

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



ISCAL

CONTROLO INTERNO NA
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, EM
PORTUGAL

ANÁLISE EVOLUTIVA DA ÚLTIMA
DÉCADA NO SETOR DA SAÚDE

Ângela Maria Bastos Dias Pedreira n.º 20190213

Lisboa, novembro 2022

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

CONTROLO INTERNO NA
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, EM
PORTUGAL

ANÁLISE EVOLUTIVA DA ÚLTIMA
DÉCADA NO SETOR DA SAÚDE

Ângela Maria Bastos Dias Pedreira
n.º 20190213

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

Constituição do Júri:

Presidente: Professora Doutora Paula Gomes dos Santos

Vogal: Professor Doutor Fábio Albuquerque

Vogal: Professora Especialista Ana Isabel Marinho Pires

Lisboa, novembro 2022

Declaro ser autora desta dissertação, que constitui um trabalho original e inédito, que nunca foi submetido (no seu todo ou em qualquer das suas partes) a outra instituição de ensino superior para obtenção de um grau académico ou outra habilitação. Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas. Mais acrescento que tenho consciência de que o plágio – a utilização de elementos alheios sem referência ao seu autor – constitui uma grande falta de ética, que poderá resultar na anulação da presente dissertação.

Dedicatória

Dedico este trabalho aos meus queridos pais Adelaide e Óscar

Epígrafe

“A alegria está na luta, na tentativa, no sofrimento envolvido e não na vitória propriamente dita.”

Mahatma Gandhi

Agradecimentos

Agradeço à Professora Ana Isabel Marinho Pires, pela sua excelente orientação, total apoio e disponibilidade ao longo da realização deste estudo. A sua orientação foi imprescindível para a concretização deste trabalho de investigação.

Agradeço à minha família, ao meu marido e aos meus filhos pela compreensão, estímulo e paciência que me dedicaram ao longo deste percurso.

Aos meus sogros, um enorme obrigado, pela disponibilidade e todo o amor que ofereceram aos meus filhos ao longo desta longa caminhada.

Resumo

A dimensão das organizações, o crescimento das economias, dos mercados e a evolução tecnológica são, entre outros, fatores que fazem aumentar a relevância de atividades de gestão e de governação no sucesso das organizações. A prossecução de objetivos de economia, eficácia e eficiência, depende da sua capacidade proativa de desenvolvimento e de adoção de mecanismos que possam obstar ou reduzir o efeito de eventos negativos no alcance dos mesmos, perante novos contextos e atuações dos cidadãos e demais *stakeholders*. Neste contexto e considerando que o setor da saúde tem uma importância vital na economia nacional, quer pelos avultados recursos envolvidos, que pertencem aos cidadãos, quer pelo dever social que cabe ao Estado garantir, a presente investigação pretende analisar a evolução do sistema de controlo interno (SCI) da Administração Pública, no Setor da Saúde (SS), em Portugal, durante a última década. Para o efeito, foram classificadas e interpretadas, de acordo com a estrutura concetual *Committee of Sponsoring Organizations (COSO) - 2013 – Internal Control*, as sínteses de resultados globais das auditorias realizadas pelos órgãos de controlo estratégico do setor, referentes a dois períodos. A comparação dos resultados obtidos, permitiu analisar e avaliar as alterações ocorridas, quanto à segurança razoável de alcançar três categorias de objetivos, tendo-se concluído, pelo aumento da segurança razoável de alcance de objetivos operacionais e de reporte e pelo aumento do risco de cumprimento de objetivos de conformidade.

Palavras-Chave: COSO, Controlo Interno, Administração Pública, Setor da Saúde

Abstract

An organization's size, economic and market growth and technological development are, among others, impactful factors that strengthen management and governance of activities for an organization's success. The pursuit of economical, efficiency and effectiveness objectives depend on their proactive capability to develop and adopt mechanisms that can prevent or reduce the effect of negative events on their achievement, under new contexts and actions by citizens and other stakeholders. In this context and considering that the health sector is of vital importance to the national economy, due to the immense quantity of citizen's resources involved, and also because of the State's social duty to assure it, the current investigation intends to analyze the development of the Public Administration's Internal Control System, in the Health Sector, in Portugal, during the last decade. For this purpose, they were classified and interpreted in agreement to the conceptual structure *Committee of Sponsoring Organizations (COSO) - 2013 – Internal Control*, the summaries of the global audits' results performed by the sector's strategic control entities, refereeing to two timeframes. The comparison of the results obtained allowed for the analysis and evaluation of the changes that occurred as to the reasonable certainty of achieving three objective categories, having been concluded by the increase of the level of the achievement of operational and reporting objectives and by the increase of the risk of meeting compliance objectives.

Keywords: COSO, Internal Control, Public Administration, Health Sector

Índice

1. Introdução	1
1.1. Enquadramento	1
1.2. Objetivos	2
1.3. Metodologia	3
1.4. Relevância do tema	4
1.5. Estrutura da dissertação	5
2. Revisão de Literatura.....	6
2.1. Controlo Interno	6
2.1.1. Breve enquadramento histórico.....	6
2.1.2. Conceito	11
2.1.3. Objetivos	14
2.1.4. Princípios Gerais	15
2.1.5. Tipos de procedimentos de controlo.....	16
2.1.6. Limitações	16
2.1.7. Avaliação	18
2.2. Fraude e Infrações Conexas	21
2.3. Estrutura Conceptual COSO	26
2.4. Controlo na Administração Financeira do Estado.....	36
2.4.1. Controlo Interno.....	37
2.4.2. Controlo Externo.....	41
2.5. Setor da Saúde.....	43
2.5.1. Sistema de Controlo Interno.....	47
2.5.2. Instituições de Controlo	50
2.5.2.1. A Inspeção-Geral das Atividades em Saúde	50
2.5.2.2. A Administração Central do Sistema de Saúde, IP.....	51
2.5.2.3. A Serviços Partilhados do Ministério da Saúde, EPE	51
2.5.2.4. Autoridade Nacional do Medicamento e Produtos de Saúde, IP.....	52
2.5.2.5. As Administrações Regionais de Saúde, I.P.....	52
3. Estudo Empírico	53
3.1. Objetivos da Investigação	53
3.2. Metodologia	54
3.3. Conceptualização.....	54
3.4. Descrição dos Dados.....	58
3.4.1. Dados referentes ao 1.º triénio – 2010, 2011 e 2012.....	60
3.4.1.1. Classificação das deficiências nas componentes COSO – 2013 – <i>Internal Control</i>	60
3.4.1.2. Identificação do impacto das deficiências nos objetivos COSO – 2013 – <i>Internal Control</i> - 2010, 2011 e 2012.....	67

3.4.2.	Dados referentes ao 2.º triénio – 2017, 2018 e 2019.....	71
3.4.2.1.	Classificação das deficiências nas componentes COSO – 2013 – <i>Internal Control</i>	71
3.4.2.2.	Identificação do impacto das deficiências nos objetivos COSO – 2013 – <i>Internal Control</i> - 2017, 2018 e 2019.....	75
3.5.	Análise e discussão dos dados	80
4.	Conclusões.....	83
4.1.	Conclusões gerais	83
4.2.	Limitações do estudo e investigações futuras	86
	Referências bibliográficas.....	88
	APÊNDICE A – Organograma – Setor da Saúde.....	94
	APÊNDICE B – Entidades atuais do setor da saúde com as alterações orgânicas ocorridas de 2010 a 2019.....	95
	APÊNDICE C – Ações temáticas realizadas no setor da saúde	100
	APÊNDICE D – Tabelas de qualificação de dados – componentes, princípios, objetivos COSO, fraude- 2010.....	108
	APÊNDICE E – Tabelas de qualificação de dados – componentes, princípios, objetivos COSO, fraude- 2011.....	112
	APÊNDICE F – Tabelas de qualificação de dados – componentes, princípios, objetivos COSO, fraude- 2012.....	121
	APÊNDICE G – Tabelas de qualificação de dados – componentes, princípios, objetivos COSO, fraude- 2017.....	142
	APÊNDICE H – Tabelas de qualificação de dados – componentes, princípios, objetivos COSO, fraude- 2018.....	147
	APÊNDICE I – Tabelas de qualificação de dados – componentes, princípios, objetivos COSO, fraude- 2019.....	154
	APÊNDICE J – Tabelas referentes ao 1.º bloco de dados de (2010 a 2012).....	159
	APÊNDICE K – Tabelas referentes ao 2.º bloco de dados de (2017 a 2019).....	161
	ANEXO I – Fluxograma avaliação do sistema de controlo interno.....	163

Índice de Figuras

Figura 2.1: Triângulo da Fraude de Cressey	22
Figura 2.2: Cubo COSO – Internal Control – Integrated Framework.....	28
Figura 2.3: Cubo COSO - Enterprise Risk Management.....	30
Figura 2.4: Espiral COSO 2017.....	35
Figura 2.5: Princípios COSO 2017	36
Figura 2.6: Sistema de controlo interno (SCI)	39
Figura 3.1: Friso cronológico de dados publicados objeto de análise	56
Figura 3.2: Número de resultados qualificados.....	59
Figura 3.3: AC – Média de deficiências - (2010-2012).....	60
Figura 3.4: SEE – Média de deficiências - (2010-2012).....	63
Figura 3.5: SS – Média de deficiências - (2010-2012)	66
Figura 3.6: Tendências SS, AC e SEE - (2010-2012).....	66
Figura 3.7: Impacto das deficiências no alcance dos objetivos – (2010-2012)	67
Figura 3.8: SEE – Impacto das deficiências no alcance dos objetivos – (2010-2012)	68
Figura 3.9: SS – Impacto das deficiências no alcance dos objetivos – (2010-2012)	69
Figura 3.10: Impacto das deficiências nos objetivos AC, SEE e SS – (2010-2012)	70
Figura 3.11: AC – Média de deficiências - (2017-2019)	71
Figura 3.12: SEE – Média de deficiências - (2017-2019).....	73
Figura 3.13: SS – Média de deficiências - (2017-2019).....	74
Figura 3.14: Tendências SS, AC e SEE - (2017-2019)	75
Figura 3.15: AC – Impacto das deficiências no alcance dos objetivos - (2017-2019).....	76
Figura 3.16: SEE – Impacto das deficiências no alcance dos objetivos - (2017-2019)	77
Figura 3.17: SS – Impacto das deficiências no alcance dos objetivos- (2017-2019)	78
Figura 3.18: Impacto das deficiências na AC, SEE e SS - (2017-2019)	79

Índice de Quadros

Quadro 3.1: Questões de investigação	57
Quadro 3.2: Questões de investigação – Dados 2010 a 2012	70
Quadro 3.3: Questões de investigação – Dados 2017 a 2019	79
Quadro 3.4: Questões de investigação – Dados 2010 a 2012 e 2017 a 2019	80

Índice de Tabelas

Tabela 2.1: Princípios COSO – 2013 - Internal Control Framework (update).....	32
Tabela 3.2: Número de ações objeto de análise por ano incidência.....	59
Tabela 3.3: AC – Componentes COSO – (2010-2012)	159
Tabela 3.4: SEE - Componentes COSO – (2010-2012).....	159
Tabela 3.5: SS - Componentes COSO – (2010-2012)	159
Tabela 3.6: AC – Objetivos COSO – (2010-2012).....	159
Tabela 3.7: SEE – Objetivos COSO – (2010-2012).....	160
Tabela 3.8: SS - Objetivos COSO – (2010-2012).....	160
Tabela 3.9: AC - Componentes COSO – (2017-2019).....	161
Tabela 3.10: SEE - Componentes COSO – (2017-2019)	161
Tabela 3.11: SS - Componentes COSO – (2017-2019)	161
Tabela 3.12: AC – Objetivos COSO – (2017-2019)	161
Tabela 3.13: SEE – Objetivos COSO – (2017-2019)	162
Tabela 3.14: SS – Objetivos COSO – (2017-2019).....	162

Lista de Abreviaturas

- AC – Administração Central
- ACSS - Administração Central do Sistema de Saúde, Instituto Público
- AFE – Administração Financeira do Estado
- AICPA - *American Institute of Certified Public Accountants*
- CCP – Código dos Contratos Públicos
- CCSCI – Conselho Coordenador do Sistema de Controlo Interno
- CEO - *Chief Executive Officer*
- CFO – *Chief Financial Officer*
- CGE – Conta Geral do Estado
- CI – Controlo Interno
- COBIT - *Control Objectives for Information and Related Technology*
- COCO - *Criteria of Control Framework*
- COSO - *Committee of Sponsoring Organizations*
- CPA - *Certified Public Accountant*
- CPC – Conselho de Prevenção da Corrupção
- DGO – Direção-Geral do Orçamento
- EPE – Entidade Pública Empresarial
- ERM - *Enterprise Risk Management*
- GAAP - *Generally Accepted Accounting Principles*
- GCCI – Grupo Coordenador do Sistema de Controlo Interno Integrado do Ministério da Saúde
- IFAC – *International Federation of Accountants*
- IGAS – Inspeção-Geral das Atividades em Saúde
- IGF - Inspeção-Geral das Finanças
- IGFFF - Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social
- INFARMED – Autoridade Nacional do Medicamento e Produtos de Saúde, Instituto Público
- IP – Instituto Público
- LCPA – Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso
- LEO – Lei de Enquadramento Orçamental
- LOPTC – Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
- MF – Ministério das Finanças
- MS – Ministério da Saúde
- OROC - Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

PCAOB - *Public Company Accounting Oversight Board*
PEM – Prescrição Eletrónica de Medicamentos
PPP – Parcerias Público-Privadas
PWC - *PriceWaterhouseCoopers*
RCCSCI - Relatório do Conselho Coordenador do Sistema de Controlo Interno
RGPC - Regime Geral da Prevenção da Corrupção
RIS – Rede Informática da Saúde
SCAFE – Sistema de Controlo Administração Financeira do Estado
SCI – Sistema de controlo interno
SCIIMS – Sistema de Controlo Interno Integrado do Ministério da Saúde
SEC – *Securities and Exchange Commission*
SEE - Setor Empresarial do Estado
SNC-AP – Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas
SNS - Serviço Nacional de Saúde
SOX - *Sarbanes-Oxley Act*
SPA - Setor Público Administrativo
SPE - Setor Público Empresarial
SPMS - Serviços Partilhados do Ministério da Saúde, Entidade Pública Empresarial
SS – Setor da Saúde
TdC – Tribunal de Contas

1. Introdução

Neste capítulo apresenta-se um breve enquadramento ao tema proposto, o objetivo que se pretende atingir, a metodologia utilizada, a relevância do tema investigado e a estrutura do presente trabalho.

1.1. Enquadramento

A evolução das economias e o crescimento dos mercados são fatores que fazem aumentar a relevância de atividades de gestão de risco e de governação nas organizações. Com efeito, a sustentabilidade e o crescimento depende, em grande parte, da aptidão das organizações em se adaptarem a novos desafios, bem como da capacidade de antecipação à ocorrência de acontecimentos que, de alguma forma, possam impactar negativamente o alcance dos seus objetivos. O alargamento da concorrência, a alteração do perfil dos consumidores, revolução tecnológica, o aparecimento de uma pandemia, a existência de roubos, fraudes financeiras, erros, incumprimento de normas legais, entre outros, são exemplos de eventos que reduzem a probabilidade de prossecução do sucesso das organizações, mostrando-se assim necessário, para o sucesso das organizações, uma avaliação e gestão de riscos que visem a diminuição de ocorrências ou de impactos negativos de eventos, que de alguma forma impeçam ou minimizem a probabilidade de alcance dos objetivos traçados.

No setor privado, os investidores e os beneficiários, de uma boa ou má gestão, são particulares, dizendo respeito aos mesmos o resultado da sua atividade, todavia, no setor público, os recursos financeiros utilizados são financiados pelos cidadãos através do pagamento dos seus impostos e são os próprios, os beneficiários da atividade. Neste sentido, é exigido aos responsáveis pela gestão dos organismos públicos o cumprimento de critérios técnicos de boa gestão, na prestação de serviços de qualidade adequados às suas necessidades. De acordo com Costa (2017, p. 196), «A Administração existe para servir os cidadãos, e tem o dever (também jurídico) de, com os dinheiros que estes lhe confiam, conseguir alcançar o máximo de utilidade social.»

Segundo Franco (1991), os responsáveis pela gestão pública encontram-se sujeitos ao princípio da proporcionalidade previsto no artigo 266.º da Constituição da República Portuguesa (CRP), e que é deste que se retira fundamento “jurídico-constitucional” para a vinculação aos critérios de economia, eficiência e eficácia. Na mesma linha, Canotilho (2003) afirma que o princípio da proporcionalidade transmite a ideia da “justa medida”, que envolve a ponderação entre os custos versus benefícios obtidos.

A este respeito, Tavares (2000, p. 186) refere que «toda a atividade de gestão exige, para a sua eficácia, um bom sistema de controlo, podendo mesmo considerar-se indissociáveis os sistemas de gestão e de controlo.», noção que se aplica quer no domínio da gestão privada como da gestão pública.

Refere também Tavares (2021, p.7-8) que «Onde há dinheiro, valores e património públicos existem riscos (...) há sempre riscos associados à gestão». Neste sentido, mostra-se necessária a implementação de mecanismos de controlo em toda a gestão financeira pública, das entidades que integram o Setor Público Administrativo (SPA) e o Setor Público Empresarial (SPE), bem como de outras entidades, com vista, a defesa dos interesses financeiros públicos, a redução de riscos de uma má gestão, de desperdício e de corrupção.

É neste contexto que se pretende analisar a evolução do SCI do SS, procurando encontrar resultados que tendam para uma efetiva redução de riscos que impeçam o alcance dos objetivos do setor, a prestação dos cuidados de saúde de qualidade nos termos previstos na Lei de Bases da Saúde¹ e a eficaz, eficiente e económica gestão dos recursos públicos que lhe são confiados.

1.2. Objetivos

A presente investigação tem, como objetivo geral, analisar a evolução dos SCI aplicados aos organismos do SS, à luz da metodologia COSO, na última década.

O desiderato resultante das conclusões e recomendações do Tribunal de Contas (TdC)², em sede de Relatórios de Auditorias, nos anos de 2008 e 2010 ao SPE da área da saúde, das quais a baixo se destacam alguns excertos, conduz à questão geral do presente trabalho de investigação científica verificar as alterações ocorridas no SCI no SS.

Todas as entidades dispunham de algumas normas internas, embora nem todas revestissem a fora de regulamento interno devidamente homologado pelo Ministro da Saúde ou estivessem adequados ao disposto no Código dos Contratos Públicos (CCP), aprovado pelo Decreto-lei n.º 18/2008, de 29.01.

Ainda que se conclua pela evolução positiva do reforço da atuação por parte das entidades que integram o Sistema de controlo Interno da Administração Financeira do Estado, no entanto este tipo de intervenção no contexto global da referida Administração Financeira do Estado, não permite só por si, colmatar a ausência de um sistema de controlo interno

¹ Lei n.º 95/2019, de 4 de setembro.

articulado e integrado no âmbito do Ministério da Saúde que garanta o controlo eficaz da despesa pública em saúde.

Tendo sido ainda recomendado,

A harmonização das normas dos respectivos [sic] regulamentos internos com os princípios da igualdade, concorrência e transparência, resultantes dos Tratados Europeus e da Constituição e com o disposto no Código dos Contratos Públicos, e que os mesmos sejam devidamente homologados pelo Ministro da Saúde.

1.3. Metodologia

Para a prossecução da questão geral indicada no número anterior será utilizada a opção metodológica do estudo de caso, atendendo à atualidade dos dados em estudo e em virtude do carácter descritivo e interpretativo da realidade em estudo e considerando ainda que a recolha de informação não está sujeita a uma estrutura rígida. Pretende-se simplesmente a obtenção da maior quantidade de informação sobre as unidades em estudo, sendo de acordo com Yin (2010) a estratégia a escolher ao se analisarem acontecimentos contemporâneos, mas quando não se podem manipular comportamentos relevantes.

A recolha de dados é efetuada através da análise documental de dados secundários qualitativos, que, segundo Sousa & Batista (2011), consistem em informações já trabalhadas por terceiros, que sistematizados e classificados permitem obter dados quantitativos que visam constituir e responder as questões que levem à conclusão geral da realidade empírica - concluir sobre a evolução do controlo interno (CI) do SS, através da análise comparativa, dos resultados obtidos, antes e depois das recomendações constantes dos relatórios do TdC.

Deste modo, pretende-se com a presente investigação análise da evolução ocorrida no CI do SS, através dos dados obtidos pela classificação dos resultados do Relatório do Conselho Coordenador do Sistema de Controlo Interno (RCCSCI) de forma a dar resposta às seguintes questões:

- 1.^a Questão (Q1): O ambiente de controlo do SS está mais robusto?
- 2.^a Questão (Q2): Aumentou a identificação dos riscos relevantes à prossecução dos objetivos?
- 3.^a Questão (Q3): Diminuíram as ineficiências sobre atividades de controlo?
- 4.^a Questão (Q4): Aumentou a relevância da informação e comunicação produzida?
- 5.^a Questão (Q5): Aumentou a eficácia da monitorização sobre SCI?
- 6.^a Questão (Q6): Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos operacionais?

7.^a Questão (Q7): Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos de reporte?

8.^a Questão (Q8): Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos de conformidade?

Pretende-se responder às questões suprarreferidas através da classificação dos resultados constantes dos RCCSCI, de acordo com a metodologia COSO, beneficiando da relação direta entre os objetivos gerais (o que se pretende alcançar) e os componentes (o que se mostra necessário efetuar para conseguir alcançar).

Para o efeito, considerando que o CCSCI emite anualmente o RCCSCI da Administração Financeira no Estado (AFE) que integra a Conta Geral do Estado (CGE), documento que visa relatar os resultados globais das ações de controlo concluídas pelas entidades que compõem o CCSCI, conforme n.º 4 do artigo 6.º do Decreto-lei n.º 166/98, de 25 de junho e, considerando ainda que o modelo COSO incorpora as diretrizes da INTOSAI para as normas de CI no setor público, pretende-se responder às questões elencadas anteriormente, através da análise comparativa da classificação dos referidos resultados, como falhas metodológicas nas componentes e nos objetivos que os mesmos impedem de alcançar.

1.4. Relevância do tema

É constitucionalmente consagrado o direito à proteção da saúde dos cidadãos, no âmbito dos deveres sociais que incumbe ao Estado garantir, neste sentido, de acordo com a Base 1, da Lei de Bases da Saúde pressupõe-se a criação e o desenvolvimento de condições económicas, sociais e ambientais que garantam níveis suficientes e saudáveis de vida, de trabalho e de lazer. De acordo com Silva (2020, p. 83), o «setor da saúde tem uma importância central na economia nacional, emprega cerca de 300 000 profissionais, gera cerca de 30 mil milhões de euros de volume anual de negócios e participa também nas exportações» constituindo um importante polo de desenvolvimento do país.

Considerando que os recursos financeiros utilizados são custeados pelos cidadãos através do pagamento dos seus impostos e que são os próprios, os beneficiários da atividade, que se espera de qualidade nos termos da Política Nacional de Saúde, mostra-se necessário exigir aos responsáveis pela gestão dos organismos públicos o cumprimento de critérios técnicos de boa gestão, na prestação de serviços de qualidade adequados às necessidades das populações. Nesse sentido, atendendo a que o CI no setor público é um tema pouco investigado, mas de elevada importância no que toca à boa gestão dos recursos públicos, nomeadamente no que respeita à economia, eficiência e eficácia, deve o mesmo, estar sujeito a um eficaz SCI que sustente a credibilidade e a confiança das decisões de gestão dos dinheiros públicos. Assim, a relevância

deste tema fica patente por tudo o já antes referido, focando-se o mesmo na análise do comportamento tendencial dos resultados do CCSCI, relativo ao SS, na expectativa de identificar as áreas críticas, que necessitem de reforço de mecanismos de CI que visem a redução de riscos, que obstem o alcance dos objetivos do setor, a prestação dos cuidados de saúde de qualidade nos termos previstos e a eficaz, eficiente e económica gestão dos recursos públicos.

1.5. Estrutura da dissertação

A estrutura da presente dissertação é constituída por quatro capítulos, a saber:

No primeiro capítulo é efetuada a introdução ao tema, onde se procede ao enquadramento do mesmo, identifica-se os objetivos a alcançar, a metodologia adotada para a sua prossecução, fundamenta-se a relevância do tema e elenca-se a estrutura da dissertação.

No segundo capítulo, é efetuada a revisão de literatura, encontrando-se dividido nos cinco subcapítulos seguintes:

- O primeiro subcapítulo trata o tema CI, sendo efetuado um breve enquadramento histórico, seguindo-se o conceito, objetivos, princípios gerais, tipos de procedimentos, limitações e avaliação do CI;
- O segundo subcapítulo ocupa-se da fraude e infrações conexas, temas sempre associados ao CI;
- O terceiro subcapítulo debruça-se sobre a estrutura conceptual COSO;
- O quarto subcapítulo caracteriza a Administração Financeira do Estado (AFE) ao nível do CI e Externo;
- O quinto subcapítulo refere-se ao SS, no que respeita a uma breve caracterização do mesmo e às instituições de controlo do setor.

No terceiro capítulo, é efetuado o estudo empírico que se inicia com o objetivo da investigação, seguindo-se a metodologia utilizada, descrição dos dados tratados, análise e discussão dos resultados obtidos.

No quarto e último capítulo constam as conclusões do trabalho, limitações do mesmo e sugestões para investigações futuras.

2. Revisão de Literatura

No presente capítulo, é abordado o tema CI, iniciando-se por um breve enquadramento histórico do mesmo, seguindo-se a apresentação do seu conceito, objetivos, princípios gerais, tipos de procedimentos de controlo, limitações e formas de avaliação na perspetiva de vários autores e organismos, nacionais e internacionais. Atendendo a que as políticas e mecanismos de controlo devem debruçar-se sobre controlo, prevenção e repressão da fraude, é analisado igualmente o evento fraude e infrações conexas a nível Nacional e da União Europeia. Enquanto estrutura conceptual de referência, são apresentadas as versões das *frameworks* COSO. São ainda aludidas as temáticas de CI e externo na AFE, com indicação da forma de atuação do TdC como Instituição Superior de Controlo. Por fim, é efetuada uma breve referência ao SS e às entidades de CI aos níveis setorial e estratégico.

