-chave: auditoria interna; Ensino Superior; auditor interno.

Abstract

Based on the bibliographic review of the several authors that were studied, intends to carry out a study regarding the universities audits and polytechnics both public and private, in Portugal, by having as main objective do some comparative analyses between them, regarding the application or the existence of the audit department and evaluating if there are any differences.

The internal audit in Portugal has been evolving and diversified its scope of action as an answer to the needs of the organizations. The universities institutions currently have been facing some challenges resulting from the increase of the competition and the world economic crisis putting at risk the realization of their objectives. The internal audit is seen as a tool that is increasing the value of the institutions both public and private.

It was applied a questionnaire to the universities institutions in Portugal having consolidated the collection and analyses of the data through the program SPSS and Excel, presenting the resulting conclusions of 58 valid answers, in a universe of 122 universities institutions in continental Portugal.

The results of the study done in the program SPSS allowed us to conclude that the institutions of the universities of the private sector they do more internal audit than the institutions of public universities. It's also concludable with this investigation that the institutions of the universities of the public sector have a long way to go regarding the practice of the use of the internal audit vis the institutions of the universities of the private sector.

Keywords: audit; internal audit; Higher Education.

Índice

1. INTRODUÇÃO	1
1.1. RELEVÂNCIA DO TEMA	2
1.2. OBJETO E OBJETIVOS	2
1.4. METODOLOGIA	3
1.5. ESTRUTURA	3
2. AUDITORIA	5
2.1. EVOLUÇÃO DA AUDITORIA: MARCOS HISTÓRICOS	5
2.2. TIPOS DE AUDITORIA	8
2.3. A EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA PROFISSÃO DE AUDITORIA EM PORTUGAL	15
3. AUDITORIA INTERNA	19
3.1. AUDITORIA INTERNA	19
3.1.1. Definição de auditoria interna	19
3.1.2. Evolução da auditoria interna: marcos históricos	21
3.1.3. Missão e função da auditoria interna	23
3.1.4. Objetivo da Auditoria Interna	25
3.1.5. O papel do IIA e do IPAI	27
3.1.6. Posicionamento do departamento de auditoria interna na organização	29
3.1.7. Âmbito de auditoria interna	31
3.2. PRINCÍPIOS ORIENTADORES – NORMAS	33
Orientações obrigatórias	35
Orientações fortemente recomendadas	38
4. ANÁLISE DO ESTUDO DE CASO	42
4.1. CARATERIZAÇÃO DAS INSTITUIÇÕES DE ENSINO SUPERIOR	42
4.1.1. Estudos empíricos sobre a auditoria interna nas instituições de Ensino Superior	44
4.2. METODOLOGIA	48
4.3. PROCEDIMENTOS DE RECOLHA DE DADOS	49
4.4. POPULAÇÃO OBJETO DE ESTUDO	49
4.5. HIPÓTESES DE INVESTIGAÇÃO	50
4.6. ANÁLISE INICIAL DAS RESPOSTAS OBTIDAS	52
4.6.1. Análise estatística dos dados	69
4.6.2. Interpretação das hipóteses	71
5. CONCLUSÕES	73
5.1. LIMITAÇÕES DA INVESTIGAÇÃO	76

5.2 PROPOSTAS PARA INVESTIGAÇÕES FUTURAS	76
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	77
APÊNDICES	86
APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO UTILIZADO	87
APÊNDICE B – TABELAS DE DADOS RESULTANTES DO PROGRAMA SPSS	94
APÊNDICE C – TABELA COM RESPOSTAS DO QUESTIONÁRIO	99

Lista de figuras

Figura 3. 1 Organograma do departamento da auditoria interna.	30
Figura 3. 2 International Professional Practices Framework.	35
Figura 4. 1 Distribuição de respostas por natureza da instituição.	52
Figura 4. 2 Distribuição de respostas quanto à autonomia financeira e administrativa.	53
Figura 4. 3 Distribuição de respostas quanto ao número de alunos da instituição.	54
Figura 4. 4 Distribuição de respostas, se são ou não, objeto de auditoria interna.	54
Figura 4. 5 Distribuição de respostas quanto à importância da auditoria interna.	56
Figura 4. 6 Distribuição de respostas quanto à existência do departamento de auditoria interna.	58
Figura 4. 7 Distribuição de respostas quanto aos profissionais que constituem o departamento de auditoria interna.	58
Figura 4. 8 Distribuição de respostas quanto às funções desempenhadas pela auditoria interna.	59
Figura 4. 9 Distribuição por áreas de atuação da auditoria interna.	59
Figura 4. 10 Distribuição quanto ao tipo de auditoria realizado.	60
Figura 4. 11 Distribuição das respostas quanto às competências técnicas do departamento de auditoria interna.	61
Figura 4. 12 Distribuição de respostas por natureza da instituição.	63
Figura 4. 13 Distribuição quanto ao número de técnicos do departamento de auditoria interna.	63
Figura 4. 14 Distribuição quanto à entidade a quem reporta o trabalho de auditoria interna.	64
Figura 4. 15 Distribuição quanto à estruturação do plano de atividade de auditoria interna.	65
Figura 4. 16 Distribuição quanto à influência da auditoria interna nas decisões da gestão.	65
Figura 4. 17 Distribuição quanto à avaliação da atividade de auditoria interna.	66
Figura 4. 18 Distribuição quanto à periodicidade da avaliação da atividade de auditoria interna.	66
Figura 4. 19 Distribuição quanto aos fatores da inexistência da atividade de auditoria interna.	67
Figura 4. 20 Distribuição quanto à intenção de criar um departamento de auditoria interna.	69

Lista de Quadros

Quadro 3. 1 Regras de conduta_____	39
Quadro 4. 1 Relação entre hipóteses de investigação, objetivos específico e as variáveis dependentes._____	51
Quadro 4. 2 A natureza da instituição e a autonomia financeira _____	53
Quadro 4. 3 A natureza da instituição e os recursos financeiros _____	53
Quadro 4. 4 Coordenação entre a natureza da instituição e auditoria interna. _____	55
Quadro 4. 5 Coordenação entre a natureza da instituição e os fatores da sua implementação. _____	57
Quadro 4. 6 Âmbito de auditoria interna _____	60
Quadro 4. 7 Coordenação entre a natureza da instituição e as competências técnicas. ____	62
Quadro 4. 8 Coordenação entre a natureza da instituição e a periodicidade. _____	66
Quadro 4. 9 Coordenação entre a natureza da instituição e os fatores da inexistência da auditoria interna. _____	68
Quadro 4. 10 Relação entre variáveis e hipóteses de investigação pelas IES (públicas e privadas). _____	71

Lista de abreviaturas

a. C. – Antes de Cristo

CAE – *Chief Audit Executive*

CMVM – Comissão do Mercado de Valores Mobiliários

CLC – Certificação Legal de Contas

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

CRP – Constituição da República Portuguesa

DAI – Departamento de Auditoria Interna

d. C. – Depois de Cristo

DF'S – Demonstrações Financeiras

ECIA – *European Confederation of Institutes of Internal Auditing*

IAASB - *International Auditing and Assurance Standards Board*

IIA – *The Institute of Internal Auditors*

IPAI – Instituto Português de Auditoria Interna

IPPF – *International Professional Practices Framework*

NAGA – Normas de Auditoria Geralmente Aceites

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

PCAOB – *Public Company Accounting Oversight Board*

PR – Práticas Recomendadas

ROC – Revisor Oficial de Contas

RJIES – Regime Jurídico das Instituições de Ensino Superior

SCI – Sistema de Controlo Interno

SEC – *Security and Exchange Commission*

SOX – *Sarbanes – Oxley*

SPSS – *Software Statistical Package for the Social Sciences*

1. Introdução

A auditoria interna constitui um importante instrumento de apoio à gestão, proporcionando informações às organizações sobre a fiabilidade do sistema de controlo interno, a gestão do risco, sobre o sistema de governação e a adequação dos procedimentos operacionais, propondo as recomendações necessárias de modo a melhorar o sistema de controlo interno e a otimizar os recursos disponíveis.

Neste contexto inserem-se também materialmente, as instituições de Ensino Superior. Com a globalização da economia, o aumento da concorrência e a crise económica mundial, as instituições de Ensino Superior estão a ser afetadas pelo ambiente de incerteza que as circunda, pondo em risco a concretização dos seus objetivos e estratégias. Neste sentido, as instituições de Ensino Superior devem conhecer os riscos inerentes e residuais a que estão sujeitas, de modo a que possam adotar medidas adequadas para mitigar os mesmos e, assim, não pôr em causa o cumprimento dos objetivos definidos para a organização.

Tendo por base o contexto em que as instituições operam atualmente, o processo de tomada de decisões tem sido cada vez mais complexo, exigindo conhecimentos, competências e, principalmente, métodos que suportem e ajudem na tomada de decisões da gestão. A auditoria interna pode constituir uma importante ferramenta à disposição da gestão para o alcance desses objetivos, atuando nas múltiplas áreas da instituição.

O trabalho efetuado pela auditoria interna, nas instituições de Ensino Superior, poderá assumir um papel de muita importância para a gestão, permitindo garantir que as operações são desenvolvidas em estrito cumprimento das normas, procedimentos e leis aplicáveis.

1.1. Relevância do tema

De acordo com o estado da arte, não foi identificado ou encontrado nenhuma dissertação que se tivesse debruçado sobre a existência e a importância do papel da auditoria interna nas instituições de Ensino Superior privadas, em Portugal. Apenas foram encontrados estudos realizados em torno do sector público e dissertações sobre auditoria interna em instituições de Ensino Superior públicas – Politécnico e Universidades. Todavia, em países como Espanha e México há estudos que abarcam a aplicabilidade de auditoria interna nas instituições de Ensino Superior privadas.

Posto isso, pretende-se efetuar um estudo respeitante à auditoria interna nas Universidades e Institutos Politécnicos (públicos e privados), em Portugal, tendo como ferramenta a análise comparativa entre eles, no que respeita à existência e ao reconhecimento da sua importância.

A escolha deste tema visa avaliar a realidade e realçar a importância da auditoria interna nas instituições de Ensino Superior, em Portugal, quer sejam públicas quer sejam privadas e que em simultâneo constitua um contributo nas vertentes profissional, científica e social.

Assim surge a pergunta de partida: “A auditoria interna é entendida da mesma forma nas instituições de Ensino Superior públicas (gestão pública) e nas instituições de Ensino Superior privadas (gestão privada)?”. Para responder a esta problemática, além do método quantitativo e da análise descritiva, utilizou-se o programa do *Software Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS) e o Excel.

1.2. Objeto e objetivos

O objeto da investigação centra-se na prática da auditoria interna nas instituições de Ensino Superior, públicas e privadas em Portugal – Universidades e Politécnicos. Relativamente ao objetivo a atingir com esta investigação, pretende-se **aferir se a auditoria interna é entendida da mesma forma nas instituições de Ensino Superior públicas e nas instituições de Ensino Superior privadas**. Para isso, detalhamos alguns objetivos específicos que irão permitir uma apreciação do papel da auditoria interna nas instituições de Ensino Superior:

- Analisar os fatores que contribuíram para a existência, ou não, de auditoria interna;

- Investigar e analisar a importância da auditoria interna nas instituições de Ensino Superior públicas e privadas em relação às atividades desenvolvidas no apoio à gestão.

1.4. Metodologia

A metodologia adotada inclui a análise de documentação específica sobre a atividade da auditoria interna nas instituições de Ensino Superior, nomeadamente, livros, revistas, dissertações e artigos científicos, sendo que existe escassez de bibliografia no âmbito da auditoria interna.

Neste contexto e considerando a dispersão e o elevado número de instituições existentes no território nacional, elaborou-se um questionário que permitiu recolher informação sobre a auditoria interna nas instituições de Ensino Superior.

A elaboração e o envio desse questionário, utilizou meios informáticos, através da ferramenta *google doc*, sendo as informações respeitantes aos estabelecimentos de Ensino Superior retirados da Direção-Geral do Ensino Superior (DGES) de 2016.

Para o tratamento das respostas, foi feita uma análise descritiva e estatística através da utilização do Excel e do programa *Software Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS) versão 24.0 para *Windows*, para analisar as frequências relativas, média, moda, mediana e desvio-padrão, utilizando o teste *Fisher* e de *Mann-Witney* no sentido de responder às hipóteses de investigação.

No final serão apresentados os resultados obtidos e respetivas conclusões.

1.5. Estrutura

A presente dissertação de mestrado apresenta-se estruturada em cinco capítulos.

- No primeiro capítulo é feita uma introdução do estudo, definindo o objeto, objetivo e o âmbito da investigação, bem como um enquadramento da metodologia de investigação.
- O segundo capítulo apresenta um enquadramento teórico da auditoria, percorrendo a origem e a sua evolução histórica, mencionando o conceito, os objetivos, as funções e os diversos tipos de auditoria existentes. Por último, é feito um enquadramento teórico da evolução da auditoria em Portugal.

- No terceiro capítulo é tratado o tema de auditoria interna, apresentando uma breve conceptualização da mesma, percorrendo a sua origem e evolução histórica, apresentando os tipos de atividades desenvolvidas pela auditoria interna, a sua missão, função, objetivo e a posição que o departamento de auditoria interna deve ocupar de modo a não colocar em causa a sua independência e objetividade. Também é feito um enquadramento do papel do IIA e do IPAI.
- O quarto capítulo corresponde à análise do estudo de caso, fazendo uma breve caracterização das instituições de Ensino Superior em Portugal e apresentando alguns estudos empíricos feitos sobre esta temática. É feita uma descrição sobre a metodologia de investigação adotada e as hipóteses do estudo. Procedemos à apresentação e interpretação dos resultados obtidos através de uma análise descritiva e estatística, através da utilização do programa de estatística (SPSS) e do Excel para o tratamento dos dados.
- No quinto capítulo, apresentamos todas as considerações finais da investigação em curso, resultantes deste trabalho, as quais permitem caracterizar e identificar o envolvimento da auditoria interna nas instituições de Ensino Superior, apresentando áreas de investigação futura.

Foram incluídos como apêndice outros documentos e figuras, que pela sua importância permitem complementar e enriquecer este trabalho.

2. Auditoria

A revisão de literatura que a seguir apresentamos vai incidir sobre questões relacionadas com a auditoria no contexto geral, respeitante à evolução histórica da auditoria em sentido amplo, como também os vários tipos de auditoria e a sua evolução histórica em Portugal. Posteriormente, focaremos a nossa atenção no tema desta dissertação, a auditoria interna.

2.1. Evolução da auditoria: marcos históricos

Na sua origem a palavra auditoria deriva do verbo latino *audire* que significa “ouvir”, o que levou à criação da palavra auditor (*do latim auditore*), como sendo aquele que ouve, ou seja, o ouvinte. Segundo Costa (2010: 49), o termo associou-se ao facto de nos primórdios da auditoria, os auditores concluírem e emitirem a sua opinião, baseados, fundamentalmente, nas informações que verbalmente lhes eram transmitidas.

Do ponto de vista histórico, a auditoria remonta a tempos antigos, mesmo antes da formação da palavra. Diversos historiadores referem-se a procedimentos de auditoria por volta do ano 4000 a. C., na Babilónia, na China e no antigo Egipto, quando se trata de assuntos relacionados com a cobrança de impostos e com o controlo dos armazéns dos faraós. No avançar da história, ao longo das diferentes épocas, vamos encontrando relatos que se associam aos princípios e objetivos da auditoria. Durante o Império Romano, era normal os imperadores encarregarem os funcionários de inspecionarem a contabilidade das diversas províncias. No Brasil colonial, havia a figura do “juiz colonial”, destacado pela Coroa portuguesa para assegurar a correta cobrança dos tributos para o Tesouro. A Rainha Elizabeth de Inglaterra, no ano de 1314, designou o Auditor do Tesouro para instalar um sistema de controlo sobre os gastos do governo.

Mas foi na Grã-Bretanha, no final do séc. XVIII, início do séc. XIX, com a Revolução Industrial, que a auditoria se viu fortemente impulsionada, visando atender às necessidades criadas com o aparecimento de grandes empresas, a dispersão do capital e as exigências dos futuros investidores sobre a credibilidade das demonstrações contabilísticas.

Neste contexto, em 1854 foi criada em Edimburgo, no Reino Unido, *The society of Accountants in Edinburgh*, a qual, em 1951, deu lugar ao *The Institute of Chartered Accountants of Scotland*, o primeiro organismo profissional de contabilistas e auditores a nível mundial.

Com a colonização inglesa nos Estados Unidos da América e no Canadá, o grande desenvolvimento industrial ocorrido nestes países, o desenvolvimento das primeiras fábricas com uso intensivo de capital, geograficamente fora da jurisdição dos proprietários, com a consequente necessidade de delegação de funções e atividades e atribuições de responsabilidades quanto ao uso dos recursos produtivos e comerciais, deu-se um forte impulso à atividade de auditoria.

Bourne (1987) escrevia que “o objetivo de uma auditoria financeira é duplo: detecção de fraude quando ela tenha sido praticada, e a sua prevenção através da imposição de salvaguardas e da criação de meios que a tornem extremamente difícil de cometer, mesmo que a tendência seja em tal direção”.

Em 1917, *American Institute of Accountants*, publicou os primeiros documentos técnicos sobre auditoria – *memorandum* sobre “Auditorias de Balanços”.

Em 1934 nos EUA, na sequência da crise financeira de 1929/1930, foi criada a *US Securities and Exchange Commission (SEC)*, uma entidade independente do governo federal, responsável pela aplicação de leis e regras sobre valores mobiliários, com a finalidade de proporcionar a confiança dos investidores no mercado de capitais, proporcionando informações financeiras relevantes. Em Portugal, temos um órgão de supervisão, semelhante, que regula e supervisiona o mercado de capitais – o Código dos Valores Mobiliários (CVM).

Paralelamente, a relevância dada à auditoria veio evidenciar a importância da atividade no seio das organizações e, em 1941, ainda nos Estados Unidos, fundou-se o *Institute of Internal Auditors*, uma associação profissional internacional reconhecida como um referencial para a prática de auditoria interna.

Já em 1948, o *American Institute of Accountants*, agora já sob a denominação de *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)*, publicou as *Generally Accepted Auditing Standard*, as primeiras normas de auditoria geralmente aceites.

Em 1953 foi fundada a *International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)*, cujo primeiro congresso foi realizado em Cuba. A organização mundial dos Tribunais de Contas e instituições Congéneres, foi constituída como uma organização não-governamental com estatuto especial junto do Conselho Económico e Social das Nações Unidas (ECOSOC), com o objetivo de proporcionar um quadro institucional para aumentar o conhecimento e melhorar a auditoria externa pública mundial.

Na década de 70, mais propriamente em 1977, foi criado o *International Federation of Accountants* (IFAC), em Munique, na Alemanha, no 11.º Congresso Mundial de Contabilistas, com o objetivo de fortalecer a profissão de contabilidade.

No ano seguinte, em março de 1978, o IFAC criou o *International Auditing Practices Committee* (IAPC), um comité com o fim de desenvolver e emitir normas (*guidelines*) sobre práticas de auditoria geralmente aceites e, sobre a forma e conteúdo dos relatórios de auditoria.

O trabalho inicial do IAPC focou-se no objeto e âmbito da auditoria das demonstrações financeiras, nas cartas de compromisso e nas diretrizes gerais de auditoria, as quais, em 1991, passaram a ser designadas de Normas Internacionais de Auditoria (ISA). Em 2002, a IAPC foi reconstituída como *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB).

Em 2002, impulsionada por escândalos financeiros corporativos, de que se destaca o da *Enron*, que arrastou a empresa de auditoria *Arthur Andersen*, foi publicada a Lei *Sarbanes-Oxley* (*Sarbanes-Oxley Act*) lei dos Estados Unidos, assinada em 30 de julho pelo senador *Paul Sarbanes* e pelo deputado *Michael Oxley*.

A Lei-Sox, como ficou conhecida, visou credibilizar a informação financeira e reforçar a confiança dos investidores, face à insegurança na adequada governação das empresas. Paralelamente, a Lei-Sox veio reforçar o papel e a importância da auditoria financeira, através da secção 404, que determina uma avaliação anual dos controlos e procedimentos internos, devendo o auditor independente da empresa emitir um relatório distinto, que ateste a asserção da administração sobre a eficácia dos controlos internos e dos procedimentos executados para a emissão dos relatórios financeiros.

A Lei-Sox criou o *Public Company Accounting Oversight Board* (PCAOB) para supervisionar as auditorias de empresas públicas e outros emissores, a fim de proteger os interesses dos investidores e promover o interesse público.

O PCAOB tem poderes para elaborar normas de auditoria e de prática profissional de auditoria, as quais devem ser aprovadas pela Comissão de Valores Mobiliários dos EUA (SEC) e de aplicação obrigatória por parte dos auditores das empresas emittentes de valores mobiliários (*public companies*).

Ao criar o PCAOB, a Lei-Sox passou a exigir que os auditores das empresas públicas dos EUA fossem sujeitos a supervisão externa e independente. Pires (2008) completa referindo que o PCAOB em 2004 emitiu a *Auditing Standards 2* (AS2) com o objetivo de regular o

trabalho do auditor externo em conformidade com a secção 404 da SOX, que se titulava “uma auditoria ao controlo interno sobre o relato financeiro. Assim, a Lei-Sox teve impacto essencialmente na certificação trimestral e anual dos controlos e procedimentos de divulgação; numa avaliação anual dos controlos e procedimentos internos para a realização de relatórios financeiros, sendo que o auditor deve reportar o seu trabalho ao comité de auditoria”.

Almeida (2014) refere que a Lei-Sox, juntamente com a PCAOB, vieram fortalecer a atividade profissional de auditoria, tornando-a numa atividade regulamentada e supervisionada por entidades competentes.

2.2. Tipos de auditoria

Taborda (2015: 15) refere que auditoria deriva de recentes fenómenos sociais e necessidades, conseguindo automatizar-se e/ou complementar tipos de auditoria mais clássicos.

Segundo Morais e Martins (2013: 21) os tipos de auditoria variam quanto à sua:

- Amplitude, ou seja, quando a auditoria é geral, envolvendo a entidade na sua globalidade e parcial, envolvendo apenas uma parte da entidade.
- Frequência, as auditorias podem ser esporádicas ou permanentes.
- Período temporal, quando se trata de auditorias de informação histórica e auditoria de informação previsional.
- Obrigatoriedade, podemos encontrar auditorias de fonte contratual ou de fonte legal.
- E quanto às pessoas que exercem essa atividade, podem ser externas ou internas, dependendo se o sujeito tem um vínculo laboral com a entidade que está a auditar, ou não.

Costa (2014: 113-124) refere a existência de vários tipos de auditoria, destacando as seguintes:

A auditoria financeira

Quando falamos de auditoria financeira, falamos por um lado do objeto¹, ou seja, “matéria, assunto sobre o qual recai a atenção ou que é alvo de investigação” e por outro lado, falamos do objetivo que é o “resultado que se pretende alcançar”.

O mesmo conceito, também é partilhado por Costa (2014: 56), afirmando que, a auditoria financeira tem como objeto as asserções² subjacentes às demonstrações financeiras, com a finalidade de verificar de uma forma sistemática, a conformidade dos procedimentos adotados pela empresa com os respetivos regulamentos, critérios, leis, regras e políticas. Tem como objetivo a expressão de uma opinião, por parte do auditor independente, sobre as demonstrações financeiras da empresa.

O mesmo autor afirma que, de acordo com *framework* do IASB, toda a informação financeira deve possuir determinadas características qualitativas tais como a *understandability*, *relevance*, *reliability* e *comparability*.

- A *understandability* consiste em que toda a informação financeira que é proporcionada pelas demonstrações financeiras, deve ser rapidamente compreensível pelos utilizadores da mesma, não devendo ser excluída qualquer informação acerca de matérias complexas, exclusivamente na base de que a mesma seja demasiado complicada e difícil para a compreensão de certos utilizadores;
- A *relevance* diz-nos que toda a informação é relevante quando influencia as decisões económicas dos utilizadores ao ajudá-los a avaliar os acontecimentos passados, presentes ou futuros, ou a confirmar e corrigir as suas avaliações passadas. A relevância da informação é afetada pela sua natureza e materialidade, sendo que nalguns casos a natureza da informação, por si só, é suficiente para determinar a sua relevância. A informação só é material se a sua omissão ou inexatidão influenciarem as decisões económicas dos utilizadores, tomadas na base das demonstrações financeiras;
- A *reliability* é uma característica qualitativa que consiste numa informação financeira digna de confiança devendo representar, fidedignamente, as operações e outros acontecimentos que ela pretende ou possa razoavelmente esperar-se que

¹ O conceito de objeto foi retirado do Dicionário da Língua Portuguesa.

² Segundo Costa (2014: 51) uma asserção “é uma afirmação ou asseveração, ou seja, uma proposição que se adianta como verdadeira”.

represente, pois existe alguma parte da informação que está sujeita a algum risco de não chegar a representar fidedignamente aquilo que pretende retratar;

- A *comparability* consiste na capacidade de os utilizadores poderem comparar as demonstrações financeiras de uma empresa através do tempo, a fim de nelas identificarem tendências na posição financeira (balanço) e no desempenho (demonstrações de resultados) e comparar as demonstrações financeiras de diferentes empresas, de modo a conseguirem avaliar de forma relativa a posição financeira, o desempenho e as alterações na posição financeira.³

Havendo falta de credibilidade nas informações contidas nas demonstrações financeiras, a auditoria externa ou a auditoria financeira surgem para credibilizar essas informações perante os utilizadores das mesmas, permitindo com isso, retirar conclusões idóneas. Se as empresas⁴ tiverem como objetivo a atingir este princípio, darão uma maior importância à informação financeira⁵ que é produzida por elas, uma vez que a mesma será interpretada por um leque muito vasto de destinatários. Na produção das demonstrações financeiras encontram-se envolvidas as pessoas que a preparam, as que a auditam, as que a analisam e as que a utilizam.

É dada uma maior importância às pessoas que utilizam as demonstrações financeiras, como parte que são da informação financeira em termos gerais, com o fim de proporcionar informação que seja útil na tomada de decisões económicas (Costa, 2014).

Segundo o IASC (atual IASB), os utilizadores das demonstrações financeiras incluem investidores (atuais e potenciais), trabalhadores, financiadores, fornecedores, outros credores comerciais, clientes, governos e seus departamentos e o público, sendo que todos estes são utilizadores das demonstrações financeiras, com o objetivo de satisfazerem algumas das diferentes necessidades de informação.

Respeitante ao público, a história diz-nos que existem algumas empresas que afetam o público de várias formas. Por exemplo, as empresas podem dar contribuições significativas às economias locais de muitas formas, incluindo o número de pessoas que empregam e a sua

³ Ver: Costa, Carlos (2014) *Auditoria Financeira – Teoria & Prática* (10ªed). Editor: Letras e Conceitos, Lda., pp. 48-50.

⁴ Empresas ou, em sentido mais amplo, entidades e ou organização. Utilizaremos indistintamente, ao longo desta dissertação, as duas palavras.

⁵ Aqui vigora a teoria da agência, porque temos os detentores do capital, que são os sócios ou acionistas (considerados os principais) e os gestores ou membros do órgão de gestão (considerados os segundos), ou seja, gestores atuam como *trustees* dos acionistas, tendo a responsabilidade de lhes prestar contas (*accountability*) e os acionistas administram os bens.

confiança nos fornecedores locais. As demonstrações financeiras podem ajudar o público, proporcionando informação acerca das tendências e dos desenvolvimentos recentes na prosperidade das empresas e na extensão das suas atividades.

Outro utilizador relevante, o Governo e os respetivos departamentos, uma vez que estes estão interessados na distribuição dos recursos e, portanto, nas atividades das empresas, exigindo informação a fim de regularem o sector de atividade em que as empresas estão inseridas, determinando as políticas de tributação como base para o cálculo do rendimento nacional e para fins estatísticos, assim como, interessados em cumprir o critério da transparência das contas públicas.

A IFAC, através da ISA 200⁶ (2009: 74) refere que o objetivo de uma auditoria financeira é aumentar o grau de confiança dos utilizadores da demonstração financeira. A mesma ISA estabelece que os objetivos globais do auditor, ao realizar uma auditoria das demonstrações financeiras são:

- Obter uma segurança razoável sobre se as demonstrações financeiras como um todo estão isentas de distorções materiais, seja devido a fraude ou a erro, de modo a que o auditor possa expressar uma opinião sobre se as mesmas estão preparadas em todos os aspetos materiais, de acordo com uma estrutura conceptual de relato financeiro aplicável;
- Relatar sobre as demonstrações financeiras e comunicar conforme exigido pela ISA.

A auditoria interna

De acordo com Costa (2014: 113), inicialmente, a auditoria interna tinha como objetivo “funções de salvaguarda dos ativos das empresas, de verificação do cumprimento dos procedimentos estabelecidos pelo órgão de gestão e a constatação da credibilidade da informação financeira e muitas vezes, a atividade de auditoria interna era vista como uma extensão do trabalho dos auditores externos”.

⁶ Consultar: <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a008-2010-iaasb-handbook-isa-200.pdf>
Tradução da ISA 200

O *Institute of Internal Auditors* (2009), define auditoria interna como:

[U]ma atividade independente, de avaliação objetiva e de consultoria, destinada a acrescentar valor e melhorar as operações de uma instituição na consecução dos seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação dos processos da eficácia da gestão do risco, do controlo interno e de governação (Tradução do IPAI – Portugal, 2009).

A auditoria interna é realizada por um departamento interno, com a função de verificar e avaliar os sistemas e procedimentos internos da organização, com vista a minimizar a probabilidade de ocorrência de fraude, erros e práticas ineficazes, proporcionando:

- Confiança e integridade de informação;
- Cumprimento da política, planos, procedimentos e legislação;
- Utilização económica e eficiente dos recursos;
- Realização dos objetivos e metas estabelecidos para as operações.

A auditoria operacional

Surge devido ao desenvolvimento da auditoria interna que passou a abranger áreas operacionais como: compras, produção, inventários, controlo de qualidade, etc. Marques (1997: 15) afirma que a auditoria operacional tem como objetivo avaliar a consecução dos objetivos e a economia dos métodos e dos procedimentos, identificando as irregularidades no sistema operacional, apresentando, por vezes, propostas para a melhoria do desempenho empresarial.

A auditoria de conformidade ou *compliance audit*

Tem uma forte ligação com a auditoria interna e a auditoria operacional. *Compliance audit* tem como finalidade verificar, de uma forma sistemática, se a empresa segue os procedimentos, regras, regulamentos, critérios, políticas, quer sejam internos, quer externos e que estejam implementados e aprovados pelo órgão competente, isto é, verificar se a empresa está a cumprir com as disposições constantes de todos os contratos que celebrou, bem como, a diversa legislação que afeta a sua atividade económica (Costa, 2014: 117).

A auditoria de gestão

Segundo Costa (2014), este tipo de auditoria consiste numa extensão da auditoria operacional, pois as suas técnicas visam analisar, avaliar e rever o desempenho da empresa ou entidade, com vista a melhorar o desempenho da gestão.

Pinheiro (2014: 42) considera que a auditoria de gestão tem como objetivo avaliar e rever o desempenho da organização, numa ótica de maximização dos benefícios com o mínimo de recursos aplicados no desenvolvimento da atividade, segundo o princípio de triplo E:

- Economia – Visa a obtenção apropriada da quantidade e qualidade de recursos físicos, humanos e financeiros ao mais baixo custo;
- Eficiência – Visa estabelecer o equilíbrio entre os bens fornecidos ou os serviços prestados e os correspondentes recursos para os produzir;
- Eficácia – Com a finalidade de avaliar se a atividade está a conseguir alcançar os seus objetivos.

Costa (2014: 118) reforça dizendo que este tipo de auditoria tem como finalidade verificar se os recursos postos à disposição dos gestores estão a ser aplicados com eficiência, economia e eficácia, com o objetivo de avaliar o desempenho dos gestores, indexado à rentabilidade da empresa, isto é, através da rentabilidade da empresa, concluir se a rentabilidade alcançada não poderia ou deveria ser diferente. Posto isto, para que a auditoria de gestão possa avaliar os gestores, respeitante à economia, eficiência e eficácia da gestão da empresa, deverá:

- Verificar se foram afixados objetivos e políticas;
- Avaliar o processo de planeamento que inclui as normas, os procedimentos, mapas e prioridades;
- Avaliar o processo organizativo, no que respeita à consistência com as políticas e objetivos globais estabelecidos;
- Analisar o processo de controlo, isto é, as medidas de desempenho.

A auditoria previsional ou prospetiva

Surge com a necessidade dos utilizadores perante as demonstrações financeiras, em disporem de informações previsionais, pois a informação histórica não é suficiente para

retirar uma conclusão idónea sobre a respetiva informação financeira. De acordo com o pressuposto da continuidade da empresa, assume-se que a mesma terá uma duração “ilimitada”, sendo importante uma provisão sobre a sua situação financeira. Posto isto, o auditor tem como finalidade verificar se os pressupostos aplicados pela gestão na preparação das demonstrações financeiras são adequados (Costa, 2014).

A auditoria aos sistemas de informação

Surge como fruto de um elevado número de utilização dos computadores no processamento das diversas operações das empresas e que tem como objetivo fundamental, verificar se existem controlos apropriados, certificar que os mesmos estão implementados e proceder à avaliação da sua eficácia, de modo a poderem-se tirar conclusões sobre a *performance* de todo o sistema informático (Costa, 2014: 122).

De acordo com as necessidades das organizações, no que concerne à privacidade dos dados e à fiabilidade das informações produzidas, com a finalidade de garantir que os futuros registos permitam detetar deficiências de funcionamento e a presença de possíveis erros. Carneiro (2009: 29), considera que este tipo de auditoria deve analisar e avaliar os procedimentos existentes e a qualidade dos sistemas de informação, tendo em conta os seguintes objetivos:

- Proteger as suas atividades e recursos;
- Verificar se as suas atividades se desenvolvem eficientemente e de acordo com as normas informáticas e gerais;
- Confirmar se o *Hardware* e o *Software* que se pretende adquirir corresponde inteiramente às necessidades de todo o sistema;
- Conseguir analisar a eficácia exigida na situação da empresa em causa;
- Garantir o controlo da função informática;
- Analisar a eficiência dos sistemas informáticos que comporta;
- Avaliar a adequação e a eficácia dos procedimentos de controlo.

Auditoria aos relatórios de sustentabilidade

De acordo com Costa (2014), uma auditoria aos relatórios de sustentabilidade tem como finalidade, identificar, analisar e concluir acerca dos principais problemas relacionados com

o desenvolvimento sustentável e as suas implicações nas demonstrações financeiras, com o objetivo de expressar uma opinião profissional e independente sobre o desempenho económico, social e ambiental das empresas, bem como se o seu modelo de governação está de acordo com as normas aprovadas pelo *Global Reporting Initiative*⁷ (GRI).

A auditoria forense

Surge nos primeiros anos com a finalidade de responder a aspetos legais relacionados com as matérias contabilísticas. Costa (2014: 124) refere que a auditoria forense “é uma especialização da auditoria financeira, com o objetivo de investigar e detetar atos ilegais, praticados pelos órgãos de governação e/ou de gestão das empresas ou por trabalhadores das mesmas e que possam afetar as demonstrações financeiras”.

O mesmo autor refere que esse tipo de auditoria é, muitas vezes solicitado pelos tribunais para efetuarem peritagens ou investigações contabilísticas, com o objetivo de que os auditores forenses prestem assessoria técnica e apoiem as decisões dos juízes, aquando de processos judiciais relacionados com conflitos entre duas ou mais entidades.

2.3. A evolução histórica da profissão de auditoria em Portugal

A auditoria em Portugal tem acompanhado a evolução da auditoria a nível mundial, sendo o principal foco de auditoria à informação financeira e só mais tarde evolui para a auditoria interna.

Em Portugal existem alguns organismos que supervisionam e fiscalizam essa atividade. Costa (2014: 129) refere que os revisores oficiais de contas “têm como precursores os peritos contabilistas cuja criação estava prevista no regulamento anexo ao Decreto de 13 de abril de 1911, o qual instituiu um novo regime de fiscalização das sociedades anónimas que revogou, ..., o que até então estava contemplado no Código Comercial de Veigas Beirão. (...). Os peritos contabilistas tinham como funções da arbitragem entre a Repartição Técnica de Fiscalização das sociedades anónimas e estas mesmas sociedades quando existissem reclamações, de uma ou outra parte, relativamente aos pareceres que a primeira emitia depois de examinar os balanços e os relatórios das segundas. (...), O Decreto de 27 maio de 1911

⁷ Organização líder no que diz respeito à sustentabilidade, economia global sustentável que defende que a empresa deve combinar não só o lucro a longo prazo com os comportamentos éticos, social e de justiça como também ter as devidas preocupações ambientais.

criou duas câmaras de peritos de contabilistas⁸ (...), mas nunca chegaram a entrar em funcionamento”.

Segundo o mesmo autor, surge em Portugal pela primeira vez a designação revisor oficial de contas (ROC) com o Decreto-Lei n.º 49 381, de 15 de novembro de 1969, sendo parcialmente alterado posteriormente pelo Decreto-Lei n.º 648/70, de 28 de dezembro, instituindo um novo regime de fiscalização das sociedades anónimas e que se manteve em vigor até à aprovação do Decreto-Lei n.º 262/86, de 2 de setembro, do Código das Sociedades Comerciais (CSC). Salienta, ainda, que só com o Decreto-Lei n.º 1/72, de 3 de janeiro, surge a primeira regulamentação da profissão de ROC, que reconhecia a importância de garantir um exercício eficaz das funções cometidas aos revisores e às sociedades de revisores oficiais de contas (SROC).

O capítulo I do decreto-Lei n.º 1/72⁹, no seu artigo 1.º n.º 1, refere que as funções dos revisores oficiais de contas consistem “na revisão da contabilidade de empresas comerciais ou de quaisquer outras entidades, no exercício das funções de membro de conselho fiscal ou de fiscal único e na prestação de serviços de consultoria compreendidos no âmbito da sua especialidade”. De acordo com o n.º 2, já era permitido aos ROC exercerem a sua atividade a título individual, agrupados em sociedades civis profissionais ou como empregados de SROC.

Com a publicação do Decreto-Lei n.º 519-L2/79, de 29 de dezembro, surge a segunda regulamentação da profissão da auditoria em Portugal, em que de acordo com o seu artigo n.º 1, torna-se exclusividade dos ROC, o exame das contas de empresas ou de quaisquer outras entidades ou também o exercício de consultoria em matérias relacionadas com as habilitações exigidas para o exercício da sua atividade. De entre as obrigações cometidas aos ROC constava a de estes terem de elaborar o documento relativo à certificação legal das contas, de recusa ou de impossibilidade de certificação.

A profissão de auditoria segundo Costa (2014: 132), fortaleceu-se com a aprovação, em 1986, do Código das Sociedades Comerciais, em que os auditores passaram também a efetuar a revisão legal e a elaborar a certificação legal das contas (CLC) das sociedades por

⁸ Câmara de Peritos no Sul e no Norte. Sendo que a do Norte é composta pelo Tribunal do Comércio do Porto, Associação Comercial do Porto e Associação Industrial Portuense. Por outro lado, a Câmara de Peritos Contabilistas do Sul era composta pelo Tribunal do Comércio de Lisboa, Associação Comercial de Lisboa, Associação Industrial Portuguesa, Associação dos Lojistas de Lisboa, Associação da Agricultura Portuguesa e, por último, a Associação dos Advogados.

⁹ Ver: <https://dre.tretas.org/dre/240206/decreto-lei-1-72-de-3-de-janeiro>

quotas de maior dimensão. E, também, com a aprovação do antigo Código do Mercado de Valores Mobiliário pelo Decreto-Lei n.º 142-A/91, de 10 de abril, sendo este CMVM revogado pelo Código dos Valores Mobiliários, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 486/99, de 13 de novembro e republicado pelo Decreto-Lei n.º 357-A/2007, de 31 de outubro, em que o seu artigo 245.º obriga que as contas anuais das sociedades emitentes sejam sujeitas a auditoria elaborada por ROC ou SROC, inscrito no Registo de Auditores Externos da CMVM.

Costa (2014: 133) refere ainda que, a aprovação do Decreto-Lei n.º 422-A/93, de 30 de dezembro, foi acompanhada com a terceira regulamentação da profissão de auditoria que destacava alguns aspetos mais significativos, tais como:

- a) A fiscalização da gestão e da observância das disposições legais e estatutárias das empresas passou a ser uma competência específica dos ROC;
- b) O controlo da qualidade do trabalho efetuado pelos ROC passou a estar relacionado com as normas técnicas de revisão legal das contas.

Após a terceira regulamentação, surge uma quarta, com a aprovação do Decreto-Lei 487/99, de 16 de novembro que trouxe algumas mudanças¹⁰, tais como:

- a) A passagem de Câmara (CROC) a Ordem (OROC);
- b) Passou a ser obrigatória uma licenciatura adequada como habilitação académica mínima para o acesso à profissão.

A quinta regulamentação surge com a publicação do Decreto-Lei n.º 224/2008 de 20 de novembro que permitiu a transposição para a ordem jurídica interna da Diretiva n.º 2006/43/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de maio, relativa à auditoria das contas anuais, tanto individuais como consolidadas que veio revogar a Diretiva n.º 84/253/CEE do Conselho, de 10 de abril de 1984 (Costa, 2014: 136).

A nível nacional e com a aprovação do Decreto-Lei n.º 2225/2008, de 20 de novembro, foi criado o Conselho Nacional de Supervisão de Auditoria (CNSA)¹¹, para a organização de um sistema de supervisão pública da atividade dos ROC e as SROC, capaz de assegurar a cooperação e a assistência a entidades internacionais competentes para a aprovação, registo, controlo de qualidade, inspeção e disciplina dos ROC e das SROC, sendo que, atualmente,

¹⁰ Ver Costa, Carlos (2014: 134-135).

¹¹ Ver: http://www.cmvm.pt/pt/CMVM/CNSA/Pages/CNSA_int.aspx

este organismo já não existe, tendo sido substituído pela CMVM. Este organismo teve como objetivo credibilizar a profissão da auditoria em Portugal e supervisionar o controlo de qualidade do trabalho da OROC, referente às entidades de interesse público. Nesse momento, as competências incumbidas à CNSA passaram a ser da competência da CMVM.

3. Auditoria interna

3.1. Auditoria interna

3.1.1 Definição de auditoria interna

Em 1978, segundo a *Standards for the Professional of Internal Auditing* foi definido como “uma função de avaliação independente estabelecida dentro de uma organização”.

A atual definição de auditoria interna, aprovado em 1999 e incluído no IPPF refere-se a:

[u]ma atividade independente e objetiva de garantia (assurance) e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia uma organização a realizar os seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gestão de risco, controlo e governação.

Através desta definição, o IIA determina todos os pontos chave da função de auditoria interna.

Trata-se de uma atividade independente e essa independência está relacionada com a ausência de entraves ao âmbito de atuação e ao objetivo do trabalho.

O conceito de garantia refere-se à avaliação da probabilidade dos dados e da operação, suscetíveis de recomendações de melhoria (“aconselhar”).

A auditoria interna acrescenta valor porque mantém a gestão informada sobre a eficácia da sua estrutura, acrescenta valor pela melhoria de processos e por via de “objetividade” e de “garantia”.

A auditoria interna auxilia a organização a alcançar os seus objetivos, alinhando-se com fatores críticos de sucesso e avaliando os processos e as soluções na criação de valor.

A abordagem de auditoria interna é feita de forma sistemática e disciplinada de acordo com os *standards* internacionais que dirigem a profissão, avaliando de forma abrangente todos os processos de controlo, de gestão de risco e de governação.

Attiê (1992: 28-29), considera que a auditoria interna é uma função independente de avaliação, criada dentro da instituição para examinar e avaliar as suas atividades, como um serviço a essa mesma instituição. O propósito da auditoria interna é auxiliar os membros da administração a desempenharem eficazmente as suas responsabilidades. Para isso, fornece

análises, avaliações, recomendações, assessoria e informações relativas às atividades examinadas.

Por seu lado, Barbier (1999: 12) menciona que a atividade de auditoria interna diz respeito à avaliação do nível de controlo interno da empresa, enfatizando que “o controlo interno não é o processo em si, mas sim um dos seus objetivos; é muito menos uma função, e podemos compreender a razão pela qual o termo controlador interno não tem, em relação a essa definição, qualquer significado”. Tem o propósito de ajudar a organização na prossecução dos seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação da eficácia da gestão do risco, do controlo e dos processos de governação.

Pinheiro (2014: 33) afirma que auditoria interna visa indicar os meios de “operacionalizar a mudança no seio da empresa”. A auditoria interna, ao revelar as disfunções existentes no seio da organização e ao desnudar as relações de coerência e incoerência com as políticas estabelecidas pela gestão, exerce um papel pedagógico importante, pois obriga os gestores operacionais a terem uma política de gestão mais atuante, com a adoção de medidas que possam mitigar o risco negativo. Tabora (2015: 15) completa a ideia citada anteriormente, referindo que a auditoria interna “é vista como uma técnica de controlo de gestão que incide na análise, verificação e avaliação das atividades da entidade e da eficácia e conformidade do funcionamento de outras técnicas de controlo. Consiste num serviço criado pela própria entidade, auxiliador do órgão de gestão no cumprimento dos objetivos organizacionais. O seu desenvolvimento tem sido alavancado pela gestão de risco organizacional, que tem assumido um protagonismo crescente na gestão”.

Em todos os conceitos mencionados anteriormente, a auditoria interna é vista como uma atividade independente e de assessoria à gestão, voltada para a avaliação da eficiência e eficácia dos sistemas de controlo interno. Esta visa detetar falhas nos processos, mitigá-las e fazer recomendações para a sua melhoria. É desenvolvida na organização onde está inserida, por uma equipa interna ou recorrendo ao *outsourcing* (prestação de serviços por terceiros). É uma atividade de grande importância estratégica, pois contribui diretamente para o fortalecimento da gestão organizacional, proporcionando respostas a algumas das suas necessidades.

3.1.2. Evolução da auditoria interna: marcos históricos

Esquecida por muitas organizações e alvo de conotações desagradáveis, a auditoria interna tem percorrido um caminho difícil ao ser comumente associada a um controlo indiscreto do desempenho empresarial (Marques, 1997).

Ramamoorti (2003) refere que Victor Z. Brink e Lawrence B. Sawyer foram as figuras pioneiras na auditoria interna do século XX, sendo que Victor Z. Brink foi o primeiro diretor de investigação do IIA.

Pinheiro (2014: 27) afirma que, devido a erros nos registos contabilísticos, à corrupção e a apropriação de verbas por terceiros, houve a necessidade de encontrar-se uma estratégia para atenuar esses factos; nesse sentido, começaram a surgir alguns conceitos que mais tarde se relacionam com a auditoria interna, tais como a segregação de funções, controlos e salvaguarda de ativos.

Inicialmente, a auditoria externa (auditoria financeira) teve uma relevância mais acentuada do que a auditoria interna. Contudo, com o passar do tempo e com o crescimento em dimensão, âmbito e complexidade das operações das organizações, estas começaram a sentir a necessidade de terem informações mais detalhadas e mais pormenorizadas que permitissem avaliar não apenas a eficiência do trabalho desenvolvido pela organização como também a obtenção de informações sobre a honestidade dos trabalhadores. A criação da SEC, em 1934, permitiu que as empresas cotadas fossem auditadas por auditores independentes, levando posteriormente à criação do departamento de auditoria interna (Pinheiro, 2014).

Moeller e Witt (1999), consideram que até meados de 1930 a auditoria interna não era reconhecida por muitas empresas e auditores externos, e mesmo nos primeiros anos, após a criação do IIA, nos EUA, em 1941, o trabalho da auditoria interna era desvalorizado, sendo que os auditores internos eram vistos como “alguém que desempenhava um papel modesto dentro das organizações e com uma responsabilidade limitada, entendida como uma extensão do trabalho dos auditores externos”. Após a fundação do IIA e quase duas décadas depois, o trabalho de auditoria interna era executado utilizando as mesmas técnicas que o trabalho de auditoria externa, o que pressupunha haver poucas diferenças no trabalho ou nos objetivos finais. Os auditores internos, como qualquer outro auditor, preocupavam-se com a investigação da validade das “operações”, contudo, no respeitante ao trabalho da auditoria interna, as “operações” que lhe diziam respeito abrangiam um leque muito mais vasto, uma vez que o auditor interno, sendo “funcionário da empresa”, tinha mais interesse em todos os

tipos de operações da empresa e estava naturalmente interessado em ajudar a tornar essas “operações” rentáveis, prestando um serviço de apoio à gestão, de modo a alcançar os objetivos.

Marco histórico da evolução da auditoria interna, com a publicação pelo IIA do *Statement of Responsibilities of Internal Auditing* (Declaração de responsabilidade do auditor interno) em 1947. Esta declaração permitiu à auditoria interna exercer a sua função nas áreas económica e financeira e também na área operacional. Esse documento foi alvo de revisão em 1957 e abarcou questões que são reconhecidas na atualidade, tais como: i) a salvaguarda dos ativos; ii) o cumprimento das políticas e procedimentos; iii) a fiabilidade dos dados contabilísticos e operacionais da organização e iv) o funcionamento do sistema de controlo contabilístico, financeiro e operacional.

Moeller (2009), refere ainda, que eram essas as preocupações da gestão, uma vez que os primeiros trabalhos de auditoria interna eram orientados para suprimir as necessidades básicas operacionais.

Com a aprovação pelo IIA dos *Standards for the professional practice of internal auditing* em 1978, deu-se um importante passo que permitiu consolidar a auditoria interna, visando com isso o desenvolvimento da profissão a nível mundial.

Em 1981, é aprovado o Código de Ética do IIA, que trouxe credibilidade quanto aos princípios, responsabilidade e conduta a adotar pelos profissionais de auditoria interna.

Em 1982 surgiu o *European Confederation of Institutes of International Auditing* (ECIIA), que visava unificar os membros europeus que, juntamente com a *Federation of European Risk Management Associations* (FERMA), desenvolveram o modelo das três linhas de defesa. Este, é um modelo simples que visa melhorar a comunicação na gestão e controlo de risco. Permite ajudar as organizações a garantir o sucesso contínuo das iniciativas na gestão de risco, clarificando as funções e principais responsabilidades de cada linha de defesa, de modo a assegurar uma eficaz monitorização do processo de governação.

Em Portugal, em 1992, é criado o Instituto Português de Auditores Internos (IPAI), uma associação sem fins lucrativos que representa os auditores internos portugueses. Esta associação é reconhecida pelo IIA e foi fundada com o objetivo de impulsionar a profissão de auditoria interna em Portugal.

Não há muito tempo, a auditoria interna visava realçar o que tinha acontecido, relatava os factos, mas deixava à gestão a tarefa de resolver os problemas identificados, numa atitude pura de avaliação de cumprimento dos princípios de controlo interno. Atualmente¹², a auditoria interna visa proporcionar à organização, uma avaliação do sistema de controlo interno, gestão de risco e de processos, funcionando como um incentivo para a melhoria da eficácia e da eficiência da organização.

3.1.3. Missão e função da auditoria interna

A missão básica da auditoria interna relaciona-se com a identificação de todos os riscos inerentes às atividades da organização, ajudando-a a alcançar os seus objetivos de uma forma mais económica, eficiente e eficaz. Segundo Pinheiro (2014: 34), para que a auditoria interna cumpra o seu desígnio, esta deve assumir um papel preponderante de crítica às rotinas estabelecidas e aos métodos de trabalho da organização. Como parte integrante da empresa ou da organização, a auditoria interna “deverá trilhar o caminho da qualidade e deverá melhorar a sua própria *performance* no campo de execução dos trabalhos e apresentação dos resultados”, acrescenta Pinheiro (2014: 35); ou seja, o papel da auditoria passa não só pela necessidade de apoiar a organização na sua atividade, mas também pela constante necessidade de superar as expectativas da sua ação.

A noção de apoio ou auxílio é crucial para a auditoria interna, ou seja, esta deve prestar apoio direto ao conselho de administração da empresa, ao conselho de auditoria, bem como aos órgãos de gestão das empresas associadas no cumprimento das suas responsabilidades e na manutenção de um controlo interno, tal como refere Pinheiro (2014: 55). Em certa medida, Sawyer (1988: 7 *apud* Teixeira 2006) alarga essa a ideia basilar de apoio, afirmando que a função da auditoria é fazer aquilo que a direção gostaria de fazer se tivesse tempo e se soubesse fazer.

A função da auditoria interna está sujeita aos objetivos estratégicos definidos pela organização, isto é, a ação da auditoria deve estar alinhada com a estratégia da entidade. Para que o âmbito da auditoria seja claro para as partes envolvidas, é importante que o auditor obtenha do órgão de gestão de topo um documento formal onde estejam definidos os objetivos ou o âmbito da auditoria, a responsabilidade e a função; nesse documento devem

¹²Ver: https://na.theia.org/aboutia/PublicDocuments/VALUE_PROPOSITION_FLYER_PORTUGUESE.pdf

estar descritos também a posição hierárquica da auditoria interna e o tipo de acesso que esta tem a registos de pessoal e de bens patrimoniais da empresa.

A auditoria interna estabelece-se dentro de uma organização “como um serviço para a mesma, para examinar e avaliar as suas atividades” (Costa, 2014: 113) e fornece-lhe análises, apreciações, recomendações, conselhos e informações respeitantes às suas atividades. Essa análise ou avaliação requer um bom entendimento de todas as diretrizes, normas, metas, orçamentos, controlos internos e objetivos da organização (Attié, 1992).

O sucesso da missão da auditoria interna pode medir-se em função da resposta que esta dá a determinadas necessidades. Marçal e Marques (2011: 70) enumeram as seguintes:

- Garantir que as metas planificadas estão a ser alcançadas;
- Garantir que os controlos internos implementados são suficientes para a proteção dos ativos e da sua adequada utilização;
- Garantir que a informação que se utiliza, obtida através do sistema de informações da organização, é completa, precisa e fiável, com especial atenção à vertente financeira e operacional;
- Garantir que as políticas, procedimentos, planos e controlos estabelecidos são adequados e foram postos em prática e que as normas legais em vigor são cumpridas;
- Garantir a racionalização dos recursos humanos e financeiros, valorizando a sua maximização;
- Garantir que a gestão do risco é adequada a fim de obter a consecução dos objetivos.

O apoio que a auditoria presta pode estar alocado a diferentes órgãos da organização e, nessa medida, a ação pode assumir diferentes modelos. Martins e Morais (2007) apresentam as seguintes noções associadas à função da auditoria, tendo em conta o alvo:

- Função de apoio à gestão de risco e processo de *governance*. Apesar de ser da responsabilidade do órgão de administração a implementação e manutenção do processo do risco, é responsabilidade da auditoria interna ajudar a organização nesta função, certificando-se de que a metodologia implementada é compreendida pelos diferentes departamentos.

- Função de apoio aos órgãos de administração. A auditoria interna deverá assessorar os órgãos de administração mais do que somente identificar e avaliar as deficiências do sistema de controlo interno que é praticado na organização. Todavia, salienta-se que esta função só faz sentido quando a administração reconhece que a atividade de auditoria interna acrescenta valor à mesma.

Como visto até aqui, a missão da auditoria é ampla e a sua função destina-se ao apoio a uma determinada atividade e orienta-se também para a melhoria da organização em vários aspetos. Por exemplo, na visão de Marques (1997: 77), através do bom funcionamento de um serviço de auditoria interna, podem resultar contributos válidos para a melhoria da cultura organizacional e para o aperfeiçoamento da organização, métodos e processos, tais como i) a modernização técnica e administrativa dos serviços; ii) a melhoria da qualidade e utilidade da informação produzida; iii) a melhoria da gestão dos aprovisionamentos; iv) a melhoria da gestão administrativa e financeira; v) a melhoria da comunicação interna e vi) a melhoria da qualidade dos serviços prestados aos clientes, internos e externos.

Por sua vez, Paula (1999) refere que o facto de a auditoria interna ter a função de apoiar, permite que esta apresente sugestões para melhorar o sistema de controlo interno implementado; isto é, a sua ação pode estimular o cumprimento da legislação e o funcionamento regular do controlo interno; em segundo lugar, a auditoria pode assegurar que os controlos implementados são corretamente executados e que as informações financeiras e operacionais transmitem confiança e refletem uma imagem verdadeira da organização; e, por último, refere a autora que a auditoria deve avaliar de forma independente as atividades desenvolvidas pelos diversos departamentos da organização e garantir que as informações circulem entre os departamentos.

3.1.4. Objetivo da Auditoria Interna

Pinheiro (2014: 33), considera que a auditoria interna tem como objetivo ajudar a organização e todos os níveis de gestão no cumprimento das suas responsabilidades a promover sistemas de controlo interno adequados, com a finalidade de melhorar a *performance* e ajudá-la a atingir os objetivos delineados.

O mesmo autor afirma que, de modo a que a auditoria interna possa atingir os seus objetivos, esta deve ter um posicionamento na empresa que a permita desempenhar a sua função com independência e objetividade, cumprindo assim com as suas responsabilidades.

A auditoria interna deve analisar o sistema de controlo interno implementado (ou não) pela organização de modo a certificar-se de que as políticas, planos, leis e regulamentos, que possam ter impacto sobre os relatórios emitidos pelo auditor interno, estão em conformidade na organização. Paula (1999: 40), reforça essa ideia, referindo que a auditoria interna é importante na organização, é a parte essencial do sistema de controlo interno e proporciona ao órgão de gestão o retrato fiel do desempenho da organização.

Por sua vez, Attiê (1992: 29) considera que a auditoria interna tem como objetivo examinar a integridade e fidedignidade das informações financeiras e verificar se as operações e os programas são executados de acordo com o que foi planeado, bem como ter em conta se os recursos que são empregues são utilizados de uma forma eficaz e eficiente.

Morais (2008), afirma ainda, que o auditor interno exerce a sua atividade como um “staff” da organização, ajudando-a a atingir os seus objetivos estratégicos, identificando os riscos e fornecendo recomendações para melhorar o seu desempenho.

Para além da importância acima citada da auditoria interna, Pinheiro (2014: 33), sintetiza os seguintes objetivos:

- Determinar a eficácia com que os ativos estão salvaguardados de perdas de todo o tipo;
- Analisar e avaliar a segurança, adequação e aplicação de todos os sistemas de controlo implementados ou propostos;
- Verificar o nível de concordância com as políticas estabelecidas, planos e legislação importantes;
- Analisar as operações do ponto de vista da economia, eficácia e eficiência.

Tendo em conta os objetivos já mencionados, há aspetos que é necessário considerar para que os mesmos sejam cumpridos e para que a ação da auditoria seja bem sucedida. Por exemplo, Pinheiro (2014: 34) refere que é necessário promover um diálogo aberto entre os diversos participantes do desenvolvimento das atividades da empresa, de modo a quebrar as fronteiras entre quem critica – “os que sabem” e quem executa as tarefas – “os que não sabem”.

3.1.5. O papel do IIA e do IPAI

The Institute of Internal Auditors (IIA) ¹³

O IIA foi constituído em 1941 e foi um ponto de viragem na profissão de auditoria interna. Victor Z. Brink, John B. Thurston e Robert B. Milne, todos auditores internos, planeavam estabelecer uma associação independente para promover o papel da auditoria interna, sendo Thurston eleito o primeiro presidente do IIA.

A adesão ao IIA foi crescendo, dos 24 membros originais passaram para 104, no final do primeiro ano, e para 1018, ao fim de cinco anos. Em 1957, a adesão expandiu para 3700 e 20% dos membros estavam localizados fora dos EUA. Sendo que 70 anos depois, o IIA tornou-se numa organização internacionalmente reconhecida com mais de 185 000 membros. Isso surgiu do altruísmo de profissionais dedicados e, acima de tudo, de pessoas com vontade de desenvolver a profissão da auditoria interna.

Atualmente, o IIA é uma organização internacional dos auditores internos, constituída por auditores de mais de 100 países, a quem é reconhecida autoridade, competência e orientação tecnológica, que publica um conjunto de normas para a prática profissional da auditoria interna (Pinheiro, 2014: 293-4).

O IIA, sendo uma associação internacional, permite orientar os seus membros para a prática profissional da auditoria interna, proporcionando-lhes conhecimentos e técnicas para a realização da sua função em todos os países que representam. Os membros do IIA exercem a sua atividade em auditoria interna, na gestão do risco, governação, controlo interno, auditoria de tecnologia da informação, educação e segurança.

O IIA tem como missão proporcionar liderança e dinâmica para a profissão global de auditoria interna, contudo não se limita apenas a:

- Advogar e promover o valor que os profissionais de auditoria interna agregam às suas organizações;
- Fornecer oportunidades abrangentes de educação e desenvolvimento profissional, padrões, normas e outras orientações para a prática profissional e programas de certificação;

¹³ Ver: <https://global.theiia.org/about/about-the-iaa/Pages/About-The-Institute-of-Internal-Auditors.aspx>

- Pesquisar, divulgar e promover o conhecimento sobre auditoria interna e o seu papel apropriado no controlo, gestão de riscos e governação das sociedades;
- Formar profissionais e outros públicos relevantes sobre as melhores práticas de auditoria interna;
- Agregar os auditores internos de todos os países para partilhar informações e experiências.

Instituto Português de Auditoria Interna (IPAI) ¹⁴

A existência em quase todos os países europeus de Institutos de Auditoria Interna, membros da Confederação Europeia de Institutos de Auditoria Interna (ECIIA) e no *Institute of Internal Auditors* (IIA), fez com que no início da década de 90 do século passado um grupo de profissionais de auditoria interna, em Portugal, procurasse criar uma associação profissional de auditoria interna.

O IPAI foi fundado tendo em vista promover os profissionais de auditoria interna, de acordo com o lema aprovado pelo IIA “Progresso pela Partilha”, que significa um constante desenvolvimento dos conhecimentos e da prática da auditoria interna através da divulgação pelos auditores e para os auditores, de todos os desenvolvimentos e descobertas que se vão realizando, tendo como objetivos:

- A defesa dos interesses dos profissionais de auditoria interna;
- A promoção dos princípios éticos no desempenho da auditoria interna;
- A contribuição para a formação em conhecimentos, metodologias e práticas da auditoria atualizados, permitindo uma constante evolução;
- O desenvolvimento da atividade associativa, por forma a estabelecer relações entre os membros;
- A organização de conferências e debates, bem como estabelecimento de uma biblioteca relativa à auditoria e a matérias com ela relacionadas.

O IPAI é uma associação profissional sem fins lucrativos criada em 1992, que é reconhecida pelo IIA e com representação em Portugal. Visa promover a associação de todos os profissionais e estudiosos de auditoria interna nas organizações, quer sejam privadas ou

¹⁴ <http://www.ipai.pt/gca/index.php?id=32>

públicas. É reconhecido como instituto nacional, desde dezembro de 2005 (Pinheiro, 2014:296).

A nível europeu o IPAI faz parte da Confederação Europeia de Institutos de Auditoria Interna (ECIIA), onde estão representados os institutos dos países europeus, tendo participado nas assembleias anuais da ECIIA e tendo já organizado umas destas assembleias. É uma associação que se rege pelas leis portuguesas, estando os corpos sociais organizados em Assembleia-Geral, Direção e Conselho Fiscal.

O IPAI organiza, anualmente, em Portugal, uma conferência sobre temas de auditoria interna, promove e colabora em ações de formação, edita e atualiza, na versão portuguesa, as Normas para a Prática Profissional da Auditoria Interna e outras publicações, edita a revista “Auditoria Interna” e distribui a revista *Internal Auditor*, do IIA.

3.1.6. Posicionamento do departamento de auditoria interna na organização

A estrutura organizativa de um serviço de auditoria interna, segundo Marques (1997: 80), depende da sua natureza, do seu enquadramento, dos seus objetivos e da sua dimensão.

À medida que as organizações se tornam mais complexas, tanto em volume de operações como na sofisticação dos meios utilizados, também aumenta a necessidade de criação de um departamento de auditoria interna, com a finalidade de dotar a direção dos meios necessários para assegurar o cumprimento das normas por ela emitidas (Marçal e Marques, 2011: 65)

Neste sentido, o departamento de auditoria interna pode organizar-se em função das áreas operacionais da organização em que se insere, de acordo com a tipologia de auditoria que desenvolve e em função da dispersão geográfica das operações.

O posicionamento do departamento de auditoria interna na organização, indica o seu grau de independência e objetividade. Morais e Martins (2013) consideram que a implementação do departamento de auditoria interna é da responsabilidade da administração da empresa. Marques (1997: 80-81) reforça essa ideia, considerando, como se representa na Figura 3.1, que de modo a se poder otimizar as potencialidades de um serviço de auditoria interna à disposição da gestão, é desejável que exista um relacionamento direto com a administração e que ele esteja, de alguma forma, «acima» dos outros serviços que lhe compete auditar e com os quais deve cooperar, o que apresenta a vantagem de evitar constrangimentos e de contribuir para uma maior independência na idealização e execução dos trabalhos, nas

análises e avaliações que tenha de efetuar e na apresentação de recomendações e propostas de melhoria.