2.1. Controlo Interno

2.1.1. Breve enquadramento histórico

Ao longo dos tempos, em face da evolução verificada no mundo empresarial e às ameaças e riscos a que as organizações estão expostas, veio revelar-se necessária a adoção de medidas de controlo que propiciem a consecução dos objetivos das organizações. A presença de um CI adequado, visa o alinhamento estratégico das organizações com vista o alcance do sucesso das mesmas. Desde sempre ligado à prevenção e deteção da fraude, com o intuito de que a implementação de determinados procedimentos de controlo mitiguem as hipóteses de ocorrência de erros ou de apropriação indevida de ativos e que visem aumentar a credibilidade da informação financeira, assiste-se ao aumento da importância e evolução do CI sempre que se atravessa uma crise económico-financeira (Inácio, 2014).

De acordo com Pires (2008), nas décadas de 80 e 90 do Século XX, a ocorrência de sucessivos escândalos e falências, levaram a uma crescente focalização sobre as regras relativas a uma boa gestão empresarial ao nível internacional, a evolução da *corporate governance* esteve na base de relatórios e modelos de CI como, *Treadway*, *Calbury*, *Turnbull*, *Criteria of Control Framework (CoCo)*, *COSO* e *Control Objectives for Information and Related Technology (COBIT)*, que antecederam a lei de Sarbanes-Oxley Act (SOX). Destaca-se a iniciativa conjunta de empresas do setor privado em 1985, nos Estados Unidos, com a finalidade de estudar as causas da ocorrência de fraudes nos relatórios financeiros e desenvolver recomendações para empresas públicas a criação, de uma entidade sem fins lucrativos, patrocinada pelas cinco principais associações da classe de

profissionais ligadas às áreas financeiras³, com a denominação de *National Commission on Fraudulent Financial Reporting*, também conhecida por *Treadway Commission*. Em 1987, a Comissão *Treadway*, publicou o designado Relatório *Treadway*, que veio mostrar a necessidade de um ambiente de controlo adequado e de uma função de Auditoria Interna objetiva nas empresas, acentuava ainda a importância dos Comités de Auditoria Independentes, defendia a existência de relatórios públicos sobre a eficiência do CI e o estabelecimento de critérios de CI que permitam a melhoria de controlos internos nas empresas. A Comissão que posteriormente se transformou no COSO, focado na melhoria da informação relatada, por via da ética, da efetividade do CI e da *Corporate Governance*, em face dos resultados do Relatório *Treadway*, procedeu ao desenvolvimento de um modelo integrado de CI, consagrando a avaliação pela gestão do sistema de CI e orientações para o relato público dessa avaliação, designado por *Internal Control – Integrated Framework*.

Paralelamente, no Reino Unido, em 1991 foi criada a Comissão *Cadbury*⁴, pela Bolsa de Valores de Londres, sobre *Corporate Governance*, em face de escândalos, falências e da instabilidade criada pela incerteza dos investidores, pela comunicação social e do público em geral sobre a eficácia dos conselhos de administração e a proficiência dos administradores não executivos e dos auditores para fazer frente a presidentes e a *Chief Executive Officers* (CEOs). Em resultado dos trabalhos da mesma publicou o Relatório *Cadbury*, que deu especial atenção aos controlos internos e à necessidade de eficácia dos Comités de Auditoria, incutiu a responsabilização da gestão pelo relato financeiro e a clara divisão entre as funções de presidente e o administrador executivo, por forma a dissuadir o poder dos últimos.

Em 1995, foi publicado o modelo CoCo, pelo *Canadian Institute of Chartered* (CICA), que se caracteriza por maior amplitude ao nível dos objetivos relativamente ao COSO, pretendendo assegurar, para além da fiabilidade do relato financeiro, a fiabilidade de qualquer relato, interno ou externo e no que respeita à conformidade com leis e regulamentos abrange também as políticas internas.

Por sua vez, o *Information Systems Audit Control Association* (ISACA), em 1996, desenvolveu o modelo *Control Objectives for Information and Related Technology* (COBIT), com base na metodologia COSO para as tecnologias de informação (TI). O reconhecimento do impacto significativo que a informação tem no sucesso empresarial num mercado cada vez mais competitivo, fez com

³ Comissão *Treadway*, formada pelo AICPA (*American Institute of Certified Public Accounting Association*), pela AAA (*American Accounting Association*), pelo IIA (*The Institute of Internal Auditors*), o IMA (*Institute of Management Accountants*) e o FEI (*Financial Executive Institute*).

⁴ Presidida por *Sir Adrian Cadbury*.

que os gestores dessem mais atenção à forma como as TI operam e às vantagens competitivas que as mesmas podem oferecer. Mostrando-se necessário que a criação e partilha de informação ocorra de forma segura, através do modelo COBIT por si desenvolvido. O modelo tem como princípio básico, que os recursos de TI são geridos pelos processos de TI, para alcançar objetivos de TI que respondem às exigências do negócio. Identifica como recursos de TI, aplicações (sistemas automatizados e procedimentos manuais que processam informação), informação (dados em todas as formas, entrados, processados e os obtidos pelos Sistemas de informação), infraestrutura, (tecnologia e instalações que possibilitem o processamento da informação) e pessoas. Para satisfazer os objetivos do negócio a informação necessita de cumprir critérios de eficácia, eficiência, confidencialidade, integridade, disponibilidade, conformidade e de fiabilidade. Em face da crescente evolução empresarial e expansão de TI, de acordo com Aziz (2019) o modelo COBIT já conheceu 7 versões.

Em 1999, a Comissão *Cadbury* conjuntamente com a Bolsa de Valores de Londres redigiu o Relatório *Turnbull*, focou-se nos temas relacionados com o CI e com a gestão de riscos, passando a ser exigido ao conselho de administração a confirmação da existência de sistema de identificação, avaliação e gestão dos riscos chave do negócio. O relatório propôs ainda a introdução de uma declaração dos deveres dos administradores; o dever da promoção dos objetivos da empresa, a necessidade de decisões proativas por parte dos administradores no fornecimento de toda a informação necessária aos auditores, com vista a uma análise operacional e financeira.

A desaceleração verificada na performance do mercado de capitais dos EUA no início do Séc. XXI, ocorreu na sequência de vários escândalos financeiros mundialmente conhecidos, nomeadamente da *Enron*, da *Worldcom*, da *Arthur Andersen* e da *Xerox*, que afetaram negativamente a confiança dos investidores na informação de relato financeiro, fez emergir a necessidade da observância de regras mais rígidas e mais abrangentes. Nesse sentido foi criada a Lei de *Sarbanes-Oxley*, também designada por SOX, com o objetivo de estabilizar os mercados bolsistas, assegurar a fiabilidade e a credibilidade da informação financeira, através de princípios de transparência, responsabilidade e integridade, e da adoção de novas penalidades para a prática de atos ilícitos Pires (2008).

De acordo com Borgerth (2007, p.57), a lei de SOX, tem por objetivo

estabelecer sanções que coíbam procedimentos não éticos e em desacordo com as boas práticas de governança corporativa por parte das empresas atuantes do mercado norte-americano, o objetivo final é o de restabelecer o nível de confiança nas informações geradas

pelas empresas e, assim consolidar, a teoria dos mercados eficientes, que norteia o funcionamento do mercado de títulos e valores mobiliários.

A SOX foca-se na revisão de procedimentos de *corporate governance* em especial no que respeita à verificação da exatidão da informação de resultados e de relato financeiro e veio requerer a responsabilidade pessoal do CEO e do *Chief Financial Officer* (CFO) pela adequação desta informação, estabelece regras sobre a prática de fraude, requisitos que garantam a independência do auditor, introduz a obrigatoriedade da rotatividade das empresas de auditoria, a obrigatoriedade do uso adequado de medidas não *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP), proteção de mecanismos de comunicação de práticas ilícitas – *whistleblowers*. Rege-se por princípios relacionados, com o conceito de CI no que respeita à atuação de gestores, às evidências da presença de controlos internos, à monitorização dos mesmos no que respeita a processos relevantes e à avaliação por auditores independentes. No que se refere ao CI a SOX, exige que os CEOs e CFOs sejam responsáveis pelos controlos e procedimentos de divulgação, a avaliação anual dos controlos e procedimentos internos necessários à emissão de informação financeira por auditor independente sobre a eficácia dos mesmos.

Em 2004, o COSO emitiu novo modelo integrado de gestão de risco - *Enterprise Risk Management* (ERM), em face da crescente preocupação e focalização na gestão de riscos, o processo preconiza a identificação e análise de riscos de modo integrado e abrangente, preocupa-se com a gestão de riscos da empresa como um todo, pressupõe a agregação dos riscos da empresa e uma visão global de topo, foca-se essencialmente no ambiente de controlo, enquanto que a versão anterior foca-se fundamentalmente em processos. Em 2013, o COSO apresentou uma versão atualizada do modelo, COSO – *Internal Control Framework (update)*, formaliza os conceitos fundamentais da versão anterior, através da transformação dos mesmos em princípios, amplia a categoria de objetivos de divulgação financeira, apresenta novos formatos de divulgação, inclui as divulgações internas e não financeiras. Em 2017, o COSO efetuou uma revisão radical do ERM face à evolução do contexto empresarial e ao surgimento de novos riscos e necessidades.

Em Portugal e no que respeita ao setor público salienta-se, que desde 1990 o Novo Regime de Administração Financeira do Estado (RAFE), instituído pela Lei de Bases da Contabilidade Pública⁵ e demais legislação complementar⁶, veio firmar a uniformização dos requisitos contabilísticos, nomeadamente no domínio da contabilidade de compromissos e de uma contabilidade de caixa mais adequada a uma correta administração dos recursos financeiros. Por sua vez o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), Decreto-lei n.º 232/97, aprovado em

⁵ Lei n.º 8/90, de 20 de fevereiro.

⁶ Designadamente o Decreto-lei n.º 155/92, de 28 de julho.

3 de setembro de 1997, veio estabelecer uma marcante alteração de paradigma em termos de contabilidade pública, transita-se de uma contabilidade pública clássica que se limitava essencialmente ao controlo orçamental e na legalidade das despesas e receitas públicas, para uma contabilidade pública moderna, orçamental, patrimonial e analítica. Na sequência da implementação do POCP foi então instituído o SCI da AFE, através da publicação do Decreto-lei n.º 166/98, de 25 de junho, com âmbito nos domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial e visa assegurar o exercício coerente e articulado do controlo no âmbito da Administração Pública. O diploma teve como objetivo estruturar o sistema nacional de CI de forma a agilizar as ações de coordenação dos operadores do sistema, bem como, conduzir a uma melhor utilização dos recursos. Prevê a criação do CCSCI, colocado sob a dependência do Governo, com especial articulação com o Ministério das Finanças (MF) e, é integrado pelas Inspeções-Gerais, pela Direção-Geral do Orçamento, pelo Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social e por órgãos e serviços de inspeção, ou de fiscalização.

A Lei de Enquadramento Orçamental (LEO)⁷, estabelece que a legalidade, a regularidade financeira das receitas e despesas públicas, assim como a gestão dos recursos públicos e da dívida pública, ou seja, do Orçamento do Estado, é sujeita a controlo, administrativo, jurisdicional e político⁸, devendo o sistema e os procedimentos de CI estar sujeitos a auditoria no quadro de funcionamento do SCI⁹.

Em 2008, é criado o Conselho de Prevenção da Corrupção¹⁰, cuja atividade se destina exclusivamente à prevenção da corrupção e infrações conexas, sobretudo ao nível da gestão pública do âmbito nacional, emitindo a sua 1.ª recomendação a 1 de julho de 2009, solicitando aos dirigentes de dinheiro valores ou patrimónios públicos a elaboração e remessa de “Planos de gestão de riscos de corrupção e infrações conexas”.

Em 2021, no âmbito da estratégia Nacional Anticorrupção 2020-2024, é criado o Mecanismo Nacional Anticorrupção (MENAC) e é aprovado o Regime Geral da Prevenção da Corrupção (RGPC) através do Decreto-lei n.º 109-E/2021, de 9 de dezembro e Regime Geral de Proteção de Denunciantes de Infrações, Lei n.º 93/2021, de 20 de dezembro. Sendo aplicável a pessoas coletivas privadas com sede em Portugal, à Administração Direta, Indireta e Autónoma do Estado incluindo SPE, com mais de 50 trabalhadores e entidades administrativas independentes. A entrada em vigor destes diplomas, impõem a adoção medidas de prevenção da corrupção,

⁷ Lei n.º 91/2001, de 20 de agosto, na versão dada pela Lei n.º 48/2004, de 24 de agosto.

⁸ Artigo 58.º Lei n.º 21/2001, de 20 de agosto, na versão da Lei n.º 48/2004, de 24 de agosto.

⁹ N.º 2 artigo 62 da Lei n.º 21/2001, de 20 de agosto, na versão da Lei n.º 48/2004, de 24 de agosto

¹⁰ Lei n.º 54/2008, de 4 de setembro, atualmente revogada pelo Decreto-lei n.º 109-E/2021, de 9 de dezembro.

designadamente, a criação de Plano de Prevenção de Riscos e de Infrações Conexas, de Código de Conduta, de Plano de Formação interno sobre a temática, Canal de Denúncias e a designação de responsável pelo cumprimento dos normativos, com regime sancionatório e disciplinar.

O CI tem vindo assim a aumentar a sua importância tanto no setor privado, como no setor público devido ao crescente aumento da dimensão das organizações, do número de operações e da área de atuação das mesmas, bem como, devido ao aumento de utilização de tecnologias de informação, que por um lado tornam os procedimentos de controlo ainda mais importantes, por outro, propiciam uma maior utilização destes (Inácio, 2014).

2.1.2. Conceito

São múltiplas as definições de CI, originárias de diversos autores e organismos que se complementam entre si. De acordo com Morais e Martins (2012, pág. 28), a primeira definição de CI surgiu em 1934, num estudo desenvolvido pelo *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) e, igualmente utilizada pela *Securities and Exchange Commission* (SEC) e na *Statement on Auditing Standards – SAS n.º 1*, que considera que o CI

compreende um plano de organização e coordenação de todos os métodos e medidas adaptadas num negócio a fim de garantir a salvaguarda de ativos, verificar a adequação, e fiabilidade dos dados contabilísticos, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão às políticas estabelecidas pela gestão.

Conforme citado por Costa (2018), o AICPA, caracteriza o CI em dois grandes tipos de controlo, o administrativo e o contabilístico. Inclui no CI administrativo o plano da organização, e os procedimentos e registos tendentes à tomada de decisão da organização, bem como todos os que levam a autorizações por parte do órgão de gestão. No CI contabilístico inclui o plano da organização e os registos e procedimentos tendentes à salvaguarda da ativos e a confiança dos registos contabilísticos de forma a oferecerem uma segurança razoável de que as transações são executadas de acordo com autorização competente, as demonstrações financeiras são preparadas da acordo com os princípios aplicáveis, o controlo dos ativos é assegurado pelo registo de todas as transações, o acesso aos ativos é proporcionado por órgão competente e os registos contabilísticos do mesmo é frequentemente confrontado com esses mesmos ativos tendo de adotar diligências, caso existam divergências.

Para o *International Federation of Accountants* (IFAC) (2018), ISA 315, CI alude aos processos, políticas, procedimentos, criados, implementados e preservados, pelos encarregados de governação e pelo órgão de gestão, para assegurar a adequada fiabilidade do relato financeiro e

a preparação das demonstrações financeiras de acordo com o referencial de relato aplicável, e mitigar os riscos de negócio e de fraude, que de alguma forma possam colocar em risco o alcance dos objetivos. O CI é a resposta do órgão de gestão para mitigar um risco identificado ou risco que de alguma forma impeça o alcance de um objetivo de controlo.

O COSO – 1994, *Internal Control – Integrated Framework*, define CI como o processo efetivado pela administração, gestão e outros colaboradores de uma organização, para fornecer uma segurança razoável no que respeita ao cumprimento dos objetivos da organização, relativamente às operações de negócio, relato financeiro e conformidade com leis e regulamentos.

Moeller¹¹ (2005), citado por Alves (2015), elucida CI como o plano e todos os procedimentos existentes numa organização que tenham como propósito salvaguardar ativos, controlar a fiabilidade e a exatidão da informação contabilística, promover a eficiência operacional e estimular a aderência às políticas determinadas pela direção.

Pinto¹² (2004), citado por Costa (2018), indica que CI, consiste num plano de organização, devidamente segregado no que respeita a responsabilidades funcionais, que integra todos os métodos e medidas adotados por uma entidade com o objetivo de salvaguardar os ativos, certificar a exatidão e a fidedignidade dos seus dados contabilísticos: promover eficácia operacional e estimular o cumprimento das políticas estabelecidas pelos gestores.

A Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC), na Diretriz de Revisão/Auditoria 410, apresenta o conceito de CI como

Todas as políticas e procedimentos (controlos Internos) adotados pela gestão de uma entidade, que contribuam para a obtenção dos objetivos da gestão de assegurar tanto quanto praticável, a condução ordenada e eficiente do seu negócio, incluindo a aderência às políticas da gestão, a salvaguarda de ativos, a prevenção e deteção de fraude e erros, o rigor e a plenitude dos registos contabilísticos, o cumprimento das leis e regulamentos e a preparação tempestiva de informação financeira credível.

Ao nível nacional, em termos legislativos a definição de CI encontra-se plasmada em diploma legal, já mencionado, o Decreto-lei n.º 166/1998, de 25 de junho, decreto que aprova o SCI na AFE, o seu n.º 2 do artigo 2.º, alude

O controlo interno consiste na verificação, acompanhamento, avaliação e informação sobre a legalidade, regularidade e boa gestão, relativamente a atividades, programas, projetos, ou operações de entidades de direito público ou privado, com interesse no âmbito da gestão

¹¹ Moeller, R. (2005). *Brink's Modern Internal Auditing* (6.ª Edição). Chichester: John Wiley & Sons, Ltd.

¹² Pinto, J. (2004). *Revista de Contabilidade & Finanças, II Série, n.º 33, Janeiro/Março. Controlo Interno: Algumas Acheegas.*

ou tutela governamental em matéria de finanças pública nacionais e comunitárias, bem como de outros interesses financeiros públicos nos termos da lei.

O TdC, no Manual de Auditoria e Procedimentos de 1999, baseado em princípios internacionalmente aceites, designadamente, do IFAC e da *Federation des Experts Comptables Européés*, bem como da *Internacional Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI), em virtude da integração de Portugal da União Europeia, de acordo com o referido manual (1999, p. 47) CI como

Uma forma de organização que pressupõe a existência de um plano e de sistemas coordenados destinados a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades ou a minimizar as suas consequências e a maximizar o desempenho da entidade no qual se insere.

Alinhado com a caracterização do AICPA considera que o CI compreende o controlo contabilístico e administrativo, tendo o primeiro como objetivos, garantir a fiabilidade dos registos contabilísticos, simplificar o exame das operações financeiras autorizadas e a salvaguarda de ativos, e o último, o controlo hierárquico e procedimental respeitante à tomada de decisão, de acordo com planos, políticas e objetivos concebidos pelos responsáveis.

A INTOSAI (2004, p. 6), define CI

como um processo integrado e dinâmico no sentido da necessidade constante de adaptação às mudanças da organização, realizado pela direção e corpo de funcionários e estruturado para encarar os riscos e garantir uma segurança razoável de que no alcance da missão da organização. Para que sejam alcançados objetivos de ética, economia, eficiência, eficácia, cumprimento de obrigações de *accountability*, de leis, de regulamentos e salvaguarda de recursos¹³.

Pela análise dos diversos entendimentos supra, pode inferir-se que o conceito é muito vasto, não se limitando às funções financeiras e contabilísticas, que compreende de forma transversal todas as áreas das organizações e com enorme amplitude no que respeita ao alcance dos objetivos das mesmas, o que impõe nesse sentido, a continua adaptação às mudanças acometidas pelas organizações. Segundo Costa (2018, p. 262) «Nenhuma empresa ou entidade, por mais pequena que seja, pode exercer a sua atividade operacional sem ter implementado um sistema

¹³ Tradução própria, texto original: *Is an integral process that is effected by an entity's management and personnel and is designed to address risks and to provide reasonable assurance that in pursuit of the entity's mission, the following general objectives are being achieved: executing orderly, ethical, economical, efficient and effective operations; fulfilling accountability obligations; complying with applicable laws and regulations; safeguarding resources against loss, misuse and damage*

de controlo interno, ainda que rudimentar». Devendo o SCI ir evoluindo à medida do crescimento e do aumento da complexidade das atividades das empresas ou entidades.

2.1.3. Objetivos

Para o melhor entendimento dos conceitos sobre CI apresentados anteriormente, importa abordar o que se pretende com a implementação de CI, os seus objetivos e a sua importância para as organizações.

O TdC (1999, p.48), refere que o SCI de uma organização visa assegurar:

- A salvaguarda dos ativos;
- A legalidade e a regularidade das operações;
- A integridade e exatidão dos registos contabilísticos;
- A execução dos planos e políticas superiores definidos;
- A eficácia da gestão e a qualidade da informação.

Coso (2013), divide os objetivos do CI em três categorias, em operacionais, que respeitam à eficiência e eficácia das operações, de relato que se refere à informação financeira e não financeira, interna e externa, e objetivos de conformidade com as leis e regulamentos.

Para Alves (2015, p. 119), o SCI de uma organização visa alcançar

- Eficiência e eficácia das operações incluindo o uso dos recursos da entidade;
- Confiança da informação financeira incluindo relatórios de execução orçamental, demonstrações financeiras e outros relatórios para usos interno ou externo;
- Conformidade com a legislação e regulamentação aplicável;
- Salvaguarda dos ativos, prevenindo ou detetando prontamente as aquisições e uso não autorizados.

O *Institute of Internal Auditors* (IIA)(2017), estabelece na Norma 2130.A1, que os objetivos de CI visam:

- Alcançar os objetivos estratégicos da organização;
- A confiança e a integridade da informação financeira e operacional;
- A eficiência das operações e programas;
- A salvaguarda de ativos;
- O cumprimento das leis, regulamentos, políticas procedimentos e contratos.

De acordo com o IFAC (2018), os objetivos do CI podem ser agrupados e 4 grupos:

- Metas estratégicas que suportam a missão da entidade;
- Relato financeiro;

- Operações; e
- Conformidade com leis e regulamentos.

Os objetivos dos controlos elencados visam assegurar o alcance do sucesso das organizações, uma vez que mitigam os riscos da não prossecução dos seus próprios objetivos, no que respeita, ao lucro, a eficiência das operações, a qualidade das atividades que exercem, a aderência com leis e regulamentos, qualidade do relato e salvaguarda de ativos.

2.1.4. Princípios Gerais

Um SCI alicerça-se num conjunto de princípios, para que funcione com regularidade, que de acordo com TdC (1999), são:

- A segregação de funções consiste na separação de funções num ciclo de operações (entre o início e o fim) que abranjam um conjunto de atividades, tem como objetivo evitar a atribuição ao mesmo colaborador funções concomitantes, de forma a mitigar a ocorrência de erros, irregularidades, ou caso ocorram evitar a sua dissimulação, possibilita ainda a atribuição de responsabilidade a colaborador próprio por determinada atividade. A segregação de funções evita por exemplo que a responsabilidade do controlo físico de bens, seja atribuída ao mesmo colaborador que realiza o seu registo contabilístico.
- A definição de autoridade e de responsabilidade que corresponde a um plano onde se encontram definidos os níveis de autoridade e de responsabilidade de todos os intervenientes, para qualquer atividade.
- Controlo das operações, compreende a verificação ou conferência das operações, que de acordo com o princípio referido anteriormente, não deve ser efetuada pelo mesmo individuo. Por exemplo a contagens físicas de ativos e confronto com registos contabilísticos.
- Pessoal qualificado, competente e responsável, significa que os colaboradores devem possuir as habilitações técnicas e a experiência profissional adequada às atividades que lhe são conferidas.
- Registo metódico dos factos, respeita às normas contabilísticas aplicáveis e aos comprovantes ou documentos justificativos.

Para além dos princípios referidos, outros preceitos devem ser respeitados, como a autorização de operações de forma a fazer prova dos factos inerentes aos registos contabilísticos, a rotação

periódica de pessoal, a avaliação adequada de resultados e a realização de formação permanente aos colaboradores.

A este respeito, Almeida (2019) considera a segregação de funções e de responsabilidades como a característica mais relevante do CI e que sempre que possível as responsabilidades devem estar separadas por: Autorização – Responsabilização pelo início ou pela aprovação de transações; Contabilização – Responsabilização pelos registos contabilísticos das transações; Custódia – responsabilização pela garantia de ativos de; Reconciliações – Responsabilização pela realização de confrontações entre ativos e registos contabilísticos efetuados. A execução autónoma destas atribuições reduz o risco de executar e esconder fraude ou erro.

2.1.5. Tipos de procedimentos de controlo

A atividade de controlo, segundo Pinheiro (2014) caracteriza-se por qualquer ação acometida pela gestão e ou administração de forma a gerir o risco, com vista o aumento da probabilidade de alcançar os objetivos das organizações. De acordo com Almeida (2014) as atividades de controlo são classificadas em controlos preventivos, que se destinam a evitar a ocorrência de eventos que impeçam o alcance dos objetivos, detetivos que têm como intenção encontrar distorções que não tenham sido acauteladas pelas atividades de controlo preventivas, e corretivas cuja aplicação é corrigir as distorções encontradas pelas atividades de controlo detetivas.

Morais e Martins (2013) acrescenta aos controlos referidos, mais dois tipos, diretivos ou orientativos, consistem em atividades que conduzem à ocorrência de eventos desejáveis e compensatórios, compensam eventuais questões de controlo noutras áreas.

Segundo a INTOSAI (GOV 9100) a melhor forma de mitigar o risco de ocorrência de eventos que impactem negativamente o alcance dos objetivos das organizações consiste na realização de procedimentos de controlo, contudo, atendendo a que os mesmos consomem recursos, deverá ser efetuada uma prévia análise custo-benefício à adoção dos mesmos.

2.1.6. Limitações

Ambiciona-se que o SCI garanta segurança sobre os procedimentos das organizações no que respeita a prevenção, limitação, deteção e correção de erros e ou irregularidades, de forma a aumentar a credibilidade da informação financeira e à boa prossecução dos objetivos das mesmas. Todavia, por muito bem desenhado, estruturado e implementado que seja, o SCI, não certifica o alcance dos objetivos definidos pela organização. Segundo Pinheiro (2014), o risco

de ocorrência de irregularidades, fraudes e distorções não deixa de existir apenas porque foi estabelecido um SCI. Mostra-se necessário que o mesmo seja adequado e eficaz de acordo com as atividades da organização, constituindo desde logo uma das limitações e constrangimentos do CI, as opções e decisões efetuadas pela direção na conceção e planeamento do próprio sistema.

Neste sentido a INTOSAI (GOV 9100) refere que o CI não transforma uma má administração em boa e que a sua eficácia apenas reduz a probabilidade de não se atingir os objetivos, porque haverá sempre risco de estruturação deficiente e ou de falhas de atuação esperada. A atitude da gerência e mudanças organizacionais podem provocar grandes efeitos ao nível da eficácia do CI, pelo que os procedimentos devem ser sistematicamente revistos, atualizados e comunicados a todos os colaboradores e que a gerência deve atuar em conformidade com os mesmos, de forma a dar exemplo. A INTOSAI (GOV 9100) considera o fator humano como uma limitação do CI, uma vez que o mesmo está sujeito a falhas de planeamento, erros de avaliação e interpretação, negligência, cansaço físico, distração e abusos.

Neste âmbito, o TdC (1999) refere que por mais elaborado que seja um SCI, por si só, não consegue avaliar a integridade e a exatidão da informação financeira. Na realidade, coexistem com o sistema diversas limitações, nomeadamente, a segregação de funções por muito bem que esteja implementada não consegue impedir relações de conluio, as competências atribuídas para efeitos autorizadores podem ser usurpadas ou arbitrarias, a própria direção pode ladear procedimentos de controlo por si implementados, os procedimentos de CI em via de regra não estão preparados para transações pouco usuais, a ponderação entre o custo de implementação e o benefício do controlo pode constituir igualmente uma limitação, que se enquadra no âmbito das decisões da direção aquando da implementação, em virtude de ser a mesma quem decide o que controlar, quando controlar, onde controlar e como controlar.

Pinheiro (2014) acrescenta aos fatores indicados anteriormente a fraude, em especial quando realizada por pessoas com cargos de maior responsabilidade, a falta de integridade e idoneidade a realização de erros humanos que eventualmente estar alinhada com a falta de competências, a ausência de cultura de gestão de controlo, e o risco informático no que respeita ao acesso ilegítimo de informação ou até falhas nos próprios sistemas de informação.

Costa (2018) menciona que a dimensão da organização pode ser identicamente uma limitação ao CI, considerando que a implementação do mesmo é mais difícil em organizações de pequena dimensão, com reduzido número de trabalhadores, no que noutras em que o número de

trabalhadores seja expressivamente superior, e dá como exemplo o princípio geral da segregação de funções, difícil de executar em organizações com reduzido número de trabalhadores.

Como fatores limitadores ao CI, exógenos às organizações Pinheiro (2014) aponta, a concorrência, na medida em que tem vindo a dar lugar à necessidade de *offshoring*, *outsourcing* de certas atividades, a regulamentação relativa à atividade exercida, normativos e princípios estabelecidos, erros de apreciação por desconhecimento das envolventes.

A INTOSAI (GOV 9100) alude ainda, como fatores limitadores externos do CI as condições demográficas ou económicas, que podem conduzir a reconfigurações ou ajustes na medida a diminuir os riscos a níveis aceitáveis.

2.1.7. Avaliação

A avaliação do SCI é uma atividade integrante do mesmo, é determinar o seu grau de confiança, que se obtém examinando a segurança e a fiabilidade da informação e o seu grau de eficácia na prevenção e deteção de erros e irregularidades. TdC (1999). A avaliação do CI de uma organização, permite introduzir alterações de melhoria, atualizações em face de eventuais novos contextos, internos ou externos às organizações.

A este respeito Inácio (2014) refere que o CI deve existir numa organização independentemente da existência ou não de qualquer auditoria e que cabe ao auditor externo avaliá-lo no decurso do seu trabalho, ao passo que o auditor interno tem o CI como objetivo no âmbito da sua atividade.

Morais e Martins (2013), identifica quatro fases do processo de avaliação do SCI na perspetiva de avaliação por um auditor, na primeira fase efetua-se a descrição de todo o SCI com o objetivo de avaliar a sua eficiência, na segunda fase procede-se á obtenção da prova do descrito na fase anterior, a terceira consiste na realização de testes de conformidade, no sentido da obtenção da confirmação da presença efetiva de CI para cada uma das áreas, e a quarta e última fase compreende a realização de testes substantivos no sentido de obter uma confiança razoável da aplicação dos procedimentos de controlo nos termos definidos.

Almeida (2019, p. 346), por sua vez, apresenta o processo de avaliação do SCI em três fases, agrupa as duas primeiras e as duas últimas apresentadas por Moraes e Martins, intercaladas por uma fase bem definida de avaliação do risco de controlo, a saber:

«1.^a Compreender e documentar o controlo interno implementado pelo cliente; 2.^a Avaliação preliminar do risco de controlo; 3.^a Testes aos controlos».

Na primeira fase o auditor deve entender os controlos existentes sobre asserções relevantes, se estão em funcionamento e se são eficientes no que respeita à prevenção e deteção de distorções materiais, esta fase deve ser analisada utilizando metodologia *top-down*, devem ser identificadas em primeiro lugar as rubricas e asserções mais relevantes, cujo risco é mais elevado, e por fim eleger os controlos a testar.

Alude que devem ser avaliados os controlos relacionados com transações, saldos contabilísticos e outros relacionados com a apresentação e divulgação da informação financeira e controlos ao nível da organização, ou seja, os controlos respeitantes às funções e rotinas da mesma, e dá como exemplos (p. 347)

- Controlos relacionados com o risco de órgão de gestão ultrapassar os controlos implementados;
- Controlos relacionados com o ambiente de controlo;
- Controlos sobre os acontecimentos subsequentes;
- Avaliação do risco;
- Controlos para supervisionar os resultados das operações;
- Controlos para supervisionar outros controlos;
- Ambiente de controlo.

Para determinar acerca da eficácia dos controlos de forma a prevenir, detetar e corrigir erros ou fraudes, o auditor deve avaliar o desenho dos controlos, sendo a técnica mais usual para o efeito (p. 348), a realização de testes *walkthrough*, que consistem na combinação da técnica da observação, com as entrevistas, análise de documentos, reexecução, acompanhando de uma operação desde o seu início até ao fim. Detentor do entendimento do desenho dos controlos, o auditor testa-os quanto à sua eficiência, isto é, se operam conforme o desenhado e se todos os intervenientes possuem competência para as atividades executadas.

Inácio (2014) enumera um conjunto de vantagens da utilização de questionários padronizados, a sua objetividade, a abordagem disciplinada e sistemática que permitem, a simplicidade e facilidade de utilização, a facilidade de resposta, auxiliam a supervisão, ao evidenciar as áreas de fraqueza conduz ao caminho a seguir. Todavia, a mesma autora indica igualmente algumas desvantagens da utilização de questionários com meio de recolha de informação, menciona que pode conduzir à formação de resultados estereotipados uma vez que podem não atender às especificidades da organização em causa, podem mostrar-se automáticos por parte dos intervenientes e conduzir a conclusões incorretas, e no que se referem ao nível do detalhe da informação obtida tanto podem ser restritivos como genéricos.

A descrição dos sistemas de controlo deve ser efetuada de forma clara e objetiva, através de narrativas, fluxogramas e até ambos em simultâneo, forma mista combina a informação descrita nas narrativas com fluxogramas dos procedimentos, das operações e das técnicas de CI.

No que se refere à segunda fase, de avaliação do CI, Almeida (2019), classifica como a fase de avaliação preliminar do risco de controlo, na posse de toda a documentação o auditor decide sobre a realização de testes aos controlos, conforme o nível de risco de controlo, se o risco é elevado (controlos ineficientes para a prevenção e deteção de distorções), a sua estratégia deverá ser predominantemente substantiva.

Na terceira fase, são efetuados testes aos controlos suportados na avaliação efetuada na fase precedente a amostras de transações e de controlos efetuados, possibilita a verificação do funcionamento dos controlos, determinar como são aplicados, a consistência com que são aplicados e como e por que meios são aplicados.

De acordo com Almeida (2019), o auditor utiliza quatro métodos de testes aos controlos: inquéritos sobre a presença de atividades de controlo, observação da realização das mesmas, análise documental, e reexecução das operações de controlo.

De acordo com TdC (1999), no processo de avaliação do SCI, mostra-se necessário efetuar a descrição e levantamento de documentação relevante, desde legislação, regulamentos, normas internas, objetivos, organogramas, a descrição da organização que compreende, a identificação e descrição de funções, competências e delegações, número de colaboradores, manuais de procedimentos, informação sobre as principais informações financeiras, dos últimos três exercícios, informação contabilística e financeira relevante. Na ausência de documentação, a informação deve ser recolhida oralmente, junto dos responsáveis pelas respetivas áreas, através de reuniões que podem revestir a forma de entrevistas cuidadosamente planeadas e ou através de questionários padronizados.

De acordo com TdC (1999), o primeiro passo na execução de uma auditoria é a avaliação do SCI e da Auditoria Interna, com o objetivo de determinar a natureza, profundidade e calendarização dos procedimentos a adotar na realização da mesma, que integra a seguintes fases, conforme fluxograma do Anexo I:

- Identificação e descrição dos sistemas implantados: consiste no conhecimento dos sistemas implementados, na sua adequação e forma de funcionamento, através da recolha de informação relevante, designadamente, legislação, regulamentos e normas internas, manuais de procedimentos, organogramas, reconhecimento de funções e responsabilidades, sistemas administrativos, contabilísticos e financeiros, informação

relevante contábilística, financeira e relativamente às principais operações, devendo a sua descrição ser efetuada de forma clara e objetiva, através de narrativas e ou fluxogramas.

- Confirmação do sistema: compreende a verificação da exatidão da informação registada através da realização de testes de procedimento às operações tidas como mais relevantes e acompanhá-las durante todo o circuito “*walkthrough*”, considerando os objetivos definidos previamente.
- Identificação dos pontos-chave do controlo e avaliação preliminar dos controlos: após o conhecimento do sistema é possível efetuar uma avaliação preliminar da sua adequação, credibilidade através da realização de testes de conformidade, de forma a poder adequar o âmbito dos testes substantivos sem afetar o grau de confiança das conclusões.
- Apreciação do funcionamento do sistema: consiste na identificação dos procedimentos-chave, pontos fracos ou as deficiências e exprimir um juízo crítico, construtivo com vista a melhoria do sistema.

2.2. Fraude e Infrações Conexas

O conceito de fraude está vulgarmente associado a erros quando cometidos de forma intencional, que lesem indivíduos e ou organizações (Inácio, 2014).

Serra (2021) define fraude como a prática de qualquer ato ou omissão intencional com o objetivo de enganar terceiros, que represente uma perda para vítima e um ganho para o cometedor da fraude. Na mesma linha, Maia (2021, p.123) considera que a fraude está ligada à ideia de enganar

De provocar, utilizar ou induzir dolosamente uma situação enganosa a alguém ou entidade, com o propósito de alcançar um benefício ilegítimo ou irregular, provocando danos ou prejuízos ou lesando de algum modo os interesses legítimos, e as expetativas desse alguém ou entidade.

O IIA (2019, p.1) considera a fraude

como qualquer ato ilegal caracterizado por engano, ocultação ou violação de confiança. Esses atos não dependem da ameaça de violência ou força física. Fraudes são executadas por parte das organizações para obter dinheiro, propriedades ou serviços; para evitar pagamento ou perda de serviços; ou para garantir vantagem pessoal ou comercial.

Dependendo de quem comete a fraude, do meio utilizado e da vantagem obtida podem-se considerar vários tipos de fraude sendo os que interessam ao tema, categorizados por Inácio (2014, p. 64) seguidamente

- Fraude de empregados: são os empregados que direta ou indiretamente, indevidamente se apropriam de ativos dos seus empregadores;
- Fraude de gestão: apresentação de informações financeiras distorcidas por parte da gestão de topo, prejudicando acionistas, financiadores e outros que tomam decisões com base nessas informações.

A *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE), sediada dos EUA, cuja missão é reduzir a incidência de fraudes e crimes de colarinho branco e ajudar os seus membros na deteção e dissuasão de fraudes. Define fraude, como qualquer atividade realizada com o intuito de enganar, tornando-se crime quando por deturpação de conhecimento da verdade ou ocultação de um fato material para induzir outra pessoa ou a agir em seu prejuízo¹⁴.

Wells (2009, p.17) define fraude e abuso ocupacional, como «a utilização de um emprego para enriquecimento pessoal através do deliberado uso ou aplicação indevidas dos recursos ou activos [sic] da entidade empregadora».

De acordo com ACFE, Dr. *Donald Cressey*, criou a teoria do triangulo da fraude, representada na Figura 2.1, em que defende a existência de três elementos para a existência de fraude, pressão financeira não partilhada, oportunidade percebida e justificação¹⁵.



Figura 2.1: Triangulo da Fraude de Cressey

Fonte: ACFE (2022). *Why Do People Commit Fraud?* www.acfe.com

¹⁴ Tradução própria, texto original: *The mission of the Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) is to reduce the incidence of fraud and white-collar crime and to assist the membership in fraud detection and deterrence*

¹⁵ Tradução própria, texto original: *The Fraud Triangle hypothesizes that if all three components are present — unshareable financial need, perceived opportunity and rationalization — a person is highly likely to pursue fraudulent activities*

A pressão é criada nos indivíduos por circunstâncias da vida que suscitam necessidades financeiras, como o aparecimento de uma doença, impossibilidade de pagamento de dívidas e outros. A oportunidade para a prática de fraude, que em norma surge por falta de controlos ou na presença destes, quando possam ser facilmente ultrapassados. A justificação/racionalização corresponde à mentalização do indivíduo relativamente ao ato, de que o mesmo é aceitável de que não prejudica ninguém, frases como “sempre foi assim, ninguém liga, há quem faça pior, trabalho demais para o que ganho”. Posteriormente, *Wolfe* e *Hermanson* acrescentaram que mesmo na presença destes três elementos, para ser cometida fraude é necessário que o indivíduo tenha capacidade/atitude intelectual ou física para a cometer, adicionando assim, um lado ao triângulo da fraude, correspondente à atitude, transformando-o em diamante da fraude.

Para Maia (2021), a noção de fraude contém em si, a noção de corrupção, podendo ser entendido que a corrupção deriva da fraude, considera a corrupção como a prática de atos fraudulentos, ligada especialmente ao desempenho de funções e poderes de natureza pública.

A corrupção, segundo Afonso e Ribeiro (2021, p. 15-30)

caracteriza-se pela incapacidade moral de cidadãos assumirem compromissos associados ao bem comum. (...) a corrupção priva cidadãos comuns de bens e serviços vitais e impõe custos sociais severos. Direta ou indiretamente, penaliza o desempenho económico por dificultar a correta afetação dos recursos, e a quantidade e a qualidade do investimento.

A corrupção compreende todo o tipo de conflitos de interesses, dando primazia a interesses particulares dos próprios ou de terceiros, em detrimento de interesses comuns, manifesta-se muitas vezes por via do pagamento de contrapartidas - suborno, originando danos materiais e reputacionais na organização onde sucede, violando princípios importantíssimos da gestão pública, como: « a isenção, a igualdade, a objetividade, a transparência e a boa-fé» (Maia 2021, p.123). Defende que os conceitos de fraude e corrupção incluem, a determinação ou vontade de quem pratica o ato (fraude ou de corrupção), na prossecução de intenção ilícita, com vista a satisfação dos seus próprios interesses ou de terceiros e o processo decisório para a prática do mesmo, que compreende a avaliação, da capacidade para a prática do ato e ocultação das provas, possibilidade de sucesso e do risco de ser descoberto ou considerado suspeito e da respetiva punição. Assim, devem procurar reconhecer o maior número de sinais que identifiquem a presença de eventual fraude, através do recurso de elementos passados de idênticas ocorrências, sinalizar fragilidades naturais aos diferentes tipos de programas de atribuição de apoios e subsídios financeiros, mostrando-se pertinente para este efeito: recorrer às recomendações do Conselho de Prevenção da Corrupção (CPC) sobre gestão e prevenção de riscos de corrupção e infrações conexas, determinar, adotar e acompanhar a boa execução de medidas de cuidado

conformes e potencialmente eficazes para as fragilidades reconhecidas, identificar e verificar situações de conflitos de interesses possíveis, através da subscrição de declarações de inexistência de conflitos de interesses, dotar e habilitar adequadamente, recursos humanos e tecnológicos no que respeita às funções de auditoria, CI, *compliance* e prevenção de riscos e maior rapidez e eficácia na condução de investigações de situações suspeitas e, se caso disso, a aplicação das respetivas sanções (p. 124-125).

Em suma, para reduzir o risco de fraude e corrupção as organizações devem criar e implementar instrumentos de CI robustos de prevenção e deteção, suportados pelas políticas das organizações, pela análise de ocorrências idênticas anteriores, de normativos vigentes e de recomendações existentes.

De acordo com Inácio (2014), a implementação de procedimentos de CI, que visem a redução do risco da ocorrência de eventos que impeçam a prossecução dos objetivos, sejam operacionais, de salvaguarda de ativos, ou de aumento da credibilidade da informação de relato, diminuam as oportunidades de ocorrência de fraudes. Refere como exemplos relativamente à salvaguarda de ativos, a implementação de controlo de acessos num armazém, a segregação de funções no manuseamento e registo de valores, são procedimentos que diminuem a oportunidade de fraude. De acordo com a autora, a grande dificuldade é a implementação de procedimentos de controlo que reduzam a possibilidade de ocorrência de fraude por parte dos órgãos da gestão, uma vez que a gestão é uma das peças basilares na conceção de um bom ambiente de controlo. Podendo nestes casos as organizações socorrerem-se de mecanismos de controlo concretizados através dos órgãos de fiscalização.

Na União Europeia (UE) o *European Anti-Fraud Office* (OLAF), criado em 1999, é a principal estrutura de combate à fraude, à corrupção e outras atividades ilícitas, tendo como parceiros estratégicos a *European Union Agency for Law Enforcement Cooperation* (Europol) e a *European Union Agency for Criminal Justice Cooperation* (Eurojust), tendo entrado em atividade em 2021 a *European Public Prosecutor's Office* (EPPO), na proteção do dinheiro da UE e na eliminação dos fraudadores. Tem uma tripla missão: proteger os interesses financeiros da UE na investigação de fraudes, corrupção e outras atividades ilícitas, detetar e investigar questões graves relacionadas com o exercício de funções profissionais por membros e funcionários das instituições e órgãos da EU, que possam resultar em processos disciplinares ou penais; apoiar as instituições da EU no desenvolvimento e implementação de legislação e políticas antifraude. A OLAF investiga questões relacionadas com a fraude, corrupção e outras atividades ilícitas, analisa dados que lhe dão uma visão geral das tendências e padrões de fraude, partilha o seu conhecimento, organiza operações conjuntas e emite alertas precoces que permite às autoridades tomar medidas e evitar

perdas, sedo a prevenção um dos pontos fortes, emitem ainda recomendações e alertas para fatores de risco.(EU MONITOR), (OLAF 2022, report 2021).

Em Portugal, em 2008 foi criado o CPC, entidade dedicada exclusivamente à prevenção da corrupção e infrações conexas, sobretudo ao nível da gestão pública, nos termos do artigo 1.º, da Lei n.º 54/2008, cooperando com entidades públicas, quando solicitado, na adoção de medidas internas suscetíveis de prevenir a ocorrência de corrupção nos termos do artigo 2.º, do já referido diploma legal, colaborando ainda com organizações internacionais em atividades no âmbito dos mesmos objetivos. Ao longo de 10 anos emitiu as seguintes recomendações:

- Planos de Gestão de riscos de corrupção e infrações conexas - de 1 de julho de 2009;
- Publicidade dos Planos de Prevenção de riscos de corrupção e infrações conexas - de 7 de abril de 2010;
- Planos de prevenção de riscos na área tributária - de 6 de julho de 2011;
- Prevenção de riscos associados aos processos de privatizações - de 14 de setembro de 2011;
- Gestão de conflitos de interesse no setor público - de 7 de novembro de 2012;
- Prevenção de riscos de corrupção na contratação pública - de 7 de janeiro de 2015;
- Planos de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas - de 1 de julho de 2015;
- Combate ao Branqueamento de Capitais - de 1 de julho de 2015;
- Permeabilidade da Lei a riscos de fraude, corrupção e infrações conexas - Recomendação do CPC de 4 de maio de 2017;
- Prevenção de riscos de corrupção na contratação pública - de 2 de outubro de 2019;
- Gestão de conflitos de interesse no setor público - de 8 de janeiro de 2020;
- Prevenção de riscos de corrupção e infrações conexas no âmbito das medidas de resposta ao surto pandémico da Covid-19 - de 6 de maio de 2020;
- Boas Práticas de Cibersegurança - de 1 de abril de 2022.

No âmbito da sua atividade, o CPC efetua o acompanhamento das suas recomendações, quer através do reporte das entidades, quer através de visitas pedagógicas, emite pareceres, quando solicitado, para a Assembleia da República no âmbito de produção legislativa, efetua o tratamento de informações recebidas no âmbito do n.º 3 do artigo 9.º da Lei n.º 54/2008, de 4 de setembro, provenientes dos tribunais e do Ministério Público das diversas comarcas do país, sendo os principais tipos de crime reportados e comprovados.

O CPC dispõe de um canal de receção de denúncias na sua página de *Internet*, diretamente dirigido à Procuradoria-Geral da República, desenvolve ações de formação junto de entidades do setor público, desenvolve atividades de cooperação com entidades nacionais e internacionais no âmbito da sua atividade e desenvolve projetos educativos, designadamente, o projeto mais vale prevenir (CPC, 2022).

Em 2021, no âmbito da estratégia Nacional Anticorrupção 2020-2024, é criado o Mecanismo Nacional Anticorrupção (MENAC) e é aprovado o Regime Geral da Prevenção da Corrupção (RGPC), através do Decreto-lei n.º 109-E/2021, de 9 de dezembro e o Regime Geral de Proteção de Denunciantes de Infrações, Lei n.º 93/2021, de 20 de dezembro, sendo aplicável a pessoas coletivas privadas com sede em Portugal, à Administração Direta, Indireta e autónoma do Estado, incluindo SPE com mais de 50 trabalhadores e entidades administrativas independentes.

A entrada em vigor destes diplomas, como já foi referido, impõe a adoção de medidas de prevenção da corrupção, designadamente, a criação de Plano de Prevenção de Riscos e de Infrações Conexas, de Código de Conduta, de Plano de Formação interno sobre a temática, Canal de Denúncias e a designação de Responsável pelo cumprimento dos normativos, com regime sancionatório e disciplinar.

O CI tem vindo assim a aumentar a sua importância quer no setor privado, como no setor público, devido ao crescente aumento da dimensão, do número de operações e da área de atuação das organizações, bem como, devido à forte utilização de tecnologias de informação, que por um lado tornam os procedimentos de controlo ainda mais importantes, por outro, propiciam uma maior utilização destes Inácio (2014).

A fraude e a corrupção são fenómenos altamente lesivos na boa gestão do que é público, pelo que a implementação de mecanismos adequados de governação, de gestão de risco e de *compliance*, que reduzam os riscos de ocorrência de fraudes e corrupção, designadamente os crimes evidenciados, pelo CPC, no seu relatório de atividades de 2021, assumem uma grande importância na garantia da melhor aplicação e distribuição dos benefícios do que é de todos.

2.3. Estrutura Conceptual COSO

Como aludido no ponto 2.1.1., na sequência do relatório *Treadway*, em 1992, foi publicado o modelo COSO - *Internal Control – Integrated Framework*, para avaliação dos controlos internos de uma empresa, método que se tornou uma referência mundial em matéria de CI, sobretudo devido à facilidade de implementação, adequação a qualquer tipo de organização.

Permite uma visão integrada da organização, coloca ênfase nos objetivos da empresa e nos riscos associados, foca-se nos processos e no facto do CI dever constituir parte integrante dos mesmos.

O método pretende atingir três categorias de objetivos de controlo:

- Eficácia e eficiência das operações;
- Credibilidade da informação de relato financeiro;
- Conformidade com leis e regulamentos.

Identifica cinco componentes de controlo inter-relacionados, para descrever e avaliar os controlos internos existentes, com relação direta com as três categorias de objetivos para que os mesmos sejam alcançados, sendo relevante a presença de todos os componentes a funcionar eficazmente, para atingir cada categoria de objetivos.