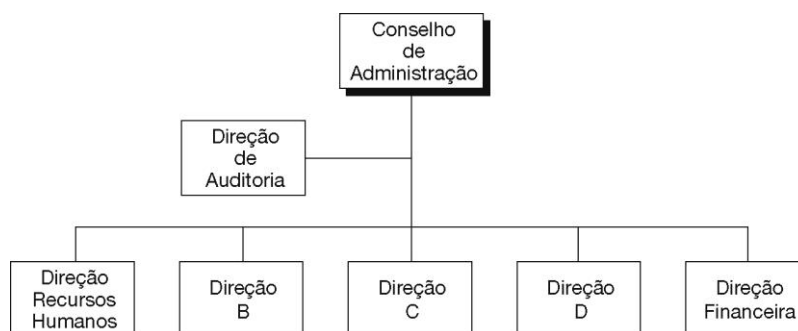


Figura 3. 1 Organograma do departamento da auditoria interna.

Fonte: Adaptado de Marques (1997: 81).

Pinheiro (2014: 51) completa, considerando que a auditoria interna deverá posicionar-se, na estrutura da empresa, ao mais alto nível e assumir um papel preponderante de crítica às rotinas estabelecidas e métodos de trabalho, sempre com independência e objetividade, com a finalidade de contribuir para a melhoria da *performance* e rentabilidade da empresa.

De acordo com a norma 1100 do IIA, o auditor interno é independente quando é imune às condições que ameaçam a sua capacidade de conduzir a sua atividade de maneira imparcial. Para atingir o grau de independência necessário, para conduzir eficazmente as responsabilidades da atividade de auditoria interna, o CAE necessita de ter acesso direto e irrestrito à alta administração e ao conselho.

A objetividade da auditoria interna ocorre quando os auditores internos não subordinam a outras pessoas o seu julgamento em assuntos de auditoria, permitindo aos auditores internos executarem os trabalhos de maneira a confiarem nos seus resultados e não comprometendo a qualidade do trabalho final.

Para que os auditores internos não vejam a sua independência e objetividade sob influência negativa, torna-se necessário que a auditoria interna reporte ao conselho máximo da empresa, de modo a poder evitar pressões e conflitos de interesses, e com isso manter a liberdade de poder exercer a sua atividade sobre todas as áreas da organização sem restrições. Pinheiro (2014: 53), refere ainda que “a auditoria interna deverá reportar, se possível, ao órgão máximo da empresa, que permita à atividade de auditoria interna cumprir as suas responsabilidades, normalmente é ao conselho de administração e, funcionalmente, à comissão de auditoria”.

3.1.7. Âmbito de auditoria interna

Segundo as normas de desempenho de auditoria (IPPF 2100), está relacionada com a natureza do trabalho do auditor interno, a auditoria interna tem que avaliar e contribuir para a melhoria dos processos de governação, gestão de risco e controlo, o que alarga o seu âmbito, tornando-a abrangente de toda a organização.

A auditoria interna, relativamente ao processo de gestão de risco, permite fornecer segurança objetiva acerca da eficácia das atividades de gestão do risco das organizações, contribuir para assegurar se os principais riscos do negócio estão a ser geridos de forma apropriada e que os sistemas de controlo interno estão a funcionar eficazmente. Simultaneamente, é da responsabilidade da auditoria interna, avaliar o sistema de gestão de risco implementado na organização, bem como avaliar os riscos em termos do seu impacto e da sua probabilidade de ocorrência (IIA, 2004: 1).

No que se refere ao controlo interno, a auditoria interna tem assumido um papel de extrema relevância ao longo do tempo, tendo como premissa que todos os colaboradores exercem a sua atividade com um mesmo fim. O controlo interno deve proporcionar uma segurança razoável de que os objetivos da entidade sejam alcançados (Ferreira, 2010).

Barbier (1999: 11), afirma que “o controlo interno é o conjunto das disposições incluídas nas organizações e processos, cujo objetivo consiste em assegurar a qualidade da informação, a proteção do património, o respeitar das leis, planos e políticas da direção geral, assim como a eficácia do funcionamento da empresa”. O controlo interno insere-se numa forma de atuação em que contempla uma diversidade de ações das organizações, tendo sempre algo em vista e atuando no sentido de alcançar esse objetivo.

A norma 2130 (IPPF), juntamente com o modelo divulgado pelo *Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission* (COSO, 1992), refere que a auditoria interna tem que assistir à organização na manutenção de controlos eficazes, através da avaliação da sua eficácia e eficiência e promovendo a sua constante melhoria. A norma 2130.A1 refere que essa atividade tem que avaliar a adequação e eficácia dos controlos em resposta aos riscos relativos ao governo da organização, operações e sistemas de informação referentes à i) fiabilidade e integridade da informação financeira e operacional; ii) eficiência e eficácia das operações; iii) salvaguarda dos ativos e iv) conformidade com as leis, regulamentos e contratos.

Por conseguinte, a auditoria interna intervém na avaliação do sistema de controlo interno, assumindo neste âmbito o papel de identificar potenciais falhas e desvios, auxiliando o órgão de gestão através das recomendações de melhoria. Barbier (1999: 13), reforça dizendo que fazer uma auditoria consiste numa avaliação do grau de domínio atingido, em todos os sistemas, organizações, funções, operações, ativos e passivos, devendo estes estar sob o controlo interno e potencialmente sujeitos à auditoria.

O mesmo autor, menciona que a auditoria que é praticada numa determinada empresa está muito relacionada com a forma como a administração é exercida, estando dependente de fatores tão diversos como as suas dimensões, setor de atividade, implantação geográfica e a sua cultura. Considera ainda a contabilidade como o objetivo privilegiado das auditorias, sendo historicamente uma das mais antigas e continua a ser uma das maiores preocupações do controlo interno, pois configura a qualidade da informação financeira tanto para os dirigentes e gestores, como para os parceiros da empresa.

Pinheiro (2014: 58-60), considera igualmente que a auditoria interna, dado a sua amplitude poderá configurar diferentes tipologias:

- Auditoria de gestão ou operacional, tendo como objetivo avaliar e contribuir para implementar eficiência administrativa, incluindo a avaliação das políticas e dos procedimentos que concorrem para a prossecução da missão e objetivos da organização;
- Auditoria de sistemas de informação, relacionada com a revisão técnica e avaliação da informação e dos sistemas de controlo, com o objetivo de avaliar se as aplicações das organizações incluem um adequado controlo interno, que permita assegurar a integridade e a fiabilidade, se a organização tem utilizado recursos de forma adequada, se a informação é devidamente protegida contra uso indevido e se concorrem para o alcance da estratégia do grupo;
- Auditoria contabilística e financeira tem como objetivo avaliar a fiabilidade e integridade da informação financeira e os procedimentos de controlo associados;
- Auditoria de investigação, direcionada para investigar a extensão da apropriação indevida e má utilização dos ativos das empresas. Não é função do auditor interno executar esse tipo de auditoria, este só a desenvolve a pedido dos órgãos de gestão, conselho fiscal ou conselho de auditoria e segurança;

- Auditoria da qualidade tem como objetivo avaliar os *standards* de qualidade e a sua manutenção, obtidos aquando da certificação do processo de faturação. Sendo os auditores que desenvolvem este tipo de auditoria considerados auditores preventivos, de modo a garantir a certificação nas auditorias de acompanhamento pela respetiva entidade certificadora;
- Auditoria de cumprimento visa apenas avaliar o grau de observância pelas empresas das políticas, procedimentos e orientações, estabelecidas pela empresa mãe ou regulamentos aplicáveis às atividades;
- Auditoria fiscal tem como objetivo avaliar a eficácia e a eficiência dos aspetos fiscais no tratamento das diversas operações e a observância da legislação em vigor;
- Auditoria ambiental preocupa-se em avaliar o cumprimento das normas ambientais em vigor e a observância dos regulamentos e procedimentos estabelecidos pela empresa mãe;
- Auditoria de *follow-up* consiste numa avaliação do grau de implementação das recomendações formuladas em relatórios anteriores, numa ótica de monitorização do progresso ou das dificuldades na implementação.

3.2. Princípios orientadores – Normas

Qualquer atividade profissional é desenvolvida segundo regras e princípios. Num estado de direito, todas as estruturas organizativas, quer do Estado e de todos os seus órgãos, quer dos particulares, devem cumprir normas existentes nesse momento para o sector onde a sua atividade profissional se encontra inserida.

Pinheiro (2014: 53), refere que “o exercício da função de auditoria interna é consubstanciado num conjunto de normas para a prática profissional de auditoria interna, no estatuto de responsabilidade e no código de ética, documentos da responsabilidade do IIA”.

De acordo com Marçal e Marques (2011: 62), as normas para a prática profissional da auditoria interna emanadas pelo IIA têm como objetivo clarificar o papel e as responsabilidades dos auditores internos perante todos os interessados, bem como estabelecer uma base para a orientação e avaliação da auditoria interna e desenvolver a sua prática; estas normas encontram-se subdivididas em i) normas gerais; ii) normas específicas e iii) normas orientadoras.

Os mesmos autores afirmam que o IIA tem ajudado os seus membros a conhecer os critérios geralmente aceites para a prática da profissão, através da adoção de um código de ética, da aprovação das normas de responsabilidade para os auditores internos, do estabelecimento de programas de formação contínua e do desenvolvimento de técnicas especializadas, através de partilha de conhecimentos, instituindo um programa de certificação.

Marçal e Marques (2011: 64), referem que as normas de conduta profissional do auditor interno e o Código de Ética do IIA apelam a elevados níveis de honestidade, objetividade, diligência e lealdade que cada auditor deve respeitar.

Estas normas incluem “*The Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*”, aprovado em 1978 pelo IIA, com os seguintes objetivos:

- Ajudar a comunicar aos outros o papel, o propósito, o desempenho e os objetivos da auditoria interna;
- Unificar a auditoria interna em todo o mundo;
- Incentivar a melhoria da auditoria interna;
- Fornecer um veículo pelo qual a profissão de auditoria interna possa ser reconhecida.

O *International Professional Practices Framework* (IPPF), emitido em 1978 pelo IIA, serve de guia e orientação para a prática profissional de auditoria interna a nível internacional.

As normas contidas no IPPF abrangem os auditores internos e a atividade de auditoria interna, sendo que todos os auditores internos são responsáveis pela conformidade com as normas em relação à objetividade, proficiência e zelo profissional e o *Chief Audit Executive* é o responsável máximo pela conformidade geral da atividade de auditoria interna com as normas.

O IPPF, representado na figura abaixo, compreende os princípios éticos e normativos, estando repartidos entre orientações obrigatórias e orientações recomendadas, o que um auditor deve conhecer, aplicar e promover no exercício da sua profissão.



Figura 3. 2 *International Professional Practices Framework.*

Fonte: www.theiia.org.

Orientações obrigatórias

Os três elementos que compõem as orientações obrigatórias, que devem ser cumpridas e aplicadas pelos auditores no exercício da sua função, são:

- i. Definição de auditoria interna;
- ii. Código de Ética;
- iii. Normas.

De acordo com o IPPF (2017: 21), as normas têm como propósitos:

- Delinear princípios obrigatórios da Estrutura Internacional de Práticas Profissionais que representam a prática de auditoria interna;
- Proporcionar um enquadramento para o desempenho e promoção mais alargado de auditoria e do seu valor acrescentado;
- Estabelecer uma base para a avaliação dos processos e das operações das organizações;
- Promover a melhoria dos processos e das operações das organizações.

Como complemento, a Estrutura Internacional de Práticas Profissionais refere que as normas estão orientadas para princípios de exigência obrigatória, consistindo em:

- Declarações de requisitos básicos para a prática profissional de auditoria interna e para a avaliação da eficácia do desempenho, aplicáveis internacionalmente, quer ao nível das organizações quer ao nível dos indivíduos;
- Interpretações que clarificam os termos ou conceitos contidos nas normas.

As normas internacionais para a prática profissional da auditoria interna¹⁵, estabelecem os princípios básicos que servem de orientação para essa mesma. Essas normas internacionais estão subdivididas em:

- Normas de Atributo (NA) Série 1000,

Estão relacionadas com as características das organizações e dos indivíduos que desenvolvam atividade de auditoria interna. Estas normas referem ainda que, o propósito, a autoridade e a responsabilidade desta atividade devem estar formalmente definidos no Estatuto de Auditoria Interna¹⁶ de acordo com a sua missão e os elementos obrigatórios da Estrutura Internacional de Práticas Profissionais, tais como os princípios fundamentais, o código de ética, as normas e a definição de auditoria interna. Este estatuto de auditoria deve ser revisto periodicamente pelo CAE e submetido a aprovação da administração e do conselho.

- Normas de Desempenho (ND) Série 2000

Descrevem a natureza das atividades de auditoria interna e proporcionam critérios de avaliação do seu desempenho. O *Chief Audit Executive* deve gerir a atividade de auditoria interna eficazmente, de modo a assegurar que ela acrescente valor à organização, sendo que isto ocorre quando a mesma considera estratégias, objetivos e riscos; quando se empenha para oferecer formas de melhorar os processos de governança, gestão do riscos e controlos. Esta atividade é gerida eficazmente, quando consegue cumprir o propósito e a responsabilidade incluídos no estatuto de auditoria interna; quando está em conformidade com as normas, quando os seus membros individuais demonstram conformidade com o código de ética e com as normas, assim

¹⁵ <https://na.theiia.org/standards-guidance/Pages/Standards-and-Guidance-IPPF.aspx>

¹⁶ De acordo com o IPPF 2017, o Estatuto de Auditoria Interna é um documento formal que define o propósito, a autoridade e a responsabilidade da atividade de auditoria interna. O estatuto de auditoria interna visa estabelecer a posição da atividade de auditoria interna dentro da organização, incluindo a natureza da relação funcional do CAE com o conselho; autoriza o acesso aos registos, aos funcionários e às propriedades físicas relevantes ao desempenho do trabalho da auditoria interna e define o *framework* das atividades de auditoria interna, sendo que a aprovação final desse estatuto é da responsabilidade do conselho.

como, quando considera tendências e questões emergentes que podem impactar a organização.

- Normas de Implementação

Aplicam-se às Normas de Atributo e de desempenho na execução de trabalhos específicos de garantia ou de consultoria.

Em sùmula, de acordo com o IPPF (2017), as Normas de Atributos de auditoria interna referem-se às características das organizações que desempenham essa atividade, enquanto as normas de desempenho descrevem a natureza das atividades de auditoria interna, proporcionando critérios de qualidade que permitem medir o desempenho de tais serviços. No IPPF, os auditores internos podem encontrar as principais orientações para exercer a sua função, sendo que ambas são aplicadas a todos os serviços de auditoria interna.

O Código de Ética do IIA descreve os requisitos mínimos de conduta e comportamento, tendo como objetivo promover uma cultura ética no comportamento dos indivíduos e das organizações na prática profissional da auditoria interna. Está dividida em duas partes; princípios relevantes para a profissão e prática de auditoria interna e normas de conduta que regem o comportamento que se espera dos auditores internos.

Segundo o IPPF (2017), a primeira parte diz respeito aos princípios básicos que o auditor interno deverá aplicar e respeitar; esses princípios são os seguintes:

- **Integridade:**

A integridade dos auditores internos gera confiança e, por conseguinte, proporciona o fundamento para confiar no seu julgamento.

- **Objetividade:**

Os auditores internos manifestam o mais elevado grau de objetividade profissional ao coligirem, avaliarem e comunicarem a informação sobre a atividade ou processo em análise. Os auditores internos fazem uma avaliação equilibrada de todas as circunstâncias relevantes e os seus julgamentos não são influenciados por interesses particulares e por opiniões alheias.

- **Confidencialidade:**

Os auditores internos respeitam o valor e a propriedade da informação que recebem e não divulgam a informação sem a devida autorização, exceto em caso de obrigação legal ou profissional para o fazer.

- **Competência:**

Os auditores internos aplicam os conhecimentos, a técnica e a experiência necessários ao desempenho dos serviços de auditoria interna.

O IPAI (2009: 11) afirma que:

[O] incumprimento do código de ética por parte dos membros do IIA, ou por parte daqueles a quem tenham sido conferidas ou sejam candidatos a certificações profissionais do IIA, será avaliado e administrado de acordo com os estatutos e as diretivas administrativas do instituto. A circunstância de uma determinada conduta não estar mencionada nas normas de conduta não a impede de ser considerada inaceitável ou desonrosa, e, por conseguinte, o membro detentor ou candidato a certificação poderá estar sujeito a ação disciplinar, sendo extremamente rigoroso quanto à aplicabilidade e cumprimento do código de ética.

A segunda parte do Código de Ética contém regras de conduta, que não são mais que um conjunto de deveres deontológicos que se aplicam ao exercício da auditoria. As regras de conduta estão associadas a cada um dos princípios que os auditores internos deverão cumprir:

Orientações fortemente recomendadas

A orientação fortemente recomendada, foi desenvolvida para fornecer um leque variado de soluções aplicáveis que satisfaçam os requisitos das orientações obrigatórias do IIA.

Os elementos que fazem parte das orientações recomendadas ou fortemente recomendadas, são i) as tomadas de posição, ii) as práticas recomendadas e iii) os guias práticos.

As tomadas de posição, ou como é designado “*Position Papers*”, permitem auxiliar um leque diversificado de indivíduos, não apenas os que se enquadram na profissão de auditoria interna, mas também interessados em temas significativos de governação, risco ou controlo e em delinear as funções e responsabilidades de auditoria interna a eles respeitantes.

Quadro 3. 1 Regras de conduta

Princípios	Regras de Conduta
1. Integridade	1.1. Deverão executar o seu trabalho com honestidade, diligência e responsabilidade.
	1.2. Deverão respeitar as leis e divulgar o que se espera que seja feito ao abrigo das leis e da profissão.
	1.3 Não deverão, em consciência, participar em atividades ilegais, ou em atos que desacreditem a profissão de auditoria ou a organização.
	1.4. Deverão respeitar e contribuir para os objetivos legítimos e éticos da organização.
2. Objetividade	2.1. Não deverão participar em qualquer atividade ou manter uma relação que prejudique ou que se presume que possa prejudicar o seu julgamento imparcial. A participação inclui atividades ou relações tais, que possam estar em conflito com os interesses da organização.
	2.2. Não deverão aceitar nada que possa prejudicar ou que se presume que possa prejudicar o seu julgamento profissional.
	2.3 - Devem divulgar todos os factos materiais de que tenham conhecimento, os quais, a não serem divulgados, possam distorcer a informação das atividades em análise.
3. Confidencialidade	3.1. Deverão ser prudentes na utilização e proteção da informação obtida no desempenho das suas atividades.
	3.2. Não deverão utilizar a informação para qualquer benefício próprio ou de outra maneira estaria em desacordo com a lei ou em detrimento dos objetivos legítimos e éticos da organização.
4. Competências	4.1. Aceitarão apenas serviços para os quais disponham do necessário conhecimento, proficiência e experiência.
	4.2. Desempenharão os serviços de auditoria interna de acordo com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna.
	4.3. Deverão continuamente aperfeiçoar a sua proficiência e a eficácia e qualidade dos serviços.

As práticas recomendadas assistem os auditores internos a utilizar a definição de auditoria interna, o código de ética, as normas e a promover boas práticas. Elas estão relacionadas com abordagens, metodologias e considerações, mas não detalham processos e procedimentos. Incluem práticas relacionadas com questões específicas de natureza geográfica ou sectorial, tipos de compromissos específicos e questões legais ou regulamentares.

Relativamente aos guias práticos, estes proporcionam uma orientação detalhada para a condução das atividades de auditoria interna. Incluem processos detalhados e procedimentos, tais como ferramentas e técnicas, programas e abordagens passo-a-passo, incluindo exemplos explicativos.

A auditoria interna permite avaliar e contribuir para a melhoria dos processos de governação, de gestão do risco e de controlo, através da utilização de uma abordagem sistemática e disciplinada.

a) Norma de desempenho 2110 – Governação

Relativamente à governação, a norma de desempenho série 2110, refere que a atividade de auditoria interna tem de avaliar e efetuar recomendações apropriadas para a melhoria do processo de governação, de modo a:

- Promover a ética e valores apropriados no seio da organização;
- Assegurar a gestão do desempenho organizacional e sua responsabilização de forma eficaz;
- Transmitir de forma eficaz a informação sobre o risco e controlo, às áreas apropriadas da organização;
- Coordenar eficazmente as atividades de comunicação e informação ao conselho, aos auditores externos e internos e aos gestores.

Decorrente da norma 2110, o IIA definiu duas normas de implementação relacionadas com a atividade de garantia (*assurance*):

2110.A1 – A atividade de auditoria interna tem que avaliar o desenho, implementação e eficácia dos objetivos, programas e atividades da organização relacionados com a ética.

2110.A2 – A atividade de auditoria interna tem que avaliar se a governação das tecnologias de informação da organização mantém e apoia as estratégias e os objetivos da mesma.

b) Prática Recomendada 2120.1 – Gestão do Risco

A norma 2120 refere que a atividade de auditoria interna tem que avaliar a eficácia e contribuir para a melhoria da gestão do risco. Os processos de gestão do risco são considerados eficazes de acordo com o julgamento que resulta da avaliação feita pelo auditor interno.

De acordo com as Práticas Recomendadas¹⁷ (2009: 61), os processos de gestão do risco são eficazes consoante o juízo da avaliação que é feita pelo auditor interno de que:

- Os objetivos da organização suportam e alinham com a missão da organização;
- Os riscos relevantes são identificados e avaliados;
- A informação relevante sobre o risco, permitindo que o *staff*, gestores e o conselho cumpram com as suas responsabilidades, é captada e comunicada em tempo oportuno

¹⁷Ver: http://www.ipai.pt/fotos/gca/pa_01_2009_portuguese_1427302863.pdf

transversalmente pela organização, permitindo que aqueles cumpram com as suas responsabilidades.

No decurso da norma 2120, o IIA definiu três normas de implementação relacionadas com a consultoria (*consulting*):

2120.C1 – No decorrer dos compromissos de consultoria, os auditores internos têm que considerar os riscos consistentes com os objetivos do trabalho e estar alerta para outros riscos relevantes.

2120.C2 – Os auditores internos têm que incorporar o conhecimento do risco adquirido em compromissos de consultoria, na sua avaliação dos processos de gestão do risco da organização.

2120.C3 – Ao auxiliar a gestão no estabelecimento ou no aperfeiçoamento dos processos de gestão do risco, os auditores internos deverão evitar assumir quaisquer responsabilidades de gestão efetiva dos riscos.

c) Prática Recomendada 2130.1 – Controlo

De acordo com a PR (2009: 65), a “atividade de auditoria interna tem de assistir à organização na manutenção dos controlos efetivos através da avaliação da sua eficácia e eficiência e promovendo uma melhoria contínua”.

Ao avaliar a eficácia geral dos processos de controlo da gestão, o responsável pela auditoria interna (CAE) conclui se i) foram encontradas discrepâncias relevantes, ii) foram efetuadas correções ou melhoramento após tais observações e se iii) as observações e as consequências potenciais levaram a uma conclusão de que existe uma condição geral resultando num nível de risco inaceitável.

O n.º 3 da PR refere ainda que CAE forma uma opinião geral sobre a adequação e eficácia dos processos de controlo e transmite a sua opinião aos gestores superiores e ao Conselho. Essa é uma opinião baseada numa adequada evidência de auditoria obtida através da conclusão de auditorias e, quando apropriado, na fiabilidade do trabalho de outros fornecedores de garantia.

Segundo o IPPF (2017) o *Chief Audit Executive* (CAE) é:

[R]esponsável pelo desenvolvimento de um plano de auditoria baseada no risco. Este, toma em consideração o enquadramento da gestão do risco da organização, incluindo os níveis de apetite do risco definidos pela gestão para as diversas atividades ou partes da organização. Caso não exista tal enquadramento, o responsável pela auditoria interna utiliza o seu julgamento de risco após consultar os gestores superiores e o conselho.

Este plano de auditoria deve permitir obter evidência suficiente para avaliar a eficácia dos processos de controlo. O plano anual de auditoria inclui trabalhos de auditoria ou outros processos, visando obter uma evidência de auditoria suficiente e adequado sobre todas as unidades operacionais e funções do negócio a serem avaliados, bem como uma revisão dos principais processos de controlo implantados na organização.

4. Análise do estudo de caso

O motivo desta dissertação teve como base estudos realizados em Portugal e no estrangeiro, sobre a auditoria interna em instituições de Ensino Superior. Em Portugal, através da revisão da literatura, foram encontrados estudos que se debruçam sobre esta temática em instituições de Ensino Superior públicas – Universidades e Politécnicos, mas não foi encontrado nenhum estudo em instituições de Ensino Superior privadas.

Partindo do princípio, através da revisão da literatura, da existência da prática da atividade de auditoria interna nas instituições de Ensino Superior públicas, procurámos realizar um estudo de modo a analisar a existência ou não da auditoria interna no Ensino Superior privado e com isso fazer um estudo comparativo com instituições de Ensino Superior públicas.

4.1. Caraterização das instituições de Ensino Superior

A Constituição da República Portuguesa incumbe ao Estado a responsabilidade pela criação de uma rede de instituições de Ensino Superior públicas que satisfaça as necessidades dos cidadãos. O artigo 9.º n.º 1 do Regime Jurídico das Instituições de Ensino Superior (RJIES) diz-nos que “as instituições de Ensino Superior públicas são pessoas coletivas de direito

público, podendo, porém, revestir também a forma de fundações públicas¹⁸ com o regime de direito privado”, por outro lado o n.º 4 do mesmo regime jurídico refere que as IES privadas, “regem-se pelo direito privado em tudo o que não for contrariado com a presente lei ou por outra legislação aplicável, sem prejuízo da sua sujeição aos princípios da imparcialidade e da justiça respeitantes às relações que são estabelecidas entre as instituições, os professores e os estudantes, nomeadamente no que diz respeito aos procedimentos de progressão na carreira dos professores e de acesso, ingresso e avaliação dos estudantes”.

O sistema de Ensino Superior em Portugal compreende o público e o privado. O Ensino Superior público é constituído por instituições pertencentes ao Estado e pelas fundações por ele instituídas nos termos do RJIES, sendo que o Ensino Superior privado é composto pelas instituições que pertencem a entidades particulares e cooperativas.

O artigo 11.º n.º 1 do RJIES defende que as IES públicas gozam de autonomia¹⁹ estatutária, pedagógica, científica, cultural, administrativa, financeira, patrimonial e disciplinar face ao Estado, com a diferenciação adequada à sua natureza.

O Estado também financia as instituições de Ensino Superior privadas, de acordo e nos termos de lei especial, sendo que este apoio público obedece aos princípios da publicidade²⁰, objetividade e não discriminação. As entidades que revistam a forma jurídica de fundação, associação ou cooperativa podem criar as instituições de Ensino Superior privadas, sendo que também podem ser criadas por entidades que revistam a forma jurídica de sociedade por quotas ou de sociedade anónima, constituídas especificamente para esse efeito, desde que cumpram os requisitos a) e b) do artigo 32.º do RJIES. As instituições de Ensino Superior privadas gozam de autonomia cultural, científica e pedagógica, devendo cada instituição, no regulamento do estudante, estabelecer os procedimentos e sanções de natureza disciplinar.

De acordo com o artigo 5.º n.º 1 do RJIES, as instituições de Ensino Superior são compostas por:

¹⁸ Ver: <http://www.tcontas.pt/pt/actos/acordaos/2014/1spl/ac005-2014-1spl.pdf>

¹⁹ Consultar o artigo 76.º n.º 2 da CRP.

²⁰ De acordo com o retirado da Lei n.º 8.429/92, a administração pública deve proporcionar total transparência a todos os atos que praticar, além de fornecer todas as informações solicitadas pelos particulares, sejam públicas, de interesse pessoal ou mesmo personalíssimas, que constem de bancos de dados públicos, pois, como regra geral, nenhum ato administrativo pode ser sigiloso”.

Consultar: http://www.centraljuridica.com/doutrina/3/direito_administrativo/principio_da_publicidade.html

- a) Instituições de ensino universitário, que é constituído pelas universidades, os institutos universitários e outras instituições;
- b) Instituições de ensino politécnico, sendo que este compreende os institutos e outras instituições de ensino politécnico.

As universidades e institutos politécnicos podem compreender unidades orgânicas autónomas, com órgãos próprios, nomeadamente:

- a) Unidades de ensino ou de ensino de investigação;
- b) Unidades de investigação;
- c) Bibliotecas, museus e outras.

As instituições de Ensino Superior públicas estão obrigadas, por lei, à realização de auditorias externas por empresas de auditoria de reconhecido mérito, a realizarem-se de dois em dois anos, devendo uma reportar-se à primeira metade do mandato do reitor ou presidente e a seguinte preceder em três meses o final do mandato correspondente de acordo com o artigo 118.º do RJIES, sendo que os relatórios emitidos, bem como os relatórios anuais do fiscal único, são remetidos ao ministro responsável pela área das Finanças e ao ministro da Tutela.

De acordo com a revisão da literatura efetuada, concluímos que não existe imposição legal para a prática da auditoria interna nas instituições de Ensino Superior, quer públicas quer privadas, apesar da importância dessa atividade para as instituições, porque, independentemente da origem dos recursos, que por sua vez são escassos, devem ser utilizados e geridos de acordo com as normas e princípios que orientam a auditoria interna. Devem os órgãos de gestão gerir os recursos de uma forma mais eficaz, eficiente e económica, vendo a auditoria interna como uma mais-valia de apoio, visando atingir os seus objetivos e responsabilidades, determinando se os procedimentos em vigor são os mais adequados, apresentando recomendações, adotando uma postura pró-ativa e funcionando como parceiro, visando com isso a proteção do património e a racionalização dos recursos.

4.1.1. Estudos empíricos sobre a auditoria interna nas instituições de Ensino Superior

Segundo Hill (2009: 19) “uma investigação empírica é uma investigação em que se fazem observações para compreender melhor o fenómeno a estudar. Todas as ciências naturais, bem como todas as ciências sociais, têm por base investigações empíricas porque as observações deste tipo de investigação podem ser utilizadas para construir explicações ou teorias mais adequadas.”

Na análise do que compreendemos da auditoria interna, a maioria das definições são “a auditoria interna é uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Ajuda-a a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação “(IIA, 2011). No sentido mais amplo, a auditoria interna pode ser praticada no sector privado, mas também no sector público em instituições sem fins lucrativos. O termo tem sido definido de várias formas, mas com o mesmo objetivo. Manahan (1975), por exemplo, considera que a auditoria interna deve ser percebida como uma ferramenta que tem como objetivo, melhorar a gestão das instituições de Ensino Superior, proporcionando informações para avaliar a conformidade com os objetivos da instituição, contribuindo assim, para a melhoria das operações e reduzir os custos. Marçal e Marques (2011: 69), reforçam, dizendo que “a atividade de auditoria interna consiste em fornecer análises, apreciações, recomendações, sugestões e informações, relativas às atividades examinadas, incluindo a promoção de um controlo eficaz a custo razoável.

Hoje em dia, as instituições de Ensino Superior deparam-se com muitos desafios na procura da economia, eficácia e eficiência das suas operações. A necessidade de eficácia na realização dos seus objetivos e de eficiência na utilização de recursos, que são escassos, exige aos responsáveis dessas instituições um conhecimento cada vez maior do desempenho das suas atividades, e com esse objetivo, surge a auditoria interna num contexto de procurar proporcionar um maior rigor na gestão, que visa desenvolver soluções, instrumentos e modelos que forneçam mais eficiência.

Segundo o GAO (2017: §3.12) “a objetividade dos auditores no cumprimento das suas responsabilidades profissionais é a base da credibilidade da auditoria no sector público. A objetividade inclui a independência na condução dos seus compromissos, adotando uma atitude de imparcialidade e honestidade intelectual, estando livre de conflitos de interesse. Manter a objetividade inclui uma avaliação contínua das relações com entidades auditadas e outras partes interessadas no contexto da responsabilidade dos auditores perante o público. Os conceitos de objetividade e independência estão intimamente relacionados, sendo que as deficiências de independência afetam a objetividade dos auditores”, referindo ainda, que a auditoria consiste num exame objetivo e sistemático de evidências que permitem a avaliação independente do desempenho de uma organização, programa, atividade ou função pública,

visando fornecer informações que melhorem a responsabilização pública e facilitem a tomada de decisões pelas partes responsáveis.

Na educação, a auditoria interna é uma ferramenta que servirá para analisar e avaliar a gestão das instituições de Ensino Superior, quer sejam públicas ou privadas. Sobre esta temática, foram encontrados alguns estudos empíricos referentes a auditoria interna nas instituições de Ensino Superior. Nesses estudos encontramos algumas inconsistências na função de auditoria interna, devido principalmente da falta de regulamentação para a sua profissão no ensino.