Os componentes de CI inter-relacionados definidos, são:

- Ambiente de controlo – é a base de todos os outros componentes influenciado pela história e pela cultura da organização, fornece fatores como, a disciplina, integridade, valores éticos, competências, autoridade e responsabilidade. De acordo com Silva (2021), o ambiente de controlo é um conjunto de processos que disponibiliza atividades de CI às organizações, mostrando um compromisso íntegro e valores éticos. Segundo a INTOSAI (2004), estabelece o perfil da organização exercendo influência na consciência dos colaboradores relativamente ao controlo, fornecendo um conjunto de regras e a estrutura: a integridade pessoal, a competência, a filosofia da administração, a estrutura organizacional e as políticas e práticas de recursos humanos.
De acordo com COSO (2013), o ambiente de controlo abrange os princípios que permitem à estrutura de gestão cumprir as suas responsabilidades de supervisionar a gestão, a estrutura da organização e a delegação de responsabilidades, assim como a forma de cativar, desenvolver e motivar recursos humanos preformantes no alcance dos objetivos, tendo assim, o ambiente de controlo, um papel impactante em toda a eficiência do SCI.
- Avaliação do risco – processo de identificação e análise da probabilidade de ocorrência dos riscos que representam ameaça aos objetivos, bem como dos níveis de tolerância a adotar, que envolve a identificação do risco relacionado com os objetivos das organizações, sejam internos como externos, a mensuração do risco, quanto à sua importância e probabilidade de ocorrência, avaliação da tolerância ao risco, desenvolvimento e respostas ao risco (INTOSAI, 2004);

- Atividades de controlo – compreende as políticas e procedimentos (podem ser de natureza preventiva ou detetiva) realizados para assegurar que as diretrizes da gestão são efetivamente concretizadas. Essas atividades podem ser agrupadas em três categorias de objetivos, operações, fiabilidade do relato e *compliance*;
- Informação e comunicação – abrange os sistemas de captura e comunicação de informação (operacional, financeira e de *compliance*) relevante e oportuna, interna e externa, bem como os seus desenvolvimentos e condições necessárias à decisão;
- Monitorização – requer a avaliação dos SCI, para assegurar que estão a funcionar conforme planeado cada um dos cinco componentes de CI, inclusive, no que respeita à eficácia dos mesmos. É efetuada através de avaliações independentes, contínuas rotineiras ou específicas, ou ainda, através da combinação de ambas, realizada por entidades externas ao processo, não devendo ser confundidas com o próprio sistema de controlo, a avaliação das atividades da organização (que é um procedimento de CI). A monitorização contínua consiste na deteção de divergências de informação, por intermédio de avaliações comparadas de dados provenientes de fontes diversas, que indicam se o processo de avaliação de risco e de CI está a funcionar de forma eficaz. A monitorização específica consiste em atividades que podem assumir a forma de “autoavaliação”, inserida na atividade desenvolvida pela auditoria interna através das avaliações e recomendações constantes do relatório de auditoria, do fiscal único, de relatórios de auditores externos e de entidades fiscalizadoras superiores, que contribuem para a contínua eficácia do SCI.



Figura 2.2: Cubo COSO – *Internal Control – Integrated Framework*

Fonte: Sox-Online (2022). *The Original Coso Cube*. COSO & COBIT CENTER.

A Figura 2.2 Cubo COSO, representa os cinco componentes interligados para alcançar os objetivos ao nível das categorias definidas pelo método, abrangendo todas as unidades da organização, a gestão proporciona a disciplina e a estrutura, como: políticas, práticas, valores de integridade, valores éticos e competências, uma cultura que sublinha a responsabilidade pelo controlo. O processo de identificação e análise dos riscos que colocam em causa os objetivos da organização é efetuada rotineiramente ao nível de todas as unidades, de acordo com a probabilidade e impacto de ocorrência, bem como o apetite de risco da gestão. As atividades de controlo que envolvem todos os procedimentos e políticas antecipadamente implementadas no sentido de assegurar uma resposta aos riscos que coloquem em causa o alcance dos objetivos. Existem canais de comunicação de toda a informação relevante, transversais a todas as unidades, para a identificação dos riscos e para o alcance dos objetivos, todos os colaboradores compreendem o seu papel no SCI e têm meios de comunicar com níveis superiores. Todo o processo é supervisionado constantemente, de forma a constatar se os controlos estão efetivamente a funcionar e sanar oportunamente qualquer anomalia detetada, que possa colocar em causa o alcance dos objetivos. A análise da eficácia pode ser efetuada para cada uma das categorias de objetivos, como para a todo o SCI, tendo sempre em qualquer dos casos de satisfazer os cinco componentes.

Em 2004, o COSO emitiu o novo modelo integrado de gestão de risco, o *Enterprise Risk Management* (ERM), em face da crescente preocupação e focalização na gestão de riscos. O processo preconiza a identificação e análise de riscos de modo integrado e abrangente, preocupa-se com a gestão de riscos da empresa como um todo, pressupõe a agregação dos riscos da empresa e uma visão global de topo. Foca-se essencialmente no ambiente de controlo, enquanto que a versão anterior foca-se essencialmente em processos.

Sob a supervisão do COSO, mas desenvolvido pela *PriceWaterhouseCoopers* (PWC), o modelo COSO – *Enterprise Risk Management* (ERM) tem como objetivo fornecer um conforto em relação ao alcance dos objetivos, identificando eventos que podem afetar a organização e gerindo os riscos de forma a que se situem dentro do apetite ao risco da mesma.

O método divide os objetivos de uma organização em quatro categorias, a saber:

- Estratégicos, em consonância com a missão da organização;
- Operacionais, de acordo com a utilização eficiente e eficaz dos recursos da organização;
- De reporte, credibilidade dos relatórios internos e externos;
- De conformidade, aderência com lei e regulamentos.

De acordo com COSO (2004), o ERM é,

Um processo conduzido numa organização pelo Conselho de Administração, direção e pelos restantes funcionários, aplicado no estabelecimento de estratégias, capazes de afetá-la, e gerir os riscos de modo a mantê-los compatíveis com o apetite ao risco da organização e possibilitar uma garantia razoável do cumprimento dos seus objetivos.

Segundo a metodologia, quando o ERM é eficiente, a gestão da organização possui uma segurança razoável para compreender a extensão na qual são atingidos os objetivos estratégicos e operacionais. A metodologia ERM, acrescenta ao modelo de CI COSO três novos componentes, determinação de objetivos, identificação de eventos e resposta aos riscos, e amplia os outros cinco componentes, coexistindo uma relação direta entre os mesmos e os componentes, conforme se observa na Figura 2.3.

COSO (CUBE) FRAMEWORK

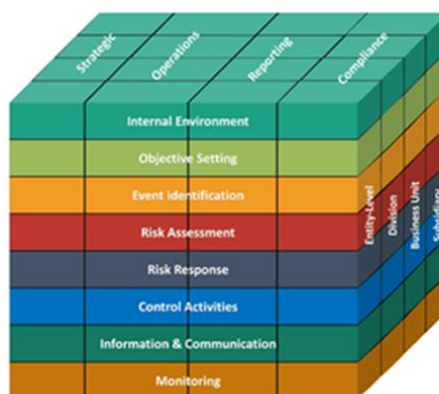


Figura 2.3: Cubo COSO - *Enterprise Risk Management*

Fonte: Santiago (2020). *Como estão os controles internos da sua empresa?*

- Ambiente interno: reflete a razão de ERM da organização, tem impacto no risco e influencia a consciência dos colaboradores, ou seja, a gestão define as políticas, as práticas para a gestão de riscos, permitindo que os colaboradores tomem consciência de gestão de riscos;
- Determinação de objetivos: de acordo com a missão da organização a gestão define os objetivos estratégicos, em momento anterior à identificação dos riscos que possam colocar em causa a sua realização;
- Identificação de eventos: o reconhecimento de eventos internos e externos que podem ter impactos positivos que permitem oportunidades de retomar à estratégia e ao

processo de determinação de objetivos, e ter impactos negativos que representam riscos que são direcionados para o processo de gestão de riscos;

- Avaliação dos riscos: permite a consciencialização de potenciais eventos que podem colocar em causa o alcance dos objetivos e considera-se as consequências positivas e negativas dos mesmos, quer individualmente ou por categorias, por toda a organização.
- Resposta aos riscos: de acordo com o apetite ao risco da organização, a mesma determina a forma como responde aos riscos, inclui decisões como: evitar, reduzir, partilhar ou aceitar;
- Atividades de controlo: compreendem as políticas e procedimentos que garantem que as respostas adequadas aos riscos são efetivadas, incluem: aprovações, verificações, reconciliações e outras;
- Informação e comunicação: processo contínuo e interativo em que as informações relevantes são obtidas e comunicadas de forma e prazo que possibilite a sua eficácia.
- Monitorização: analisa a funcionalidade e o desempenho de todos os componentes ao longo do tempo, face aos riscos.

Em 2013, no sentido de dar resposta à constante mudança dos ambientes operacionais e corporativos, cada vez mais complexos e globais, com maior utilização e dependência da tecnologia, a par do crescente interesse dos *stakeholders*, nas decisões de gestão e de governação das organizações, que procuram uma maior transparência e responsabilidade pela integridade dos SCI, o COSO apresentou uma versão atualizada do modelo, COSO – *Internal Control Framework (update)*.

Conserva o conceito de CI e os seus cinco componentes para a avaliação da eficácia do SCI, continuando a dar ênfase à relevância da ação da administração no desenvolvimento, na implementação e no acompanhamento, assim como, na avaliação da eficácia do SCI. A versão de 2013 veio clarificar os conceitos da estrutura original, através de dezassete princípios, conceitos fundamentais, indicados na Tabela 2.1, associados aos cinco componentes, no exercício do julgamento, na implementação e na condução do CI.

Tabela 2.1: Princípios COSO – 2013 - *Internal Control Framework (update)*

Ambiente Controlo	
1.	A organização demonstra compromisso com a integridade e com valores éticos.
2.	O órgão de gestão atua de forma independente e exerce supervisão do desenvolvimento e desempenho do CI.
3.	Os gestores supervisionados pelo órgão de gestão criam estruturas, canais de comunicação e delegam autoridade e responsabilidades em consonância com o alcance dos objetivos da gestão.
4.	A organização demonstra compromisso para atrair, desenvolver formar e reter indivíduos competentes que estão alinhados com os objetivos da organização.
5.	A organização mantém indivíduos responsáveis pelo controle interno responsabilidades no alcance dos objetivos e responsabiliza pelo incumprimento dos objetivos da organização.
Avaliação de Risco	
6.	A organização especifica objetivos com clareza suficiente para permitir a identificação e avaliação de riscos relativos aos objetivos.
7.	A organização identifica os riscos para o alcance dos objetivos em toda a entidade, e analisa-os (riscos) como base para determinar como estes devem ser geridos.
8.	A organização considera o potencial de fraude na avaliação dos riscos para a realização dos objetivos.
9.	A organização identifica e avalia as mudanças que podem afetar significativamente o SCI.
Atividades de Controlo	
10.	A organização seleciona e desenvolve atividades de controlo que contribuem para a mitigação dos riscos para níveis aceitáveis, no sentido de concretizar os objetivos.
11.	A organização seleciona e desenvolve atividades de controlo geral atividades sobre os meios tecnológicos que utiliza, para apoiar a realização dos objetivos.
12.	A organização implementa atividades de controlo através de políticas que estabelecem o que se espera e procedimentos que colocam políticas em ação.
Informação e Comunicação	
13.	A organização obtém ou gera e usa informação relevante e de qualidade para apoiar o funcionamento do CI.
14.	A organização divulga/comunica internamente informação incluindo os objetivos e as responsabilidades pelo CI necessários para apoiar o funcionamento das outras componentes do CI.
15.	A organização comunica com entidades externas sobre assuntos que afetam o funcionamento de outras componentes do CI.
Monitorização de Atividades	
16.	A organização seleciona, desenvolve e realiza avaliações agregadas e/ou separadas para verificar se os componentes do CI estão presentes e em funcionamento.
17.	A organização avalia e comunica deficiências do CI, em tempo útil, aos responsáveis por tomar medidas corretivas, incluindo os gestores e o órgão de gestão.

Fonte: COSO – 2013 - *Internal Control – Integrated Framework Principles* - Tradução própria

A estrutura ampliou ainda a categoria de objetivos de divulgação financeira, novos formatos de divulgação, divulgações internas e não financeiras.

De acordo com COSO (2013), a estrutura estabelece requisitos para um SCI eficaz «que proporciona segurança razoável acerca da realização dos objetivos da entidade. Reduz para um nível aceitável, o risco de não se atingir o objetivo de uma entidade.»

O sistema exige:

- A existência e em funcionamento dos cinco componentes e princípios relacionados;
- Os componentes não devem ser considerados separadamente, operam em conjunto e de maneira integrada, constituem um sistema integrado, em especial da forma como os princípios interagem dentro e entre todos os componentes, de forma a reduzir ao mínimo o risco de não se atingir o objetivo.

A existência de uma deficiência maior, relativamente à presença e ao funcionamento de um componente ou princípio relevante, ou relativamente ao relacionamento conjunto de forma integrada dos componentes, impede a conclusão de que o SCI é eficaz.

De acordo com a estrutura, segundo o COSO (2013), a conclusão sobre um SCI eficaz, confere aos órgãos de administração e à estrutura de governação:

A segurança razoável de que:

- As operações são eficazes e eficientes, sendo pouco improvável que eventos externos impactem significativamente o alcance dos objetivos, ou, consegue prever, com ponderação, a natureza e a oportunidade dos eventos externos e minimizar o seu efeito a um nível aceitável;
- Perceciona o alcance da gestão eficaz e eficiente das operações sob o impacto de eventos externos na prossecução dos objetivos, ou, consegue prever, com ponderação, a natureza e a oportunidade dos eventos externos e minimizar o seu efeito a um nível aceitável;
- Produz divulgações de acordo com regras, regulamentações e norma aplicáveis ou com objetivos específicos;
- Respeita os normativos legais, regras regulamentações e normas externas a que está sujeita.

A estrutura requer a existência de julgamento, dentro dos normativos legais, regras e regulamentações, no desenho, implementação, e condução do CI, bem como na avaliação da

sua eficácia, com vista a melhor tomada de decisão sobre o CI. Todavia, mesmo um SCI eficaz, de acordo com o preconizado na estrutura, pode apresentar falhas, limitações, em resultado de:

- Inadequação dos objetivos;
- Julgamento humano, errado ou tendencioso;
- Falhas devido a erros humanos;
- A administração sobrepor-se ao CI;
- Conluio;
- Eventos externos fora do controlo das organizações.

Em 2017, o COSO efetuou uma revisão radical do ERM face à evolução do contexto empresarial e ao surgimento de novos riscos e necessidades, dá ênfase à importância da gestão de riscos, quer no processo de planeamento estratégico, como na incorporação do mesmo em toda a organização, no desempenho da mesma, porque o risco influencia e alinha a estratégia e o desempenho em todos os departamentos e funções. De acordo com COSO (2017), a atualização visa dar primazia ao valor da gestão de riscos corporativos na definição e execução da estratégia:

- Aperfeiçoa o alinhamento entre a gestão de riscos corporativos e o desempenho na definição de objetivos e identificação do impacto do risco no desempenho;
- Alinha as expectativas da gestão com as da supervisão;
- Reconhece a globalização dos mercados e operações e a necessidade de aplicar princípios comuns;
- Indica novas formas de visualizar o risco para definir e atingir objetivos em contextos de maior complexidade de negócios para obter vantagens competitivas;
- Expande os relatórios no sentido de obter uma maior transparência dos interessados, acomoda tecnologias em evolução e a proliferação de dados e análises no apoio à tomada de decisões;
- Estabelece as principais definições, componentes e princípios para todos os níveis de gestão de riscos corporativos.

Conforme a Figura 2.4 o modelo de Gestão de Risco Empresarial é constituído por um conjunto de princípios organizados em cinco componentes inter-relacionados, a saber:



Figura 2.4: Espiral COSO 2017

Fonte: COSO (2017) - *Enterprise Risk Management/Integrating with Strategy and Performance*

1.º Governança e cultura, em que a Gestão define o tom da organização reforçando a importância e definindo as responsabilidades de supervisão para a gestão de riscos corporativos, a cultura respeita aos valores éticos, comportamentos desejados e compreensão do risco.

2.º Estratégia e definição de objetivos, no processo de planejamento estratégico alinha a gestão de riscos corporativos com a estratégia e com a definição de objetivos. É definido o apetite ao risco de acordo com a estratégia e objetivos de negócio.

3.º Desempenho, é selecionada a resposta aos riscos identificados e avaliados que podem afetar o alcance da estratégia e dos objetivos de negócio, são priorizados por gravidade de acordo com o apetite ao risco da gestão, sendo a quantidade de risco assumida reportada aos principais *Stakeholders* de risco.

4.º Análise e Revisão, consiste na avaliação do desempenho da gestão dos riscos corporativos ao longo do tempo e à luz de mudanças substanciais e a revisões necessárias para atingir o desempenho desejado.

5.º Informação, comunicação e relato, partilha de informações necessárias de fontes internas e externas, que fluem para cima e para baixo em toda a organização

Os componentes são apoiados por um conjunto de princípios, desde a gestão à monitorização, são adaptáveis à organização e descrevem práticas que podem ser implementadas de diferentes formas para díspares organizações, independentemente da sua dimensão, tipo ou setor. A aderência aos mesmos pode mostrar à gestão uma expectativa razoável de que a organização entende e se esforça para gerir os riscos associados à sua estratégia e objetivos de negócio, conforme a Figura 2.5.



Figura 2.5: Princípios COSO 2017

Fonte: COSO (2017) - *Enterprise Risk Management/Integrating with Strategy and Performance*

A gestão de riscos corporativos necessita de evolução constante, para que consiga fornecer consistentemente benefícios. Neste sentido, surgem ao longo dos tempos atualizações das estruturas de gestão de riscos para que as organizações se tornem mais resilientes. O conhecimento dos riscos que terão mais impacto permite implementar recursos que possibilitam agir antecipadamente, aumentando a capacidade de lidar com o futuro.

2.4. Controlo na Administração Financeira do Estado

O termo controlo originariamente indica, de acordo com Franco (1993, p. 5)

um segundo registo (ou verificação) organizado para verificar o primeiro ou o conjunto das ações destinadas a confrontar uma ação principal (controlada) com os seus objetivos ou metas com os princípios e regras que deve obedecer.

Considerando a complexidade das organizações, o controlo releva-se de notável importância, na garantia de que os objetivos serão alcançados, com rigor, com o menor custo financeiro ou outro, e com o máximo benefício económico, social ou outro. De acordo com Serra (2015), a boa gestão é o escopo final da atividade administrativa financeira do estado. Segundo Costa (2017, p.34), «A função de controlo deverá, portanto, ser entendida num sentido amplo, abrangendo o controlo da legalidade e da racionalidade dos atos de gestão e a garantia da *prestação de contas*, que comporta também uma dimensão ética».

Moreno (1997, p. 82-83) menciona, que a gestão de recursos financeiros públicos, impõe «meticulosa racionalidade e a adopção [sic] de técnicas, de métodos, de critérios, de processos e meios, enfim, de um tecnicismo e profissionalismo tanto quanto possível próximos dos que são

utilizados pela gestão privada.», considerando que são escassos e que foram confiados pelos cidadãos contribuintes para benefício de um bem comum.

Menciona ainda Moreno (1997, p. 83) que, tal como na gestão privada, que para além do mais, utiliza «sistemas internos, fiáveis e preformantes, de informação e de acompanhamento, supervisão e avaliação da gestão», que possibilitem aos responsáveis pela gestão, evitar erros, minimizar impacto de eventos que possam afetar negativamente o alcance de metas e objetivos, surgiu na boa gestão pública o CI, que carece de avaliação externa por forma a responder, informar, e até defender os cidadãos de como é que aquela gestão de recursos que são seus, foi ou está a ser efetuada. A Lei de Enquadramento Orçamental (LEO), Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro¹⁶, no artigo 68.º, alude para os objetivos do controlo da execução orçamental, que vão para além da asserção de registo contabilístico adequado e da imagem verdadeira e apropriada das operações, o exame, o acompanhamento, a apreciação sobre a legalidade, a regularidade e a boa gestão de programas e ações entidades de direito público ou privado, que beneficiem da gestão ou tutela governamental em assuntos de finanças públicas outros interesses públicos, bem como a apreciação do cumprimento dos objetivos, pelos responsáveis pela gestão dos recursos atribuídos.

Tavares (2000, p. 185) considera «indissociáveis os sistemas de gestão e de controlo», de forma a obter permanentemente informação sobre a forma de funcionamento das organizações, designadamente, no que se refere, à legalidade, economia, eficiência e eficácia. Sendo o controlo, numa primeira fase, desenvolvido internamente, por órgãos ou serviços dotados de independência técnica, porém pertencentes à estrutura da própria entidade. No caso de organizações do setor público, pode ser ainda desenvolvido controlo por entidades que, ainda que externas, se inserem numa organização mais ampla, como é o caso das inspeções-gerais, inserindo-se estas formas de controlo no denominado CI. Todavia, no sentido de informar os cidadãos da gestão dos recursos públicos, mostra-se necessário o exercício de um controlo externo ao Estado, efetuado por órgão independente, que de acordo com Moreno C. (1997, p. 79) «poderá não só utilizar o controlo interno, como pronunciar-se sobre a sua organização, funcionamento e fiabilidade».

2.4.1. Controlo Interno

Com já foi aludido no presente trabalho no ponto 2.1.1., o CI em Portugal adquiriu relevância por força de normativos legais, na sequência do novo RAFE, designadamente, o Decreto-lei n.º

¹⁶ Revoga a Lei n.º 91/2001, de 20 de agosto.

232/97, de 3 de setembro, que aprovou o POCP. Nessa sequência foi instituído SCI da AFE, através da publicação do Decreto-lei n.º 166/98, de 25 de junho, com âmbito nos «domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial e visa assegurar o exercício coerente e articulado do controlo no âmbito da Administração Pública». O diploma veio estruturar o sistema nacional de CI de forma a agilizar as ações de coordenação dos operadores do sistema, bem como, conduzir a uma melhor utilização dos recursos. Veio consagrar um modelo articulado, integrado e coerente, estruturado ao nível da definição das entidades responsáveis, dos princípios fundamentais de atuação, que favoreçam uma melhor coordenação e utilização dos recursos utilizados no âmbito da Administração Pública. É criado o CCSCI, com a missão de: «consolidar metodologias harmonizadas de controlo e de estabelecer critérios mínimos de qualidade do sistema nacional de CI, suscetíveis de garantir um elevado nível de proteção dos interesses financeiros do Estado». Colocado sob a dependência do Governo, com especial articulação com o MF é integrado pelas Inspeções-Gerais, pela Direção-Geral do Orçamento, pelo Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social e por órgãos e serviços de inspeção, de auditoria ou de fiscalização. No âmbito das suas competências é um órgão de consulta do Governo, funciona junto do MF e é presidido pelo Inspetor-Geral das Finanças. Tem as suas competências definidas no artigo 3.º do Decreto Regulamentar n.º 27/99, de 12 de novembro, salientando-se a promoção ao governo de recomendações sobre as grandes linhas estratégicas, produção e apresentação ao MF o plano e o relatório anual da atividade do SCI, a realização de estudos para acompanhamento e avaliação do funcionamento do sistema, criação e divulgação de normas relativas a metodologias de trabalho com vista o aumento da qualidade e eficácia do exercício dos controlos e entre outras atribuições, a criação, adaptação, divulgação, de diretrizes tendentes ao aperfeiçoamento das competências dos recursos humanos afetos ao SCI.

Em suma, foi legalmente confiado ao CCSCI o planeamento, funcionamento e operacionalização do SCI, diretamente a cada um dos órgãos estratégicos, setoriais e regionais, no domínio das metodologias e boas práticas de auditoria.

No âmbito das suas atribuições o CCSCI, em 2000, publicou o Livro Branco do SCI da AFE, 1999/2000, resultado do levantamento de diagnóstico do CI da AFE, relativo ao ano de 1998, reconhecendo as dificuldades e questões que eventualmente pudessem afetar o desempenho do SCI e propondo medidas de resolução. O SCI preconizado compreende três níveis de controlo, conforme se retrata na Figura n.º 2.6.

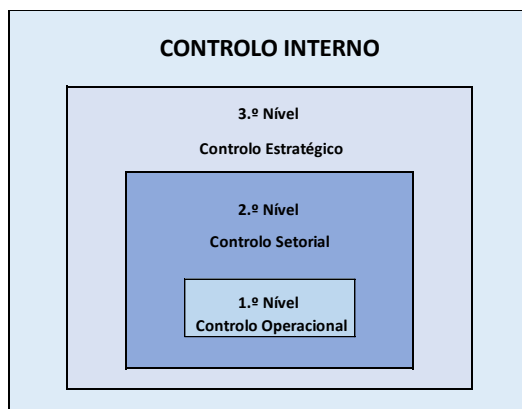


Figura 2.6: Sistema de controlo interno (SCI)

Fonte Adaptado de TdC (2016)

O 1.º nível, controlo operacional ou igualmente designado por autocontrolo da entidade, é efetuado através da análise, acompanhamento e informação das decisões dos órgãos de gestão das unidades de execução de ações e é constituído pelos órgãos e serviços de inspeção, auditoria ou fiscalização da respetiva organização.

O 2.º nível, controlo setorial, é executado pelos órgãos setoriais e regionais de CI, no sentido de avaliarem o controlo operacional e adequação de cada unidade operativa e respetivo sistema de gestão.

Por último o 3.º nível, controlo estratégico, incide sobre a verificação e acompanhamento da avaliação operacional e setorial, bem como, no que se refere à realização das metas constantes dos instrumentos provisionais, tais como o Programa do Governo, as Grandes Opções do Plano e o Orçamento de Estado e é exercido pela Inspeção Geral de Finanças (IGF), Direção Geral do Orçamento (DGO), Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social (IGFSS), de acordo com as respetivas atribuições e competências previstas na lei.