Quando falamos em eficácia do auditor interno, no controlo de fraudes ou de outras irregularidades económico-financeiras no Ensino Superior, falamos também de uma investigação realizada por Adetoso, Kayode e akesinro (2013), às universidades privadas do sudoeste da Nigéria. O método na recolha de dados utilizado por este autor, foi o adotado na presente dissertação, ou seja, foi aplicado um questionário, sendo que os resultados mostraram que os auditores internos são eficazes no controlo de fraudes e outras irregularidades e que os relatórios por eles emitidos são relevantes na exposição dos diversos meios de fraudes financeiras. Salientando ser importante que a estrutura orgânica da universidade permita que os auditores internos façam o seu trabalho.

Nos EUA, Rezaee, Elmore e Szendi (2001) realizaram um estudo em que na primeira instância tiveram como objetivo principal realçar a importância da auditoria interna nas universidades e, posteriormente, o papel da auditoria interna na gestão e controlo da eficiência e eficácia das operações, concluindo se destaca para a importância, o papel e as responsabilidades da auditoria interna à luz das mudanças do ambiente das universidades.

Num estudo similar realizado por Tato (1998), sobre a auditoria interna em universidades espanholas, considerou-se como base a experiência internacional de outras universidades, como a de Otava no Canadá, sugerindo em primeira instância, um marco de responsabilidade para o sistema público, do ponto de vista da eficiência das universidades e institutos, sendo importante referir que são poucos os estudos realizados nesta área. Em segunda instância e já em 1990, através da utilização do Guia Peterson²¹, realizou-se um estudo que incidiu sobre várias instituições de ensino nos Estados Unidos, privadas (colégios) e públicas (universidades), tendo como objetivo conhecer as características do auditor interno,

²¹ <https://www.petersons.com/>

concluindo posteriormente, que a maioria dos auditores internos possuíam formação em contabilidade, trabalhavam a tempo integral para a entidade e reportavam diretamente ao vice-presidente da área financeira. Além disso, as universidades realizam igualmente auditoria externa anual, existindo, portanto, uma relação custo-benefício favorável aquando da existência de um auditor interno.

Podemos retirar as seguintes conclusões desse estudo quando, as instituições foram questionadas sobre:

i. Qual o papel do auditor interno, as respostas foram as seguintes:

- Análise independente das operações;
- Informação financeira e informática;
- Assessorar o membro da direção no cumprimento das suas responsabilidades;
- Preparar listas e dados para a auditoria externa;
- Avaliar os controlos da contabilidade e administrativos nas operações dos departamentos, incluindo vários centros dentro das universidades;
- Vigilância, controlo e assessoria ao presidente, direção e diretores de departamento.

ii. Quando questionados quanto ao grupo de pessoas que beneficiavam com os trabalhos dos auditores, incluem-se tanto nas universidades públicas como nas privadas:

- Presidente;
- Áreas operacionais,
- O órgão de topo da universidade e os auditores externos.

iii. Quanto às razões de não possuir auditor interno, as respostas foram:

- A escassez de fundos;
- Não percebiam a necessidade de possuir a auditoria interna;
- Outras áreas cumprem a mesma função do auditor interno;
- Os auditores externos não recomendam o trabalho de auditoria interna;

- Não se percebe a relação custo-benefício da sua existência.

Refere ainda que a universidade realiza a sua própria avaliação de auditoria interna de cinco em cinco anos, com o objetivo de identificar problemas e propor melhorias nos seus programas. (Tato *apud* Machado, 2010: 4)

Em 2006 foi realizado um estudo às instituições de Ensino Superior da Malásia, que tinha como objeto a importância da função de auditoria interna como apoio à gestão das instituições e como a gestão via esta relação. Neste estudo, foi elaborado um questionário, que foi enviado a 17 universidades públicas e 19 universidades privadas, perfazendo a totalidade do sistema de Ensino Superior da Malásia. Os resultados deste estudo acabaram por revelar que 18,4% das universidades privadas e 88,2% das universidades públicas possuíam um departamento de auditoria interna. Apesar deste resultado, o estudo concluiu que as universidades públicas e privadas têm a mesma perceção sobre o papel dos auditores internos no Ensino Superior (Zakaria, Selvaraj e Zakaria, 2006).

Por último, foi analisado um estudo na Etiópia, realizado à maior instituição universitária pública, que visava analisar como a qualidade da auditoria, apoio à gestão, ambiente organizacional e atributos do auditado afetam a eficácia dos serviços de auditoria interna. Os resultados revelaram que a auditoria interna necessita de melhorar em termos de planeamento, documentos de trabalho e no sistema de recomendações e de comunicação, sendo que o outro facto negativo foi de os profissionais do departamento de auditoria interna deterem poucas qualificações (Mihert e Yismaw, 2007).

4.2. Metodologia

Pinheiro (2013) refere que a metodologia é essencial num trabalho de investigação, sendo um instrumento que cria condições para que uma pesquisa seja considerada científica.

De acordo com a revisão da literatura feita e nos estudos de caso referentes à prática dessa atividade no Ensino Superior apresentados, decidimos que a metodologia a utilizar neste projeto seria a que nos permitisse chegar aos resultados pretendidos. Por isso, e através da pesquisa quantitativa, realizámos um questionário pelo *google.doc* sendo, no nosso entendimento, o mais adequado para dar respostas às questões formuladas. Gil (2008: 121) considera que o questionário consiste na “técnica de investigação composta por um conjunto de questões que são submetidas a pessoas com o propósito de obter informações sobre

conhecimentos, crenças, sentimentos, valores, interesses, expectativas, aspirações, temores, comportamento presente ou passado.” A pesquisa quantitativa permite-nos quantificar, tanto na recolha de dados quanto no tratamento das informações, utilizando técnicas estatísticas, com a finalidade de evitar algumas distorções de análise e interpretação e possibilitando uma maior margem de segurança.

Através dessa metodologia, pretendeu-se estudar a existência ou não da auditoria interna nas instituições de Ensino Superior privadas e tentar perceber se a prática dessa atividade difere do Ensino Superior público para o privado, tentando analisar as respetivas causas e perceber qual a importância dessa atividade para estas instituições.

4.3. Procedimentos de recolha de dados

Com o objetivo do questionário chegar ao máximo de instituições possível, inicialmente, obteve-se informação através da extração de documentos com a morada e contactos diretamente do *site* da Direção-Geral de Ensino Superior (DGES). As informações que se encontravam desatualizadas foram confirmadas a partir dos websites das próprias instituições.

Posteriormente, o questionário foi enviado *online* aos inquiridos, através da ferramenta *google.doc.*, em 12 de fevereiro de 2017 e, por forma a obter um maior número de respostas, foram efetuados mais dois envios, em 30 de março de 2017 e em 30 de abril de 2017.

Decorridos os três meses do envio do inquérito, concluiu-se a fase de recolha de dados em 31 de maio de 2017.

No total, foram enviados 220 questionários às instituições de Ensino Superior públicas e privadas – universidades e politécnicos, dos quais 88 são institutos politécnicos públicos, 50 institutos politécnicos privados, 58 universidades públicas e 24 universidades privadas.

4.4. População objeto de estudo

O universo deste estudo é composto por 220 instituições de Ensino Superior públicas e privadas em Portugal, à data de 31 de dezembro de 2016.

Foi obtido um total de 58 respostas, representado as instituições de Ensino Superior públicas e privadas – universidades e politécnicos em Portugal Continental, os quais se constituem como amostra deste estudo.

4.5. Hipóteses de investigação

As hipóteses de investigação foram formuladas com a possibilidade de encontrarmos respostas para o problema a que nos propusemos, confrontando com os dados da observação.

De acordo com Hill (2009: 33), a hipótese de investigação tem uma grande importância, pois evita ambiguidades e, com isso, clarifica o objetivo específico do trabalho. Através das hipóteses, procuramos obter respostas sobre a seguinte questão: **A auditoria interna é entendida da mesma forma nas instituições de Ensino Superior públicas e nas instituições de Ensino Superior privadas?**

No presente estudo foram consideradas as seguintes hipóteses de investigação:

Hipótese 1: A natureza da instituição de Ensino Superior determina a prática de auditoria interna.

Hipótese 2: A existência do departamento de auditoria interna pode estar relacionada com os recursos financeiros do Ensino Superior, quer público, quer privado.

Hipótese 3: Os fatores que contribuíram para a implementação da atividade de auditoria interna são diferentes entre o ensino público e o ensino privado.

Hipótese 4: Os fatores importantes que provocaram a inexistência da prática de auditoria interna são diferentes entre os estabelecimentos de ensino públicos e privados.

Hipótese 5: A relação da auditoria interna com os órgãos de gestão da instituição é diferente entre as instituições públicas e privadas.

4.5.1. Variáveis

Marôco (2014: 7) refere que em estatística, “variável” é “algo” que se precisa medir, controlar ou manipular durante o processo de investigação, sendo classificada como dependente ou independente.

Polit e Hungler (1995, apud Teixeira 2006) consideram que as variáveis dependentes são:

[A]quelas que o investigador tem interesse em compreender. São aquelas que são afetadas ou explicadas pelas variáveis independentes.

Os mesmos autores definem variável independente como:

[A]quela que é manipulada. Ela influencia a variável dependente permitindo o seu relacionamento na formulação de questões de investigação. Sendo assim, é a causa daquilo que se vai produzir numa dada situação, aquela cujos efeitos se pretendem medir.

Nesta investigação as variáveis independentes são os tipos de instituições de Ensino Superior - públicas e privadas.

Foram consideradas como variáveis dependentes todas as restantes perguntas do questionário.

No seguinte quadro (**Quadro 4. 1**) é possível ver de uma forma mais sistemática a relação entre as hipóteses de investigação, objetivos e variáveis.

Quadro 4. 1 Relação entre hipóteses de investigação, objetivos específico e as variáveis dependentes.

Hipóteses	Objetivos Específicos	Questões	
H1 - A natureza da IES (pública e privada) determina a prática de auditoria interna.	O1 - Caracterizar a Instituição de Ensino Superior	4	10
H2 - A existência do departamento de auditoria pode estar relacionado cm os recursos financeiros da IES (pública e privada).	O2 - Caracterizar a Auditoria Interna na Instituição de Ensino Superior	2	4
H3 - Os fatores que contribuíram para a implementação da atividade da auditoria interna são diferentes entre o ensino superior público e privado.	O3 - Identificar os fatores de implementação de auditoria interna	5	15
H4 - Os fatores que provocaram a inexistência da prática de auditoria interna são diferentes entres as IES.	O4 - Identificar os fatores de não implementação de auditoria interna	18	
H5 - A periodicidade de avaliação do departamento de auditoria interna são diferentes entre as IES públicas e privadas.	O5 - Identificar o período em que a atividade de auditoria interna é avaliada.	17	

4.6. Análise inicial das respostas obtidas

A fim de facilitar a apresentação dos resultados, optou-se por recorrer à utilização de figuras e quadros e com os respetivos dados estatísticos apurados, complementada com a análise dos dados pelo programa estatística SPSS. Foi feita a análise da resposta individual de cada questão colocada e no final as conclusões globais retiradas deste estudo.

Considerando as 58 respostas obtidas, pela análise da Figura 4.1, conclui-se que cerca de 35% provieram de institutos politécnicos privados e 36% de institutos politécnicos públicos. Respeitante ao ensino universitário conclui-se que cerca de 19% das respostas dizem respeito a universidades privadas e 10% a universidades públicas.

Questão 1. Natureza da instituição.

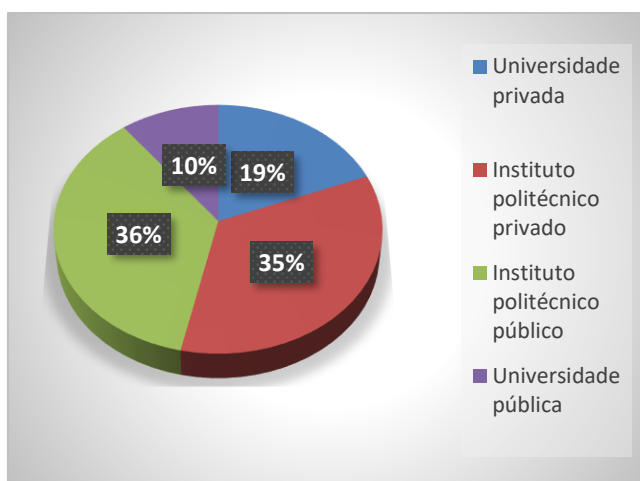
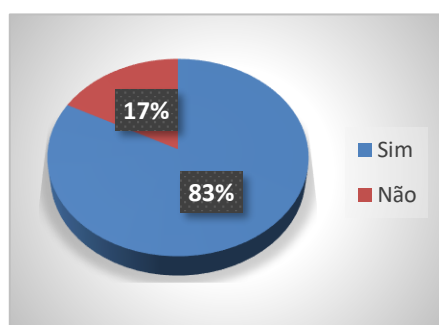


Figura 4. 1 Distribuição de respostas por natureza da instituição.

Questão 2. A instituição acerca da qual está a responder tem autonomia financeira e/ou autonomia administrativa?

Analisando a Figura 4.2, quando questionadas sobre se têm autonomia financeira e administrativa, cerca de 83% das instituições possuem autonomia financeira e 17% não possuem autonomia financeira. Respeitante à autonomia administrativa conclui-se que 93% têm autonomia administrativa e 7% não detêm autonomia administrativa.

Autonomia Financeira



Autonomia Administrativa

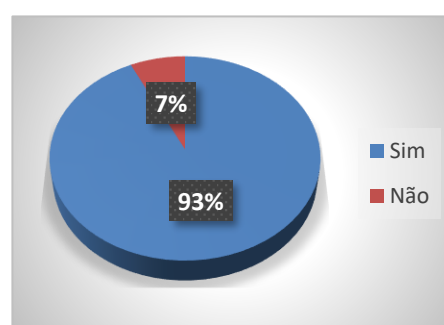


Figura 4. 2 Distribuição de respostas quanto à autonomia financeira e administrativa.

Quadro 4. 2 A natureza da instituição e a autonomia financeira

Autonomia Financeira		Tipo de instituição		
		Público	Privado	Total
Não	Frequência	2	2	4
	% Auditoria Interna	50%	50%	100%
	% Tipo de instituição	8%	7%	7%
	% do total	4%	4%	7%
Sim	Frequência	23%	29%	52%
	% Auditoria Interna	44%	56%	100%
	% Tipo de instituição	92%	94%	93%
	% do total	41%	52%	93%
Total	Frequência	25%	31%	56%
	% Auditoria Interna	45%	55%	100%
	% Tipo de instituição	100%	100%	100%
	% do total	45%	55%	100%

Quadro 4. 3 A natureza da instituição e os recursos financeiros

Recursos Financeiros	Público		Privado		Z
	Média	Desvio Padrão	Média	Desvio Padrão	
	1,06	1,2	1,6	1,1	-0,02

De acordo com os quadros anteriores, verifica-se que há uma proporção mais elevada de instituições privadas com autonomia financeira (94% vs 92%). Observa-se também, que a importância dos recursos financeiros para a existência da prática de auditoria interna entre as instituições públicas e privadas não é estatisticamente significativa, $Z = -0.020$ e $p = .984$, concluindo que não existe diferenças entre as instituições de Ensino Superior públicas e privadas.

Questão 3. Número de alunos da instituição.

Considerando as respostas recebidas e representadas na Figura 4.3, verifica-se que cerca de 48% das instituições têm um número de alunos até 1500, 19% está entre 1500 e 3000, 17% está entre 3000 e 5000 e 16% têm mais de 5000 alunos.

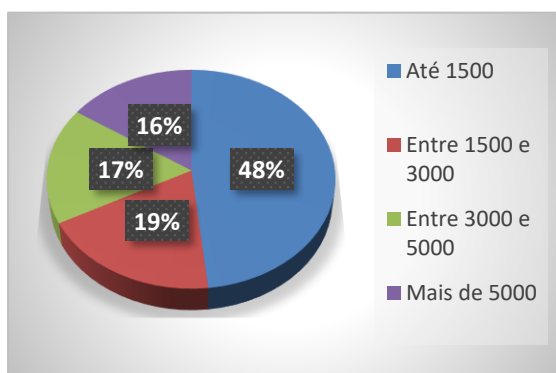


Figura 4. 3 Distribuição de respostas quanto ao número de alunos da instituição.

Questão 4. A instituição é objeto de auditoria interna?

A quarta questão é extremamente importante para o desenvolvimento da dissertação e consiste em saber se a instituição é objeto de auditoria.

A observação da Figura 4.4 permite concluir que 76% das instituições que responderam ao questionário são objeto de auditoria interna e 24% não.

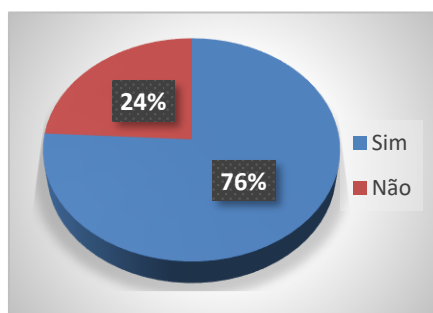


Figura 4. 4 Distribuição de respostas, se são ou não, objeto de auditoria interna.

Quadro 4. 4 Coordenação entre a natureza da instituição e auditoria interna.

A instituição é objeto de auditoria interna?		Natureza da instituição		
		Público	Privado	Total
Não	Frequência	8	6	14
	% Auditoria Interna	57,1%	42,9%	100%
	%Tipo de instituição	29,6%	19,4%	24,1%
	%do total	13,8%	10,3%	24,1%
Sim	Frequência	19%	25%	44%
	% Auditoria Interna	43,20%	56,80%	100%
	% Tipo de instituição	70,40%	80,60%	75,90%
	% do total	32,80%	43,10%	75,90%
Total	Frequência	27%	31%	58%
	% Auditoria Interna	46,6%	53,4%	100%
	% Tipo de instituição	100%	100%	100%
	% do total	46,6%	53,4%	100%

O Quadro 4. 4 evidencia, que através da Q4 é possível concluir que há uma proporção mais elevada de instituições de Ensino Superior privadas que têm prática de auditoria interna (80,6% vs 70,4%), embora a diferença não seja estatisticamente significativa, sendo que através do teste Fisher o *p-value* é .540. Este valor permite tirar a ilação que, apesar do que mencionado anteriormente, a existência de auditoria interna não está relacionada com a natureza da instituição.

Questão 5. Qual é a importância da auditoria interna para a instituição?

Da análise da Figura 4.5 pretende-se saber a opinião dos inquiridos no que respeita à importância da atividade de auditoria interna, dando um leque variado de opções de resposta. Analisando as respostas obtidas, conclui-se que a vantagem assinalada como a mais significativa foi a verificação do cumprimento de normas e regulamentos onde se obteve 15% e em seguida foi a prevenção de erros, omissões e fraudes, com 14%. Igualmente com 14%, promover a melhoria dos processos e operações, 13% responderam que a auditoria interna proporciona garantias à gestão de que as políticas, procedimentos e controlos

estabelecidos são adequados e estão a ser aplicados. Outras respostas foram no sentido de que a auditoria interna permite avaliar e melhorar a eficácia dos processos de controlo e gestão do risco (12%) e também acrescentar valor à instituição (11%). A opção credibilizar a informação financeira teve pouca importância para os inquiridos com 9%. Em relação a identificar os riscos do negócio e propor alternativas para minimizá-los obteve-se 5%, otimizar as receitas e reduzir os custos com 4%, e oferecer vantagem competitiva às atividades da instituição com 3%, sendo as menos relevantes.

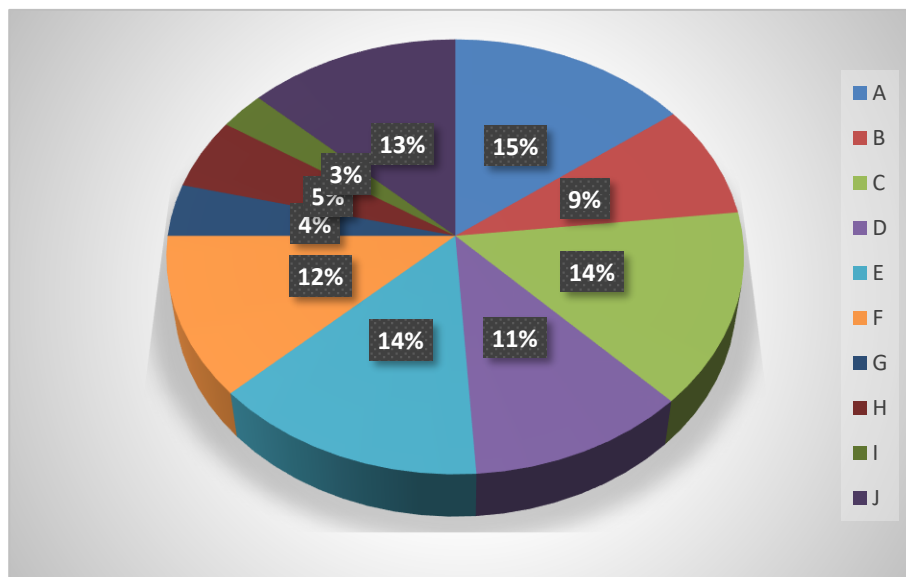


Figura 4. 5 Distribuição de respostas quanto à importância da auditoria interna.

Legenda:

- A - Verificar o cumprimento de normas e regulamentos.
- B - Credibilizar a informação financeira.
- C - Prevenir erros, omissões e fraudes.
- D - Acrescentar valor à instituição.
- E - Promover a melhoria dos processos e operações.
- F - Avaliar e melhorar a eficácia dos processos de controlo e gestão de risco.
- G - Otimizar as receitas e reduzir os custos.
- H - Identificar os riscos do negócio e propor alternativas para minimizá-los.
- I - Oferecer vantagem competitiva às atividades da instituição.
- J - Garantir à gestão que as políticas, procedimentos e controlos estão aplicados.

Quadro 4. 5 Coordenação entre a natureza da instituição e os fatores da sua implementação.

	Público		Privado		P
	N	%	N	%	
Garantir à gestão que as políticas, procedimentos e controlos estabelecidos são adequados e estão a ser aplicados.	18	66,7	19	61,3	.786
Promover a melhoria dos processos e operações.	20	74,1	20	64,5	.571
Prevenir erros, omissões e fraudes.	21	77,8	20	64,5	.387
Verificar o cumprimento de normas e regulamentos.	17	63	25	80,6	.153
Avaliar e melhorar a eficácia dos processos de controlo e gestão de risco.	15	55,6	19	61,3	.790
Acrescentar valor à instituição.	11	40,7	21	67,7	.063*
Credibilizar a informação financeira.	13	48,1	10	32,3	.285

n=58

* $p \leq .10$

De acordo com o Quadro 4. 5, “*acrescentar valor à instituição*” através do teste Fisher, o *p-value* é .063, sendo significativamente mais importante para as instituições privadas do que para as instituições públicas, é o que mais influencia a implementação da auditoria interna. Simultaneamente, fatores como “*verificar o cumprimento de normas e regulamentos, avaliar e melhorar a eficácia dos processos de controlo e gestão do risco e credibilizar a informação financeira*”, evidenciam-se como mais importantes para este tipo de instituição. Enquanto que fatores como; “*garantir à gestão que as políticas, procedimentos e controlos estabelecidos são adequados e estão a ser aplicados, promover a melhoria dos processos e operações, prevenir erros, omissões e fraudes*”, são mais importantes para as instituições públicas”, embora esta diferença não seja estatisticamente significativa.

Questão 6. A instituição dispõe de departamento de auditoria interna?

Através da sexta questão pretende-se saber a opinião dos inquiridos sobre a existência, ou não, de um departamento de auditoria interna. Analisando a Figura 4.6, verifica-se que cerca

de 46% das instituições inquiridas possuem o departamento de auditoria interna e cerca de 54%, não possuem esse departamento.

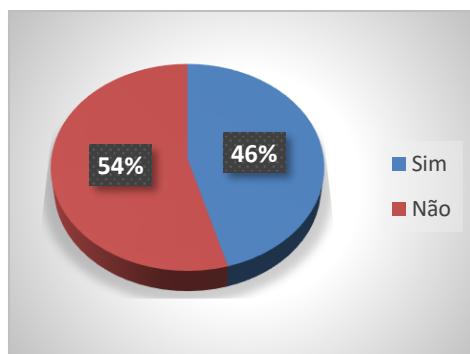


Figura 4. 6 Distribuição de respostas quanto à existência do departamento de auditoria interna.

Questão 7. O departamento de auditoria interna é constituído por?

A sétima questão é destinada apenas às instituições que respondem de forma afirmativa à questão anterior e pretende-se saber que tipo de profissionais compõem o departamento de auditoria interna. Da análise da Figura 4.7, observou-se que a maior parte das instituições que possuem o departamento de auditoria interna, é composto por profissionais da própria instituição, com cerca de 61%, com 29% por profissionais da própria instituição e externos à mesma e com uma percentagem mais baixa, responderam serem compostos por profissionais externos à instituição, 10%.

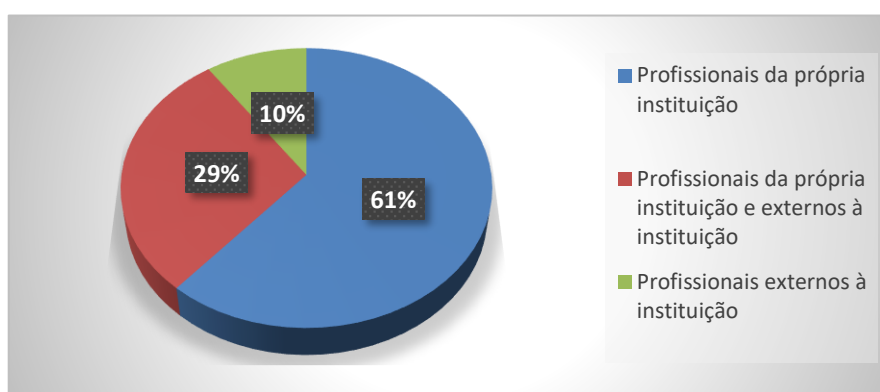


Figura 4. 7 Distribuição de respostas quanto aos profissionais que constituem o departamento de auditoria interna.

Questão 8. A área de auditoria é responsável por outras funções?

Esta questão diz respeito às instituições que exercem a função de auditoria interna, concluindo-se que cerca de 63% das instituições responderam que sim e o remanescente

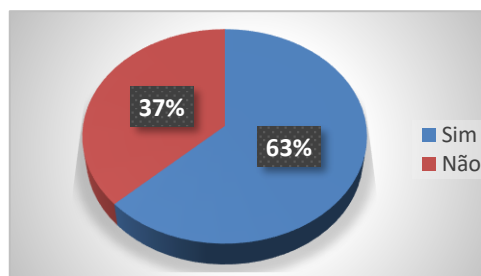


Figura 4. 8 Distribuição de respostas quanto às funções desempenhadas pela auditoria interna.

Questão 8.1. A área de auditoria é responsável por outras funções?

Considerando as respostas recebidas e representadas na Figura 4.9, verifica-se que cerca de 41% das instituições inquiridas referem que a auditoria interna é responsável maioritariamente pelo controlo interno. A gestão de riscos representa cerca de 18% sendo que cerca de 37% das respostas assinalaram outras áreas (gestão da qualidade; planeamento; gestão da formação; direção; recitais e trabalhos de campo) e os restantes 4% assinalaram a área do *compliance*, registando o valor mais baixo, significando que a auditoria interna não é responsável por esta área.

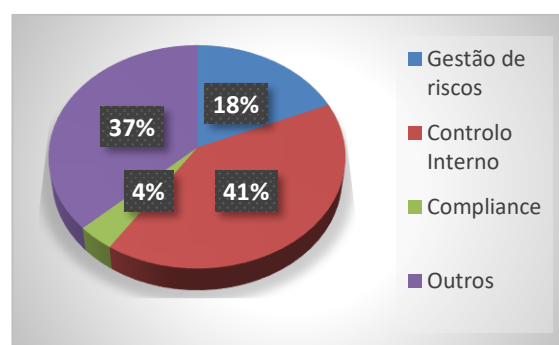


Figura 4. 9 Distribuição por áreas de atuação da auditoria interna.

Questão 9. Quais os tipos de auditoria realizados na instituição?

Através da análise da Figura 4.10, é possível verificar que nas instituições de Ensino Superior público a prática de auditoria é realizada, na sua maioria (33,33%), em diferentes áreas na mesma intervenção (operacional, financeira, gestão e gestão de risco). Por outro

lado, nas instituições de Ensino Superior privadas, verifica-se que, maioritariamente, esta prática incide em áreas mais isoladas, ou seja, é mais focalizada, nomeadamente nas áreas operacional e financeira, com cerca de 15,38%.

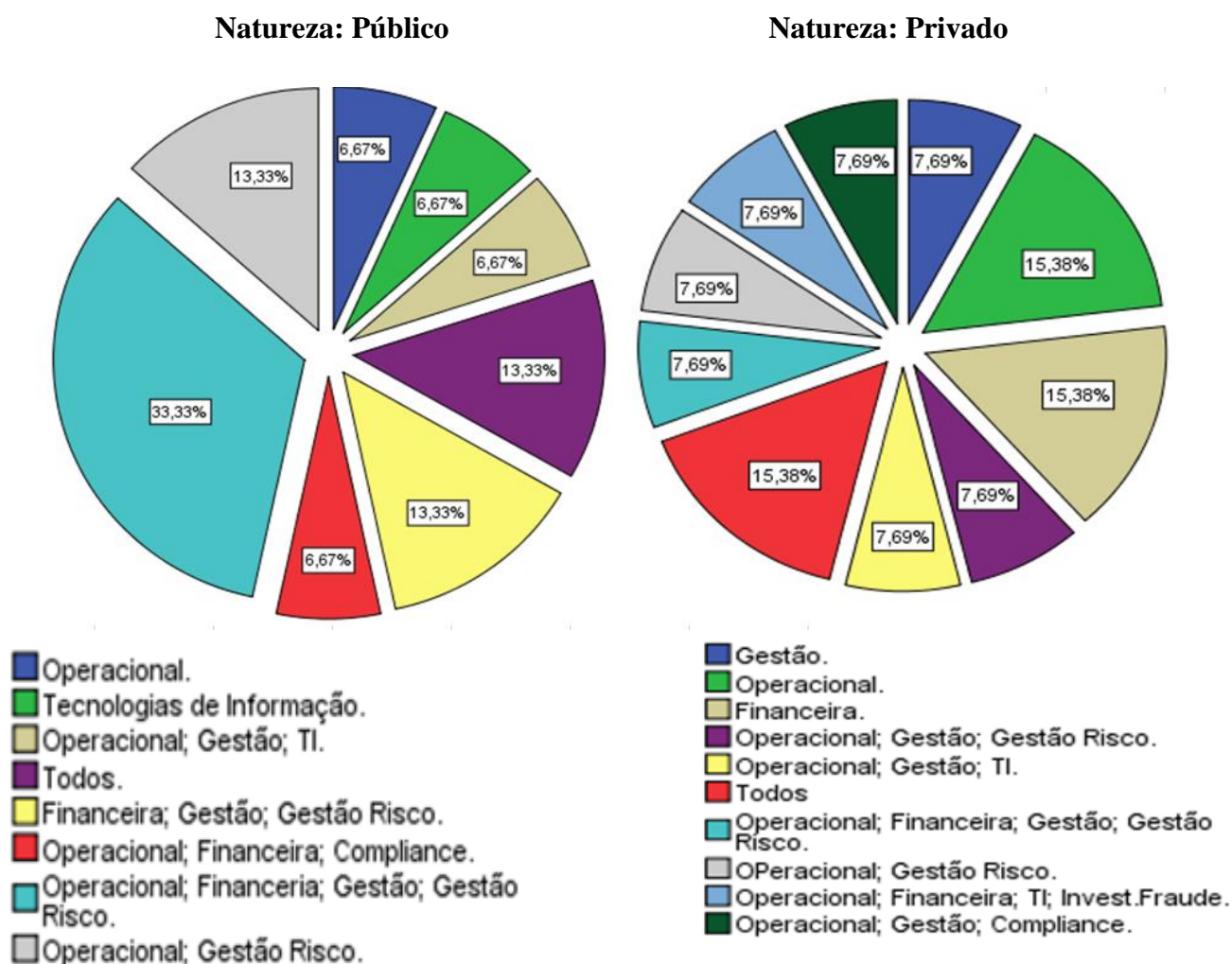


Figura 4. 10 Distribuição quanto ao tipo de auditoria realizado.

Quadro 4. 6 Âmbito de auditoria interna

Áreas	Público	Privado
Operacional	80,00%	76,91%
Financeira	66,66%	46,14%
Gestão	66,66%	53,83%
Gestão de risco	59,99%	76,90%
Tecnologias de Informação	40,01%	30,76%
Compliance	20%	23,07%

O Quadro 4. 56, no sentido de complementar a informação da Figura 4.10, teve em conta o total de respostas em que cada uma das áreas de incidência era referida.