À IGF, através do Decreto-lei n.º 96/2012, de 23 de abril, é atribuída a missão de exercer o controlo estratégico da AFE, «compreendendo o controlo da legalidade e a auditoria financeira e de gestão, bem como a avaliação de serviços e organismos, atividades e programas e também a de prestar apoio técnico especializado abrangendo todas as entidades do setor público administrativo». É atribuído à IGF, de acordo com o n.º 2, da cláusula 2.ª, nomeadamente, a realização de auditorias e controlo orçamental, económico, financeiro e patrimonial, com vista a qualidade e eficiência dos serviços públicos a realização de auditorias financeiras e orçamentais sistemáticas, com a colaboração da DGO, de controlo e avaliação dos serviços e organismos,

atividades e programas da AFE, com incidência em áreas de organização, gestão pública, funcionamento, recursos humanos, presidir o CCSCI, elaborar o plano estratégico plurianual e planos de ação anuais nos termos da Lei de Enquadramento Orçamental, efetuar ações de organização, articulação e avaliação da fiabilidade dos SCI dos fluxos financeiros de fundos públicos quer nacionais quer comunitários.

No que respeita à DGO, nos termos da sua lei orgânica, Decreto-lei n.º 191/2012, de 23 de agosto, tem como missão «superintender na elaboração e execução do Orçamento de Estado, na contabilidade do Estado, no controlo da legalidade, regularidade e economia da administração financeira do estado (...)». E tem como atribuições, entre outras, a incumbência da preparação do Orçamento de Estado, a elaboração da CGE, proceder ao acompanhamento da conta das administrações públicas, a definição e o acompanhamento dos princípios e normas do processo orçamental, incluindo a definição das exigências funcionais dos sistemas de gestão e informação orçamental.

O IGGFSS tem como atribuições, no âmbito do SCI da AFE, assegurar a verificação, acompanhamento, avaliação e informação, nas áreas orçamental, económica e patrimonial das atividades dos organismos que incorporam o Sistema de Segurança Social, nos termos do n.º 6 do artigo 3.º do Decreto-lei n.º 84/2012, de 30 de março.

Em 2015, a LEO¹⁷ considera que o controlo da execução orçamental¹⁸, incluindo o orçamento da segurança social, deve ser sujeito ao controlo administrativo, jurisdicional e político, tendo como objetivos, entre outros, a asserção de registo contabilístico adequado, o exame, acompanhamento, apreciação sobre a legalidade, regularidade e boa gestão de programas e ações entidades de direito público ou privado, com benefício da gestão ou tutela governamental em assuntos de finanças públicas outros interesses públicos, bem como a apreciação do cumprimento dos objetivos, pelos responsáveis pela gestão dos recursos atribuídos. Considerando que o controlo administrativo é efetuado em razão de natureza e âmbito de intervenção, pelos serviços que compreendem os níveis operacional, setorial e estratégico, o controlo jurisdicional compete ao TdC, no âmbito do controlo externo, tema que desenvolveremos no ponto seguinte, e controlo político pela Assembleia da República. O Artigo 69.º do já citado diploma legal define que o sistema de controlo da administração financeira do estado (SCAFE) visa garantir o «exercício coerente e articulado do controlo no âmbito das administrações públicas», nos domínios orçamental, económico e patrimonial, sendo integrando

¹⁷ Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro, revoga a Lei n.º 91/2001, de 20 de agosto.

¹⁸ N.º 1 Artigo 68.

pelas próprias entidades executantes, «órgãos de fiscalização interna, as entidades hierarquicamente superiores de superintendência ou de tutela e os organismos de inspeção e de controlo do setor das administrações públicas».

Igualmente em 2015, no mesmo dia, foi publicado o Decreto-lei n.º 192/2015, a 11 de setembro, que aprovou o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), instituindo a adoção de um SCI que englobe¹⁹,

(...) designadamente, o plano de organização, as políticas, os métodos e os procedimentos de controlo, bem como todos os outros métodos e procedimentos definidos pelos responsáveis que contribuam para assegurar o desenvolvimento das atividades de forma ordenada e eficiente, incluindo a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de situações de ilegalidade, fraude e erro, a exatidão e a integridade dos registos contabilísticos e a preparação oportuna de informação orçamental e financeira fiável.

Alude ainda, que o SCI deve ser suportado por adequados sistemas de gestão de risco, de informação e de comunicação e de monitorização que garanta a adequação e eficácia em todas as áreas de intervenção.

De referir que o referencial contabilístico SNC-AP, previa a sua aplicabilidade a exercícios a partir de 1 de janeiro de 2018, porém tem sido possível a algumas entidades a prorrogação deste prazo, por via da Lei do Orçamento de Estado.

2.4.2. Controlo Externo

O alcance dos objetivos de gestão das organizações carece de um bom SCI. Para tal e para além do controlo exercido, ao nível operacional, setorial e estratégico dentro da estrutura Estado, o CI deve ser avaliado por órgão independente do Estado.

Segundo Costa (2017, p. 76), «o controlo externo diferencia-se do controlo interno, simplesmente, porque o primeiro é exercido por órgãos que pertencem à Administração e o segundo é garantido por uma entidade exterior à Administração e independente desta.»

Na mesma linha, Moreno (1997, p.79) refere que o controlo externo «organiza-se e funciona fora de qualquer plano ou nível da gestão financeira do Sector [sic] Público; tem poderes sobre ele e é independente não só de todos os órgãos do Estado e seus titulares, como de qualquer outra estrutura e dirigente daquele», pelo que deverá ser exercido por órgão independente.

¹⁹Decreto-lei n.º 192/2015, a 11 de setembro, artigo 9.º sob a epígrafe – Sistema de controlo interno.

Tavares (2000, p. 186) acrescenta que não se trata apenas de simples independência técnica, «mas de uma independência mais ampla, traduzida, v.g. no autogoverno, no poder de determinar o plano de ação, sem possibilidade de ingerência de outros órgãos (...) e no estatuto de independência de quem exerce tal controlo (...)».

Para Moreno (1997), o controlo externo antes de tudo o mais, serve os cidadãos contribuintes, uma vez que visa defender e garantir a boa utilização dos recursos públicos, recursos esses, de que lhe foram privados para serem confiados às entidades e gestores do setor público, com vista a concretização das incumbências do Estado na realização de um bem comum. Ora, neste sentido (p. 82), «só completamente fora de todo e qualquer plano ou nível de gestão, e com total separação e independência desta, e dispondo de poderes sobre ela, é possível defender os contribuintes (...)».

Alude ainda o autor que o controlo externo tem como missão avaliar o desempenho dos responsáveis pela gestão dos recursos públicos, com vista o apuramento da legalidade, da regularidade, da eficácia, da economia, da eficiência, da proteção do ambiente, assim como da transparência e da ética da gestão.

Em Portugal, e em concordância com o referido, o controlo externo é exercido pelo TdC, reconhecimento na RAFE²⁰, nos termos do seu artigo 53.º, que define três formas de controlo:

- O autocontrolo, efetuado pelos órgãos competentes dos respetivos serviços e organismos;
- O controlo interno, sucessivo e sistemático da gestão, realizado através de auditorias aos serviços e organismos;
- O controlo externo, a exercer pelo TdC, nos termos da sua legislação própria.

Igualmente a LEO²¹, no n.º 4 do artigo 68.º, define que o controlo jurisdicional, da execução do Orçamento de Estado, é da competência do TdC, nos termos da respetiva legislação.

O TdC, como instituição superior de controlo (ISC), de acordo com Tavares (2000, p. 187), tem a incumbência de «informar os cidadãos e os seus representantes (no Parlamento) de como são geridos, em vários planos, os recursos financeiros e patrimoniais públicos que, na realidade, lhes pertencem, com eventual e conseqüente apuramento de responsabilidades nos termos legalmente definidos.» e de pedagogia e contributo para a o equilíbrio da vida financeira, através de recomendações e observações por si formuladas.

²⁰ Decreto-lei n.º 155/92 de 28 de julho, na sua atual redação.

²¹ Versão dada pela Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro.

Segundo Costa (2017, p. 38), o controlo externo «incide sobre a legalidade substancial que inclui a análise da racionalidade económica da gestão dos fundos públicos.» atividade exercida pelo TdC, nos termos de competência legalmente estatuída. Conforme resulta dos artigos 202.º, 203.º e 214.º da CRP e da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC), Lei n.º 98/97, de 26 de agosto, na sua versão atual, o TdC, nos termos do artigo 7.º, é um órgão independente estando apenas sujeito à lei e exerce atividade de controlo. Insere-se num sistema de controlo, conforme os artigos 11.º e 12.º do já referido diploma legal, conjuntamente com os órgãos e departamentos de CI, designadamente, as inspeções e auditorias dos ministérios e serviços autónomos, cabendo ao seu Presidente a promoção de ações de intercâmbio, coordenação e articulação de esforços entre as entidades de controlo financeiro. Estão sujeitos ao dever de colaboração com o TdC os serviços de CI, designadamente, as inspeções-gerais e quaisquer outras entidades de controlo, devendo remeter-lhe os programas anuais e plurianuais e relatórios de atividades e relatórios de ações que incluam conteúdos de interesse para o TdC. O quadro legal referido confere ao TdC o papel de instituição de controlo externo, «orientando e fomentando adequados sistemas de CI, em conformidade com as recomendações dos congressos da INTOSAI e EUROSAI (TdC, 1999).

Do artigo 8.º do Decreto-lei n.º 166/98, de 25 de junho, do n.º 1 do artigo 5.º e n.º 2 do artigo 41.º da LOPTC, decorre que o TdC pode emitir pareceres sobre a economia, eficiência e eficácia da gestão, bem como sobre a fiabilidade dos SCI, no âmbito do seu parecer anual sobre a CGE.

Em suma, de acordo com Tavares (2000, p. 190) o TdC «é um órgão de soberania, um *órgão constitucional do Estado, independente, não inserido na Administração Pública*, em particular no *Estado/ Administração*. É um *órgão externo* relativamente à Administração Pública (...).

2.5. Setor da Saúde

O Ministério da Saúde (MS) é o departamento governamental que tem a seu encargo a definição e condução da política nacional de saúde, assegurando a aplicação e utilização sustentável dos recursos existentes e a avaliação dos resultados. Neste sentido, tem de assegurar as atividades necessárias à formulação, concretização, acompanhamento e apreciação da política nacional de saúde (MS, 2022).

Relativamente ao Serviço Nacional de Saúde (SNS)²², que representa um «conjunto organizado e articulado de estabelecimentos e serviços públicos (...) que efetiva a responsabilidade que cabe

²² N.º 1 Base 20, Lei n.º 95/2019 de 4 de setembro.

ao estado na proteção da saúde (...)»²³, exerce funções de regulamentação, orientação, planeamento, acompanhamento, financiamento, avaliação, auditoria e inspeção.

Relativamente às atividades e prestações de saúde desenvolvidas pelo setor privado, integradas ou não no sistema de saúde, incluindo os profissionais, exerce funções de regulamentação, inspeção e fiscalização.

De acordo com MS (2022), o MS encontra-se atualmente organizado conforme a estrutura orgânica que consta no Apêndice A. É constituído pelo respetivo Ministro da Saúde, Secretário de Estado da Saúde, pela Secretária de Estado para a Promoção da Saúde. Dispõe ainda de dois organismos consultivos o Conselho Nacional de Saúde e a Entidade Reguladora da Saúde. O primeiro é um órgão independente que visa «garantir a participação dos cidadãos utilizadores do Serviço Nacional de Saúde na definição das políticas, (...) de forma a promover uma cultura de transparência e prestação de contas perante a sociedade», no sentido assegurar a participação das várias forças sociais, científicas, culturais e económicas, no alcance de consensos alargados relativamente à política de saúde. A segunda é uma entidade pública independente que visa «a regulação da atividade dos estabelecimentos prestadores de cuidados de saúde.» em todo o território nacional, quer sejam do setor público, privado e social, exceto farmácias. que prestam essencialmente apoio nas suas áreas de intervenção.

Da estrutura orgânica representada no Apêndice A, na Administração Direta²⁴, incluem-se os serviços dotados de autonomia administrativa, a Secretaria-Geral do Ministério da Saúde, que visa a garantir apoio técnico e administrativo nos domínios de gestão de recursos internos, de apoio técnico-jurídico e contencioso, da documentação e informação e da comunidade e relações públicas; a Inspeção-Geral das Atividades em Saúde (IGAS), serviço que desenvolveremos no âmbito de ser a instância de controlo em todos os domínios da prestação de cuidados de saúde; a Direção-Geral da Saúde, que visa além do mais «regulamentar, orientar e coordenar as atividades de promoção da saúde e prevenção da doença, definir as condições técnicas para adequada prestação de cuidados de saúde, planear e programar a política nacional para a qualidade no sistema de saúde (...)»; o Serviço de Intervenção nos Comportamentos Aditivos e nas Dependências, Instituto Público (IP), que tem como missão «promover a redução do consumo de substâncias psicoactivas, a prevenção dos comportamentos aditivos e a diminuição das dependências.».

²³ N.º 1 do artigo 2.º do Decreto-lei n.º 52/2022 de 4 de agosto.

²⁴ «que integra todos os órgãos, serviços e agentes integrados na pessoa coletiva do estado, sob dependência hierárquica do governo, podendo corresponder a serviços centrais de âmbito territorial limitado;» DGAEP (2013).

Na Administração Indireta²⁵, incluem-se os seguintes serviços com autonomia administrativa, financeira e património próprio:

Administração Central do Sistema de Saúde, IP (ACSS), tem por missão assegurar a gestão dos recursos financeiros e humanos, a coordenação e o acompanhamento do orçamento, do MS e do SNS, assim como, das instalações e equipamentos do SNS (ACSS, 2022);

Autoridade Nacional do Medicamento e Produtos de Saúde, IP (INFARMED), tem por missão

regular e supervisionar os setores dos medicamentos de uso humano e produtos de saúde, segundo os mais elevados padrões de proteção da saúde pública, e garantir o sucesso dos profissionais da saúde e dos cidadãos a medicamentos e produtos de saúde de qualidade, eficazes e seguros (INFARMED, 2022);

Instituto Nacional de Emergência Médica, IP (INEM), visa «definir, organizar e avaliar as atividades e o funcionamento de um sistema Integrado de emergência Médica de forma a garantir aos sinistrados ou vítimas de doença súbita a pronta prestação de cuidados de saúde.» (INEM, 2022);

Instituto Português do Sangue e da Transplantação, IP, para além do mais é dotado de autonomia técnica, tem a missão de

garantir e regular, a nível nacional, a atividade da medicina transfusional e da transplantação e garantir a dádiva, colheita, análise, processamento, preservação, armazenamento e distribuição de sangues humanos, de componentes sanguíneos, de órgãos, tecidos e células de origem humana (IPST, 2022);

Instituto Nacional Doutor Ricardo Jorge, IP, para além do mais é dotado de autonomia científica e técnica, visa

contribuir para ganhos em saúde pública através de atividades de investigação e desenvolvimento tecnológico, atividade laboratorial de referência, observação da saúde e vigilância epidemiológica, bem como coordenar a avaliação externa da qualidade laboratorial, difundir a cultura científica, fomentar a capacitação e formação e ainda assegurar a prestação de serviços diferenciados, nos referidos domínios (INSA, 2022);

Estabelecimentos públicos do SNS - Hospitais Setor Público Administrativo (SPA), são estabelecimentos públicos, dotados de personalidade jurídica, autonomia administrativa e

²⁵ «que integra as entidades públicas, distintas da pessoa coletiva do “estado”, dotadas de personalidade jurídica e autonomia administrativa e financeira;» DGAEP (2013).

financeira, com ou sem autonomia patrimonial²⁶, prestam cuidados de saúde especializados no âmbito das suas especialidades, designadamente psicologia, oftalmologia e medicina física e reabilitação. Desde 2002 que as unidades hospitalares pertencentes ao SPA têm sido objeto de empresarialização progressiva, de acordo com o preâmbulo da Resolução do Conselho de Ministros n.º 41/2002, de 7 de março, a “empresarialização” dos hospitais constitui um fator indispensável para a melhoria do nível de desempenho do SNS, promovendo resultados de saúde acrescidos e garante as condições de base da sua sustentabilidade, a par do reconhecimento da necessidade de inovação no SS, privilegiando uma gestão mais independente e ágil das organizações dos hospitais públicos nas suas áreas de atuação, revestindo o regime jurídico de estabelecimentos públicos com natureza empresarial ou de sociedades anónimas, consequentemente, passando a pertencer ao setor empresarial do estado. As entidades que atualmente pertencem ao SPA (apenas 5), encontram-se listadas no Apêndice B - Serviço Nacional de Saúde – Setor Público Administrativo (SNS, 2022).

Organismos periféricos, é o caso do Serviço de Utilização Comum (SUCH), pessoa coletiva de direito privado, tipo associativo, sem fins lucrativos e de utilidade pública administrativa, e tem por finalidade a realização de «atividades de interesse público de prestações de serviços comuns aos hospitais nas áreas instrumentais à atividade da prestação de cuidados» Decreto-lei n.º 209/2015, de 25 de setembro (SNS, 2022).

Administrações regionais de saúde, IP: ARS do Norte, IP; ARS do Centro, IP; ARS de Lisboa e Vale do Tejo, IP; ARS do Alentejo, IP e ARS do Algarve, IP, têm por missão assegurar às populações das respetivas áreas geográficas o acesso à prestação de cuidados de saúde, adaptando os recursos disponíveis às necessidades das populações, cumprir e garantir o cumprimento de políticas e programas de saúde na sua área de abrangência (SNS, 2022).

No SPE, incluem-se os serviços com natureza coletiva de direito público de natureza empresarial, dotados de personalidade jurídica, autonomia administrativa, financeira e património próprio, nos termos do regime jurídico do setor empresarial do estado (SEE), a saber:

Serviços Partilhados do Ministério da Saúde, Entidade Pública Empresarial (EPE) (SPMS), é um serviço de controlo, e tem a missão de prestar serviços partilhados específicos, nas áreas de compras e logística, serviços financeiros, recursos humanos e sistemas e tecnologias de informação e comunicação – às entidades com atividade específica na área da saúde, de forma

²⁶ Alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do anexo Lei n.º 27/2002.

a “centralizar, otimizar e racionalizar” a aquisição de bens e serviços no Serviço Nacional de Saúde (SPMS, 2021);

Unidades Locais de Saúde, EPE, prestam cuidados de saúde primários, diferenciados e continuados nas suas áreas de influência, os **Centros Hospitalares EPE** e os **Hospitais EPE** que compreendem diversas unidades hospitalares e têm como missão prestar cuidados de saúde diferenciados, são estabelecimentos que surgem em resultado do processo de empresarialização de unidades do SPA, na sequência da publicação da Resolução do Conselho de Ministros n.º 41/2002, de 7 de março, da Lei n.º 27/2002, de 8 de novembro, desde 2002 e do Decreto-Lei n.º 233/2005, de 29 de dezembro de 2005 e das suas sucessivas alterações. Constando a lista de entidades atualmente em funcionamento, no Apêndice B, sendo mencionado o diploma que conferiu a alteração de regime jurídico (ao estabelecimento ou a unidade que o mesmo integre), caso essa alteração tenha ocorrido no período em estudo (2010 a 2019).

2.5.1. Sistema de Controlo Interno

O CI no SS, tal como nos restantes serviços e organismos da AFE, ganhou relevância legislativa, na sequência da RAFE, do POCP, do Decreto-lei n.º 166/98, de 25 de junho, do Decreto-Regulamentar n.º 27/99, de 12 de novembro e em particular com a publicação da Portaria n.º 898/2000 de 28 de setembro, que aprovou o Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde (POCMS). O normativo contabilístico veio exigir às instituições do MS a adoção um SCI que englobasse o plano de organização interno, políticas, procedimentos, métodos de controlo, assim como outras medidas que garantissem a eficácia, eficiência e qualidade das suas atividades, assegurando, a salvaguarda de ativos, prevenção de ilegalidades, exatidão e integridade dos registos contabilísticos, bem como a sua preparação de forma atempada e oportuna.

No que respeita aos hospitais pertencentes ao SPA, e na sequência do Regime Jurídico da Gestão Hospitalar²⁷, a gestão deve reger-se pelos princípios estabelecidos no artigo 5.º, nomeadamente a aplicação do POCMS, como referencial contabilístico, estando os mesmos sujeitos, ao regulamento previsto no Decreto-lei n.º 188/2003²⁸, de 20 de agosto. No que respeita à estrutura orgânica, é composta por órgão de administração, órgão de apoio técnico, órgão de fiscalização e órgão de consulta. Destacando-se a exigência de fiscal único, nos hospitais com mais de 200 camas, nomeado, por um período de 3 anos, por Despacho conjunto dos Ministros das Finanças e da Saúde, e, nos hospitais com mais de 500 camas, a existência de um serviço de auditoria interna, dirigido por um auditor com a devida qualificação, nomeado por Despacho conjunto

²⁷ Lei n.º 27/2002, de 8 de novembro.

²⁸ Atualmente revogado pela Lei n.º 18/2017, de 10 de fevereiro.

dos Ministros das Finanças e da Saúde, com o objetivo de promover a manutenção de um SCI eficaz.

No que respeita aos hospitais pertencentes ao EPE, nos termos do Decreto-lei n.º 558/99, de 17 de dezembro, do Decreto-lei n.º 27/2002, de 8 de novembro e do Decreto-lei n.º 233/2005, de 29 de dezembro, a sua estrutura orgânica é constituída por Conselho de Administração, Fiscal Único e Conselho Consultivo, sendo da responsabilidade do Fiscal Único o controlo da legalidade, da regularidade e da boa gestão financeira e patrimonial, nomeado por Despacho do Ministro das Finanças. O Conselho de Administração deve nomear um auditor interno com a devida qualificação, com a responsabilidade de proceder ao CI nos domínios contabilístico, financeiro, operacional, informático e de recursos humanos.

Na sequência das recomendações do TdC em 2012, já referidas anteriormente, foi publicado o Despacho, n.º 6447, do Ministro da Saúde, a 20 de abril, que veio determinar a criação de um grupo de trabalho – Grupo Coordenador do Sistema de Controlo Interno Integrado do Ministério da Saúde (GCCCI), constituído pelos dirigentes máximos das entidades de controlo do setor. O GCCCI tem a incumbência de harmonizar as atividades das entidades intervenientes na monitorização, auditoria e CI do MS, no sentido de garantir a concertação das ações de controlo com as diretrizes de políticas do ministério, conducentes à redução de despesa. As entidades, conjuntamente, devem elaborar um Plano de Controlo Interno Integrado do MS (PCIIMS), que:

- Defina objetivos de curto, médio e longo prazo com avaliação frequente quanto ao seu cumprimento;
- Proponha medidas que assegurem o cumprimento dos objetivos da política de saúde traçada pelo Governo, designadamente, da estratégia de combate ao desperdício e à fraude;
- Centralize informação de irregularidades detetadas e situações comunicadas ao Ministério Público ou Polícia Judiciária;
- Programe o envio de informação semestral relevante para gestão estratégica e potenciais análises nas temáticas de combate a irregularidades e à fraude, que propicie uma cultura de colaboração ativa entre serviços e organismos do MS que intervêm nestas matérias, incluindo os respetivos órgãos de fiscalização;
- Fomente o aumento da cooperação entre o MS o Ministério Público e a Polícia Judiciária.

Ainda na sequência das recomendações do TdC no âmbito do CI das entidades públicas empresariais do SS, a par de modificações introduzidas no Estatuto de Gestor Público, foi publicado o Decreto-lei n.º 244/2012, de 9 de novembro, alterando o Decreto-Lei n.º 233/2005, de 29 de dezembro²⁹, aprovou os estatutos dos hospitais e centros hospitalares de natureza empresarial integrados no SNS. O diploma veio reconhecer a importância do reforço de mecanismos de CI, em benefício das boas práticas de gestão empresarial e de uma atuação mais eficiente e transparente de governação. Veio ainda, revalorizar a atividade de fiscalização, reforçar o princípio da segregação entre a administração e a fiscalização, previu a criação de um serviço de auditoria interna pertencente à própria estrutura orgânica e consagrou princípios orientadores de política interna de comunicação de irregularidades, com responsabilização do auditor interno pela avaliação do SCI e de comunicação de irregularidades.

Em 2015, o Decreto-lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, alterado pelo Decreto-lei n.º 85/2016, de 21 de dezembro, veio definir a obrigatoriedade de utilização do referencial contabilístico SNC-AP a partir de 1 de janeiro de 2018, porém tem sido possível a algumas entidades a prorrogação deste prazo, por via da Lei do Orçamento de Estado.

Em 2017, o Decreto-lei n.º 18/2017³⁰, de 10 de fevereiro, procedeu à atualização da Lei n.º 27/2002, de 8 de novembro, revoga o Decreto-Lei n.º 188/2003, de 20 de agosto e as suas sucessivas alterações, altera e republica o Decreto-lei n.º 233/2005, de 29 de dezembro, com vista a centrar num único diploma o regime jurídico das entidades que integram o SNS afetas a rede de prestação de cuidados de saúde e aos seus respetivos estatutos dos Hospitais, Centros Hospitalares e Institutos de Oncologia, EPE, das Unidades Locais de Saúde, EPE e dos Hospitais do SPA, no que se refere, às atividades de controlo, são idênticas às já publicadas no Decreto-lei n.º 244/2012, de 9 de novembro, com as necessárias adaptações, para os três regimes jurídicos.

Em 2022, foi aprovado novo Estatuto do SNS³¹, que revoga entre outros diplomas o Decreto-lei n.º 18/2017, de 10 de fevereiro na sua redação atual, e integra estatutos dos hospitais, centros hospitalares, institutos portugueses de oncologia e unidades locais de saúde, sejam SPA ou EPE.

Em suma, relativamente ao SCI, dos normativos legais anteriormente referidos, independentemente do articulado em que constam, o SCI eficaz será o que visa garantir uma

²⁹ Alterado pelos Decretos-lei n.ºs 50-A/2007, de 28 de fevereiro, 18/2008, de 29 de janeiro, 176/2009, de 4 de agosto e 136/2010, de 27 de dezembro.