Observa-se que a área operacional apresenta uma maior expressividade de ação em ambas as instituições, embora um pouco mais notória nas instituições do Ensino Superior públicas em relação às privadas (80% e 76, 91%, respetivamente).

Em relação às áreas de intervenção mencionadas a seguir, por ambas as instituições, foram a de gestão e a financeira, também com maior expressividade nas instituições de Ensino Superior públicas em relação às privadas. Na área de Gestão, com 66,6% e 53,83% e, na área financeira, com 66,6% e 46,14%, respetivamente.

A área de Gestão de risco surge nas instituições de Ensino Superior privadas, praticamente, em simultâneo com a área Operacional, enquanto que nas instituições públicas só surge em terceiro lugar.

A área menos evidenciada, em ambas as instituições, é a *compliance*, com 20% nas instituições públicas e 23,07% nas privadas.

.

Questão 10. O departamento de auditoria interna dispõe, em termos de conjunto, das competências técnicas e profissionais apropriadas?

A partir desta questão, pretendeu-se saber se o departamento de auditoria interna possuía competências técnicas e profissionais apropriadas. Da análise da Figura 4.11, podemos afirmar que em 89% das instituições de Ensino Superior os departamentos de auditoria interna possuem as competências técnicas e profissionais apropriadas para o exercício da função, sendo que uma percentagem mais baixa de respostas, 11%, refere que não possuem essas competências. Através desta questão e relacionando-a com a seguinte, pretendeu-se saber a formação dos técnicos que constituem o departamento de auditoria interna.

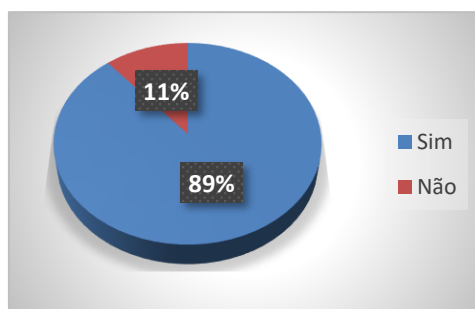


Figura 4. 11 Distribuição das respostas quanto às competências técnicas do departamento de auditoria interna.

Quadro 4. 7 Coordenação entre a natureza da instituição e as competências técnicas.

Competência técnicas		Natureza da instituição		Total
		Público	Privado	
Não	Frequência	17	17	34
	% Competências técnicas	50%	50%	100%
	% Tipo de instituição	63%	55%	59%
	% do total	29%	29%	59%
Sim	Frequência	10	14	24
	% Competências técnicas	41,7%	58,3%	100%
	% Tipo de instituição	37,0%	45,2%	41,4%
	% do total	17,2%	24,1%	41,4%
Total	Frequência	27	31	58
	% Competências técnicas	46,6%	53,4%	100%
	% Tipo de instituição	100%	100%	100%
	% do total	46,6%	53,4%	100%

De acordo com o Quadro 4. 7, evidencia-se que há uma proporção mais elevada das instituições de Ensino Superior privadas que afirmam ter competências técnicas e profissionais apropriadas (45,2% vs 37%), embora a diferença face às instituições de Ensino Superior públicas não seja estatisticamente significativa, teste de Fisher, $p = .599$.

Questão 11. Indique quais as áreas de formação dos técnicos que trabalham no departamento.

A análise da Figura 4.12 permite concluir que as instituições possuem técnicos com a formação de bacharelato em várias áreas, sendo que 27% apresentam formação em contabilidade, 5% em auditoria e 17% assinalaram outros. Observa-se que os técnicos também possuem formação de licenciatura, sendo que 56% têm formação em tecnologias da informação, 32% em auditoria, 30% em gestão, 27% em contabilidade, 38% em economia e 50% assinalaram outros. Permite também concluir que possuem técnicos com pós-graduação e/ou mestrado em várias áreas, sendo que 50% possuem formação em auditoria, 45% em gestão, 40% em contabilidade, 31% em tecnologias de informação, 38% em economia e 17% assinalaram outros. Por último, pode-se observar que as instituições de Ensino Superior universitário e politécnico (públicas e privadas) possuem doutoramento, sendo que 25%

possuem formação na área de gestão, 14% em auditoria, 25% em economia e 13% em tecnologias da informação, sendo que 17% destas instituições assinalaram outros, tais como: Direito, Ensino, Engenharia e Planeamento, Ciências Sociais e Línguas.

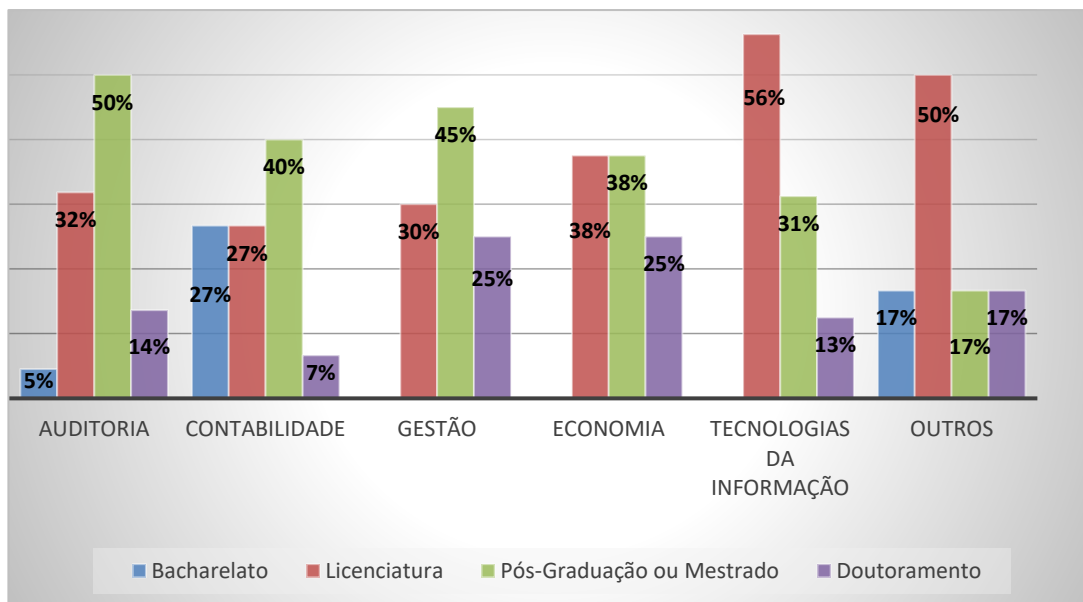


Figura 4. 12 Distribuição de respostas por natureza da instituição.

Questão 12. Quantas pessoas trabalham no departamento ou gabinete de auditoria interna?

Observando a Figura 4.13 constatamos que 67% das instituições em estudo possuem entre 2 a 5 pessoas no departamento e com cerca de 11%, entre 5 a 10 pessoas, sendo que, com a mesma percentagem respondem que só possuem 1 técnico e, ainda, 11% responderam que possuem mais de 10 técnicos no departamento de auditoria interna.

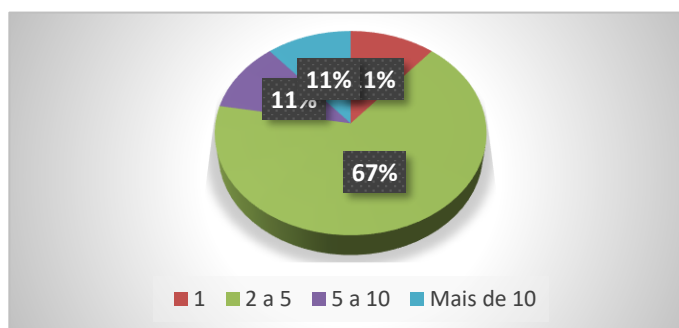


Figura 4. 13 Distribuição quanto ao número de técnicos do departamento de auditoria interna.

Questão 13. O departamento ou gabinete de auditoria interna reporta ao:

De acordo com a Figura 4.14, observa-se que nas instituições de Ensino Superior, sejam públicas ou privadas, o departamento de auditoria interna reporta, maioritariamente, ao presidente/reitor, ainda que com maior expressividade nas instituições públicas (75%), em relação às privadas (53%). Em segundo lugar, segue-se o conselho de administração como mais referido e com maior expressividade nas instituições privadas (40% e 17%), respetivamente. Por último, também se pode observar que nas instituições de Ensino Superior privadas, o departamento de auditoria interna nunca refere reportar o trabalho de auditoria interna ao departamento financeiro, enquanto que nas instituições de Ensino Superior públicas nunca referem que o departamento de auditoria interna reporta o seu trabalho aos responsáveis das diferentes unidades orgânicas.

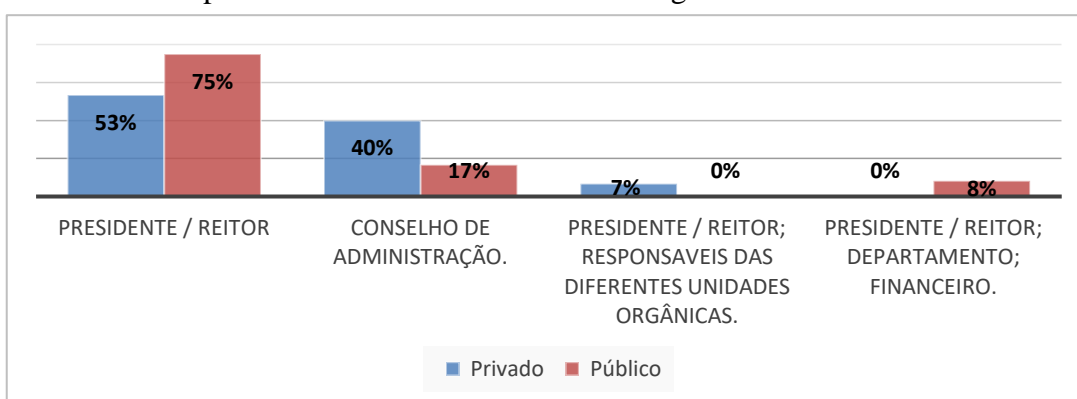


Figura 4. 14 Distribuição quanto à entidade a quem reporta o trabalho de auditoria interna.

Questão 14. Quais os principais instrumentos para a estruturação do plano de atividade?

De acordo com a Figura 4.15 conclui-se que cerca de 46% dos departamentos de auditoria interna nas instituições de Ensino Superior estruturam a sua atividade de acordo com os objetivos estratégicos das instituições e 24% estruturam de acordo com a experiência do auditor. Observa-se que cerca de 20% das instituições estruturam de acordo com o modelo de avaliação de risco e cerca de 6% e 4% dos departamentos de auditoria interna estruturam de acordo com a necessidade do auditor externo e de acordo com o nível de materialidade.

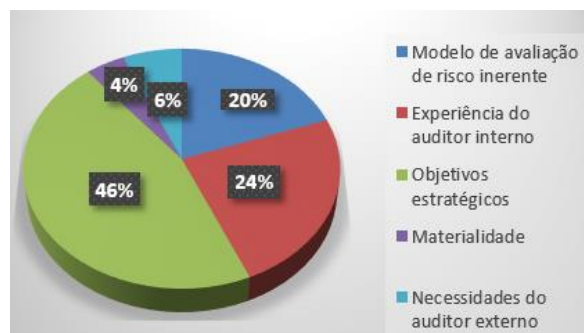


Figura 4. 15 Distribuição quanto à estruturação do plano de atividade de auditoria interna.

Questão 15. Concorda em como as informações veiculadas pela atividade de auditoria interna têm influência no processo de tomada de decisões dos gestores?

Observa-se na Figura 4.16, que cerca de 59% das instituições de Ensino Superior concordam parcialmente, que as informações veiculadas pela atividade de auditoria interna influencia a gestão na tomada de decisão, sendo que 41%, concordam plenamente na mais-valia que a atividade de auditoria interna acrescenta à gestão na tomada de decisões.



Figura 4. 16 Distribuição quanto à influência da auditoria interna nas decisões da gestão.

Questão 16. São realizadas avaliações periódicas da atividade de auditoria interna?

De acordo com a Figura 4.17, e considerando a avaliação da atividade de auditoria interna um elemento importante, observa-se que cerca de 54% das instituições efetua uma avaliação da atividade de auditoria interna por recursos internos e em 33% a avaliação é realizada por recursos externos, sendo que 13% das instituições responderam que a avaliação da atividade de auditoria interna não é realizada.

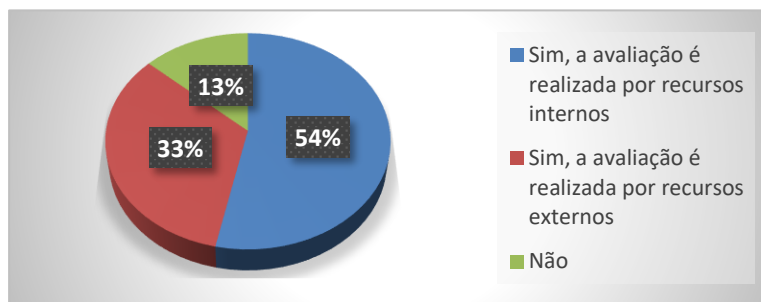


Figura 4. 17 Distribuição quanto à avaliação da atividade de auditoria interna.

Questão 17. Qual a periodicidade da realização das avaliações?

Da análise a **Erro! A origem da referência não foi encontrada.**, observa-se que cerca de 55% das instituições efetuam uma avaliação da atividade de auditoria interna anualmente e 41% realizam avaliações semestralmente, sendo que o remanescente respondeu outro período, para avaliação da atividade de auditoria interna.

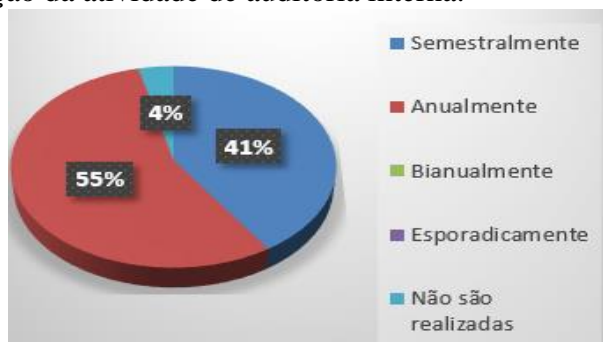


Figura 4. 18 Distribuição quanto à periodicidade da avaliação da atividade de auditoria interna.

Quadro 4. 8 Coordenação entre a natureza da instituição e a periodicidade.

Auditorias periódicas		Tipo estabelecimento		Total
		Público	Privado	
Semestral	Frequência	2	8	10
	% Periodicidade da avaliação	20%	80%	100%
	% Tipo de avaliação	18%	57%	40%
	% do total	8%	32%	40%
Anual	Frequência	9	6	15
	% Periodicidade da avaliação	60%	40%	100%
	% Tipo de avaliação	82%	43%	60%
	% do total	36%	24%	60%
Total	Frequência	11	14	25
	% Periodicidade da avaliação	44%	56%	100%
	% Tipo de avaliação	100%	100%	100%
	% do total	44%	56%	100%

De acordo com o

Quadro 4. 8 há uma proporção mais elevada de IES privadas que são avaliadas semestralmente (57% vs 18%), sendo que, através do teste Fisher, o p é .099, evidenciando-se que a diferença é estatisticamente diferente. Por outro lado, as IEP públicas são avaliadas anualmente (81,8% vs 42,9%). Permitindo concluir que existe diferenças significativas na realização da avaliação do trabalho de auditoria interna entre ambas instituições de ensino.

Questão 18. Fatores que contribuíram para a inexistência do departamento de auditoria interna.

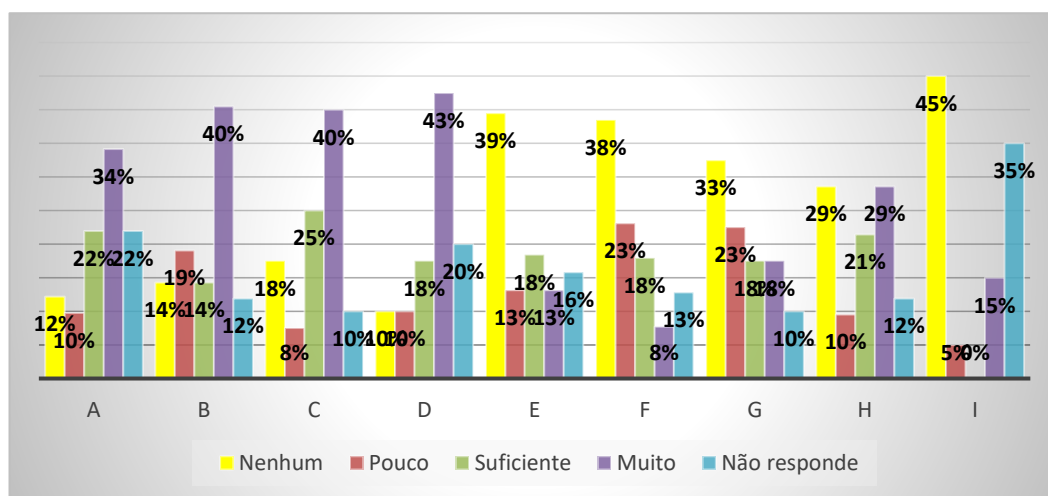


Figura 4. 19 Distribuição quanto aos fatores da inexistência da atividade de auditoria interna.

Legenda:

- A - Não existe imposição legal.
- B - Falta de recursos humanos com formação adequada.
- C - Falta de envolvimento dos gestores de topo.
- D - Falta de vontade política.
- E - Reduzida autonomia financeira.
- F - A área de auditoria interna não acrescentar valor.
- G - Desconhecimento do papel e valor acrescentado de uma área de auditoria interna.
- H - A instituição não possui cultura de auditoria interna.
- I – Outros.

Na Figura 4.19, podemos constatar que cerca de 43% das instituições, consideram que a falta de vontade política influencia muito e cerca de 34% das instituições consideram que a não existência de uma imposição legal é um fator que contribui muito para a inexistência do departamento de auditoria interna, cerca de 22% acham que é um fator suficiente e 12% acham que não tem influência. Por outro lado, 40% acham que a falta de recursos humanos

com formação adequada influencia muito a inexistência da prática dessa atividade nas instituições e, por outro lado, 14% das instituições acham não ter nenhuma influência. Cerca de 10% assinalaram que não tem nenhuma influência. Também a falta de envolvimento dos gestores de topo, com 40% apresenta um impacto acentuado na inexistência dessa prática, sendo que 18% das instituições responderam que não tem nenhuma influência. Observando a figura, conclui-se que 40%, escolheram a falta de recursos humanos com formação adequada e a falta de envolvimento dos gestores de topo. Cerca de 39% e 38% das instituições assinalaram, respetivamente, a reduzida autonomia financeira e a área de auditoria interna não acrescentam valor à instituição, como fatores que não têm nenhuma influência na inexistência da atividade de auditoria interna.

Quadro 4. 9 Coordenação entre a natureza da instituição e os fatores da inexistência da auditoria interna.

	Público		Privado		P
	Média	Desvio Padrão	Média	Desvio Padrão	
Não existe imposição legal.	2,07	1,03	1,94	1,2	0,904
Falta de recursos humanos com formação adequada.	1,95	1,22	1,89	1,13	0,872
Falta de envolvimento dos gestores de topo.	1,94	1,21	2	1,14	0,933
Falta de vontade política.	2,25	1	2,06	1,18	0,68
Reduzida autonomia financeira.	1,06	1,2	1,07	1,16	0,984
A área de auditoria interna não acrescentar valor, portanto não há necessidade de existir um departamento ou a prática da atividade de auditoria interna.	1	0,94	0,88	1,11	0,571
Desconhecimento do papel, responsabilidade e valor acrescentado de uma área de auditoria interna.	1,28	1,07	1,17	1,25	0,669
A instituição não possui cultura de auditoria interna.	1,32	1,29	1,83	1,2	0,222
Outros.	0,38	1,06	1,4	1,52	0,105

De acordo com o Quadro 4. 9 conclui-se que as diferenças entre às instituições no que se refere ao grau de importância dos fatores que provocaram a inexistência da prática de auditoria interna não são estatisticamente significativas ($p > .10$). Permitindo com isso, tirar a ilação de que não existe diferenças entre às instituições de Ensino Superior, quer sejam públicas quer privadas.

Questão 19. A instituição tem intenção de criar um departamento/gabinete de auditoria?

Analisando as respostas obtidas, através da Figura 4.20, conclui-se que, maioritariamente, as instituições não sabem ou não respondem a esta questão (estas respostas correspondem a 75% de universidades privadas e a 60% a institutos politécnicos públicos, 20% a institutos politécnicos privados, 67% a universidades públicas. Registou-se que 13% das universidades privadas, 40% dos institutos politécnicos privados e 25% dos institutos politécnicos públicos pretendem criar o departamento de auditoria interna. Observa-se também que as instituições que não pretendem criar o departamento de auditoria interna correspondem a 13% das universidades privadas, 40% dos institutos politécnicos privados, 15% dos institutos politécnicos públicos e 33% das universidades públicas. Em sùmula, observa-se que as instituições de Ensino Superior privadas apresentam uma maior proporção de intenção de criar um departamento de auditoria interna face às públicas.

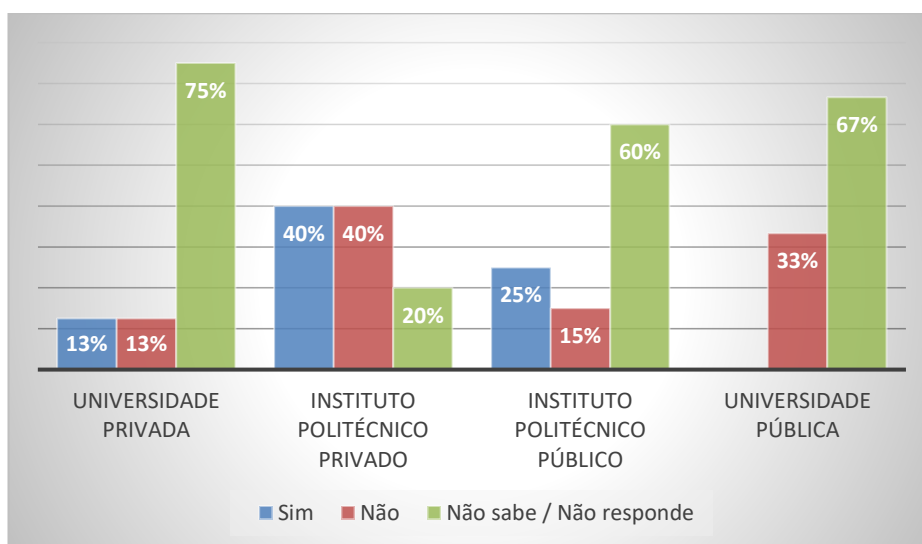


Figura 4. 20 Distribuição quanto à intenção de criar um departamento de auditoria interna.

4.6.1. Análise estatística dos dados

Posteriormente à realização da análise descritiva dos dados, procedeu-se a uma análise mais detalhada dos mesmos, tendo-se procedido à validação das hipóteses formuladas, efetuada com o SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences*) versão 24.0 para Windows.

Analisou-se se a existência da auditoria interna está diretamente relacionada com a natureza da instituição, isto é, se o facto da instituição de Ensino Superior ser pública ou privada influencia ou não na sua existência.

A análise envolveu medidas de estatística descritiva (frequências absolutas e relativas) e estatística inferencial²². O nível de significância para rejeitar a hipótese nula foi fixado em $(\alpha) \leq .10$. Marôco (2014: 54) refere que o *p-value* “é a probabilidade de obter o valor da estatística de teste, ou um valor mais extremo no sentido definido pela H_1 ”, isto é, se *p-value* for menor que o nível de significância (α) então rejeita-se a H_0 . Marôco (2014: 55) refere ainda que “a interpretação de um *p-value* significativo deve ficar, fortemente, ao critério do investigador”.

Segundo o mesmo autor, o teste de *Fisher* é utilizado para comparar duas ou mais amostras independentes de pequena dimensão, quando se relacionam variáveis com dois níveis (tabelas 2×2), e o teste de *Mann-Whitney*, é utilizado quando se compara a significância da diferença entre os dois tipos de instituições em variáveis de tipo ordinal²³. Neste caso, para facilidade de interpretação apresentou-se nas estatísticas descritivas os valores das médias e não os valores das médias das ordens.

Na análise estatística, e de modo a validar as hipóteses formuladas, foram tidas em conta as seguintes variáveis dependentes do questionário:

- **Questão 2:** A instituição tem autonomia financeira e/ou administrativa;
- **Questão 4:** A instituição é objeto de auditoria interna;
- **Questão 5:** Qual é a importância da auditoria interna para a instituição;
- **Questão 10:** O departamento de auditoria interna, dispõe das competências técnicas e profissionais;
- **Questão 15:** Concorda em como as informações veiculadas pela atividade de auditoria interna têm influência no processo de tomada de decisão;

²² Marôco (2014) refere que a estatística inferencial é utilizada pelo investigador, quando este, está interessado em utilizar as informações de uma amostra para retirar conclusões sobre Universo, ao qual não tem acesso.

²³ Marôco (2014: 7) define variáveis do tipo ordinal, aquelas “que são medidas em classes discretas entre as quais é possível definir uma determinada ordem, segundo uma relação descritível, mas não quantificável”.

- **Questão 17:** São realizadas avaliações periódicas da atividade de auditoria interna;
- **Questão 18:** Identifique os fatores que contribuíram para a inexistência de um departamento ou da prática da atividade de auditoria interna;

4.6.2. Interpretação das hipóteses

Quadro 4. 10 Relação entre variáveis e hipóteses de investigação pelas IES (públicas e privadas).

Hipóteses	Variáveis dependentes	<i>p-value</i>	Comentário
H1 - A natureza da IES (pública e privada) determina a prática de auditoria interna.	Q4 - A instituição é objeto de auditoria interna.	.540	Não confirmada
	Q10 - O DAI, dispõe das competências técnicas e profissionais.	.599	Não confirmada
H2 - A existência do departamento de auditoria pode estar relacionado cm os recursos financeiros da IES (pública e privada).	Q2 - A instituição tem autonomia financeira e/ou administrativa.	1.000	Não confirmada
	Q4 - A instituição é objeto de auditoria interna.	.540	Não confirmada
H3 - Os fatores que contribuíram para a implementação da atividade da auditoria interna são diferentes entre o ensino público e privado.	Q5 - A importância da auditoria interna para a instituição.	.063*	Confirmada
	Q15 - Há diferenças significativas entre o ensino público e privado quanto ao grau de concordância sobre se as informações veiculadas pela atividade de auditoria interna têm influência no processo de tomada de decisão dos gestores.	.932	Não confirmada
H4 - Os fatores importantes que provocaram a inexistência da prática de auditoria interna são diferentes entres as IES.	Q18 - Identifique os fatores que contribuíram para a inexistência de um departamento de auditoria interna.	> .10	Não confirmada
H5 - A periodicidade de avaliação do departamento de auditoria interna são diferentes entre as IES públicas e privadas	Q17 - Qual a periodicidade da realização das avaliações	.099	Confirmada

Para a análise dos resultados considerou-se um nível de significância (α) de 0.10. Deste modo, todas as hipóteses serão confirmadas sempre que o valor do *p-value* seja inferior a α (0.10).

Através da análise da Quadro 4. 10, verifica-se que a primeira hipótese (H_1) não é confirmada, concluindo-se que a prática de auditoria interna no Ensino Superior não depende da natureza da instituição (Q1), isto é, se a instituição é pública ou privada ($.540 > \alpha$), nem das competências técnicas e profissionais (Q10; $.599 > \alpha$).

A segunda hipótese (H_2) é igualmente não confirmada, verificando-se que a prática de auditoria interna não é condicionada pela existência ou não de maior autonomia financeira das instituições, quer sejam públicas quer privadas, já que não se evidenciaram diferenças significativas destes aspetos em ambos os tipos de instituições (Q2; $1.000 > \alpha$).

Por outro lado, a terceira hipótese (H_3) é confirmada, constatando-se que os fatores relativos à importância da prática de auditoria interna diferem significativamente se a instituição é pública ou privada (Q5; $.063^* < \alpha$). Mais concretamente, é significativamente mais importante para as instituições privadas fatores como “acrescentar valor à instituição, verificar o cumprimento de normas e regulamentos, avaliar e melhorar a eficácia dos processos de controlo e gestão de risco e credibilizar a informação financeira”, e significativamente mais importante para as instituições públicas “Garantir à gestão que as políticas, procedimentos e controlos estabelecidos são adequados e estão a ser aplicados, promover a melhoria dos processos e operações, prevenir erros, omissões e fraudes”. No entanto a relação entre a auditoria interna e os órgãos de gestão não difere significativamente, se as instituições são públicas ou privadas, no que respeita à questão se as informações veiculadas pela atividade de auditoria interna têm influência no processo de tomada de decisão dos gestores (Q15; $0.932 > \alpha$), permitindo tirar a ilação de que não existe diferenças entre ambos.

Relativamente à quarta hipótese (H_4), esta não é confirmada, mostrando que os fatores que provocaram a inexistência de auditoria interna não diferem significativamente entre as instituições de Ensino Superior públicas e privadas (Q18; $>.10 > \alpha$).

Por fim, a quinta hipótese (H_5) é confirmada quanto à periodicidade das avaliações por parte da auditoria interna, sugerindo que a mesma difere significativamente entre a instituição de Ensino Superior é pública ou privada (Q16; $.099 < \alpha$). Respeitante às instituições de Ensino Superior privadas, a atividade de auditoria interna é avaliada semestralmente, enquanto que nas instituições de Ensino superior públicas, são anualmente.

5. Conclusões

A auditoria interna tem percorrido um caminho difícil, desde os tempos em que não era mais do que um apoio aos auditores externos e uma forma de reduzir os custos com esses serviços, ou quando era vista como um controlo indiscreto dentro da organização, até ao momento que se afirmou como uma atividade que acrescenta valor à organização e a ajuda a atingir os seus objetivos.

Em Portugal, a auditoria interna é uma atividade recente, mas a experiência tem-nos mostrado que é fundamental para a boa governação das entidades, quer sejam públicas ou privadas, apoiando-as na prestação de contas e protegendo os seus valores fundamentais. É um apoio aos gestores na condução das atividades, de uma forma mais transparente e eticamente correta.

No presente estudo, através do estado de arte, concluiu-se pela existência da prática de auditoria interna nas instituições de Ensino Superior públicas. Procurou-se, então, com esta investigação averiguar se a auditoria interna é praticada também nas instituições de Ensino Superior privadas. Através de um estudo comparativo entre as instituições de Ensino Superior públicas e privadas, procurou perceber-se se a auditoria interna é entendida da mesma forma nessas instituições ou se existem diferenças.

A análise dos dados obtidos, por questionário colocado junto das instituições de Ensino Superior, permitiu-nos concluir que a importância da auditoria interna é reconhecida quer nas instituições públicas quer nas privadas, embora a sua prática seja mais frequente nas instituições privadas.

Os resultados das hipóteses formuladas para determinar fatores diferenciadores entre as Instituições públicas e privadas, demonstraram que a natureza da instituição não influencia a existência da auditoria interna (Hipótese 1 - A natureza da instituição de Ensino Superior determina a prática de auditoria interna) e que os recursos financeiros também não são um fator influente, pelo menos de forma significativa, para que se verifiquem essa diferença entre instituições de ensino privado e público (Hipótese 2 - A existência do departamento de auditoria interna pode estar relacionada com os recursos financeiros do Ensino Superior, quer público, quer privado).

Os motivos subjacentes à implementação da Auditoria Interna, nas instituições de Ensino Superior Público e Privada (Hipótese 3 - Os fatores que contribuíram para a implementação da atividade de auditoria interna são diferentes entre o ensino público e o ensino privado) refletem diferentes preocupações. Assim, enquanto nas instituições de Ensino Superior Privadas os fatores mais ponderados foram a verificação do cumprimento das normas e regulamentos e o valor acrescentado à instituição, para as instituições de Ensino Superior Público pesaram a prevenção de erros e fraudes e a melhoria de processos e operações. A credibilização da informação financeira é apontada com mais relevo nas instituições públicas do que nas privadas.

Quanto aos fatores que levam à não implementação da auditoria interna (Hipótese 4 - Os fatores importantes que provocaram a inexistência da prática de auditoria interna são diferentes entre as instituições de Ensino Superior públicas e privadas) destacam-se a falta de vontade política (e/ou de gestão) e o facto de não ser uma atividade imposta legal ou regulamentarmente, aspetos que assumem maior preponderância no sector público.