³⁰ Revogado pelo Decreto-lei n.º 52/2022, de 4 de agosto.

³¹ Decreto-lei n.º 52/2022, de 4 de agosto.

segurança razoável relativamente à realização dos objetivos do SS, reduzindo para um nível aceitável o risco de não atingir três categorias de objetivos, já considerados no PCIIMS, os seguintes:

- a) Um desempenho eficiente da atividade que assegure a utilização eficaz dos ativos e recursos, a continuidade, segurança e qualidade da prestação de cuidados de saúde, através de uma adequada gestão e controlo dos riscos da atividade, da prudente e correta avaliação dos ativos, responsabilidades, bem como a definição de mecanismos de prevenção e de proteção do serviço público contra atuações danosas;
- b) A existência de informação financeira e de gestão que suporte as tomadas de decisão e os processos de controlo, tanto no nível interno como no externo;
- c) O respeito pelas disposições legais e regulamentares aplicáveis, bem como pelas normas profissionais e deontológicas aplicáveis, pelas regras internas e estatutárias, regras de conduta e de relacionamento, orientações tutelares e recomendações aplicáveis de entidades externas como o Tribunal de Contas.

2.5.2. Instituições de Controlo

As instituições de controlo do MS têm a seu cargo o desenvolvimento, monitorização, avaliação de métodos e procedimentos de CI e de gestão de risco nas áreas de atuação, operacionais, de recursos humanos, contabilística, financeiras e informáticas. No que concerne ao Ministério da Saúde, o controlo do SCI é efetuado pela Inspeção-Geral das Atividades em Saúde (IGAS), a ACSS, os Serviços Partilhados do Ministério da Saúde, EPE (SPMS), a Autoridade Nacional do Medicamento e Produtos de Saúde, IP (INFARMED), e as Administrações Regionais de Saúde, IP (ARS) (ARS Norte, ARS Centro, ARS Lisboa e Vale do Tejo, ARS Alentejo e ARS Algarve), através de estruturas de auditoria e de CI (GCCCI, 2020).

2.5.2.1. A Inspeção-Geral das Atividades em Saúde

É o órgão de inspeção e controlo na área dos cuidados de saúde, das instituições, serviços e organismos do MS ou dos por ele tutelados, incluindo entidades privadas, e pessoas singulares ou coletivas, com ou sem fins lucrativos. Tem dependência direta do Ministro da Saúde, todavia é dotada de autonomia técnica, que lhe permite agir por iniciativa própria ou na sequência de participações. No âmbito da sua atividade realiza ações de natureza inspetiva, fiscalizadora, serviços de auditoria, instauração, instrução e decisão de processos de natureza disciplinar e de contraordenação, promove ações de sensibilização, informação e de formação, emite pareceres e recomendações não vinculativos, no sentido de prevenir, detetar corrupção e fraude no SS (IGAS, 2022).

2.5.2.2. A Administração Central do Sistema de Saúde, IP

É um Instituto Público, com autonomia administrativa e financeira e património próprio, segue as atribuições do MS, sob a superintendência e tutela do Ministro da Saúde. Tem por missão, assegurar a gestão dos recursos financeiros e humanos do MS e do SNS, bem como das instalações e equipamentos do SNS. Tem como objetivos, nomeadamente, o planeamento e a coordenação dos recursos financeiros do SNS, competindo-lhe assegurar a coordenação do orçamento do MS e do SNS, bem como a realização do acompanhamento e da gestão e respetiva execução, elaboração e o desenvolvimento de políticas de recursos humanos no SS. Compete-lhe ainda, a realização do controlo da gestão através da análise contínua dos indicadores de desempenho, assim como do desenvolvimento e implementação de gestão de risco económico-financeiro do sistema de saúde, a definição de modelos de financiamento para a contratação de cuidados de saúde e o acompanhamento da execução dos contratos-Programa do SNS. A disponibilização de adequados sistemas de informação e de comunicação, e de mecanismos de racionalização de compras através dos SPMS e a gestão do Centro de Controlo e Monitorização do SNS, constituem igualmente atribuições da ACSS.

A ACSS, pode emitir instruções genéricas vinculativas para os organismos e serviços do MS, estando a unidades integradas do SNS independentemente da sua natureza jurídica, vinculadas a prestar à ACSS, IP a fornecer toda a informação necessária à prossecução das suas atribuições, de coordenação, monitorização e controlo das atividades do SNS (ACSS, 2022).

2.5.2.3. A Serviços Partilhados do Ministério da Saúde, EPE

Pessoa coletiva de direito público de natureza empresarial dotada de personalidade jurídica, autonomia administrativa, financeira e patrimonial, rege-se pelo regime jurídico do setor empresarial do estado, sujeita à tutela e superintendência dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da saúde. Tem como funções a prestação de serviços partilhados específicos do SS nas áreas das compras e logística, serviços de recursos humanos, financeiros, de sistemas e tecnologias de informação e comunicação, a quaisquer entidades que efetuem atividades da área da saúde, seja qual for a sua natureza jurídica, designadamente, serviços, estabelecimentos do SNS, órgãos e serviços do MS, tem ainda a atribuição de gerir e explorar diretamente o centro de controlo e monitorização do SNS (CCM-SNS)³² (SPMS, 2021).

³² Centro de conferência a nível nacional responsável por gerir e assegurar todas as atividades relacionadas com o processamento de conferência de faturas. Centro de Controlo e Monitorização do SNS – SPMS (min-saude.pt)

2.5.2.4. Autoridade Nacional do Medicamento e Produtos de Saúde, IP

O INFARMED é um instituto público de regime especial nos termos da lei, tem autonomia administrativa, financeira e património próprio, é integrado na administração indireta do Estado, segue as atribuições do MS, sob a superintendência e tutela do Ministro da Saúde. Tem por missão «regular e supervisionar os setores dos medicamentos de uso humano e produtos de saúde, segundo os mais elevados padrões de proteção da saúde pública, e garantir o sucesso dos profissionais da saúde e dos cidadãos a medicamentos e produtos de saúde de qualidade, eficazes e seguros.» (INFARMED, 2022).

2.5.2.5. As Administrações Regionais de Saúde, I.P.

São institutos públicos integrados na administração indireta do Estado, dotadas de autonomia administrativa, financeira e património próprio, sob superintendência e tutela do membro do Governo responsável pela área da saúde. Exercem as suas funções nas áreas geográficas correspondentes, ARS Norte, ARS Centro, ARS Lisboa e Vale do Tejo, ARS Alentejo e ARS Algarve. Visam assegurar às populações das respetivas áreas geográficas o acesso à prestação de cuidados de saúde, adequando os recursos existentes às necessidades, cumprindo e fazendo cumprir políticas e programas de saúde, nos termos do Decreto-lei n.º 22/2012, de 30 de janeiro, na sua versão atual.

3. Estudo Empírico

A revisão de literatura realizada nos capítulos precedentes procurou alicerçar conteúdos para o desenvolvimento do tema em estudo. Neste capítulo, pretende-se dar a conhecer os objetivos da investigação que conduzem à questão geral do trabalho de pesquisa, a metodologia utilizada, o universo dos dados e o tratamento dos mesmos, de forma a possibilitar a análise e discussão das conclusões.

3.1. Objetivos da Investigação

A presente investigação, tem como objetivo geral, analisar a evolução dos SCI aplicados aos organismos do MS, à luz da metodologia COSO ocorrida na última década.

A questão geral do presente trabalho de investigação científica é verificar se foi instituído no SS um SCI que aumente a eficácia do CI do setor, após as conclusões e recomendações do TdC, em sede de Relatórios de Auditorias, nos anos de 2011 e 2012 ao SPE da área da saúde, entre quais se destaca:

Todas as entidades dispunham de algumas normas internas, embora nem todas revestissem a forma de regulamento interno devidamente homologado pelo Ministro da Saúde ou estivessem adequados ao disposto no Código dos Contratos Públicos, aprovado pelo Decreto-lei nº 18/2008, de 29.01 (CCP).

Ainda que se conclua pela evolução positiva do reforço da atuação por parte das entidades que integram o Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado, no entanto este tipo de intervenção no contexto global da referida Administração Financeira do Estado, não permite só por si, colmatar a ausência de um sistema de controlo interno articulado e integrado no âmbito do Ministério da Saúde que garanta o controlo eficaz da despesa pública em saúde.

Tendo sido ainda recomendada

A harmonização das normas dos respectivos [sic] regulamentos internos com os princípios da igualdade, concorrência e transparência, resultantes dos Tratados Europeus e da Constituição e com o disposto no Código dos Contratos Públicos, e que os mesmos sejam devidamente homologados pelo Ministro da Saúde;

Assim, decorridos 10 anos, pretende-se com a presente investigação analisar as alterações ocorridas desde então, no SCI do SS, que visem a redução de riscos que obstem o alcance dos objetivos do setor, a prestação dos cuidados de saúde de qualidade nos termos previstos na Lei

de Bases da Saúde e a eficaz, eficiente e económica gestão dos recursos públicos que lhe são confiados.

3.2. Metodologia

Para a prossecução da questão geral, indicada no número anterior mostra-se necessário planificar a metodologia utilizada, de acordo com Sousa & Batista (2011), a metodologia de investigação corresponde à definição da estratégia de investigação, determinante para a escolha das técnicas de recolha de dados, que se ambiciona que seja adequada aos objetivos que se pretendem alcançar.

Na mesma linha Carvalho (2009) define método como o caminho e os passos para se atingir determinado objetivo (...) Método científico é o processo racional que se emprega na investigação. É a linha de raciocínio adotada no processo de pesquisa.

Nesta senda, a metodologia de pesquisa adotada é a do estudo de caso, atendendo à atualidade dos dados em estudo e em virtude do carácter descritivo e interpretativo da realidade em análise e considerando ainda, que a recolha de informação não está sujeita a uma estrutura rígida, pretende-se simplesmente a obtenção da maior quantidade de informação sobre as unidades em estudo sendo, de acordo Yin (2010) a estratégia a escolher ao se analisarem acontecimentos contemporâneos, mas quando não se podem manipular comportamentos relevantes.

A recolha de dados é efetuada através da análise documental de dados secundários qualitativos, que segundo Sousa & Batista (2011), consistem em informações já trabalhadas por terceiros, que sistematizados e classificados permitem obter dados quantitativos que visam constituir e responder as questões que levem à conclusão geral da realidade empírica - concluir sobre as alterações ocorridas no CI do SS, através da análise comparativa, dos resultados obtidos, antes e depois das recomendações constantes dos relatórios do TdC.

3.3. Conceptualização

Em face do já aludido no presente trabalho, entende-se que o SCI é um processo contínuo, integrado e estruturado, que no que concerne ao Ministério da Saúde, de acordo com MS (2022) é efetuado pela IGAS, pela ACSS, pelos SPMS, pelo INFARMED, e pelas ARS, entidades da AC, entidades do Setor Público do Estado e outras entidades, que visa diminuir os riscos que colocam em causa a consecução da sua missão, definir e conduzir a política nacional de saúde,

garantindo uma aplicação e utilização sustentável dos recursos e a avaliação dos seus resultados, e dos objetivos gerais operacionais, de reporte e de conformidade.

Deste modo pretende-se analisar as alterações ocorridas no SCI do SS, através da comparação de dados, de dois períodos, dos resultados obtidos pela classificação dos resultados negativos do RCCSCI de acordo com a estrutura conceptual COSO, de forma a dar resposta às seguintes questões:

- 1.^a Questão (Q1): O ambiente de controlo do SS está mais robusto?
- 2.^a Questão (Q2): Aumentou a identificação dos riscos relevantes à prossecução dos objetivos?
- 3.^a Questão (Q3): Diminuíram as ineficiências sobre atividades de controlo?
- 4.^a Questão (Q4): Aumentou a relevância da informação e comunicação produzida?
- 5.^a Questão (Q5): Aumentou a eficácia da monitorização sobre o sistema de controlo?
- 6.^a Questão (Q6): Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos operacionais?
- 7.^a Questão (Q7): Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos de reporte?
- 8.^a Questão (Q8): Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos de conformidade?

Ambiciona-se assim, responder às questões suprarreferidas através da classificação das sínteses de resultados globais das auditorias realizadas pelos órgãos de controlo estratégico do SS que integram o CCSCI, a IGF e a IGAS, constantes dos RCCSCI, de acordo com a metodologia COSO, atendendo a que a mesma incorpora as diretrizes da INTOSAI para as normas de CI no setor público. Desta forma, pretende-se beneficiar da relação direta entre os objetivos gerais (o que se pretende alcançar) e os componentes (o que se mostra necessário efetuar para conseguir alcançar), no sentido de verificar as alterações ocorridas no SCI, entre dois períodos, através da análise comparativa da qualificação dos referidos resultados, classificados como falhas metodológicas nas componentes e no impacto dos riscos na prossecução dos objetivos que se pretende alcançar.

O RCCSCI da AFE, até 2013, integrava o volume da CGE e a partir de 2014 passou a ser publicado através de volume independente, Volume I - Tomo II anexo à conta, e encontra-se disponível, em diversos *sites*, nomeadamente no *site* da DGO.

Por se considerar que as temáticas, a complexidade e a duração das ações desenvolvidas pelos órgãos de controlo, variarem de ano para ano, para a análise a comparativa a efetuar definiu-se um universo temporal de seis anos, dividido em dois blocos de três anos cada. Com blocos de três anos pretende-se minimizar essas assimetrias anuais, tendo-se selecionado para o efeito os

blocos de resultados que incidem sobre os anos de 2010, 2011, 2012 e 2017, 2018, 2019, conforme Figura 3.1.

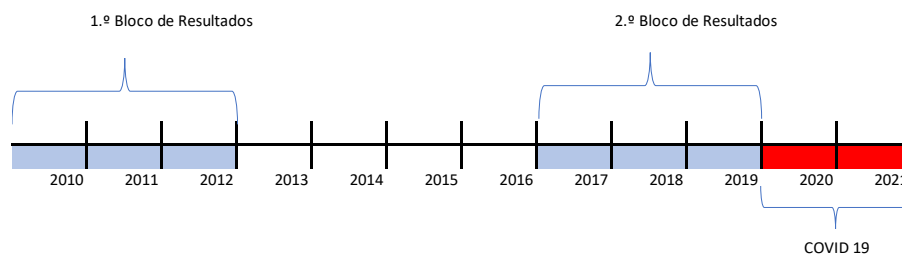


Figura 3.1: Friso cronológico de dados publicados objeto de análise

O primeiro bloco respeita aos anos precedentes aos relatórios do TdC, constituído pelos anos de 2010, 2011 e ainda o ano de 2012 com o intuito de tratar resultados o mais atualizados possível (ainda que sem efeitos do relatório do TdC) e por considerar, que os resultados desse ano, não refletem ainda efeitos das medidas recomendadas dos aludidos relatórios. Durante o ano de 2012 e na sequência das recomendações do TdC foram publicados, o Despacho n.º 6447/2012, de 20 de maio e o Decreto-lei n.º 244/2012, de 9 de novembro, que definem medidas cujos resultados são percecionados apenas a médio longo prazo, como a elaboração do PCIIMS e a introdução do serviço de auditoria interna na própria estrutura orgânica dos hospitais EPE com competências para avaliação do CI e de gestão de riscos, nos domínios contabilístico, financeiro, operacional, informático e de recursos humanos. Desta forma, afigura-se que as medidas preconizadas nos aludidos normativos só obterão resultados ao fim de determinado período de tempo, não se afigurando que as mesmas tenham reflexos nos resultados das ações de controlo efetuadas em 2012, razões que fundamentam a inclusão dos resultados do ano.

Os anos seleccionados para o segundo período respeitam aos anos de 2017 a 2019, na perspetiva de garantir um hiato de tempo pós 2012 (4 anos) para o desenvolvimento e implementação de processos, ações, políticas, medidas por parte das entidades visadas e a obtenção dos correspondentes resultados.

Pese embora já se encontrem disponíveis as observações dos anos de 2020 e 2021, não se optou pela sua utilização, atendendo ao carácter de excecionalidade em que se viveu nesses dois anos devido à pandemia COVID19 em todos os setores e em especial no SS.

A opção pelo Coso, 2013 – *Internal Control - Framework*, deve-se ao facto de ser a estrutura conceptual de referência sobre CI, a par da sistematização que permite fazer de cada um dos seus componentes.

A primeira fase consistiu na organização da informação recolhida, conforme enunciado anteriormente, e na segunda fase foi efetuada a construção de uma base dados anual, de forma a permitir o tratamento e seriação dos dados para efeitos do presente trabalho. Ainda na segunda fase foram classificadas as observações selecionadas, como falhas metodológicas dos componentes, ao nível de cada um dos seus princípios, que doravante designaremos por deficiências que impactam os objetivos, da estrutura conceptual COSO - 2013 – *Internal Control*.

Adicionalmente, também se procedeu à associação destas deficiências aos objetivos do Coso 2013, impactados pelas mesmas. Cumulativamente, e não obstante do objetivo de Prevenção e deteção de fraude se encontrar intrínseco a todas as categorias de objetivos mencionados, optou-se por mencioná-las em coluna própria para inferir da evolução que ocorreu sobre esta temática.

De referir que a classificação das deficiências, no que se refere aos componentes e aos seus respetivos princípios e objetivos que impactam, exigiu um elevado grau de julgamento, inerente à interligação dos cinco componentes.

Na terceira fase são analisados os resultados quantitativos obtidos, em termos de tendências, dando resposta às questões elencadas, correspondendo os dados obtidos respeitantes aos componentes das respostas às questões de 1 a 5 e os dados respeitantes aos objetivos as respostas às questões 6 a 8, conforme Quadro 3.1.

Quadro 3.1: Questões de investigação

(Q)	Questões	COSO - 2013 - <i>Internal Control</i>	
(Q1)	O ambiente de controlo do SS está mais robusto?	COMPONENTES	Ambiente de controlo
(Q2)	Aumentou a identificação dos riscos relevantes à prossecução dos objetivos?		Avaliação de risco
(Q3)	Diminuíram as ineficiências sobre atividades de controlo?		Atividades de controlo
(Q4)	Aumentou a relevância da informação e comunicação produzida?		Informação e comunicação
(Q5)	Aumentou a eficácia da monitorização sobre o SCI?		Monitorização
TOTAL			
(Q6)	Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos operacionais?	OBJETIVOS	Operacionais
(Q7)	Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos de reporte?		Reporte
(Q8)	Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos de conformidade?		Conformidade
TOTAL			

Na quarta fase, para finalizar, serão discutidos os resultados com vista às tendências observadas e dar resposta à questão de base da presente investigação, verificar alterações ocorridas no SCI do SS, na última década.

3.4. Descrição dos Dados

Os relatórios do CCSCI apresentam os resultados em termos globais das ações de controlo concluídas, pelos órgãos que integram o CCSCI da AFE, no ano a que respeita a CGE, os mesmos incluem e encontram-se sistematizados por entidades pertencentes à Administração Central (AC), por entidades do Setor Empresarial do Estado (SEE) e por ação desenvolvida, sem identificação nominativa das entidades auditadas.

Atendendo a que algumas ações respeitam a períodos superiores a um ano e não foram concluídas em tempo de integrarem os resultados do relatório do ano de incidência dos dados publicados nos RCCSCI, sempre que foi indicado o ano de incidência e o mesmo não pertencesse ao período selecionado, os resultados não foram considerados.

Na mesma linha metodológica, foram ainda incluídos no presente trabalho os resultados publicados em relatórios de anos posteriores, em concreto, os resultados das ações publicados nos RCCSCI dos anos de 2013 e de 2020, em que foi indicado que o período inspetivo inclui o período em estudo, alargando assim o universo das ações estudadas, elencadas no Apêndice C.

Contrariamente ao que tinha vindo a ser publicado, detetou-se que relativamente às ações publicadas no ano de 2013 referentes a 2012, duas pertencentes a Centros Hospitalares, sendo indicado inclusivamente numa que se trata de EPE, encontra-se sistematizada no setor AC, no entanto, para efeito de estudo foi considerada no SEE.

Mostrou-se ainda necessário, no universo de resultados a analisar, selecionar a informação possível de qualificar como deficiência de CI, não tendo sido consideradas as observações positivas relatadas, as observações que em face da informação disponível não se afiguram que resultam de falhas de CI, as recomendações, corolários, sumulas, com conteúdo idêntico ao de observações trabalhadas, de forma a evitar a qualificação e quantificação da mesma ocorrência em duplicado.

No que respeita aos períodos em estudo, foram no total qualificadas, de acordo com as componentes e objetivos COSO, 355 deficiências de CI no SS, das quais 231 respeitantes à AC e 124 ao SEE.

O número de deficiências para a AC e para o SEE têm variações muito dispares entre si ao longo dos períodos em estudo, independentemente do número de ações realizadas, conforme revela a Figura 3.2, perante o número de ações indicadas na Tabela 3.2, como é o caso da AC, que em 2010 e 2018, para o mesmo número de ações (11), obteve 17 e 89 deficiências, respetivamente. Situação idêntica no SEE, que em 2010 obteve-se 10 deficiências em 4 ações e em 2017 para o mesmo número de ações obteve 21 deficiências, um aumento de cerca de 100%.

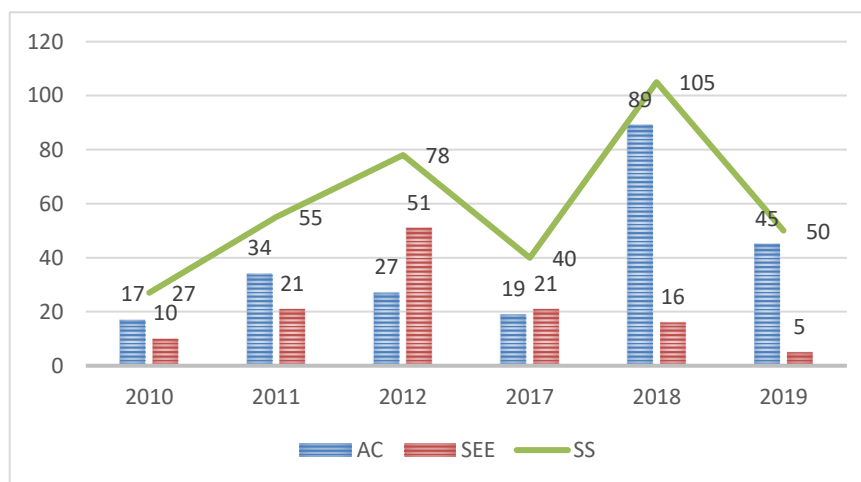


Figura 3.2: Número de resultados qualificados

Às observações apontadas acresce ainda o facto, do número de ações divergir de um setor para o outro, representando o número de ações realizadas a entidades da AC, mais de 45% das ações realizadas a entidades do SEE, razões que fundamentam a opção de dar resposta às questões do presente trabalho para a totalidade do SS, pese embora sejam apresentados os resultados desagregados por AC, SEE e SS que aglutina os resultados dos primeiros.

Tabela 3.2: Número de ações objeto de análise por ano incidência

N.º Ações	2010	2011	2012	2017	2018	2019
AC	11	13	7	6	11	9
SEE	4	5	14	4	2	2
SS	15	18	21	10	13	11

A volatilidade do número de ações concluídas em cada ano, a multidisciplinariedade das ações desenvolvidas, elencadas por anos de publicação no Apêndice C, a variação da dimensão e complexidade das entidades auditadas, afastam igualmente as conclusões do presente trabalho

de resultados quantitativos, direcionando o mesmo para resultados tendenciais em termos de comportamentos médios nos dois períodos selecionados.

3.4.1. Dados referentes ao 1.º triênio – 2010, 2011 e 2012

3.4.1.1. Classificação das deficiências nas componentes COSO – 2013 – *Internal Control*

Pela análise dos resultados qualificados no 1.º bloco de dados, respeitantes ao primeiro triênio, no que respeita aos componentes COSO – 2013 – *Internal Control* e de acordo com ao Apêndices D, E e F, observa-se que:

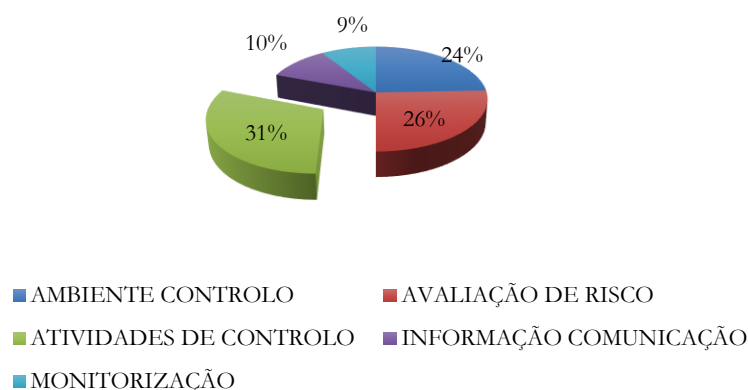


Figura 3.3: AC – Média de deficiências - (2010-2012)

Na AC, de acordo com a Figura 3.3, elaborada com base nos dados constantes da Tabela 3.3, do Apêndice J, os componentes que apresentam menores taxas médias de deficiências são os de monitorização e de informação e comunicação, com 9% e 10%, respetivamente. Distribuindo-se os restantes 81%, pelos componentes de atividades de controlo, avaliação de risco e ambiente de controlo, com 31%, 26%, e 24% respetivamente. Destacam-se neste período algumas das deficiências encontradas, nas componentes mais negligenciadas:

No que respeita a deficiências no componente atividades de controlo, salientam-se as seguintes:

- Relativamente ao Sistema de Prescrição e Conferência de faturação de medicamentos do SNS, observou-se a inexistência de formulários terapêuticos enquanto documentos orientadores da prescrição ao nível de cuidados primários, não é exercida intervenção sobre a informação fornecida pelo Sistema Informação para as ARS, causando enormes

prejuízos para o estado, instrumentos de controlo que deveriam ter sido implementados, que não foram, ou foram com limitações, não se encontram implementados mecanismos sistemáticos de monitorização relativamente à qualidade e efetiva realização dos serviços prestados pelas entidades convencionadas;

- Relativamente à aquisição de serviços de saúde a empresas privadas pelo SNS, verificou-se um controlo insuficiente relativamente a outros vínculos que os prestadores pudessem deter com outras entidades do SNS;
- No controlo da produção e distribuição de vinhetas, várias lacunas, ineficiências e algumas divergências na organização;
- Na organização dos centros de saúde registou-se irregularidades na arrecadação de receitas e diminuído controlo do património e do aprovisionamento;
- No que respeita à organização e funcionamento dos centros de saúde, detetaram-se deficiências ao nível da criação de instrumentos de gestão, controlo de assiduidade, gestão do aprovisionamento, imobilizado, sistemas informáticos, atividade médica, formação dos trabalhadores e circuito de cobrança e depósito de taxas moderadoras;
- Relativamente à Lei Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA), verificou-se que a aplicação informática permite avançar com o processo de despesa e assunção de compromisso, sem que haja cobertura orçamental;
- Relativamente a investimentos efetuados em Sistemas de Informação no MS, destaca-se a realização de pagamentos, sem que tivessem efetuados os respetivos serviços;
- No que concerne à ação relativa à redução de despesa com pessoal em duas ARS, foram detetadas falhas na aplicação da redução remuneratória, devido a insuficiente controlo dos valores percebidos, recurso a trabalho extraordinário com colaboradores em regime de acumulação de funções, o que apontam para deficiências no planeamento, com custos e perdas para o erário público.