Relativamente à periodicidade da avaliação realizada à atividade de auditoria interna (Hipótese 5 - A relação da auditoria interna com os órgãos de gestão da instituição é diferente entre as instituições públicas e privadas) existem diferenças entre os dois tipos de instituições, tendendo a ser mais frequente nas privadas (em maior número a adotar um período de 6 meses) do que nas públicas.

Em relação aos tipos de auditoria interna realizados pelas instituições de Ensino Superior, é unânime a maior importância dada à área Operacional, sobretudo nas instituições públicas. No entanto, nas instituições privadas é dada, praticamente, a mesma importância à área de Gestão de risco, ao contrario das públicas, nas quais não parece constituir uma área de ação tão prioritária.

Por outro lado, as instituições de Ensino Superior públicas tendem a exercer um tipo de auditoria mais abrangente, incidindo em várias áreas de intervenção, simultaneamente, enquanto nas instituições de Ensino Superior privadas, tende a ser mais sectorial, por áreas mais específicas de intervenção.

Existe, também, alguma sintonia em relação à comunicação do trabalho da auditoria interna, nas instituições de Ensino Superior, quer públicas quer privadas, reportando, maioritariamente, ao presidente/reitor, seguindo-se o conselho de administração. As maiores

diferenças de reporte, residem no facto de nas instituições de Ensino Superior privadas, o departamento de auditoria interna reportar também o seu trabalho a diferentes unidades orgânicas, ao contrário do que acontece nas instituições públicas, que também o fazem, mas em relação ao departamento financeiro.

No que se refere às competências técnicas e profissionais apropriadas para a prática de auditoria interna, apesar de nas Instituições de Ensino Superior privado este aspeto ter obtido valor mais elevado, tal não tem uma expressão significativa, quando se comparam as realidades dos dois tipos de instituições.

Para a maioria das instituições, o planeamento de auditoria interna é estruturado de acordo com os seus objetivos estratégicos, seguindo-se a experiência do auditor interno. Conclui-se com este estudo que às instituições de Ensino Superior públicas a prática de auditoria interna é realizada, na sua maioria, na área operacional, financeira, gestão e gestão de risco. Por outro lado, nas instituições de Ensino Superior privadas, a atividade de auditoria interna esta vocacionada maioritariamente, para área operacional e financeira.

De entre as instituições de Ensino Superior que não possuem um departamento de auditoria interna, as privadas manifestaram, maioritariamente, intenção na sua criação.

Confrontando os resultados do presente estudo, em que se conclui a auditoria interna é assumida com mais relevo nas IES privadas do que nas IES públicas, com os resultados de outros estudos citados, registam-se diferenças, nomeadamente face ao trabalho de Zakaria (2006) realizado às instituições de Ensino Superior na Malásia, em que identificava uma maior propensão para a prática de auditoria interna nas IES públicas, face às privadas.

Os resultados são também contrários aos obtidos por Tato (1998) às IES nos EUA, segundo o qual o departamento de auditoria interna reportava diretamente ao vice-presidente da área financeira e as avaliações da atividade de auditoria interna eram realizados por recursos externos de cinco em cinco anos. O estudo de Tato (1998) também é contraposto com a presente investigação, quando refere que a principal área de formação dos técnicos de auditoria interna é a contabilidade, sendo que o presente estudo evidencia que o departamento de auditoria interna é composto por técnicos, maioritariamente, com licenciatura em Tecnologias de Informação e pós-graduação e/ou mestrado em Auditoria.

Todos os resultados obtidos sustentam a ideia de que existem algumas diferenças entre os dois tipos de instituição de Ensino Superior (públicas e privadas), embora não significativas,

em relação a alguns dos aspetos estudados. Verificamos que a atividade de auditoria interna é praticada maioritariamente nas IES privadas, ainda que os resultados apurados indiquem que a natureza da organização não condiciona a prática de auditoria interna.

5.1. Limitações da investigação

A elaboração da presente dissertação deparou-se, inicialmente, com algumas limitações, nomeadamente a falta de documentação e de investigação relativa à prática de auditoria interna nas instituições de Ensino Superior em Portugal. Além disso, no decorrer da elaboração deste projeto, outras limitações foram surgindo, como a obtenção de respostas aos questionários.

Após a realização deste trabalho, verificamos que ainda existe um longo percurso para que as IPES estejam sensibilizadas para a importância da auditoria interna. Assim, esperamos com o presente estudo ter contribuído para enriquecer, um pouco mais, a literatura académica, ao abordarmos a importância da auditoria interna e os benefícios associados, no sentido de despertar o interesse pela sua implementação.

5.2 Propostas para investigações futuras

A análise dos dados permitiu concluir que a auditoria interna quer nas instituições de Ensino Superior públicas quer privadas, encontra-se em desenvolvimento.

Neste contexto, na perspetiva de investigação futura, sugere-se o estudo mais aprofundado tema do presente estudo e o seu tratamento num âmbito mais alargado incluindo na investigação as instituições de Ensino Superior dos arquipélagos da Madeira e dos Açores.

Referências bibliográficas

- ALMEIDA, Bruno José Machado de – **Auditoria Financeira – Uma análise integrada baseada no risco**. Lisboa: Escolar Editora, 2014. ISBN: 978-972-592-427-3.
- ADETOSO, Jonathan Adegoke; KAYODE, Samson e AKESINRO, Abayomi – **Effectiveness of internal auditor in controlling fraud and other financial irregularities in private universities in south-west, Nigeria**. Research Journal of Finance and Accounting, 4 (13), 106-110.
- ALMEIDA, Domingos M. Sequeira – **O valor da Auditoria interna**. Revista trimestral de Auditoria Interna, outubro a dezembro 2006, n.º 25.
- ATTIE, William – **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 1992.
- ATTIE, William – **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 3º ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- BARBIER, Etienne – **Manual de Auditoria**. Mem Martins: Edições CETOP – Centro de Ensino Técnico e Profissional à Distancia, Lda.1999. ISBN: 972-641-477-6.
- CARNEIRO, Alberto – **Auditoria e Controlo de Sistemas de Informação**. Lisboa. Editora: Editora de Informática, 2009. ISBN: 978-972-722-407-4.
- CMVM – **Comissão do Mercado de Valores Mobiliários – Código de governo das Sociedades**. [Consult. 10-05-2017]. Disponível: http://www.cmvm.pt/CMVM/Recomendacao/Recomendacoes/Soccot/Soccot_Set2007/Documents/f6bac7142a7447fa89b0e8f3d91bea0bCodi-goGS15022008_2_.pdf.
- COSO – **Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – Internal Control – Integrated Framework**. EUA: AICPA, 1992.
- COSTA, Carlos Baptista da - **Auditoria Financeira – Teoria & Prática**. 10.ª ed. Lisboa: Editora Rei dos Livros, 2014. ISBN: 978-989-8305-64-0.
- ENGELS, Friedrich – **A origem da Família, da Propriedade Privada e do Estado**. 4º ed. Vila da Feira, Editora: Editorial Presença, LDA., 1980.
- EUA – **The IIA Research Foundation**. 2004. ISBN 0-89413-558-9.
- FERREIRA, Albertina da Cunha Couto – **A Gestão de risco aplicada à auditoria interna**. Mestrado em Contabilidade e Auditoria. Aveiro: Universidade de Aveiro. 2010. Dissertação de mestrado.

- FERREIRA, Mafalda – **Identificação e avaliação do risco, por via do conhecimento da entidade a auditar. Caso concreto para o sector hospitalar público.** Revisores e Auditores, Revista da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas. 56; abril-junho, 16-31, 2010.
- GAO – General Accounting Office, 2017 – **Government Auditing Standards – Yellow Book.** [Consult. 19-04-2017]. Disponível: <http://www.gao.gov/assets/690/683933.pdf>.
- GIL, António Carlos – **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social.** 6ª ed. São Paulo, Editora: Atlas. 2008.
- GOMES, Leonor de Conceição Sousa Marques – **Auditoria e a informação financeira relevante num contexto de crise financeira mundial.** Mestrado em Auditoria. Lisboa: Universidade Aberta – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa. 2010. Dissertação de mestrado.
- HILL, Manuela Magalhães; HILL, Andrew – **Investigação por Questionário.** 2.ª ed. Lisboa. Editora: Edições Sílabo, Lda., 2009. ISBN: 978-972-618-273-3.
- IIA – **The Institute of Internal Auditors – The Professional Practices Framework.** 2008.
- LAVIADA, Ana Fernández; GARCIA, Francisco Javier Martinez; ARANA, Carlos Iván Campos – **Retos de la auditoria interna en las universidades españolas.** AECA, Espanha, 47J, 2014.
- MACHADO, Sandrina; SERRA, Sara; GOMES, Patrícia – **As Práticas de Auditoria Interna nas Instituições Públicas de Ensino Superior Portuguesas.** Artigo sobre Auditoria.
- MANAHAN, Richard A. – **The importance of internal auditing in State Higher Education.** The Internal Auditor, 33 (5), 59-63. 1975.
- MARÔCO, João – **Análise Estatística com o SPSS Statistics.** 6.ª ed. Pero Pinheiro. Editora: Gráfica Manuel Barbosa & Filhos, 2014. ISBN: 978-989-96763-4-3.
- MARQUES, Madeira – **Auditoria e Gestão.** 1.ª ed. Lisboa: Editora: Editorial Presença, 1997. Depósito Legal n.º 106c585/97
- MARQUES, Maria da Conceição da Costa; & ALMEIDA, José Joaquim Marques – **Auditoria no Sector Público: um instrumento para a melhoria da gestão pública.** Revista Contabilidade e Finanças da Universidade de S. Paulo-Brasil, n.º 35 Vol.3 maio/agosto de 2004.

- MOELLER, Robert; WITT, Herbert – **Brink’s Modern Internal Auditing**. 5.^a ed. New York: John Willey & Sons, Inc., 1999.
- MORAIS, Georgina; MARTINS, Isabel – **Auditoria Interna – Função e Processo**. 4.^a ed. Lisboa: Áreas Editora, 2013.
- MORAIS, Georgina; MARTINS, Isabel – **Auditoria Interna, Função e Processos. 3º ed. atualizado e profundamente remodelada**. Lisboa: Áreas Editora, 2007.
- MORENO, Carlos – **Gestão e Controlo dos Dinheiros Públicos**. 1.^a ed. Lisboa: Universidade Autónoma de Lisboa, 1998. ISBN: 972-8094-20-5.
- MORENO, Carlos; GARCIA, António; CARPINTEIRO, José; RAMOS, Gabriela; PIGNATELLI, Carlos – **Subsídios para Modernizar a Auditoria Pública em Portugal**. 1.^a ed. Lisboa: Universidade Autónoma de Lisboa, 2002. ISBN: 972-8094-57-4.
- NEIVA DOS SANTOS, Joaquim Alberto – **Corporate Governance – Desenvolvimentos recentes e a realidade portuguesa**. Mestrado em Contabilidade e Finanças. Aveiro: Universidade Aberta. 2009. Dissertação de Mestrado.
- NEVES, Arminda – **Gestão na Administração Pública**. 1.^aed. Cascais: Editora Pergaminho, Lda., 2002. ISBN: 972-711-376-1.
- PAULA, Maria Goreth Miranda Almeida – **Auditoria Interna**. 1º ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- PEREIRA, Paulo Trigo; AFONSO, António; ARCANJO, Manuela; SANTOS, José Carlos Gomes – **Economia e Finanças Públicas**. 3.^a ed. Lisboa. Editora: Escolar Editora, 2009. ISBN: 978-592-242-2.
- PEREIRA, Paulo; NUNES, Francisco – **Economia e Finanças Públicas**. 5.^a ed. Lisboa: Almedina, 2016. ISBN: 978-972-40-6746-9.
- PINHEIRO, Joaquim Leite – **Auditoria Interna – Manual Prático para Auditores Internos**. 3.^a ed. Lisboa, Editora: Rei dos Livros, 2014.
- PIRES, Ana Marinho – **Impacto da Lei Sarbanes Oxley no sistema de controlo interno das empresas cotadas nos EUA: O caso português**. Mestrado em Contabilidade e Auditoria. Lisboa: Universidade Aberta, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa. 2008. Dissertação de mestrado.
- RAMAMOORTI, Sridhar – **Internal Auditing: history, evolution and prospects** – The Institute of Internal Auditors Research Foundation, pp. 1-23, 2003.

- REZAE, Zabihollah.; ELMORE, Robert C.; SZENDI Joseph Z. – **Ethical Behavior in Higher Educational Institutions – The Role of the Code of Conduct.** Journal of Business Ethics, 30 (2), 171-183, 2001.
- RIBEIRO, Ana Carolina dos Santos – **O Papel da Auditoria Interna nas Instituições Públicas de Ensino Superior em Portugal Continental.** Mestrado em Auditoria. Lisboa: Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa. 2016. Dissertação de mestrado.
- SARAIVA, Elsa Cristina de Sá Martins – **A Auditoria Interna em Instituições de Ensino Superior – o Caso do Ensino Público Politécnico.** Mestrado em Finanças Empresariais. Viseu: Escola Superior de Tecnologia e gestão de Viseu. 2010. Dissertação de Mestrado.
- SILVA, António Manuel Barbosa – **Auditoria Do Management Público.** Lisboa. Edição: Universidade Autónoma de Lisboa, 2000. ISBN: 972-8094-30-2.
- SILVA, Artur; VITORINO, António; ALVES, Carlos; CUNHA, Jorge; MONTEIRO, Manuel – **Livro Branco sobre Corporate Governance em Portugal.** Instituto Português de Corporate Governance, 2006.
- SILVEIRA, Paula e TRINDADE, Nelson – **A Gestão na Administração Pública. Usos e Costumes, Manias e Anomalias.** Lisboa: Editorial Presença, 1992. pp.73-101.
- SOUZA, Luiziane Agostine Alves; DYNIEWICZ, Ana Maria; KALINOWSKI, Luísa Canestraro – **Auditora: uma abordagem histórica e atual.** 2010. 12 (47), 71-78.
- TABORDA, Daniel Martins Geraldo – **Auditoria – Revisão Legal de Contas e outras funções do Revisor Oficial de Contas.** 2.^a ed. Editora: Sílabo Lda., 2015.
- TATO, Luis Barrio, – **Auditoría interna en universidades: Situación actual y perspectivas de futuro de la función de auditoría interna en la universidad española.** Instituto de Auditores Internos de España (IIA-IAI). España, 1998.
- TEIXEIRA, Maria de Fátima – **O Contributo da Auditoria Interna para uma Gestão Eficaz.** Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, Universidade Aberta de Coimbra, 2006.

- TEIXEIRA, Maria de Fátima – **O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz. O caso das empresas Portuguesas.** Universidade Aberta, 2006. Dissertação de Mestrado. Disponível em https://repositorioaberto.uab.pt/bitstream/10400.2/581/1/TMCA_Maria%20deFatimaTeixeira.pdf
- YIN, Robert K., – **Case Study Research: Design and Methods.** 2.^a ed. Califórnia: SAGE Publications, 1994.
- ZAKARIA, Zarina.; SELVARAJ, Susela Devi.; ZAKARIA, Zamzulaila – **Internal auditors – their role in the institutions of higher education in Malaysia.** Managerial Auditing Journal. 21 (9), 892-904. 2006. Doi: 10.1108/02686900620704993.

Documentos consultados online:

- ALBURQUERQUE, Fábio; MARCELINO, Manuela; LIMA, Maria – **O Risco: Definições e um breve enquadramento histórico.** Revista de revisores e auditores, abril a maio de 2017. Disponível: <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/68/Auditoria.pdf>.
- COMISSÃO EUROPEIA – **Livro Verde - Política de Auditoria:** as lições da crise. [consult. 27.05.2017]. Disponível: <http://www.oroc.pt/gca/index.php?id=1131>
- GOMES, Emília – **A importância do Controlo Interno no Planeamento de Auditoria.**
- IPAI, Instituto Português de Auditoria Interna – **Enquadramento Internacional de práticas Profissionais de auditoria Interna.** Agosto 2009. [consult. 06. maio.2017]. Disponível: <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Portuguese.pdf>

Legislação:

- **Constituição da República Portuguesa** de 2 de abril de 1976 – Revista pelas Leis Constitucionais n.ºs 1/82, de 30 de setembro, 1/89, de 8 de julho, 1/92, de 25 de novembro, 1/97, de 20 de setembro e 1/2001, de 12 de dezembro, 1/2004, de 24 de julho e 1/2005, de 12 de agosto.
- Decreto-Lei 487/99 - **Estatuto da ordem dos revisores oficiais de contas:** publicado no DR, Série I, Número 267, de 16 novembro de 1999. Ministério das Finanças.

- Decreto-lei n.º 1/72 - **Estrutura a profissão de Revisão Oficial de Contas:** publicado no DR, Série I, Número 1, de 3 de janeiro de 1972. Ministério da Justiça.
- Decreto-Lei n.º 11/2007 – **Define o regime jurídico da avaliação, utilização e alienação de bens apreendidos pelos órgãos de polícia criminal:** publicado no DR. Série I, Número 14, de 19 de janeiro de 2007.
- Decreto-Lei n.º 142-A/91 – **Aprova o Código do Mercado de Valores Mobiliários:** publicado no DR, Série I, Número 83, de 10 de abril. Ministério do Emprego e da Segurança Social.
- Decreto-Lei n.º 255/2008 – **Criação do Conselho Nacional de Supervisão de Auditoria:** publicado no DR, Série I, Número 226, de 20 de novembro.
- Decreto-Lei n.º 262/86 – **Aprova o Código das Sociedades Comerciais:** publicado no DR, Série I, Número 201, 2 de setembro de 1986. Ministério da Justiça.
- Decreto-Lei n.º 357-A/2007 – **Leis da Justiça:** publicado no DR, Série I, Número 210, de 31 de outubro de 2007. Ministério das Finanças e da Administração Pública.
- Decreto-Lei n.º 422-A/93 – **Aprovação do novo regime jurídico dos Revisores oficiais de Contas:** publicado no DR, Série I, Número 303-2º de 30 de dezembro. Ministério da Justiça.
- Decreto-Lei n.º 440/99 – **Aprova o estatuto dos serviços de apoio do Tribunal de Contas:** publicado no DR, Série I, Número 255, de 02 de novembro de 1999.
- Decreto-Lei n.º 486/99 - **Código dos Valores Mobiliários:** publicado no DR, Série I, Número 265, de 13 de novembro de 1999. Ministério das Finanças.
- Decreto-Lei n.º 648/70 – **Regime jurídico de fiscalização das sociedades anónimas:** publicado no Diário do Governo, Série I, Número 1, de 28 de dezembro de 1970. Ministério da Justiça – Gabinete do Ministro.
- DRA 300 – Planeamento.

- DRA 310 – Conhecimento do Negócio.
- DRA 320 – Materialidade de Revisão/Auditoria.
- DRA 400 – Avaliação do Risco de Revisão/Auditoria.
- DRA 410 – Controlo Interno.
- ISA 300 – Planear uma Auditoria de Demonstrações.
- **ISA 315 – Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material através do conhecimento da organização e do seu ambiente.** Disponível: <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a017-2010-iaasb-handbook-isa-315.pdf>.
- **ISA 320 – A Materialidade no Planeamento e na Execução de uma Auditoria.** Disponível: <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a018-2010-iaasb-handbook-isa-320.pdf>.
- Lei n.º 49/2005 – **Lei de bases do sistema educativo, de 30 de agosto.**
- Lei n.º 98/97 – **Lei de organização e processo da Lei n.º 14/96, de 26 de agosto.**
- Regulamento de Organização e Funcionamento da DGTC/SEDE – publicado no DR, 2ª série de 10.5.00.
- **Regulamento Interno da 2ª Secção do TC:** publicado no DR, 2ª série de 6 de junho de 1998. Disponível: <http://www.tcontas.pt/pt/actos/regulamentos/reg2seccao.pdf>.
- **Regulamento Interno do TC:** publicado na DR, 2ª série de 14 de julho de 1999. Disponível: <http://www.tcontas.pt/pt/actos/regulamentos/reginterno.pdf>.

Sites consultados:

- Direção Geral do Ensino Superior: <https://www.dges.gov.pt/pt>.
- <http://conceito.de/lei-organica>.
- <http://jornalggn.com.br/noticia/a-historia-da-bolha-financeira-das-tulipas-na-holanda>.
- <http://ojpeao.blogs.sapo.mz/16292.html>.

- http://www.cgov.pt/index.php?option=com_content&task=view&id=426&Itemid=19.
- http://www.cmvm.pt/pt/CMVM/CNSA/Pages/CNSA_int.aspx.
- http://www.cmvm.pt/pt/Legislacao/Legislacaonacional/Regulamentos/Pages/Reg2014_01.aspx.
- http://www.fenprof.pt/Download/FENPROF/SM_Doc/Mid_132/Doc_1172/Anexos/LBSE%20Lei%2049%202005.pdf
- http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=423&tabela=leis
- http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772004000200007.
- http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2009/2s/audit-dgtr-rel032-2009-2s.pdf.
- http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2016/2s/rel016-2016-2s.pdf.
- <http://www.tcontas.pt/pt/publicacoes/manuais/map/Manual.pdf>.
- <http://www.theccia.org/wp-content/uploads/attachments/COSO.pdf>.
- https://books.google.pt/books?id=vIYXDAQAQBAJ&pg=PT384&lpg=PT384&dq=peritos+ajuramentados+o+que+significa&source=bl&ots=4JJ9Gi35iH&sig=DupZVI_AOnWPqi1QW9CCCq3GKYk&hl=pt-PT&sa=X&ved=0ahUKEwjIhezxidfTAhXKfhoKHa_2A2oQ6AEI-QTAI#v=onepage&q&f=false.
- <https://dre.tretas.org/dre/240206/decreto-lei-1-72-de-3-de-janeiro>.
- https://na.theiia.org/aboutia/PublicDocuments/VALUE_PROPOSITION_FLYER_PORTUGUESE.pdf.
- https://pcaobus.org/Standards/Auditing/pages/auditing_standard_5.aspx.
- https://scholar.google.pt/scholar?hl=ptPT&as_sdt=0,5&as_vis=1&q=auditoria+no+setor+publico+revista+cientifica.
- <https://www.google.pt/webhp?sourceid=chrome-instant&ion=1&espv=2&ie=UTF-8#q=auditoria+financeira+oroc&>.
- https://www.occ.pt/fotos/downloads/files/1224596276_38a47_contabilidade.pdf.
- Instituto Português de Auditores Internos: <http://www.ipai.pt/index.php>.
- International Federation of Accountants (IFAC) – <http://www.ifac.org/system/files/publications/files/internal-controls-a-revie.pdf>.

- http://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/32181977/Effectiveness_of_Internal_Auditor_in_Controlling_Fraud_and_Other_Financial_Irregularities_in_Private_Universities_in_South-West__Nigeria.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1501017102&Signature=78XgI-oXvM%2BFAqo1tA6weENkv%2BWA%3D&response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DInternational_peer-reviewed_academic_jou.pdf

APÊNDICES

APÊNDICE A – Questionário utilizado

Questionário no âmbito da dissertação de Mestrado em Auditoria

A auditoria interna aplicada ao ensino superior: Um estudo comparativo entre o Ensino Superior Público e Privado

Agradeço a sua colaboração no preenchimento do questionário sobre «A auditoria nas Instituições de Ensino Superior».

Este questionário faz parte de um trabalho de investigação sobre «A auditoria interna nas Instituições de Ensino Superior: Um estudo comparativo entre as Instituições de Ensino Superior Públicas e as Instituições de Ensino Superior Privadas», elaborado por Waldmar Veloso, sob orientação da Professora Especialista Maria da Luz Miranda, no âmbito do Mestrado em Auditoria no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa (ISCAL).

As respostas são anónimas e confidenciais, destinando-se apenas à investigação referida.

Caso tenha dúvidas, agradeço o contacto para waldmarveloso19911@gmail.com

Por favor clique no link que aparece no e-mail, preencha e submeta o questionário.

1. Natureza da Instituição:

- Universidade privada
- Politécnico privado
- Instituto politécnico público
- Instituto universitário público
- Universidade pública

2. A Instituição acerca da qual está a responder tem:

	Sim	Não
Autonomia financeira	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Autonomia administrativa	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

3. Número de alunos da Instituição:

- Até 1500
- Entre 1500 e 3000
- Entre 3000 e 5000
- Mais de 5000
- Não sabe / Não responde

4. A Instituição é objeto de auditoria interna?

- Sim
- Não

5. Na sua opinião, qual é a importância da auditoria interna para a Instituição?

- Verificar o cumprimento de normas e regulamentos
- Credibilizar a informação financeira
- Prevenir erros, omissões e fraudes
- Acrescentar valor à instituição
- Promover a melhoria dos processos e operações
- Avaliar e melhorar a eficácia dos processos de controlo e gestão de risco
- Otimizar as receitas e reduzir os custos
- Identificar os riscos do negócio e propor alternativas para minimizá-los
- Oferecer vantagem competitiva às atividades da instituição
- Garantir à gestão que as políticas, procedimentos e controlos estabelecidos são adequados e estão a ser ap

6. A Instituição dispõe de departamento de auditoria interna?

- Sim
- Não

Caso tenha respondido de forma afirmativa à questão anterior, continue a responder às questões seguintes. Se respondeu não, passe para a questão 18.

Descrição (opcional)

7. O departamento de auditoria interna é constituído por:

- Profissionais da própria Instituição
- Profissionais da própria Instituição e externos à Instituição
- Profissionais externos à instituição

8. A área de auditoria interna é responsável por outras funções?

- Sim
- Não

8.1. Caso tenha respondido de forma afirmativa na questão anterior, identifique quais as outras funções.

- Gestão de riscos
- Controlo interno
- Compliance
- Outros

8.2. Se, na questão anterior, assinalou «outros», refira quais:

Texto de resposta curta

.....

9. Quais os tipos de auditoria realizados na Instituição?

- Operacional
- Financeira
- Gestão
- Tecnologia da informação
- Gestão de riscos
- Compliance
- Investigação de fraude
- Outros

9.1. Se, na questão anterior, assinalou «outros», refira quais:

Texto de resposta longa

.....

10. O departamento de auditoria interna dispõe, em termos de conjunto, das competências técnicas e profissionais apropriadas?

Sim

Não

11. Indique as áreas de formação dos técnicos que trabalham no departamento.

Linha 1. Auditoria

Coluna 1. Bacharelato

Linha 2. Contabilidade

Coluna 2. Licenciatura

Linha 3. Gestão

Coluna 3. Pós-Graduação ou Mestrado

Linha 4. Economia

Coluna 4. Doutoramento

Linha 5. Tecnologias da informação

Linha 6. Outros

11.1. Se, na questão anterior, assinalou «outros», refira quais:

Texto de resposta longa

12. Quantas pessoas trabalham no departamento/gabinete de auditoria interna?

Linha 1. Número

Coluna 1. 0

Coluna 2. 1

Coluna 3. 2 a 5

Coluna 4. 5 a 10

Coluna 5. Mais de 10

13. O departamento/gabinete de auditoria interna reporta ao:

- Presidente / Reitor
- Departamento financeiro
- Conselho de administração
- Outra...

14. Quais os principais instrumentos para a estruturação do plano de atividade?

- Modelo de avaliação de risco inerente
- Experiência do gestor de auditoria interna
- Objetivos estratégicos
- Materialidade
- Necessidades do auditor externo
- Outros

14.1. Se, na questão anterior, assinalou «outros», refira quais:

Texto de resposta longa

15. Concorda em como as informações veiculadas pela atividade de auditoria interna têm influência no processo de tomada de decisão dos gestores?

- Concordo plenamente
- Concordo parcialmente
- Não concordo

16. São realizadas avaliações periódicas da atividade de auditoria interna?

- Sim, a avaliação é realizada por recursos internos
- Sim, a avaliação é realizada por recursos externos
- Não

17. Qual a periodicidade da realização das avaliações?

- Semestralmente
- Anualmente
- Bianualmente
- Esporadicamente
- Outra...

18. Identifique os fatores que contribuíram para a inexistência de um departamento ou da não prática da atividade de auditoria interna.

	Nenhum	Pouco	Suficiente	Muito	Não responde
Não existe imposição legal	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Falta de recursos humanos com formação adequada	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Falta de envolvimento dos gestores de topo	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Falta de vontade política	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Reduzida autonomia financeira	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A área de auditoria interna não acrescentar valor, portanto não há necessidade de existir um departamento ou a prática da atividade de auditoria interna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Desconhecimento do papel, responsabilidade e valor acrescentado de uma área de auditoria interna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A instituição não possui cultura de auditoria interna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Outros	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

18.1. Se, na questão anterior, assinalou «outros», refira quais:

Texto de resposta longa

19. A instituição tem intenções de criar um departamento/gabinete de auditoria interna?

- Sim
- Não
- Não sabe / Não responde

Dados relativos a quem preencheu o inquérito:

Cargo/Categoria profissional

Texto de resposta curta

Pergunta

Sexo

Texto de resposta curta

Pergunta

Linha 1. Idade

Coluna 1. Menos de 20

Coluna 2. Entre 20 e 50

Coluna 3. Mais de 50

Pergunta

Instituição (facultativo)

Texto de resposta curta

Muito obrigado pela colaboração!

Descrição (opcional)

APÊNDICE B – Tabelas de dados resultantes do Programa SPSS

Crosstabs

Q_4 * Natureza Crosstabulation

			Natureza		Total
			Público	Privado	
Q_4	Não	Count	8	6	14
		% within Q_4	57,1%	42,9%	100,0%
		% within Natureza	29,6%	19,4%	24,1%
		% of Total	13,8%	10,3%	24,1%
	Sim	Count	19	25	44
		% within Q_4	43,2%	56,8%	100,0%
		% within Natureza	70,4%	80,6%	75,9%
		% of Total	32,8%	43,1%	75,9%
Total		Count	27	31	58
		% within Q_4	46,6%	53,4%	100,0%
		% within Natureza	100,0%	100,0%	100,0%
		% of Total	46,6%	53,4%	100,0%

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymptotic Significance (2- sided)	Exact Sig. (2- sided)	Exact Sig. (1- sided)
Pearson Chi-Square	,832 ^a	1	,362		
Continuity Correction ^b	,365	1	,545		
Likelihood Ratio	,831	1	,362		
Fisher's Exact Test				,540	,272
Linear-by-Linear Association	,818	1	,366		
N of Valid Cases	58				

a. 0 cells (.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 6,52.

b. Computed only for a 2x2 table

DATASET ACTIVATE DataSet0.

SORT CASES BY VAR00004 (D).

NPAR TESTS

/M-W= VAR00005 BY Natureza(0 1)

/MISSING ANALYSIS.

Q2_em_Autonomia Financeira * Natureza Crosstabulation

			Natureza		Total
			Público	Privado	
Q2_em_Autonomia Financeira	Não	Count	2	2	4
		% within Q2_em_Autonomia Financeira	50,0%	50,0%	100,0%
		% within Natureza	8,0%	6,5%	7,1%
		% of Total	3,6%	3,6%	7,1%
	Sim	Count	23	29	52
		% within Q2_em_Autonomia Financeira	44,2%	55,8%	100,0%
		% within Natureza	92,0%	93,5%	92,9%
		% of Total	41,1%	51,8%	92,9%
Total		Count	25	31	56
		% within Q2_em_Autonomia Financeira	44,6%	55,4%	100,0%
		% within Natureza	100,0%	100,0%	100,0%
		% of Total	44,6%	55,4%	100,0%

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymptotic Significance (2- sided)	Exact Sig. (2- sided)	Exact Sig. (1- sided)
Pearson Chi-Square	,050 ^a	1	,823		
Continuity Correction ^b	,000	1	1,000		
Likelihood Ratio	,050	1	,823		
Fisher's Exact Test				1,000	,608
Linear-by-Linear Association	,049	1	,825		
N of Valid Cases	56				

a. 2 cells (50,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 1,79.

b. Computed only for a 2x2 table

Q5_acrescentarvalor * Natureza Crosstabulation

			Natureza		Total
			Público	Privado	
Q5_acrescentarvalor	Não	Count	16	10	26
		% within Natureza	59,3%	32,3%	44,8%
	Sim	Count	11	21	32
		% within Natureza	40,7%	67,7%	55,2%
Total		Count	27	31	58
		% within Natureza	100,0%	100,0%	100,0%

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymptotic Significance (2- sided)	Exact Sig. (2- sided)	Exact Sig. (1- sided)
Pearson Chi-Square	4,254 ^a	1	,039		
Continuity Correction ^b	3,232	1	,072		
Likelihood Ratio	4,299	1	,038		
Fisher's Exact Test				,063	,036
Linear-by-Linear Association	4,181	1	,041		
N of Valid Cases	58				

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 12,10.

b. Computed only for a 2x2 table

Q5_credibilizar * Natureza Crosstabulation

		Natureza		Total	
		Público	Privado		
Q5_credibilizar	Não	Count	14	21	35
		% within Natureza	51,9%	67,7%	60,3%
	Sim	Count	13	10	23
		% within Natureza	48,1%	32,3%	39,7%
Total		Count	27	31	58
		% within Natureza	100,0%	100,0%	100,0%

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymptotic Significance (2- sided)	Exact Sig. (2- sided)	Exact Sig. (1- sided)
Pearson Chi-Square	1,523 ^a	1	,217		
Continuity Correction ^b	,931	1	,335		
Likelihood Ratio	1,526	1	,217		
Fisher's Exact Test				,285	,167
Linear-by-Linear Association	1,496	1	,221		
N of Valid Cases	58				

a. 0 cells (,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 10,71.

b. Computed only for a 2x2 table

Crosstab

		Natureza			
		Público	Privado	Total	
Q5_verificar_normas	Não	Count	10	6	16
		% within Natureza	37,0%	19,4%	27,6%
	Sim	Count	17	25	42
		% within Natureza	63,0%	80,6%	72,4%
Total		Count	27	31	58
		% within Natureza	100,0%	100,0%	100,0%

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymptotic Significance (2- sided)	Exact Sig. (2- sided)	Exact Sig. (1- sided)
Pearson Chi-Square	2,259 ^a	1	,133		
Continuity Correction ^b	1,460	1	,227		
Likelihood Ratio	2,268	1	,132		
Fisher's Exact Test				,153	,113
Linear-by-Linear Association	2,220	1	,136		
N of Valid Cases	58				

a. 0 cells (.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 7,45.

b. Computed only for a 2x2 table

Crosstab

		Natureza			
		Público	Privado	Total	
Q5_Processos	Não	Count	7	11	18
		% within Natureza	25,9%	35,5%	31,0%
	Sim	Count	20	20	40
		% within Natureza	74,1%	64,5%	69,0%
Total		Count	27	31	58
		% within Natureza	100,0%	100,0%	100,0%

Crosstab

			Natureza		Total
			Público	Privado	
Q5_Garantir	Não	Count	9	12	21
		% within Natureza	33,3%	38,7%	36,2%
	Sim	Count	18	19	37
		% within Natureza	66,7%	61,3%	63,8%
Total		Count	27	31	58
		% within Natureza	100,0%	100,0%	100,0%

Chi-Square Tests

	Value	df	Asymptotic Significance (2- sided)	Exact Sig. (2- sided)	Exact Sig. (1- sided)
Pearson Chi-Square	,181 ^a	1	,671		
Continuity Correction ^b	,023	1	,880		
Likelihood Ratio	,181	1	,671		
Fisher's Exact Test				,786	,441
Linear-by-Linear Association	,177	1	,674		
N of Valid Cases	58				

a. 0 cells (.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 9,78.

b. Computed only for a 2x2 table

	Público		Privado		Sig.
	M	DP	M	DP	
Índice de independência	1.42	0.51	1.40	0.50	,932

APÊNDICE C – Tabela com respostas do questionário

1	Cambio de data/hora	Questão 1	Questão 2 [Autonomia financeira]	Questão 2 [Autonomia administrativa]	Questão 3	Questão 4	Questão 5	Questão 6	Questão 7	Questão 8	Questão 8.1
2	3/3/2017 10.24.53	Politécnico privado	Sim	Sim	Até 1500	Sim	Prevenir erros, omissões e	Sim	Profissionais externos à	Não	
3	3/3/2017 15.30.27	Politécnico privado	Sim	Sim	Entre 1500 e 3000	Sim	Acrescentar valor à insti	Sim	Profissionais da própria	Sim	Outros
4	3/3/2017 15.57.18	Politécnico privado	Sim	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de	Sim	Profissionais da própria	Sim	Controlo interno
5	3/6/2017 12.36.52	Politécnico privado	Sim	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de	Sim	Profissionais da própria	Sim	Gestão de riscos, Controlo interno
6	3/7/2017 10.52.33	Instituto politécnico público	Não	Não	Até 1500	Sim	Prevenir erros, omissões e	Sim	Profissionais da própria	Sim	Controlo interno, Outros
7	3/8/2017 16.21.30	Instituto politécnico público	Sim	Sim	Entre 3000 e 5000	Sim	Verificar o cumprimento de	Sim	Profissionais da própria	Não	
8	3/9/2017 13.26.31	Instituto politécnico público	Não	Sim	Até 1500	Não	Verificar o cumprimento de	Não			
9	3/9/2017 20.49.50	Instituto politécnico público	Não	Sim	Entre 1500 e 3000	Não	Verificar o cumprimento de	Não			
10	3/10/2017 10.49.15	Instituto politécnico público	Sim	Sim	Mais de 5000	Sim	Verificar o cumprimento de	Sim	Profissionais da própria	Não	
11	3/10/2017 13.48.02	Instituto politécnico público	Sim	Sim	Entre 3000 e 5000	Sim	Acrescentar valor à insti	Não			
12	3/10/2017 19.16.32	Universidade privada	Não	Não	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de	Sim	Profissionais da própria	Sim	Controlo interno, Compliance
13	3/13/2017 17.22.51	Instituto politécnico público	Sim	Sim	Entre 1500 e 3000	Não	Verificar o cumprimento de	Não			
14	3/14/2017 10.22.33	Instituto politécnico público	Sim	Sim	Entre 1500 e 3000	Sim	Verificar o cumprimento de	Sim	Profissionais da própria	Sim	Gestão de riscos, Controlo interno
15	3/17/2017 16.17.25	Universidade privada	Sim	Sim	Entre 1500 e 3000	Sim	Verificar o cumprimento de	Não			
16	3/20/2017 11.54.09	Universidade pública	Sim	Sim	Mais de 5000	Sim	Acrescentar valor à insti	Sim	Profissionais da própria	Sim	Outros
17	3/21/2017 9.17.58	Instituto politécnico público	Sim	Sim	Entre 3000 e 5000	Não	Prevenir erros, omissões e	Não			
18	3/22/2017 15.57.45	Universidade pública	Sim	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de	Sim	Profissionais externos à	Não	
19	3/27/2017 9.59.31	Instituto politécnico público	Sim	Sim	Entre 1500 e 3000	Sim	Verificar o cumprimento de	Não	Profissionais da própria	Instituição	
20	3/28/2017 20.37.24	Instituto politécnico público	Sim	Sim	Mais de 5000	Sim	Verificar o cumprimento de	Sim	Profissionais da própria	Sim	Outros
21	3/30/2017 10.36.58	Politécnico privado	Sim	Sim	Até 1500	Sim	Garantir a gestão que as	Não			
22	3/30/2017 10.52.37	Universidade privada	Sim	Sim	Entre 1500 e 3000	Sim	Verificar o cumprimento de	Sim	Profissionais da própria	Não	
23	3/31/2017 11.16.31	Instituto politécnico público	Sim	Sim	Entre 3000 e 5000	Sim	Prevenir erros, omissões e	Não			
24	4/2/2017 13.53.53	Politécnico privado	Sim	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de	Sim	Profissionais da própria	Não	Outros
25	4/3/2017 9.56.33	Politécnico privado	Sim	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de	Sim	Profissionais da própria	Não	
26	4/3/2017 10.43.57	Universidade privada	Sim	Sim	Entre 1500 e 3000	Sim	Verificar o cumprimento de	Não			
27	4/3/2017 11.24.55	Universidade privada	Sim	Sim	Entre 1500 e 3000	Não	Verificar o cumprimento de	Não			
28	4/3/2017 15.39.19	Politécnico privado	Sim	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de	Não			

1	Questão 8.2	Questão 9	Questão 9.1	Questão 10	Questão 11 [Avaliadora]	Questão 11 [Contabilidade]	Questão 11 [Gestão]	Questão 11 [Economia]	Questão 11 [Tecnologias da]	Questão 11 [Outros]	Questão 11.1
2	Operacional, Gestão, Gestão de riscos	Operacional, Gestão, Gestão de riscos	Sim	Sim	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	
3	Gestão da qualidade	Operacional, Gestão, Tecnologia da informação	Sim	Sim	Pós-Graduação ou Mestrado	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	
4	Operacional, Financeira, Gestão	Operacional, Financeira, Gestão	Sim	Sim	Doutoramento	Pós-Graduação ou Mestrado	Doutoramento	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	
5	recitas, trabalhos de cam	Tecnologia da informação	Sim	Sim	Doutoramento	Doutoramento	Doutoramento	Doutoramento	Doutoramento	Doutoramento	
6	Operacional, Gestão, Tecl	Operacional, Gestão, Tecl	Sim	Sim	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	
7	Operacional, Financeira, Gestão, Tecnologia da inf	Operacional, Financeira, Gestão, Tecnologia da inf	Sim	Sim	Pós-Graduação ou Mestrado	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	Direito, Ensino, Engenharia
8											
9											
10		Financeira, Gestão, Gestão de riscos	Sim	Sim	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	
11											
12		Operacional, Gestão, Compliance	Sim	Sim	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	
13											
14		Operacional, Financeira, Gestão, Gestão de riscos	Sim	Sim	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	
15											
16	Planeamento RAA PAA	Operacional, Gestão de riscos	Sim	Sim			Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	Direito, Ciências Sociais, t
17											
18		Operacional, Financeira, Gestão	Sim	Sim	Licenciatura	Pós-Graduação ou Mestrado	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	
19											
20	Planeamento	Operacional, Financeira	Não	Sim			Pós-Graduação ou Mestrado	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	
21											
22		Operacional	Sim	Sim	Pós-Graduação ou Mestrado	Doutoramento	Doutoramento	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	
23											
24		Financeira	Sim	Sim	Bacharelato			Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	Cese
25		Operacional, Gestão de riscos	Sim	Sim	Licenciatura			Licenciatura	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	
26											
27											
28											

1	Questão 12	Questão 13	Questão 14	Questão 14.1	Questão 15	Questão 16	Questão 17	Questão 18 [Não existe imposição legal]
2	2 a 5	Presidente / Reitor	Modelo de avaliação de risco inerente, Experiência		Concordo plenamente	Sim, a avaliação é realiza	Semestralmente	Pouco
3	2 a 5	Presidente / Reitor			Concordo parcialmente	Sim, a avaliação é realiza	Anualmente	Muito
4	2 a 5	Presidente / Reitor, Cons	Experiência do gestor de auditoria interna, Objetivos		Concordo parcialmente	Sim, a avaliação é realiza	Semestralmente	
5	2 a 5	Presidente / Reitor	Objetivos estratégicos		Concordo parcialmente	Sim, a avaliação é realiza	Semestralmente	
6	5 a 10	Presidente / Reitor	Objetivos estratégicos		Concordo plenamente	Sim, a avaliação é realiza	Anualmente	Não responde
7	Mais de 10	Presidente / Reitor	Experiência do gestor de auditoria interna, Objetivos		Concordo parcialmente	Sim, a avaliação é realiza	Semestralmente	
8								Muito
9								Muito
10		1	Presidente / Reitor	Objetivos estratégicos		Concordo plenamente	Sim, a avaliação é realiza	Anualmente
11								Nenhum
12		1	Conselho de administração	Experiência do gestor de auditoria interna, Objetivos	Concordo plenamente	Sim, a avaliação é realiza	Anualmente	
13								Suficiente
14	2 a 5	Presidente / Reitor	Objetivos estratégicos		Concordo parcialmente	Sim, a avaliação é realiza	Anualmente	Muito
15								Muito
16	2 a 5	Presidente / Reitor	Objetivos estratégicos		Concordo parcialmente	Sim, a avaliação é realiza	Anualmente	
17								Não responde
18	2 a 5	Presidente / Reitor	Objetivos estratégicos		Concordo plenamente	Sim, a avaliação é realiza	Anualmente	
19								Suficiente
20		1	Administrador	Modelo de avaliação de risco inerente	Concordo parcialmente	Não	não são realizadas	
21								Pouco
22	2 a 5	Presidente / Reitor	Necessidades do auditor externo		Concordo parcialmente	Sim, a avaliação é realiza	Anualmente	
23								Pouco
24	2 a 5	Presidente / Reitor	Modelo de avaliação de risco inerente, Experiência		Concordo parcialmente	Não	Semestralmente	
25	2 a 5	Presidente / Reitor, Aos r	Experiência do gestor de auditoria interna, Objetivos		Concordo parcialmente	Sim, a avaliação é realiza	Semestralmente	
26								Muito
27								Muito
28								Não responde

1	Questão 18 [Falta de recursos humanos com formação adequada]	Questão 18 [Falta de envolvimento]	Questão 18 [Falta de vontade política]	Questão 18 [Reduzida autonomia financeira]	Questão 18 [Área de auditoria]	Questão 18 [Desconhecimento]	Questão 18 [Instituição]
2	Muito	Muito	Muito	Muito	Muito	Muito	Muito
3	Muito	Muito	Muito	Pouco	Suficiente	Pouco	Nenhum
4							
5							
6	Não responde	Não responde	Não responde	Não responde	Não responde	Não responde	Não responde
7							
8	Muito	Muito	Muito	Nenhum	Pouco	Suficiente	Muito
9	Muito	Muito	Muito	Muito	Não responde	Pouco	Muito
10	Nenhum						
11							
12							
13	Muito	Suficiente	Suficiente	Nenhum	Suficiente	Nenhum	Nenhum
14	Suficiente	Muito	Pouco	Pouco	Suficiente	Suficiente	Suficiente
15	Nenhum	Nenhum	Muito	Não responde	Muito	Muito	Não responde
16							
17	Muito	Muito	Não responde	Nenhum	Nenhum	Nenhum	Nenhum
18							
19	Suficiente	Suficiente	Muito	Suficiente	Pouco	Pouco	Nenhum
20	Muito	Muito	Muito	Nenhum	Nenhum	Pouco	Muito
21	Muito	Suficiente	Suficiente	Nenhum	Nenhum	Nenhum	Nenhum
22							
23	Muito	Suficiente	Não responde	Nenhum	Pouco	Suficiente	Muito
24						Nenhum	Nenhum
25							
26	Muito	Muito	Muito	Nenhum	Nenhum	Muito	Suficiente
27	Muito	Muito	Muito	Não responde	Suficiente	Pouco	Suficiente
28	Muito	Suficiente	Não responde	Suficiente	Não responde	Não responde	Não responde

1	Questão 18 [A instituição]	Questão 18 [Outros]	Questão 18.1	Questão 19	Dados relativos a quem	Coluna1	[Idade]	Coluna2
2	Muito			Não	Diretor do gabinete de qu	Feminino	Mais de 50	
3	Nenhum					Feminino	Entre 20 e 50	
4								
5					Professora Especialista	feminino	Mais de 50	
6	Não responde	Não responde		Não sabe / Não responde	Diretor UO	Masculino	Mais de 50	
7					Vice-Presidente	F	Mais de 50	IP/Visu
8	Muito	Nenhum		Não sabe / Não responde	Subdiretor ESGT - IPS	Masculino	Mais de 50	Escola Superior de Gestão e Tecnologia de Santarém
9	Muito			Não sabe / Não responde	Presidente CTC/Professo	feminino	Mais de 50	
10					Administrador	F	Entre 20 e 50	IP/Leiria
11		Muito	Existe um Gabinete de Qualidade	Não sabe / Não responde			Entre 20 e 50	IPVC
12					Director	Masculino	Mais de 50	
13	Nenhum	Nenhum		Sim	Administrador	M	Entre 20 e 50	IPG
14	Suficiente			Não sabe / Não responde	Chefe de divisão	feminino	Entre 20 e 50	
15	Não responde	Muito		Não	Técnico superior	f	Entre 20 e 50	
16					Técnico Superior Auditor	Feminino	Entre 20 e 50	Universidade Aberta
17	Nenhum	Nenhum		Sim	Assistente Técnico	Feminino	Entre 20 e 50	
18					Professor Associado		Mais de 50	
19	Nenhum	Nenhum		Não sabe / Não responde	Professor Adjunto	M	Entre 20 e 50	
20	Muito	Nenhum		Não	Chefia	Feminino	Entre 20 e 50	
21	Nenhum	Pouco		Sim	Director	Masculino	Mais de 50	
22				Sim	Administrativo	M	Mais de 50	
23	Muito	Não responde		Não sabe / Não responde	Auditor Coordenador inter	Masculino	Entre 20 e 50	
24	Nenhum			Não	Secretária	Feminino	Entre 20 e 50	
25					diretor de unidade organi	feminino	Mais de 50	
26	Suficiente	Não responde		Não sabe / Não responde	Director Financeiro	masculino	Entre 20 e 50	ISPA cri
27	Suficiente			Não sabe / Não responde	Professora	Feminino	Entre 20 e 50	
28	Não responde	Nenhum		Não sabe / Não responde	Administrativa		Entre 20 e 50	

1	Caminho de estaturos	Questão 1	Questão 2 [Autonomia financeira]	Questão 3 [Autonomia administrativa]	Questão 4	Questão 5	Questão 6	Questão 7	Questão 8	Questão 8.1
29	4/2017 18.42.17	Politécnico privado	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Não			
30	4/6/2017 11.14.67	Politécnico privado	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Não			
31	4/6/2017 16.59.19	Politécnico privado	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Sim	Profissionais da própria	Sim	Outros
32	4/6/2017 17.37.47	Universidade privada	Sim	Mais de 5000	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Sim	Profissionais da própria	Sim	Controlo interno
33	4/10/2017 10.46.45	Universidade privada	Sim	Mais de 5000	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Sim	Profissionais da própria	Sim	Gestão de riscos, Controlo interno, Outros
34	4/11/2017 9.23.10	Instituto politécnico público	Sim	Entre 3000 e 5000	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Não			
35	4/11/2017 8.25.57	Universidade pública	Sim	Mais de 5000	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento. Creditibilizar a informação financeira. Prevenir erros, omissões e fraudes				
36	4/24/2017 16.05.51	Instituto politécnico público	Sim	Mais de 5000	Não	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Não			
37	4/29/2017 12.23.41	Instituto politécnico público	Não	Entre 3000 e 5000	Não	Promover a melhoria dos processos e operações	Não			
38	5/2/2017 10.03.54	Instituto politécnico público	Sim	Entre 1500 e 3000	Não	Credibilizar a informação financeira. Prevenir erros	Não			
39	5/2/2017 11.35.40	Universidade pública	Sim	Entre 3000 e 5000	Sim	Prevenir erros, omissões e fraudes. Acrescentar	Sim	Profissionais da própria	Não	
40	5/2/2017 15.16.26	Instituto politécnico público	Sim	Entre 1500 e 3000	Sim	Avaliar e melhorar a eficácia dos processos de coe	Sim	Profissionais da própria	Sim	Gestão de riscos, Controlo interno
41	5/2/2017 22.17.47	Instituto politécnico público	Sim	Mais de 5000	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Sim	Profissionais da própria	Sim	Outros
42	5/2/2017 16.08.06	Universidade pública	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Não	Profissionais externos à	Não	
43	5/4/2017 0.06.26	Instituto politécnico público	Não	Até 1500	Não	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Não			
44	5/4/2017 9.44.00	Instituto politécnico público	Sim	Entre 3000 e 5000	Sim	Garantir a gestão que as políticas, procedimentais	Sim	Profissionais da própria	Não	
45	5/7/2017 14.45.43	Instituto politécnico público	Não	Entre 3000 e 5000	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Não	Profissionais da própria	Instituição	
46	5/7/2017 16.17.53	Universidade privada	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Sim	Profissionais da própria	Sim	Controlo interno
47	5/9/2017 9.49.56	Politécnico privado	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Sim	Profissionais da própria	Sim	Gestão de riscos, Controlo interno
48	5/9/2017 17.59.53	Politécnico privado	Não	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Não	Profissionais da própria	Instituição	
49	5/9/2017 17.59.54	Politécnico privado	Não	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Não	Profissionais da própria	Instituição	
50	5/9/2017 23.57.34	Politécnico privado	Não	Até 1500	Não	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Não			
51	5/10/2017 10.28.54	Politécnico privado	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Não			
52	5/10/2017 10.43.00	Universidade privada	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Sim	Profissionais da própria	Sim	Outros
53	5/10/2017 17.04.42	Universidade pública	Sim	Mais de 5000	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Não			
54	5/10/2017 21.48.26	Politécnico privado	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Sim	Profissionais da própria	Sim	Controlo interno
55	5/12/2017 10.54.00	Politécnico privado	Sim	Até 1500	Não	Acrescentar valor à instituição. Promover a melhoria	Não			
56	5/12/2017 19.04.59	Politécnico privado	Sim	Até 1500	Sim	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Não			
57	5/15/2017 9.31.49	Universidade privada	Sim	Entre 3000 e 5000	Não	Prevenir erros, omissões e fraudes	Não			
58	5/15/2017 14.42.44	Universidade privada	Sim	Até 1500	Não	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Não			
59	5/19/2017 11.35.50	Politécnico privado	Sim	Até 1500	Não	Verificar o cumprimento de normas e regulamento	Não			

1	Questão 8.2	Questão 9	Questão 9.1	Questão 10	Questão 11 (Auditoria)	Questão 11 (Contabilidade)	Questão 11 (Gestão)	Questão 11 (Economia)	Questão 11 (Tecnologias de Informação)	Questão 11 (Outros)	Questão 11.1
29											
30											
31	Gestão da formação	Operacional, Financeira, Tecnologia da Informação	Sim	Pós-Graduação ou Mestrado	Licenciatura	Licenciatura	Licenciatura	Pós-Graduação ou Mestrado			
32		Operacional, Financeira, Tecnologia da Informação	Sim	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Doutoramento		Doutoramento			
33		Operacional, Financeira, Gestão, Tecnologia da Informação	Sim	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Doutoramento		
34											
35											
36											
37											
38											
39		Operacional, Financeira, Gestão	Sim				Pós-Graduação ou Mestrado			Pós-Graduação ou Mestrado	
40		Operacional, Financeira, Gestão, Tecnologia da Informação	Sim	Doutoramento	Doutoramento	Doutoramento	Doutoramento	Doutoramento			
41		Operacional, Gestão	Não	Licenciatura	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado		Licenciatura			
42		Financeira, Gestão, Gestão de riscos	Sim	Bacharelado	Bacharelado				Bacharelado		
43											
44		Operacional, Financeira, Gestão, Tecnologia da Informação	Sim	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Doutoramento	Doutoramento	Pós-Graduação ou Mestrado			
45											
46		Operacional	Sim	Licenciatura							
47		Operacional, Gestão, Gestão de riscos	Sim	Licenciatura	Bacharelado	Pós-Graduação ou Mestrado	Pós-Graduação ou Mestrado	Licenciatura			
48											
49											
50											
51											
52	Direção	Operacional, Financeira, Gestão	Sim	Pós-Graduação ou Mestrado	Licenciatura	Pós-Graduação ou Mestrado		Pós-Graduação ou Mestrado			
53											
54		Financeira	Não	Licenciatura	Bacharelado	Licenciatura		Licenciatura			
55											
56											
57											
58											
59											

1	Questão 12	Questão 13	Questão 14	Questão 14.1	Questão 15	Questão 16	Questão 17	Questão 18 (Não existe imposição legal)
29								Nenhum
30								Nenhum
31	2 a 5	Presidente / Reitor	Modelo de avaliação de risco inerente		Concordo plenamente	Não	Semestralmente	Nenhum
32	2 a 5	Conselho de Administração	Experiência do gestor de auditoria interna, Objetivos estratégicos		Concordo plenamente	Sim, a avaliação é realizada por recursos externos	Semestralmente	Não responde
33	2 a 5	Presidente / Reitor, Conselho de administração	Modelo de avaliação de risco inerente, Experiência do gestor de		Concordo parcialmente	Sim, a avaliação é realizada por recursos externos	Semestralmente	Não responde
34								Não responde
35								Não responde
36								Muito
37								
38								Muito
39	2 a 5	Presidente / Reitor, Conselho de administração	Objetivos estratégicos		Concordo plenamente	Sim, a avaliação é realizada por recursos internos	Anualmente	Suficiente
40	Mais de 10	Presidente / Reitor	Objetivos estratégicos		Concordo parcialmente	Sim, a avaliação é realizada por recursos externos	Anualmente	Suficiente
41	5 a 10	Presidente / Reitor, Conselho de administração	Modelo de avaliação de risco inerente, Experiência do gestor de		Concordo parcialmente	Sim, a avaliação é realizada por recursos internos	Semestralmente	Suficiente
42	5 a 10	Presidente / Reitor, Departamento financeiro	Modelo de avaliação de risco inerente, Experiência do gestor de		Concordo parcialmente	Sim, a avaliação é realizada por recursos internos	Anualmente	Suficiente
43								Muito
44	Mais de 10	Presidente / Reitor	Objetivos estratégicos		Concordo plenamente	Sim, a avaliação é realizada por recursos internos	Anualmente	Nenhum
45								Suficiente
46	2 a 5	Conselho de administração	Objetivos estratégicos		Concordo plenamente	Sim, a avaliação é realizada por recursos internos	Anualmente	Não responde
47	2 a 5	Presidente / Reitor	Modelo de avaliação de risco inerente, Experiência do gestor de		Concordo plenamente	Sim, a avaliação é realizada por recursos internos	Semestralmente	Não responde
48								Muito
49								Muito
50								Suficiente
51								Muito
52	2 a 5	Conselho de administração	Modelo de avaliação de risco inerente, Objetivos estratégicos		Concordo parcialmente	Sim, a avaliação é realizada por recursos internos	Anualmente	Pouco
53								Suficiente
54	2 a 5	Presidente / Reitor	Necessidades do auditor externo		Concordo parcialmente	Não	Anualmente	Suficiente
55								Suficiente
56								Não responde
57								Não responde
58								Muito
59								Suficiente

1	Questão 18 (Falta de recursos humanos com formação adequada)	Questão 18 (Falta de envolvimento)	Questão 18 (Falta de vontade política)	Questão 18 (Reduzida autonomia financeira)	Questão 18 (Área de auditoria)	Questão 18 (Desconhecimento)
29	Nenhum	Nenhum	Nenhum	Nenhum	Nenhum	Nenhum
30	Pouco	Nenhum	Nenhum	Nenhum	Pouco	Pouco
31	Pouco	Suficiente	Suficiente	Suficiente	Suficiente	Suficiente
32	Não responde	Não responde	Não responde	Não responde	Não responde	Não responde
33						
34	Muito	Nenhum	Pouco	Pouco	Pouco	Pouco
35	Muito	Pouco	Pouco	Pouco	Pouco	Pouco
36	Muito	Suficiente	Suficiente	Muito	Pouco	Pouco
37						
38	Pouco	Muito	Muito	Nenhum	Muito	Muito
39						
40	Nenhum	Nenhum	Muito	Muito	Suficiente	Suficiente
41						
42	Suficiente	Muito	Muito	Suficiente	Suficiente	Muito
43	Pouco	Muito	Muito	Suficiente	Nenhum	Muito
44	Nenhum	Nenhum	Nenhum	Nenhum	Nenhum	Nenhum
45	Nenhum	Nenhum	Muito	Nenhum	Nenhum	Nenhum
46						
47						
48	Não responde	Muito	Muito	Nenhum	Nenhum	Nenhum
49	Não responde	Muito	Muito	Nenhum	Nenhum	Nenhum
50	Muito	Muito	Suficiente	Pouco	Pouco	Suficiente
51	Muito	Suficiente	Suficiente	Muito	Nenhum	Muito
52	Pouco					
53	Suficiente	Suficiente	Suficiente		Nenhum	Nenhum
54	Pouco	Pouco	Pouco			
55	Suficiente	Não responde	Não responde	Não responde	Nenhum	Nenhum
56	Suficiente	Pouco	Não responde	Suficiente	Nenhum	Nenhum
57	Não responde	Não responde	Não responde	Não responde	Não responde	Não responde
58	Pouco	Muito	Muito	Suficiente	Nenhum	Suficiente
59	Pouco	Suficiente	Nenhum	Nenhum	Pouco	Nenhum

1	Questão 18 [A instituição]	Questão 18 [Outros]	Questão 18.1	Questão 19	Dados relativos a quem preencheu o inquérito	Coluna1	[Idade]	Coluna2
29	Muito	Muito	Pequena dimensão	Não	Presidente	Masculino	Mais de 50	
30	Nenhum			Não sabe / Não responde	D. Qualidade e Mobilidade	Feminino	Entre 20 e 50	
31	Suficiente			Não sabe / Não responde	Professor Adjunto	Masculino	Entre 20 e 50	
32	Não responde	Não responde		Não sabe / Não responde	Diretor	Masculino	Entre 20 e 50	Fundação Minerva - Universidades Lusíada
33					Subdiretora	F	Entre 20 e 50	
34	Pouco			Não sabe / Não responde	Assistente >Convivida (Especialista)	Feminino	Mais de 50	
35	Pouco			Não sabe / Não responde	Doutoranda	Feminino	Mais de 50	
36	Suficiente			Não			Entre 20 e 50	
37	Suficiente			Sim		f	Entre 20 e 50	
38	Muito			Não sabe / Não responde	Técnico Superior	Feminino	Entre 20 e 50	
39					bgct	feminino	Entre 20 e 50	
40	Nenhum			Sim	Prof. Adjunto	Feminino	Mais de 50	
41				Não sabe / Não responde	Equiparado a técnico superior	Feminino	Entre 20 e 50	
42	Suficiente			Não	Técnica Superior	Feminino	Entre 20 e 50	
43	Nenhum	Nenhum		Não	Subdiretor/Professor Coordenador	Masculino	Mais de 50	Instituto Politécnico de Santarém: ESGT
44	Nenhum	Nenhum						
45	Nenhum			Não sabe / Não responde	Professor -adjunto	Feminino	Mais de 50	ISCAP
46					DIRETOR DE CURSO	M	Mais de 50	
47					Professor adjunto	Feminino	Mais de 50	
48	Muito			Não	Presidente	Masculino	Mais de 50	
49	Muito			Não	Presidente	Masculino	Mais de 50	
50	Suficiente	Não responde		Não sabe / Não responde	Professor adjunto	Masculino	Mais de 50	
51	Suficiente			Sim			Mais de 50	
52				Não sabe / Não responde			Entre 20 e 50	
53	Nenhum			Não sabe / Não responde	Docente/Diretor de mestrados	Masculino	Entre 20 e 50	ISCTE
54	Pouco			Não	Secretária	Feminino	Entre 20 e 50	
55	Muito	Não responde		Não sabe / Não responde	Diretor	masculino	Entre 20 e 50	
56	Pouco			Não sabe / Não responde			Entre 20 e 50	
57	Não responde	Não responde		Não sabe / Não responde				
58	Muito	Nenhum		Não sabe / Não responde	Professora Associada	Feminino	Entre 20 e 50	
59	Muito			Sim	diretor	masculino	Mais de 50	

ANEXO

I - Lista de instituições de Ensino Superior (públicas) retirada do *Site* da DEGS.