No que se refere a deficiências observadas no componente avaliação de riscos, enfatizam-se as seguintes:

- Regista-se que na ação de controlo relativa ao Sistema de Prescrição e Conferência de Faturação de Medicamentos do SNS, um risco muito elevado, até de cometimento de fraude, devido ao facto de não ter sido avaliado os riscos de implementação do sistema, por exemplo, o facto da prescrição manual ainda ser utilizada, o facto das receitas e as vinhetas serem suscetíveis de serem desviadas ou utilizadas indevidamente, as assinaturas dos médicos sem qualquer validação quanto à sua autenticidade;

- Na auditoria informática aos sistemas de informação que suportam o circuito eletrónico da prescrição (médico- farmácia – ARS), no sentido de dar cumprimento ao princípio da obrigatoriedade da Prestação Eletrónica de Medicamentos (PEM)³³ e ao ponto 3.56³⁴ do memorando da Troika (2011), não foi devidamente avaliado, o *software* de prescrição eletrónica ou de acesso à Rede Informática da Saúde (RIS) em todas as unidades de saúde, constrangimentos na largura da banda da RIS o que condiciona o funcionamento da PEM;
- A publicação do Despacho n.º 20510/2008, de 24 de julho, do Secretário de Estado Adjunto e da Saúde, veio permitir aos doentes com as patologias por ele abrangidas, a prescrição de medicamentos em locais que não apenas hospitais do SNS, todavia não foi avaliado o risco de alguns requisitos da prescrição e em especial a administração e o acompanhamento destes medicamentos não ser garantido de todo ou pelo menos de forma satisfatória por entidades privadas, atendendo aos efeitos adversos.
- Na aplicação da LCPA e controlo da despesa do SNS, não foi efetuada a avaliação do risco de que os serviços de saúde requisitados pelos médicos, a entidade à partida não controla o facto gerador da despesa, não foram devidamente avaliados os riscos dos montantes envolvidos, logo não foram adotadas algumas das boas práticas de gestão de projetos.

No que respeita a deficiências observadas no componente ambiente de controlo, como componente base para o desenvolvimento e condução do CI, suporte dos restantes componentes, com impacto persuasivo de supervisão, desenvolvimento e desempenho, do CI, destacam-se as seguintes deficiências:

- Relativamente ao programa anual de auditorias nos termos do artigo 62.º da LEO, os resultados indicam, um baixo nível de CI nos sistemas e procedimentos de controlo sobre as operações do orçamento, insuficiente grau de implementação de recomendações e avaliação negativa quanto ao cumprimento da missão e objetivos do organismo auditado, tal como do cumprimento dos objetivos de economia, eficácia e eficiência da despesa realizada;
- Na organização e funcionamento dos centros de saúde, evidenciou-se deficiências ao nível da organização e funcionamento, nomeadamente na gestão de recursos humanos;

³³ Portaria n.º 198/2011, de 18 de abril.

³⁴ «Transferir a responsabilidade pela formação dos preços dos medicamentos para o Ministério da Saúde (por exemplo, para o Infarmed)».

- Nas auditorias ao sistema integrado de avaliação do desempenho na Administração Pública (dirigentes e trabalhadores), o processo ou não foi aplicado ou foi com constrangimentos;
- Nas ações ao setor convencionado – Cuidados respiratórios, não forma salvaguardados princípios de transparência, uniformidade e equidade, nomeadamente no que respeita a preços praticados e serviços disponibilizados, está por implementar um sistema de prescrição eletrónica de âmbito nacional que incorpore as normas da DGS.

No **SEE**, de acordo com a Figura 3.4, elaborada com base nos dados constantes da Tabela 3.4, do Apêndice J, a maior tendência de deficiências ocorre no componente de Atividades de Controlo com o valor de 41%, seguida pela tendência do componente Ambiente de Controlo que apresenta igualmente uma elevada taxa média de deficiências de 28%, seguindo-se com menores taxas os componentes avaliação de risco com 15%, informação e comunicação com 12% e, por último, o componente de monitorização com 5%.

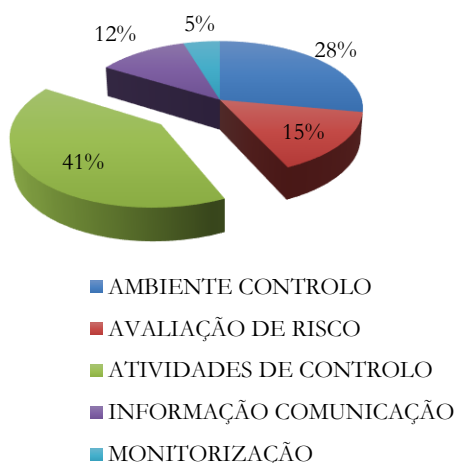


Figura 3.4: SEE – Média de deficiências - (2010-2012)

No que respeita ao componente que apresenta a maior taxa média de deficiências, o componente de atividades de controlo, destaca-se neste período as seguintes deficiências:

- Em auditoria a um Hospital EPE, detetou-se a existência de situações preocupantes, designadamente, no que respeita à eficiência, eficácia, regularidade e legalidade do processo de realização de despesa, verifica-se igualmente a inexistência de normas e procedimentos de CI, no que se refere à eficácia, eficiência da terapêutica e redução de

consumos, designadamente, de medicamentos, material de consumo clínico, próteses e ortóteses;

- No domínio do controlo financeiro específico no SS (melhoria da eficiência do SNS), com o objetivo principal de identificar situações da ineficiência das áreas críticas da despesa, evidenciou-se entre outras, a ausência do controlo do trabalho/extraordinário/complementar e ou contratado para o serviço de urgência, da criação de procedimentos de controlo que efetivem a redução de custos em função dos planos apresentados e aprovados;
- Relativamente à ação enquadrada numa perspetiva de controlo da despesa, conforme as linhas de orientação constantes do Despacho conjunto do Ministro de Estado e das Finanças e da Ministra da Saúde n.º 10760/2010, de 20 de junho, que recomenda medidas de racionalidade, otimização permanente dos níveis de eficiência, qualidade do serviço prestado - Avaliação dos Mecanismos de Controlo e Combate ao Desperdício e de Apropriação Indevida de Bens de Consumo Hospitalar - verificou-se que ainda não se encontravam implementadas formas de controlo das causas de inutilização de produtos. Verificou-se ainda, um insuficiente controlo/segurança aos armazéns farmacêuticos, a ausência de análise periódica de desperdício de alimentos, que não foram adotadas medidas de racionalização de consumos de papel, de impressões e de outros consumíveis administrativos e a inexistência de manual de boas práticas ambientais, em todo ou em parte;
- Relativamente a uma ação sobre a regularização extraordinária das dívidas em atraso no SS, um centro hospitalar não tinha como prática proceder à reconciliação com fornecedores, existindo dessa forma, divergências entre os valores reportados pelos fornecedores (em face circularização efetuada pela equipa de auditoria), encontravam-se ainda por faturar linhas de produção relativas a contratos-programa de anos anteriores, ausência ou insuficiência de instruções nos serviços de gestão de compras, logística e distribuição.

No que se refere a deficiências no componente ambiente de controlo, componente base para o desenvolvimento e condução do CI, que abrange a integridade e os valores éticos da organização, constituindo o suporte dos restantes componentes, competindo a criação de estruturas, canais de comunicação que suportam o CI, salientam as seguintes deficiências:

- Em auditoria a um Hospital EPE, detetou-se a realização de investimentos sem suporte financeiro e ausência de um sistema de gestão por objetivos;

- Na seleção de concorrentes para as Parcerias Público Privadas (PPP), houve utilização de critérios subjetivos;
- No âmbito de auditoria realizada nos termos do artigo 62.º da LEO, evidenciou-se um baixo nível de CI nos sistemas e procedimentos de controlo sobre operações de execução do orçamento;
- No âmbito do controlo financeiro específico no SS (melhoria da eficiência do SNS), detetou-se a falta de obrigatoriedade de utilização do sistema biométrico por todos os profissionais;
- Relativamente à ação enquadrada numa perspetiva de controlo da despesa, conforme as linhas de orientação constantes do Despacho conjunto n.º 10760/2010, de 20 de junho, que recomenda medidas de racionalidade, otimização permanente dos níveis de eficiência, qualidade do serviço prestado - Avaliação dos Mecanismos de Controlo e Combate ao Desperdício e de Apropriação Indevida de Bens de Consumo Hospitalar - verificou-se, que nem todas as entidades auditadas tinham elaborado o guia de combate ao desperdício, e ainda não tinham nomeado o gestor local de energia de acordo com os Despacho n.º 1729/2011, de 10 de janeiro;
- Relativamente a uma ação sobre a regularização extraordinária das dívidas em atraso no SS, um centro hospitalar, encontram-se por encerrar contratos-programa, fora do prazo legal, ausência de criação de estruturas, canais de comunicação necessários ao processo de integração contabilístico, de forma a dar cumprimento a diploma legal, no que respeita ao processo de fusão de centros e unidades hospitalares;
- No âmbito da ação à Melhoria da gestão no SNS, verificou-se o não cumprimento do programa “pagar a tempo e horas”.

No **SS**, que aglutina os resultados da AC e SEE, observa-se na Figura 3.5, elaborada com base nos dados constantes da Tabela 3.5, do Apêndice J, que as componentes informação e comunicação e monitorização são os que apresentaram uma menor taxa de incidência de 11% e de 7%, respetivamente, seguidos pelo componente de avaliação de risco que apresenta uma taxa média de deficiências de 20%.

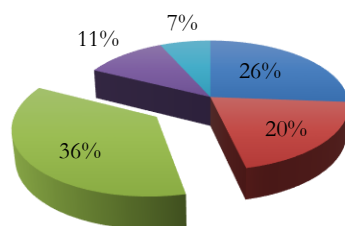


Figura 3.5: SS – Média de deficiências - (2010-2012)

Observa-se ainda que o componente em que se verifica uma maior tendência de deficiências é atividades de controle, correspondendo a 36% do total de deficiências detetadas em todos os componentes, seguido pelo componente ambiente de controle, com 26%.

Ainda no que se refere ao SS, observa-se, na Figura 3.6, ou por comparação entre as Figuras 3.3, 3.4 e 3.5, que se verifica na maioria a mesma ordem de tendências de deficiências dos componentes no SEE e SS, exceto na AC em que o componente avaliação de risco tem uma maior taxa média de deficiências que o componente ambiente de controle. Sendo neste período as tendências do SS fortemente influenciadas pelas tendências do SEE.

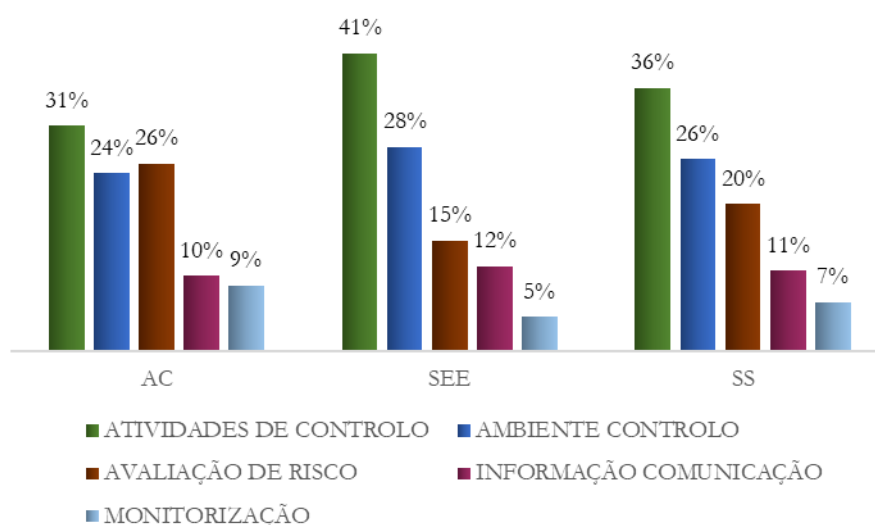


Figura 3.6: Tendências SS, AC e SEE - (2010-2012)

3.4.1.2. Identificação do impacto das deficiências nos objetivos COSO – 2013 – *Internal Control* - 2010, 2011 e 2012

Para cada deficiência relatada foram identificados os objetivos COSO – 2013 – *Internal Control*, cuja boa prossecução é impactada pelas mesmas, conforme os Apêndices D, E e F. O aumento ou a diminuição dos (impactos) valores obtidos para os períodos em estudo, em termos de valores médios, pelas razões já invocadas anteriormente, refletem de forma inversa o fracasso ou o êxito dos objetivos operacionais, de reporte e de conformidade do SS, sendo para o primeiro período em estudo, os seguintes os resultados:

Na **AC**, de acordo com a Figura 3.7 elaborada com base nos dados constantes da Tabela 3.6, do Apêndice J, observa-se que os objetivos com maior taxa média de impacto de deficiências são os operacionais, com 50% do total dos impactos, observando-se que os restantes 50%, estão distribuídos pelos objetivos de reporte com 27% e de conformidade com 23%.

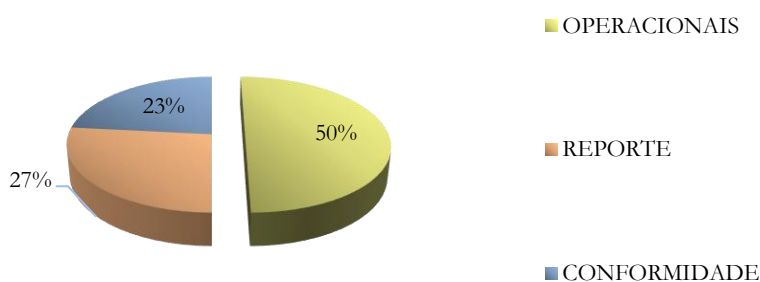


Figura 3.7: Impacto das deficiências no alcance dos objetivos – (2010-2012)

Na **AC**, os riscos de alcance dos objetivos gerais operacionais ocupam a maior parcela e estão especialmente relacionados com ausência de procedimentos de controlo que assegurem:

- A existência e ou atualização de normativos orientadores, externos ou internos, nas diversas áreas de atuação, de recursos humanos, de aquisições, de aprovisionamento, financeira, de prestação de cuidados de saúde;
- A redução de custos e desperdícios;
- A missão e objetivos das entidades, bem como sobre o cumprimento dos princípios da economia, eficiência e eficácia da despesa realizada;
- Uma eficiente gestão de recursos humanos;

- A qualidade e a efetiva realização dos serviços prestados;
- A produção e disponibilização de informação oportuna;
- O sincronismo da informação dos sistemas informáticos.

No **SEE**, de acordo com a Figura 3.8 elaborada com base nos dados constantes da Tabela 3.7, do Apêndice J, observa-se que os objetivos com maior taxa de impacto de deficiências são igualmente os objetivos operacionais com 39% do total dos impactos, seguindo-se os objetivos de conformidade com 33% e, por último, os impactos nos objetivos de reporte com 28%.

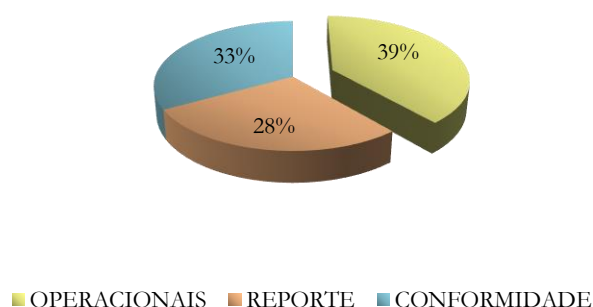


Figura 3.8: SEE – Impacto das deficiências no alcance dos objetivos – (2010-2012)

No **SEE**, os riscos de alcance dos objetivos gerais operacionais ocupam igualmente a maior parcela e estão identicamente relacionados com ausência de procedimentos de controlo que assegurem:

- Um sistema de gestão por objetivos;
- A existência e ou atualização de normativos orientadores, externos ou internos, nas diversas áreas de atuação, de recursos humanos, de aquisições, de aprovisionamento, financeira, de prestação de cuidados de saúde;
- A eficiência, eficácia, regularidade e legalidade do processo de realização de despesa, em especial, no que se refere a custos com pessoal, aquisições de serviços externos e investimentos;
- A existência de protocolos que visem a eficácia e a eficiência da terapêutica, por forma a controlar e reduzir as despesas, nomeadamente, com o consumo de medicamentos, de material de consumo clínico, próteses e ortóteses, em suma os interesses das entidades;
- Monitorização por parte dos órgãos de fiscalização, de auditoria interna e de elaboração de planos de combate à fraude e corrupção;

- A evolução das compras, dentro da meta orçamental imposta;
- A produção e disponibilização de informação oportuna;
- A implementação de recomendações de instituições de controlo.

No **SS**, que aglutina os resultados da AC e SEE, acordo com a Figura 3.9, elaborada com base nos dados constantes da Tabela 3.8, do Apêndice J, conclui-se que os objetivos com maior taxa de impacto provocado pelas deficiências registadas pelos setores (AC e SEE), ou seja, com menor probabilidade de sucesso, com maiores riscos de serem alcançados, são os objetivos operacionais, com uma taxa de 44%, cujas deficiências já exemplificamos na apresentação dos dados da AC e do SEE, que detêm também individualmente uma maior tendência de impacto nos objetivos operacionais. Nos restantes 56% do impacto total das deficiências, observa-se a maior tendência 28% nos objetivos de conformidade, seguindo-se por último com uma menor tendência os objetivos de reporte com 27% de taxa média.

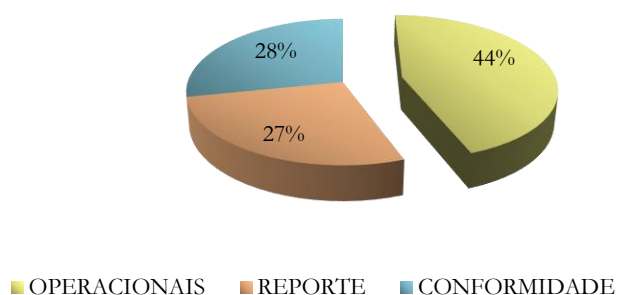


Figura 3.9: SS – Impacto das deficiências no alcance dos objetivos – (2010-2012)

Ainda no que se refere à totalidade do setor, observa-se na Figura 3.10, ou por comparação entre as Figuras 3.7, 3.8 e 3.9 que a AC, não tem a mesma ordem de tendências que o SEE, no que se refere aos objetivos de conformidade e de reporte, sendo as tendências no SS, neste período, influenciada pelas tendências do SEE, em que os objetivos de reporte têm uma maior probabilidade de êxito que os objetivos de conformidade.

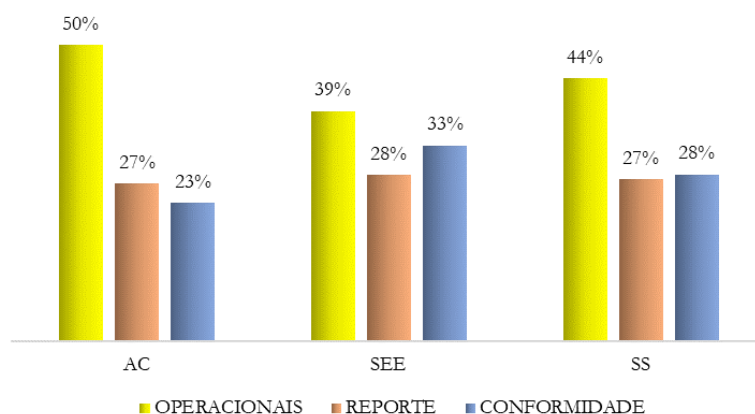


Figura 3.10: Impacto das deficiências nos objetivos AC, SEE e SS – (2010-2012)

Os resultados referentes ao primeiro triênio, apresentados anteriormente, dão resposta às questões de base do presente trabalho e constam do Quadro 3.2, no que se refere ao SS.

Quadro 3.2: Questões de investigação – Dados 2010 a 2012

(Q)	Questões	COSO - 2013 - <i>Internal Control</i>		Dados
				2010 a 2012
(Q1)	O ambiente de controlo do SS está mais robusto?	COMPONENTES	Ambiente de controlo	26%
(Q2)	Aumentou a identificação dos riscos relevantes à prossecução dos objetivos?		Avaliação de risco	20%
(Q3)	Diminuíram as ineficiências sobre atividades de controlo?		Atividades de controlo	36%
(Q4)	Aumentou a relevância da informação e comunicação produzida?		Informação e comunicação	11%
(Q5)	Aumentou a eficácia da monitorização sobre o SCI?		Monitorização	7%
TOTAL				100%
(Q6)	Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos operacionais?	OBJETIVOS	Operacionais	44%
(Q7)	Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos de reporte?		Reporte	27%
(Q8)	Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos de conformidade?		Conformidade	28%
TOTAL				100%

3.4.2. Dados referentes ao 2.º triénio – 2017, 2018 e 2019

3.4.2.1. Classificação das deficiências nas componentes COSO – 2013 – *Internal Control*

Pela análise dos resultados qualificados no 2.º bloco de dados, respeitantes ao período de 2017, 2018 e 2019, no que respeita aos componentes COSO – 2013 – *Internal Control* e de acordo com ao Apêndices G, H e I, observa-se que:

Na **AC**, de acordo com a Figura 3.11, elaborada com base nos dados constantes da Tabela 3.9, do Apêndice K, a maior taxa média de deficiências, tal como no período anterior, concentra-se na componente de atividades de controlo, em que a percentagem média representa 60% da totalidade das deficiências, registando-se a distribuição das restantes deficiências, sem grande volatilidade, cerca de 10% em cada, ambiente de controlo 12%, avaliação de risco 11%, informação e comunicação 10% e monitorização 7%.

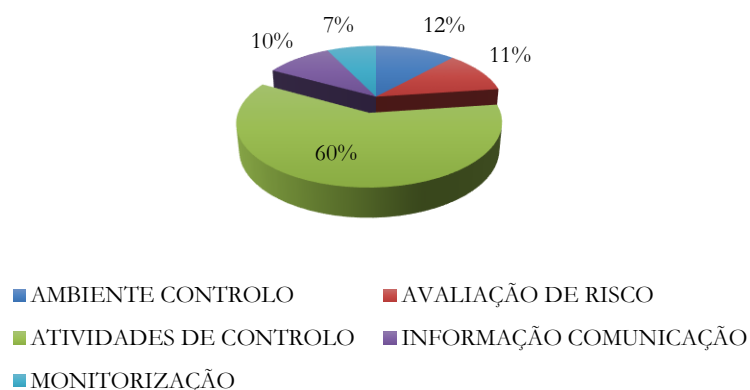


Figura 3.11: AC – Média de deficiências - (2017-2019)

O componente que regista uma maior taxa média de deficiências é o componente de atividades de controlo, destacando-se neste período as seguintes:

- No âmbito da auditoria com vista à apreciação de fluxos, circuitos e procedimentos de contratação pública para aquisições de serviços de consultoria e assessoria, verificaram-se diversas deficiências em termos de atividades de controlo, designadamente, na segregação de funções, da não redução de contrato a escrito, incorreções no registo de prazos de pagamento nas faturas, início da prestação de serviços em data anterior ao da autorização da despesa, e consequentemente, da decisão

de adjudicação, informação incorreta disponibilizada no portal dos contratos públicos, BaseGov;

- No âmbito da auditoria com vista à gestão da receita: exploração de espaços concessionados, verificaram-se deficiências quanto ao controlo na arrecadação da despesa, inexistência de manuais sobre a concessão de espaços a título oneroso e do pagamento tempestivo das rendas;
- Relativamente a ações de controlo, no âmbito da formação e execução de contratos, destaca-se deficiências em notas de encomenda emitidas sem o número do compromisso, com datas de emissão posterior à receção dos produtos e sem fatura, na necessidade de definição de procedimentos internos de forma a existir separação de funções de análise e decisão, pagamento/recebimento, certificação, auditoria e controlo, segregação de funções de gestão e prevenção de conflitos de interesse, despesas pagas sem autorização para assunção de encargos plurianuais; fracionamento da despesa, infrações geradoras de responsabilidade financeira por incumprimento de LCPA e CCP; ausência de publicação de contratos no portal BaseGov ,
- Numa ação de verificação do controlo do circuito do medicamento, nas fases de aquisição, receção e armazenamento, distribuição e dispensa, destaca-se o risco de deterioração de algumas existências por ausência de medidas de controlo, deficiências nos procedimentos de acertos de *stock*, autorizações de abates por colaboradores sem competência para o efeito, ausência de normas que visem a diminuição do risco de ocorrência de acidentes relacionados com a medicação;
- Ao nível da organização e funcionamento dos serviços de recursos humanos, a existência de maior risco de incumprimento, relacionado com a observância do regime de acumulação de funções, impedimentos e incompatibilidades, ao nível do controlo do abono de ajudas de custo.