Distrito	Concelho	Subsistema	Tipo de ensino	Instituição de Ensino Superior	Mail	URL
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade Aberta	uabertac@univ-ab.pt; direcao@univ-ab.pt	http://www.univ-ab.pt
Castelo Branco	Covilhã	Público	Universitário	Universidade da Beira Interior	geral@ubi.pt	http://www.ubi.pt
Aveiro	Aveiro	Público	Universitário	Universidade de Aveiro	reitoria@ua.pt	http://www.ua.pt
Coimbra	Coimbra	Público	Universitário	Universidade de Coimbra	gbreitor@uc.pt	http://www.uc.pt
Évora	Évora	Público	Universitário	Universidade de Évora	uevora@uevora.pt	http://www.uevora.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	reitoria@reitoria.ul.pt	http://www.ul.pt
Vila Real	Vila Real	Público	Universitário	Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro	reitoria@utad.pt	http://www.utad.pt
Faro	Faro	Público	Universitário	Universidade do Algarve	reitor@ualg.pt ; info@ualg.pt	http://www.ualg.pt
Braga	Braga	Público	Universitário	Universidade do Minho	sec-agr@reitoria.uminho.pt	http://www.uminho.pt
Porto	Porto	Público	Universitário	Universidade do Porto	grp@reit.up.pt	http://www.up.pt/
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade Nova de Lisboa	reitoria@unl.pt	http://www.unl.pt
Guarda	Guarda	Público	Politécnico	Instituto Politécnico da Guarda	ipg@ipg.pt	http://www.ipg.pt
Beja	Beja	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Beja	ipb@ipbeja.pt	http://www.ipbeja.pt
Bragança	Bragança	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Bragança	ipb@ipb.pt	http://www.ipb.pt
Castelo Branco	Castelo Branco	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Castelo Branco	ipcbsc@mail.ipcb.pt	http://www.ipcb.pt
Coimbra	Coimbra	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Coimbra	ipc@ipc.pt	http://www.ipc.pt
Leiria	Leiria	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Leiria	ipleiria@ipleiria.pt	http://www.ipleiria.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Lisboa	geral@sc.ipl.pt	http://www.ipl.pt
Portalegre	Portalegre	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Portalegre	geral@ipportalegre.pt	http://www.ipportalegre.pt
Santarém	Santarém	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Santarém	secretariado@ipsantarem.pt	http://www.ipsantarem.pt
Setúbal	Setúbal	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Setúbal	secretariado.presidencia@ips.pt	http://www.ips.pt
Santarém	Tomar	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Tomar	sec-presidencia@ipt.pt	http://www.ipt.pt
Viana do Castelo	Viana do Castelo	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Viana do Castelo	geral@ipvc.pt	http://www.ipvc.pt
Viseu	Viseu	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Viseu	ipv@pres.ipv.pt	http://www.ipv.pt
Braga	Barcelos	Público	Politécnico	Instituto Politécnico do Cávado e do Ave	geral@ipca.pt	http://www.ipca.pt
Porto	Porto	Público	Politécnico	Instituto Politécnico do Porto	ipp@ipp.pt	http://www.ipp.pt

Distrito	Concelho	Subsistema	Tipo de ensino	Instituição de Ensino Superior	Mail	URL
Coimbra	Coimbra	Público	Universitário	Universidade de Coimbra	fctuc@fct.uc.pt; grexte@fct.uc.pt	http://www.fct.uc.pt
Coimbra	Coimbra	Público	Universitário	Universidade de Coimbra	fduc@fd.uc.pt	http://www.fd.uc.pt
Coimbra	Coimbra	Público	Universitário	Universidade de Coimbra	feuc@fe.uc.pt	http://www.fe.uc.pt
Coimbra	Coimbra	Público	Universitário	Universidade de Coimbra	ffuc@ff.uc.pt	http://www.ff.uc.pt
Coimbra	Coimbra	Público	Universitário	Universidade de Coimbra	flcd@ci.uc.pt	http://www.fi.uc.pt
Coimbra	Coimbra	Público	Universitário	Universidade de Coimbra	secretaria@fmed.uc.pt	http://www.fmed.uc.pt
Coimbra	Coimbra	Público	Universitário	Universidade de Coimbra	c.directivo@fpce.uc.pt	http://www.fpce.uc.pt
Coimbra	Coimbra	Público	Universitário	Universidade de Coimbra	gd@fcdef.uc.pt	http://www.uc.pt/fcdef
Coimbra	Coimbra	Público	Universitário	Universidade de Coimbra	colegiodasartes@colegiodasartes.uc.pt	http://www.uc.pt/colegioartes
Coimbra	Coimbra	Público	Universitário	Universidade de Coimbra	iii@ci.uc.pt	http://www.uc.pt/ii
Évora	Évora	Público	Universitário	Universidade de Évora	iifa@uevora.pt	http://www.iifa.uevora.pt/
Évora	Évora	Público	Universitário	Universidade de Évora	gabreit@uevora.pt; garp@uevora.pt	http://www.uevora.pt
Évora	Évora	Público	Universitário	Universidade de Évora	uevora@uevora.pt	http://www.uevora.pt
Évora	Évora	Público	Universitário	Universidade de Évora	gabreit@uevora.pt; garp@uevora.pt	http://www.uevora.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	d_academica@fa.ulisboa.pt	http://www.fa.ulisboa.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	info@fba.ul.pt	http://www.fba.ul.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	info.fc.ul.pt	http://www.fc.ul.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	webmaster@mail.fd.ul.pt	http://www.fd.ul.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	expediente@ff.ul.pt	http://www.ff.ul.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	flul.informacoes@mail.fl.ul.pt	http://www.fl.ul.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	fml@fm.ul.pt	http://www.fm.ul.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	correio@fmd.ul.pt	http://www.fmd.ul.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	secretaria@fmv.ulisboa.pt	http://www.fmv.ulisboa.pt
Lisboa	Oeiras	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	servicosacademicos@fmh.ulisboa.pt	http://www.fmh.ulisboa.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	cd@fpce.ul.pt	http://www.fpce.ul.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	instituto.ciencias.sociais@ics.ul.pt	http://www.ics.ul.pt/
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	geral@ie.ul.pt	http://www.ie.ul.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	igot@ul.pt	http://www.igot.ul.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	cgisa@isa.utl.pt	http://www.isa.ulisboa.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	correio@iscsp.utl.pt	http://www.iscsp.ulisboa.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	seclic@iseg.utl.pt	http://www.iseg.ulisboa.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	nucleo.graduacao@tecnico.ulisboa.pt	http://www.ist.utl.pt/
Lisboa	Oeiras	Público	Universitário	Universidade de Lisboa	nucleo.graduacao@tecnico.ulisboa.pt	http://www.ist.utl.pt/
Vila Real	Vila Real	Público	Universitário	Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro	reitoria@utad.pt	http://www.utad.pt
Vila Real	Vila Real	Público	Universitário	Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro	reitoria@utad.pt	http://www.utad.pt
Vila Real	Vila Real	Público	Universitário	Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro	reitoria@utad.pt	http://www.utad.pt
Vila Real	Vila Real	Público	Universitário	Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro	reitoria@utad.pt	http://www.utad.pt
Vila Real	Chaves	Público	Universitário	Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro	sautad@utad.pt	http://www.utad.pt
Faro	Faro	Público	Universitário	Universidade do Algarve	info@ualg.pt	http://www.fchs.ualg.pt
Faro	Faro	Público	Universitário	Universidade do Algarve	cdfct@ualg.pt	http://www.fct.ualg.pt

Distrito	Concelho	Subsistema	Tipo de ensino	Instituição de Ensino Superior	Mail	URL
Faro	Faro	Público	Universitário	Universidade do Algarve	cdf EUA@ualg.pt	http://www.fe.ualg.pt
Porto	Porto	Público	Universitário	Universidade do Porto	webmaster@fcna.pt	http://www.fcna.up.pt
Porto	Porto	Público	Universitário	Universidade do Porto	webmaster@fba.up.pt	http://www.fa.up.pt
Porto	Porto	Público	Universitário	Universidade do Porto	infogeral@fc.up.pt	http://www.fc.up.pt
Porto	Porto	Público	Universitário	Universidade do Porto	webmaster@fep.up.pt	http://www.fep.up.pt
Porto	Porto	Público	Universitário	Universidade do Porto	feup@fe.up.pt	http://www.fe.up.pt
Porto	Porto	Público	Universitário	Universidade do Porto	ffup@ff.up.pt	http://www.ff.up.pt
Porto	Porto	Público	Universitário	Universidade do Porto	webmaster@letras.up.pt	http://www.letras.up.pt
Porto	Porto	Público	Universitário	Universidade do Porto	fmup@med.up.pt	http://www.med.up.pt
Porto	Porto	Público	Universitário	Universidade do Porto	webmaster@psi.up.pt	http://www.fpce.up.pt
Porto	Porto	Público	Universitário	Universidade do Porto	icmota@icbas.up.pt	http://www.icbas.up.pt
Porto	Porto	Público	Universitário	Universidade do Porto	expediente@fade.up.pt	http://www.fade.up.pt
Porto	Porto	Público	Universitário	Universidade do Porto	webmaster@fmd.up.pt	http://www.fmd.up.pt
Porto	Porto	Público	Universitário	Universidade do Porto	webmaster@fd.up.pt	http://www.fd.up.pt
Porto	Porto	Público	Universitário	Universidade do Porto	webmaster@fba.up.pt	http://www.fba.up.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade Nova de Lisboa	geral@fcm.unl.pt	http://www.fcm.unl.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade Nova de Lisboa	informação indisponível	http://www.fctsh.unl.pt
Setúbal	Almada	Público	Universitário	Universidade Nova de Lisboa	sec-dir@fct.unl.pt	http://www.fct.unl.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade Nova de Lisboa	infonova@fe.unl.pt	http://www.fe.unl.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade Nova de Lisboa	informacao@ihmt.unl.pt	www.ihmt.unl.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade Nova de Lisboa	info@isegi.unl.pt	http://www.isegi.unl.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade Nova de Lisboa	academicos@ensp.unl.pt	http://www.ensp.unl.pt/ensp
Lisboa	Oeiras	Público	Universitário	Universidade Nova de Lisboa	info@itqb.unl.pt	http://www.itqb.unl.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Universitário	Universidade Nova de Lisboa	geral@fd.unl.pt	http://www.fd.unl.pt
Guarda	Guarda	Público	Politécnico	Instituto Politécnico da Guarda	esecd-geral@ipg.pt	http://www.esecd.ipg.pt
Guarda	Guarda	Público	Politécnico	Instituto Politécnico da Guarda	estg-geral@ipg.pt	http://www.esth.ipg.pt
Guarda	Seia	Público	Politécnico	Instituto Politécnico da Guarda	esth@ipg.pt	http://www.esth.ipg.pt
Guarda	Guarda	Público	Politécnico	Instituto Politécnico da Guarda	informação indisponível	http://www.ess.ipg.pt
Beja	Beja	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Beja	esa@esab.ipbeja.pt	http://www.esab.ipbeja.pt
Beja	Beja	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Beja	eseb@eseb.ipbeja.pt	http://www.esab.ipbeja.pt
Beja	Beja	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Beja	estig@estig.ipbeja.pt	http://www.estig.ipbeja.pt
Beja	Beja	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Beja	esenf@esenf.ipbeja.pt	http://www.esab.ipbeja.pt
Bragança	Bragança	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Bragança	sacd@ipb.pt	http://www.esa.ipb.pt
Bragança	Bragança	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Bragança	eseb@ipb.pt	http://www.esa.ipb.pt
Bragança	Bragança	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Bragança	gre@ipb.pt	http://www.estig.ipb.pt
Bragança	Mirandela	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Bragança	esact@ipb.pt	http://www.esact.ipb.pt
Bragança	Bragança	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Bragança	essa@ipb.pt	http://www.esa.ipb.pt
Castelo Branco	Castelo Branco	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Castelo Branco	esa@esa.ipcb.pt	http://www.esa.ipcb.pt
Castelo Branco	Castelo Branco	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Castelo Branco	ese@ese.ipcb.pt	http://www.esa.ipcb.pt
Castelo Branco	Castelo Branco	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Castelo Branco	est@est.ipcb.pt	http://www.est.ipcb.pt

Distrito	Concelho	Subsistema	Tipo de ensino	Instituição de Ensino Superior	Mail	URL
Castelo Branco	Idanha-a-Nova	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Castelo Branco	esg@esg.ipcb.pt	http://www.esg.ipcb.pt
Castelo Branco	Castelo Branco	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Castelo Branco	esart@esart.ipcb.pt	http://www.esart.ipcb.pt
Castelo Branco	Castelo Branco	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Castelo Branco	esald@esald.ipcb.pt	http://www.esald.ipcb.pt
Coimbra	Coimbra	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Coimbra	gac@mail.esac.pt	http://www.esac.pt
Coimbra	Coimbra	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Coimbra	geral@esec.pt	http://www.esec.pt
Coimbra	Coimbra	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Coimbra	geral@iscac.pt	http://www.iscac.pt
Coimbra	Coimbra	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Coimbra	info@isec.pt	http://www.isec.pt
Coimbra	Oliveira do Hospital	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Coimbra	geral@estgoh.ipc.pt	http://www.estgoh.ipc.pt
Coimbra	Coimbra	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Coimbra	geral@estescoimbra.pt	http://www.estescoimbra.pt
Leiria	Leiria	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Leiria	esecs@esecs.ipleiria.pt	http://www.esecs.ipleiria.pt
Leiria	Leiria	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Leiria	estg@estg.ipleiria.pt	http://www.estg.ipleiria.pt
Leiria	Caldas da Rainha	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Leiria	esad@esad.ipleiria.pt	http://www.esad.ipleiria.pt
Leiria	Peniche	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Leiria	estm@estm.ipleiria.pt	http://www.estm.ipleiria.pt
Leiria	Leiria	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Leiria	esslei.leiria@esslei.ipleiria.pt	http://www.esslei.ipleiria.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Lisboa	geral@esd.ipl.pt	http://www.esd.ipl.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Lisboa	eselx@eselx.ipl.pt	http://www.eselx.ipl.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Lisboa	servicos_academicos@escs.ipl.pt	http://www.escs.ipl.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Lisboa	esml@esm.ipl.pt	http://www.esm.ipl.pt
Lisboa	Amadora	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Lisboa	estc@estc.ipl.pt	http://www.estc.ipl.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Lisboa	rep_academica@iscal.ipl.pt	http://www.iscal.ipl.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Lisboa	isel@isel.pt	http://www.isel.pt
Lisboa	Lisboa	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Lisboa	direcao@estesl.pt	http://www.estesl.ipl.pt
Portalegre	Portalegre	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Portalegre	esep@mail.esep.iportalegre.pt	http://www.esep.pt
Portalegre	Portalegre	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Portalegre	estg@estgp.pt	http://www.estgp.pt
Portalegre	Portalegre	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Portalegre	esae@esaervas.pt	http://www.esaervas.pt
Portalegre	Portalegre	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Portalegre	geral@essp.pt	http://www.essp.pt
Santarém	Santarém	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Santarém	info@esa.ipsantarem.pt	http://si.esa.ipsantarem.pt
Santarém	Santarém	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Santarém	geral@ese.ipsantarem.pt	http://si.ese.ipsantarem.pt
Santarém	Santarém	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Santarém	correio@esg.ipsantarem.pt	http://www.esg.ipsantarem.pt
Santarém	Rio Maior	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Santarém	geral@esdrm.pt	http://www.esd.ipsantarem.pt
Santarém	Santarém	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Santarém	geral@essaude.ipsantarem.pt	http://si.essaude.ipsantarem.pt
Setúbal	Setúbal	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Setúbal	secretaria@ese.ips.pt	http://www.ese.ips.pt
Setúbal	Setúbal	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Setúbal	estsetubal@estsetubal.ips.pt	http://www.estsetubal.ips.pt
Setúbal	Setúbal	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Setúbal	info@esce.ips.pt	http://www.esce.ips.pt
Setúbal	Barreiro	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Setúbal	info@estbarreiro.ips.pt	http://www.estbarreiro.ips.pt
Setúbal	Setúbal	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Setúbal	info.ess@ess.ips.pt	http://www.ess.ips.pt
Santarém	Tomar	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Tomar	esgt@ipt.pt	http://www.esgt.ipt.pt

Distrito	Concelho	Subsistema	Tipo de ensino	Instituição de Ensino Superior	Mail	URL
Santarém	Tomar	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Tomar	estt@ipt.pt	http://www.estt.ipt.pt
Santarém	Abrantes	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Tomar	esta@ipt.pt	http://www.esta.ipt.pt
Viana do Castelo	Ponte de Lima	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Viana do Castelo	geral@esa.ipvc.pt	http://www.esa.ipvc.pt
Viana do Castelo	Viana do Castelo	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Viana do Castelo	geral@ese.ipvc.pt	http://www.ese.ipvc.pt
Viana do Castelo	Viana do Castelo	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Viana do Castelo	geral@estg.ipvc.pt	http://www.estg.ipvc.pt
Viana do Castelo	Valença	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Viana do Castelo	geral@esce.ipvc.pt	http://www.esce.ipvc.pt
Viana do Castelo	Viana do Castelo	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Viana do Castelo	geral@esdl.ipvc.pt	http://portal.ipvc.pt
Viana do Castelo	Viana do Castelo	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Viana do Castelo	geral@ess.ipvc.pt	http://www.ess.ipvc.pt
Viseu	Viseu	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Viseu	esev@esev.ipv.pt	http://www.esev.ipv.pt
Viseu	Lamego	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Viseu	estv@mail.estv.ipv.pt	http://www.estv.ipv.pt
Viseu	Viseu	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Viseu	esav@esav.ipv.pt	http://www.esav.ipv.pt
Viseu	Viseu	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Viseu	estgl@net.sapo.pt	http://www.ipv.pt/estg
Viseu	Viseu	Público	Politécnico	Instituto Politécnico de Viseu	essvgeral@essv.ipv.pt	http://www.essv.ipv.pt
Braga	Barcelos	Público	Politécnico	Instituto Politécnico do Cávado e do Ave	esg@ipca.pt	http://www.esg.ipca.pt
Braga	Barcelos	Público	Politécnico	Instituto Politécnico do Cávado e do Ave	est@ipca.pt	http://www.est.ipca.pt
Braga	Barcelos	Público	Politécnico	Instituto Politécnico do Cávado e do Ave	esd@ipca.pt	http://www.esd.ipca.pt
Porto	Porto	Público	Politécnico	Instituto Politécnico do Porto	ese@ese.ipp.pt	http://www.ese.ipp.pt
Porto	Porto	Público	Politécnico	Instituto Politécnico do Porto	esmae@esmae-ipp.pt	http://www.esmae-ipp.pt
Porto	Vila do Conde	Público	Politécnico	Instituto Politécnico do Porto	eseig@eseig.ipp.pt	http://www.eseig.ipp.pt
Porto	Matosinhos	Público	Politécnico	Instituto Politécnico do Porto	instituto@iscap.ipp.pt	http://www.iscap.ipp.pt
Porto	Porto	Público	Politécnico	Instituto Politécnico do Porto	isep@ipp.pt	http://www.isep.ipp.pt
Porto	Felgueiras	Público	Politécnico	Instituto Politécnico do Porto	correio@estgf.ipp.pt	http://www.estgf.ipp.pt
Porto	Porto	Público	Politécnico	Instituto Politécnico do Porto	geral@estsp.ipp.pt	http://www.estsp.pt
Aveiro	Aveiro	Público	Politécnico	Universidade de Aveiro	isca-geral@isca.ua.pt	http://www.isca.ua.pt
Aveiro	Águeda	Público	Politécnico	Universidade de Aveiro	estga@estga.ua.pt	http://www.estga.ua.pt
Aveiro	Aveiro	Público	Politécnico	Universidade de Aveiro	essua.secretaria@ua.pt	http://www.ua.pt/essua
Aveiro	Oliveira de Azeméis	Público	Politécnico	Universidade de Aveiro	aveiro-norte@adm.ua.pt	http://www.aveiro-norte.ua.pt
Évora	Évora	Público	Politécnico	Universidade de Évora	esesjd@uevora.pt	http://www.esesjd.uevora.pt
Vila Real	Vila Real	Público	Politécnico	Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro	esevr@mail.telepac.pt	http://www.esivr.pt
Faro	Faro	Público	Politécnico	Universidade do Algarve	ese@ualg.pt	http://www.esualg.pt
Faro	Faro	Público	Politécnico	Universidade do Algarve	cdesght@ualg.pt	http://www.esght.ualg.pt
Faro	Faro	Público	Politécnico	Universidade do Algarve	cdest@ualg.pt	http://www.essualg.ualg.pt
Faro	Portimão	Público	Politécnico	Universidade do Algarve	coordenadorptmesght@ualg.pt	http://esght.ualg.pt
Faro	Faro	Público	Politécnico	Universidade do Algarve	diretoressualg@ualg.pt	http://www.essaf.ualg.pt
Braga	Braga	Público	Politécnico	Universidade do Minho	presidencia@ese.uminho.pt	http://www.eses.uminho.pt

Fonte: <http://www.dges.mctes.pt/DGES/pt/Estudantes/Rede/Ensino+Superior/Estabelecimentos/Rede+Publica/>

II - Lista das instituições de Ensino Superior (privadas) retirada do *Site* da DEGS.

Distrito	Concelho	Subsistema	Tipo de ensino	Estabelecimento de ensino superior	Mail	URL
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Escola Superior de Atividades Imobiliárias	esai@esai.pt	http://www.esai.pt
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Escola Superior de Artes Decorativas	esad.geral@fress.pt	http://www.fress.pt
Porto	Matosinhos	Privado	Politécnico	Escola Superior de Artes e Design	esad@esad.pt; info@esad.pt	http://www.esad.pt
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Escola Superior de Educação de Almeida Garrett	informacoes@eseag.pt	http://www.eseag.pt
Braga	Fafe	Privado	Politécnico	Escola Superior de Educação de Fafe	geral@iesfafe.pt	http://www.iesfafe.pt/
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Escola Superior de Educação de João de Deus	ese@escolasjoaodeus.pt	http://www.joaodeus.pt/
Porto	Porto	Privado	Politécnico	Escola Superior de Educação de Paula Frassinetti	secretaria@esepf.pt	http://www.esepf.pt/
Bragança	Macedo De Cavaleiros	Privado	Politécnico	Escola Superior de Educação Jean Piaget - Nordeste	info@nordeste.ipiaget.pt	http://www.ipiaget.org
Setúbal	Almada	Privado	Politécnico	Escola Superior de Educação Jean Piaget de Almada	info@almada.ipiaget.pt	http://www.ipiaget.org
Porto	Vila Nova De Gaia	Privado	Politécnico	Escola Superior de Educação Jean Piaget de Arcozelo	dir.ese.gaia@gaia.ipiaget.org	http://www.ipiaget.org
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Escola Superior de Educadores de Infância Maria Ulrich	esei.mu@mail.telepac.pt	http://www.esemu.pt
Aveiro	Oliveira De Azeméis	Privado	Politécnico	Escola Superior de Enfermagem da Cruz Vermelha Portuguesa de Oliveira de Azeméis	secretaria@esenfcvpoa.eu	http://www.esenfcvpoa.eu/
Porto	Porto	Privado	Politécnico	Escola Superior de Enfermagem de Santa Maria	geral@esenfsm.pt	http://www.enfermagem.pt/
Vila Real	Chaves	Privado	Politécnico	Escola Superior de Enfermagem Dr. José Timóteo Montalvão Machado	info@esechaves.pt	http://www.esechaves.pt
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Escola Superior de Enfermagem São Francisco das Misericórdias	esesfm@esesfm.pt	http://www.enfermagem.edu.pt
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Escola Superior de Saúde da Cruz Vermelha Portuguesa	secretaria@esscvp.com	http://www.esscvp.eu/
Lisboa	Cascais	Privado	Politécnico	Escola Superior de Saúde do Alcoitão	geral@essa.pt	http://www.essa.pt/
Setúbal	Almada	Privado	Politécnico	Escola Superior de Saúde Egas Moniz	essem@egasmoniz.edu.pt	http://www.egasmoniz.edu.pt
Faro	Silves	Privado	Politécnico	Escola Superior de Saúde Jean Piaget - Algarve	info@silves.ipiaget.org	http://www.ipiaget.org
Porto	Vila Nova De Gaia	Privado	Politécnico	Escola Superior de Saúde Jean Piaget de Vila Nova de Gaia	info@gaia.ipiaget.org	http://www.ipiaget.org
Viseu	Viseu	Privado	Politécnico	Escola Superior de Saúde Jean Piaget de Viseu	dir.ess.viseu@viseu.ipiaget.org	http://www.ipiaget.org/
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Escola Superior de Saúde Ribeiro Sanches	info@erisa.pt	http://www.erisa.pt/
Setúbal	Santiago do Cacém	Privado	Politécnico	Escola Superior de Tecnologia e Gestão Jean Piaget do Litoral Alentejano	info@standre.ipiaget.org	http://www.ipiaget.org
Braga	Fafe	Privado	Politécnico	Escola Superior de Tecnologias de Fafe	geral@iesfafe.pt	http://www.iesfafe.pt/
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Escola Superior de Tecnologias e Artes de Lisboa	estal@estal.pt	http://www.estal.pt
Coimbra	Coimbra	Privado	Universitário	Escola Universitária das Artes de Coimbra	info@arca.pt	http://www.euac.pt/
Coimbra	Coimbra	Privado	Universitário	Escola Universitária Vasco da Gama	geral@euvg.net	http://www.euvg.pt/
Lisboa	Lisboa	Privado	Universitário	Instituto de Arte, Design e Empresa - Universitário	admissions@iade.pt	http://www.iade.pt
Porto	Vila Nova De Gaia	Privado	Politécnico	Escola Superior de Negócios Atlântico	info@iesf.pt	http://www.iesf.pt
Porto	Maia	Privado	Politécnico	Instituto Politécnico da Maia	info@ismai.pt	http://www.ipmaia.pt/
Porto	Maia	Privado	Politécnico	Instituto Politécnico da Maia - Escola Superior de Ciências Sociais, Educação e Desporto	info@ismai.pt	http://www.ipmaia.pt/

Distrito	Concelho	Subsistema	Tipo de ensino	Estabelecimento de ensino superior	Mail	URL
Porto	Maia	Privado	Politécnico	Instituto Politécnico da Maia - Escola Superior de Tecnologia e Gestão	info@ismai.pt	http://www.ipomaia.pt/
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Instituto Português de Administração de Marketing de Lisboa	ipam@ipam.pt	http://www.ipam.pt
Porto	Porto	Privado	Politécnico	Instituto Português de Administração de Marketing do Porto	ipam@ipam.pt	http://www.ipam.pt
Leiria	Marinha Grande	Privado	Politécnico	Instituto Superior D. Dinis	info@isdom.pt	http://www.isdom.pt/
Porto	Porto	Privado	Politécnico	Instituto Superior de Administração e Gestão	isag@isag.pt	http://www.isag.pt/
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Instituto Superior de Ciências da Administração	info@iscad.pt	http://www.iscad.pt
Aveiro	Aveiro	Privado	Politécnico	Instituto Superior de Ciências da Informação e da Administração	geral@iscia.edu.pt	http://www.iscia.edu.pt
Setúbal	Almada	Privado	Universitário	Instituto Superior de Ciências da Saúde Egas Moniz	iscsem@egasmoniz.edu.pt	http://www.egasmoniz.edu.pt
Lisboa	Odivelas	Privado	Politécnico	Instituto Superior de Ciências Educativas	geral@isce.pt	http://www.isce.pt
Porto	Penafiel	Privado	Politécnico	Instituto Superior de Ciências Educativas do Douro	geral@iscedouro.pt	http://www.iscedouro.pt/
Porto	Porto	Privado	Politécnico	Instituto Superior de Ciências Empresariais e do Turismo	iscet@iscet.pt	http://www.iscet.pt/
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Instituto Superior de Comunicação Empresarial	regina.moreira@iscem.pt	http://www.iscem.pt
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Instituto Superior de Educação e Ciências	info@isec.universitas.pt	http://www.isec.universitas.pt/
Aveiro	Santa Maria Da Feira	Privado	Politécnico	Instituto Superior de Entre Douro e Vouga	direccao@isvouga.pt	http://www.isvouga.pt
Setúbal	Almada	Privado	Universitário	Instituto Superior de Estudos Interculturais e Transdisciplinares de Almada	dir.iseit@almada.ipiaget.pt	http://www.ipiaget.org
Viseu	Viseu	Privado	Universitário	Instituto Superior de Estudos Interculturais e Transdisciplinares de Viseu	dir.iseit.viseu@viseu.ipiaget.org	http://www.ipiaget.org
Lisboa	Lisboa	Privado	Universitário	Instituto Superior de Gestão	informacoes@isg.pt	http://www.isg.pt
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Instituto Superior de Gestão Bancária	isgb@isgb.pt	http://www.isgb.pt/
Leiria	Leiria	Privado	Universitário	ISLA - Instituto Superior de Gestão e Administração de Leiria	info@islaleiria.pt	http://www.leiria.unisla.pt/
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Instituto Superior de Novas Profissões	informacoes@inp.pt	http://www.inp.pt
Aveiro	Santa Maria Da Feira	Privado	Politécnico	Instituto Superior de Paços de Brandão	geral@ispab.pt	http://www.ispab.pt
Braga	Póvoa Do Lanhoso	Privado	Politécnico	Instituto Superior de Saúde do Alto Ave	geral@isave.pt	http://www.isave.pt
Porto	Matosinhos	Privado	Universitário	Instituto Superior de Serviço Social do Porto	isssp@isssp.pt	http://www.isssp.pt
Lisboa	Lisboa	Privado	Politécnico	Instituto Superior de Tecnologias Avançadas de Lisboa	secretaria@istec.pt	http://www.istec.pt
Porto	Porto	Privado	Politécnico	Instituto Superior de Tecnologias Avançadas de Lisboa (Porto)	secretaria-porto@istec.pt	http://www.istec.pt
Faro	Portimão	Privado	Universitário	Instituto Superior Manuel Teixeira Gomes	informacoes@ismat.pt	http://www.ismat.pt
Coimbra	Coimbra	Privado	Universitário	Instituto Superior Miguel Torga	ismt@ismt.pt	http://www.ismt.pt
Lisboa	Torres Vedras	Privado	Politécnico	Instituto Superior Politécnico do Oeste	info@ispo.pt	http://www.ispo.pt
Porto	Vila Nova De Gaia	Privado	Politécnico	Instituto Superior Politécnico Gaya	info@ispgaya.pt	http://ispgaya.pt
Porto	Vila Nova de Gaia	Privado	Politécnico	Instituto Superior Politécnico Gaya - Escola Superior de Ciência e Tecnologia	info@ispgaya.pt	http://ispgaya.pt
Porto	Vila Nova de Gaia	Privado	Politécnico	Instituto Superior Politécnico Gaya - Escola Superior de Desenvolvimento Social e Comunitário	info@ispgaya.pt	http://ispgaya.pt

Distrito	Concelho	Subsistema	Tipo de ensino	Estabelecimento de ensino superior	Mail	URL
Porto	Vila Nova de Gaia	Privado	Politécnico	Instituto Superior Politécnico Gaya - Escola Superior de Educação de Santa Maria	info@ispgaya.pt	http://ispgaya.pt
Porto	Maia	Privado	Universitário	Instituto Universitário da Maia	info@ismai.pt	http://www.ismai.pt/
Porto	Paredes	Privado	Universitário	Instituto Universitário de Ciências da Saúde	info@cespu.pt	http://www.cespu.pt
Porto	Vila Nova De Gaia	Privado	Politécnico	ISLA - Instituto Politécnico de Gestão e Tecnologia	info.gايا@unisla.pt	http://www.gايا.unisla.pt
Porto	Porto	Privado	Politécnico	ISLA - Instituto Politécnico de Gestão e Tecnologia - Escola Superior de Gestão	info.gايا@unisla.pt	http://www.gايا.unisla.pt
Porto	Porto	Privado	Politécnico	ISLA - Instituto Politécnico de Gestão e Tecnologia - Escola Superior de Tecnologia	info.gايا@unisla.pt	http://www.gايا.unisla.pt
Santarém	Santarém	Privado	Politécnico	ISLA - Instituto Superior de Gestão e Administração de Santarém	info.santarem@unisla.pt	http://www.santarem.unisla.pt
Lisboa	Lisboa	Privado	Universitário	ISPA — Instituto Universitário de Ciências Psicológicas, Sociais e da Vida	info@ispa.pt	http://www.ispa.pt
Lisboa	Oeiras	Privado	Universitário	Universidade Atlântica	geral@uatlantica.pt	http://www.newatlantica.pt/
Lisboa	Oeiras	Privado	Politécnico	Universidade Atlântica - Escola Superior de Saúde Atlântica	geral@uatlantica.pt	http://www.uatlantica.pt/
Lisboa	Lisboa	Privado	Universitário	Universidade Autónoma de Lisboa Luís de Camões	callcenter@universidade-autonoma.pt	http://autonoma.pt/pt/home.asp?
Lisboa	Lisboa	Privado	Universitário	Universidade Católica Portuguesa	info@reitoria.ucp.pt	http://www.ucp.pt
Lisboa	Lisboa	Privado	Universitário	Universidade Europeia	elpme@europeia.pt	https://www.europeia.pt/
Porto	Porto	Privado	Universitário	Universidade Fernando Pessoa	geral@ufp.edu.pt	http://www.ufp.pt
Porto	Porto	Privado	Politécnico	Universidade Fernando Pessoa - Escola Superior de Saúde	geral@ufp.edu.pt	http://www.ufp.pt
Viana do Castelo	Ponte de Lima	Privado	Politécnico	Universidade Fernando Pessoa - unidade de Ponte de Lima - ensino politécnico	geral.plima@ufp.edu.pt	http://www.ufp.pt
Lisboa	Lisboa	Privado	Universitário	Universidade Lusíada	info@lis.ulusiada.pt	http://www.lis.ulusiada.pt
Porto	Porto	Privado	Universitário	Universidade Lusíada - Norte	info@por.ulusiada.pt	http://www.por.ulusiada.pt
Lisboa	Lisboa	Privado	Universitário	Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias	info@ulusofona.pt	http://www.ulusofona.pt
Porto	Porto	Privado	Universitário	Universidade Lusófona do Porto	info@ulp.pt	http://www.ulp.pt
Porto	Porto	Privado	Universitário	Universidade Portucalese Infante D. Henrique	upt@upt.pt	http://www.uportu.pt

Fonte: <http://www.dges.mctes.pt/DGES/pt/Estudantes/Rede/Ensino+Superior/Estabelecimentos/Rede+Privada/>