No **SEE**, de acordo com a Figura 3.12, elaborada com base nos dados constantes da Tabela 3.10, do Apêndice K, que no triénio de 2017 a 2019 o componente de atividades de controlo destaca-se das restantes com o valor de 45% de taxa média de deficiências, seguida pelos componentes de informação e comunicação com 21%, de avaliação de riscos com 17% e os restantes componentes, de ambiente de controlo e de monitorização com 10% e 7%, respetivamente.

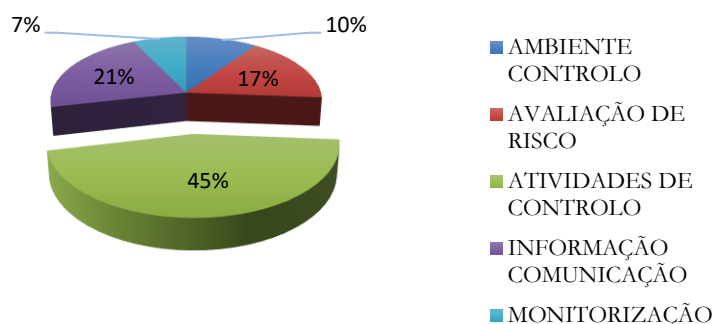


Figura 3.12: SEE – Média de deficiências - (2017-2019)

Tal como na AC, no SEE observa-se igualmente que a maior taxa média de deficiências incide no componente atividades de controlo, relevando-se as seguintes:

- Relativamente a ações realizadas com o objetivo de verificar e avaliar os mecanismos desenvolvidos, no controlo da realização das atividades fora do período normal de trabalho, detetou-se a ausência de evidências da instituição de mecanismos regulares e periódicos de controlo sobre a acumulação de funções, ausência de regras ou orientações escritas e formalizadas sobre os critérios de seleção dos trabalhadores para realizarem ou integrarem escalas de trabalho suplementar, a realização de trabalho suplementar é regular e reiterado; ausência de ferramentas que permitam avaliar a prestação efetiva de trabalho, em regime de prevenção;
- No que se refere à auditoria para verificação do Despacho n.º 9666-B/2016, de 26 e julho, do Secretário de Estado da Saúde, relativo à celebração e/ou renovação dos contratos em regime de prestação de serviços de pessoal médico e avaliação da monitorização da sua execução. As principais desconformidades no que se referem a atividades de controlo detetadas relacionaram-se com o pagamento de serviços médicos sem que estejam suportados em registo de assiduidade informatizado, ou baseados em registos de frágil fiabilidade devido à inserção manual, ou ainda ausência de mecanismos de controlo do número de horas efetivamente realizadas, falta de autorização prévia, processo de contratação sem toda a informação necessária, insuficiências ao nível da publicação do contrato no portal BaseGov, fracionamento da despesa, recuso ao Ajuste Direto, quando se impunha a abertura de procedimento por concurso Público, pagamento de valor/hora superior ao autorizado;
- No controlo da despesa pública, o incumprimento da LCPA, com aumento sistemático dos pagamentos em atraso; deficiência nos procedimentos de CI associados à aquisição e inventariação de bens e gestão de imobilizado; insuficiências ao nível da tramitação

dos procedimentos pré-contratuais e do cumprimento de determinações legais específicas, v.g., utilização de códigos diferentes para a identificação de contratos com o mesmo objeto, ausência de publicação do contrato no portal BaseGov.

Destaca-se ainda a taxa média de deficiências registada no componente de informação e comunicação, de 21%, relacionadas com:

- Interoperabilidade dos sistemas de informação, que prejudica a qualidade e oportunidade da informação;
- Adequados sistemas de informação que permitam a obtenção de informação atempada e necessária a apoiar as entidades na realização dos seus objetivos e as responsabilidades de CI.

No **SS**, de acordo com a Figura 3.13, elaborada com base nos dados constantes da Tabela 3.11, do Apêndice K, que engloba os resultados da AC e do SEE observa-se, que a maior taxa média de deficiências ocorre no componente de atividades de controlo com 57% de taxa média, apresentando as restantes deficiências 44% distribuídas pelos componentes, informação e comunicação e avaliação de risco, ambas com 12%, ambiente de controlo com 11% e monitorização com 7%.

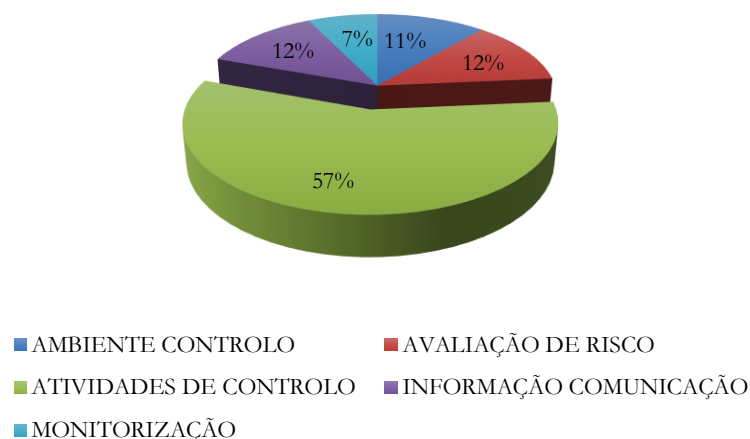


Figura 3.13: SS – Média de deficiências - (2017-2019)

Ainda no que se refere à totalidade do setor, observa-se na Figura 3.14, ou por comparação com as Figuras 3.11 3.12, e 3.13, no que respeita à ordem de tendências na AC e no SEE, nos componentes de informação e comunicação e de avaliação de riscos, a mesma é inversa,

contrabalançando uma com a outra, resultando em taxas idênticas no SS, para os dois componentes de 12%.

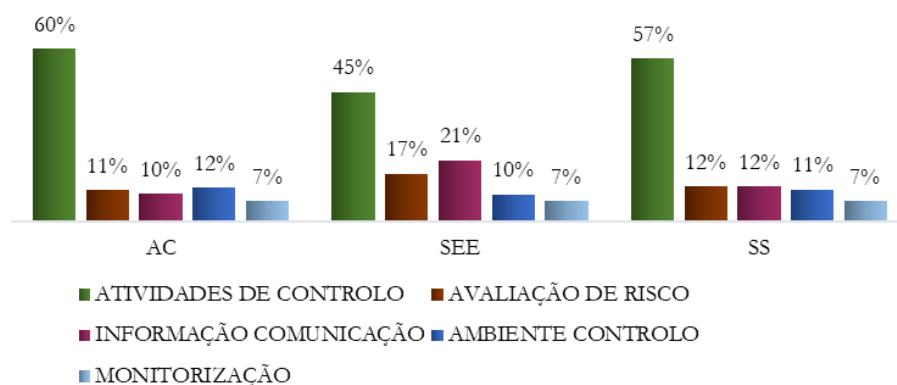


Figura 3.14: Tendências SS, AC e SEE - (2017-2019)

3.4.2.2. Identificação do impacto das deficiências nos objetivos COSO – 2013 – *Internal Control* - 2017, 2018 e 2019

Igualmente para o período de 2017 a 2019, para cada deficiência relatada foram identificados os objetivos COSO – 2013 – *Internal Control*, cuja boa prossecução é impactada pelas mesmas. O aumento ou a diminuição dos (impactos) valores obtidos para os períodos em estudo, em termos de valores médios, pelas razões já invocadas anteriormente, refletem de forma inversa o fracasso ou o êxito dos objetivos operacionais, de reporte e de conformidade do SS, sendo para o segundo período em estudo e de acordo com ao Apêndices G, H e I, os resultados seguintes:

Na **AC**, de acordo com a Figura 3.15, elaborada com base nos dados constantes da Tabela 3.12, do Apêndice K, observa-se que os objetivos com maior taxa média de impacto de deficiências são os objetivos de conformidade com 47% do total dos impactos, seguindo-se o impacto das deficiências em 30% nos objetivos operacionais e os restantes 23% nos impactos nos objetivos de reporte.

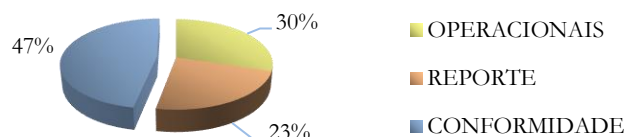


Figura 3.15: AC – Impacto das deficiências no alcance dos objetivos - (2017-2019)

Na AC, os riscos de alcance dos objetivos de conformidade, de aderência às leis e regulamentos a que as entidades estão sujeitas, estão especialmente relacionados com:

- Deficiências de controlo de acordo com normativos legais, normas internas, profissionais e deontológicas, no que respeita a recursos humanos;
- Deficiências de controlo de acordo com os normativos contabilísticos aplicáveis;
- Deficiências de controlo de acordo com recomendações de entidades de controlo;
- Deficiências de controlo de acordo com o CCP, LCPA e LOPTC;
- Deficiências de controlo dos patrocínios e donativos recebidos, de acordo Decreto-Lei n.º 176/2006, de 30 de agosto;
- Deficiências de controlo de acordo com o Grupo de Acompanhamento dos Hospitais (GAH);
- Deficiências de controlo de inexistência de incompatibilidades, acordo com o Decreto-lei n.º 14/2014, de 22 de janeiro;
- Enquadramento ilegal de aquisições fora de Acordo-quadro dos SPMS;
- Deficiências de controlo de acordo com normativos legais, normas internas, no que respeita a áreas de logística, aprovisionamento, utilização de viaturas, gestão de contratos;

No **SEE**, de acordo com a Figura 3.16 elaborada com base nos dados constantes da Tabela 3.13, do Apêndice K, observa-se que os objetivos com maior taxa média de impacto de deficiências são igualmente os objetivos de conformidade, com 36% do total dos impactos, seguindo-se os objetivos de reporte com 34% e, por último, com 30%, os impactos nos objetivos operacionais.

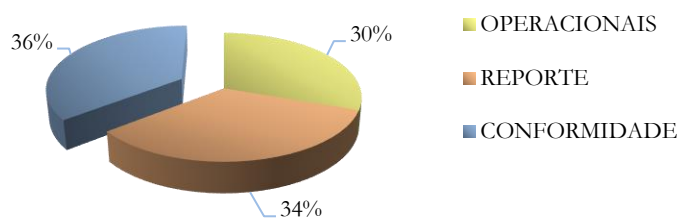


Figura 3.16: SEE – Impacto das deficiências no alcance dos objetivos - (2017-2019)

No SEE, os riscos de alcance dos objetivos de conformidade, de aderência às leis e regulamentos a que as entidades estão sujeitas, estão especialmente relacionados com:

- Deficiências de controlo de acordo com normativos legais, normas internas, profissionais e deontológicas, no que respeita a recursos humanos, designadamente, a acumulação de funções, a trabalho suplementar, a trabalho efetivamente efetuado, a assiduidade, a regimes de trabalho especiais ou específicos, por exemplo, jornada contínua e funções exercidas ao abrigo de protocolos com outras entidades, a prestadores de serviços sem inscrição na Ordem dos Médicos e a cargas horárias superiores a 35 horas;
- Deficiências de controlo no que respeita, à autorização prévia para contratação de prestação de serviços, recurso a Ajuste Direto em situações em que se impunha Concurso Público, pagamentos de valor superior ao autorizado, fracionamento da despesa, publicação no portal BaseGov, incumprimento da LCPA.

No SEE, os riscos de alcance dos objetivos de reporte de informação financeira e não financeira, quer seja interna como externa, estão relacionados com:

- Ausência de políticas e procedimentos de controlo, manuais ou automáticos que garantam a fiabilidade da informação gerada e consecutivamente divulgada.
- A falta de interoperabilidade dos sistemas de informação, prejudica a qualidade e oportunidade da informação;
- Ausência de adequados sistemas de informação que permitam a obtenção de informação atempada e necessária a apoiar as entidades na realização dos seus objetivos e a responsabilidades de CI.

No **SS**, que aglutina os resultados da AC e SEE, acordo com a Figura 3.17, elaborada com base nos dados constantes da Tabela 3.14, do Apêndice K, conclui-se que os objetivos com maior

taxa média de impacto provocado pelas deficiências registadas pelos setores, ou seja, com menor probabilidade de sucesso, com maiores riscos de serem alcançados, são os objetivos de conformidade, com uma taxa de 45%, cujas deficiências já exemplificamos na apresentação dos dados da AC e do SEE. Nos restantes 55% do impacto total das deficiências, observa-se a maior taxa média de impacto, de 30%, nos objetivos operacionais, seguindo-se por último com uma menor taxa de impacto nos objetivos de reporte com 26%.

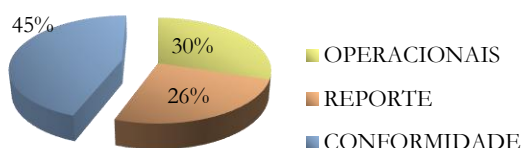


Figura 3.17: SS – Impacto das deficiências no alcance dos objetivos- (2017-2019)

Ainda no que se refere à totalidade do setor, observa-se na Figura 3.18, ou por comparação entre as Figuras 3.15, 3.16 e 3.17 que o SEE, não têm a mesma ordem de tendências que a totalidade do setor, no que se refere aos objetivos de reporte e operacionais, sendo então a ordem de tendências neste período influenciada pelas tendências da AC, que tem uma maior taxa de impacto de deficiências uma vez que tem maior número de deficiências, em resultado de um maior número de ações de controlo efetuadas ao setor (26 na AC e 8 no SEE).

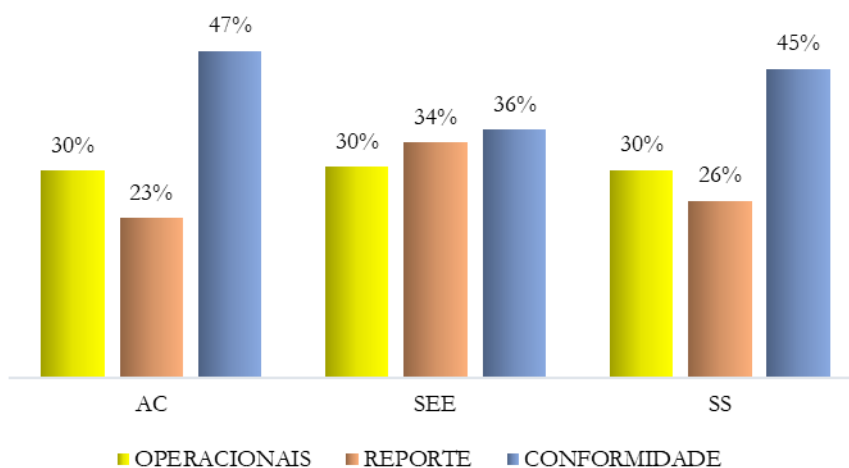


Figura 3.18: Impacto das deficiências na AC, SEE e SS - (2017-2019)

Os dados finais apresentados anteriormente para o SS, relativamente às questões base do presente trabalho sistematizam-se no Quadro 3.3.

Quadro 3.3: Questões de investigação – Dados 2017 a 2019

(Q)	Questões	COSO - 2013 - <i>Internal Control</i>		Dados
				2017 a 2019
(Q1)	O ambiente de controlo do SS está mais robusto?	COMPONENTES	Ambiente de controlo	11%
(Q2)	Aumentou a identificação dos riscos relevantes à prossecução dos objetivos?		Avaliação de risco	12%
(Q3)	Diminuíram as ineficiências sobre atividades de controlo?		Atividades de controlo	57%
(Q4)	Aumentou a relevância da informação e comunicação produzida?		Informação e comunicação	12%
(Q5)	Aumentou a eficácia da monitorização sobre o SCI?		Monitorização	7%
TOTAL				100%
(Q6)	Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos operacionais?	OBJETIVOS	Operacionais	30%
(Q7)	Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos de reporte?		Reporte	26%
(Q8)	Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos de conformidade?		Conformidade	45%
TOTAL				100%

3.5. Análise e discussão dos dados

De acordo com os resultados, pretende-se verificar se ocorreram alterações em termos de tendências nos períodos em estudo no SCI do SS, através da resposta às questões inicialmente formuladas, que se sistematizam no Quadro 3.4 e sintetizam em seguida.

Quadro 3.4: Questões de investigação – Dados 2010 a 2012 e 2017 a 2019

(Q)	Questões	COSO - 2013 - <i>Internal Control</i>		Dados	Dados
				2010 a 2012	2017 a 2019
(Q1)	O ambiente de controlo do SS está mais robusto?	COMPONENTES	Ambiente de controlo	26%	11%
(Q2)	Aumentou a identificação dos riscos relevantes à prossecução dos objetivos?		Avaliação de risco	20%	12%
(Q3)	Diminuíram as ineficiências sobre atividades de controlo?		Atividades de controlo	36%	57%
(Q4)	Aumentou a relevância da informação e comunicação produzida?		Informação e comunicação	11%	12%
(Q5)	Aumentou a eficácia da monitorização sobre o SCI?		Monitorização	7%	7%
TOTAL				100%	100%
(Q6)	Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos operacionais?	OBJETIVOS	Operacionais	44%	30%
(Q7)	Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos de reporte?		Reporte	27%	26%
(Q8)	Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos de conformidade?		Conformidade	28%	45%
TOTAL				100%	100%

(Q1): O ambiente de controlo do SS está mais robusto?

No que respeita à Q1, considerando que se verifica uma diminuição da percentagem média de deficiências no componente de ambiente de controlo do período de 2010-2012 para o período de 2017-2019, de 26% para 11%, respetivamente, leva a concluir que no seguimento do primeiro período foram estabelecidas estratégias e objetivos relativamente ao SCI do SS, que robustecem o seu ambiente de controlo. Menciona-se que, ambos os setores AC e SEE, diminuíram a percentagem média de deficiências no componente ambiente de controlo no segundo período.

(Q2): Aumentou a identificação dos riscos relevantes à prossecução dos objetivos?

No que concerne à Q2, observa-se que a percentagem média de deficiências ocorridas no componente de avaliação de riscos diminuiu do período de 2010-2012 para o período de 2017-2019, de 20% para 12%, respetivamente, o que permite concluir que houve uma maior avaliação e identificação dos riscos relativos à prossecução dos objetivos definidos pelo SS, no segundo

período em estudo. Destaca-se que a AC regista igualmente uma diminuição na percentagem média de deficiências, todavia, o SEE regista um aumento percentual ainda que ligeiro de 2%.

(Q3): Diminuíram as ineficiências sobre atividades de controlo?

Relativamente à Q3, verifica-se que taxa média percentual das deficiências no componente de atividades de controlo aumentou do período de 2010-2012 para o período de 2017-2019 de 36% para 57%, respetivamente, o que leva a concluir que as ineficiências sobre atividades de controlo não diminuíram no segundo período em estudo. Acresce salientar que as componentes atividades de controlo, em cada período, foram as que tiveram uma maior taxa média de deficiências entre as cinco componentes e que, em ambos os setores AC e SS, registam tendência de aumento.

(Q4): Aumentou a relevância da informação e comunicação produzida?

No que respeita à Q4, verifica-se que taxa média percentual das deficiências ocorridas no componente de informação e comunicação aumentou de 11% para 12%, do período 2010-2012 para o período de 2017-2019, o que significa que a relevância da informação financeira e de gestão que sustenta as tomadas de decisão e os processos de controlo das entidades do SS, quer a nível interno como a nível externo não aumentou, pelo contrário diminuiu. De salientar, que o aumento registado se deve ao aumento da percentagem média de incidências do SEE (de 12% para 21%), a percentagem média da AC mantém-se nos dois períodos em estudo.

(Q5): Aumentou a eficácia da monitorização sobre o sistema de CI?

No que se refere à Q5, observa-se que a evolução do componente monitorização se manteve estável nos dois períodos em estudo, na medida em que a taxa média percentual das deficiências ocorridas no componente, se manteve em 7%, o que revela que não aumentou a eficácia das ações de monitorização sobre o SCI. De salientar o aumento da percentagem média de deficiências no SEE (de 5% para 7%), ao passo que na AC, se verifica tendência inversa de descida (de 9% para 7%).

(Q6): Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de Objetivos Operacionais?

No que se refere à Q6, verifica-se que taxa média percentual do impacto das deficiências ocorridas no alcance de objetivos operacionais diminuiu do período 2010-2012 para o período de 2017-2019, de 44% para 30% no SS, verificou-se, ainda, uma diminuição em todos os setores AC e SEE. Pelo que se conclui, que diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos operacionais, aumentando assim a probabilidade de prossecução de objetivos relacionados com

a eficácia e eficiência das operações das entidades do SS, inclusivamente metas relacionadas com salvaguarda de ativos.

(Q7): Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos de reporte?

No que se refere à Q7, verifica-se que taxa média percentual do impacto das deficiências ocorridas no alcance de objetivos de reporte diminuiu, ainda que ligeiramente, do período 2010-2012 para o período de 2017-2019, de 27% para 26% no SS. De salientar que o SEE teve tendência inversa, aumentado de 22% para 34%, ao passo que a AC teve uma tendência de descida. Em suma, conclui-se que diminuiu ainda que ligeiramente o impacto dos riscos no alcance de objetivos de reporte, aumentando assim a probabilidade de prossecução de objetivos de divulgação de informação financeira e não financeira, seja interna ou externa do SS.

(Q8): Diminuiu o impacto dos riscos no alcance de objetivos de conformidade?

No que se refere à Q8, verifica-se que taxa média percentual do impacto das deficiências ocorridas no alcance de objetivos de conformidade aumentou, do período 2010-2012 para o período de 2017-2019, de 28% para 45%. De salientar que se verificou a mesma tendência de aumento nos dois setores em desagregado na AC e no SEE. Pelo que se conclui que aumentou o impacto dos riscos no alcance de objetivos de conformidade, ou seja, diminuiu a probabilidade de alcance de objetivos relacionados com o cumprimento de leis e regulamentos a que as entidades do SS estão sujeitas.

4. Conclusões

Para finalizar, no presente capítulo serão discutidos os resultados com vista às tendências observadas e dar resposta à questão de base da presente investigação, analisar a evolução dos no SCI do SS.

4.1. Conclusões gerais

Considerando que o SS tem uma importância vital na economia nacional, quer pelo dever social que cabe ao Estado garantir - a prestação de serviços de saúde de qualidade - quer pelos avultados recursos que gere custeados pelos cidadãos, através do pagamento dos seus impostos, deve o mesmo adotar medidas de boa gestão assentes em critérios de eficácia, eficiência e economia. Neste contexto, e em face das recomendações do TdC no ano de 2012, sobre a importância do MS dispor de um SCI articulado e integrado que assegure o controlo eficaz da despesa pública em saúde, pretendeu-se com o presente trabalho analisar as alterações ocorridas no SCI do SS na última década. Foi analisada a evolução do CI no SS através da comparação de resultados síntese das ações de controlo que constam dos RCCSCI, de dois períodos trienais (2010-2012) e (2017-2019), por forma a dar resposta às questões da presente investigação.

Os dados selecionados foram interpretados e classificados de acordo com os cinco componentes, da estrutura concetual COSO - 2013 – *Internal Control*, ao nível de cada um dos seus princípios e dos objetivos que as mesmas impactam, procurando avaliar as alterações ocorridas através dos resultados dos períodos, quanto à segurança razoável de alcançar três categorias de objetivos, operacionais, reporte e de conformidade.

Para a análise dos resultados obtidos, importa ressaltar que o estudo do presente trabalho foi efetuado no conjunto dos cinco componentes e dos três objetivos como um todo, o que significa que a descida da taxa de deficiências em alguns componentes ou da taxa de risco de impacto dos objetivos implica necessariamente a subida de outros.

Assim, e de acordo com a revisão de literatura anteriormente efetuada, e com base nos resultados obtidos, conclui-se:

- ✓ Que o ambiente de controlo do SS está mais robusto, na sequência, do resultado do desenvolvimento de um conjunto de normas subsequentes ao primeiro período, que visam assegurar a base do CI do MS, nomeadamente, por força da publicação de

normativos legais³⁵ que vieram exigir entre outras medidas, a implementação e manutenção de um SCI e de comunicação de irregularidades, pelos Conselhos de Administração ou Conselhos Diretivos, sujeito a avaliação por serviço de auditoria interna da própria estrutura. Bem como a criação do GCSCI do MS, com vista, designadamente, ao reforço do envolvimento das entidades de controlo do MS no sentido de elaborarem conjuntamente um PCIIMS, que defina os principais objetivos e política do Ministério, instituindo desta forma uma filosofia de controlo no setor.

- ✓ Aumentou a identificação de riscos relevantes que reduzem a probabilidade da boa prossecução dos objetivos definidos e a forma como podem ser geridos pelas entidades do setor, de forma a diminuírem a probabilidade da ocorrência de erros ou até de fraude, em face da redução da taxa média de deficiências no componente de avaliação de riscos e do número de indícios de riscos de fraude observados no segundo período. A redução da taxa média do número de deficiências poderá estar igualmente associada, aos resultados obtidos pelo desenvolvimento e implementação de um conjunto de processos, medidas, que o setor possa ter adotado na sequência dos normativos legais anteriormente referidos, no que alude aos objetivos que visa assegurar, um eficiente desempenho da atividade, na utilização eficaz de ativos e recursos, a continuidade, segurança e qualidade da prestação de serviços de saúde.
- ✓ Não diminuíram as ineficiências sobre atividades de controlo, pelo contrário, constata-se que a taxa média de deficiências no componente aumentou cerca de 60%, destacando-se as seguintes deficiências no segundo período:
 - Ausência de segregação de funções;
 - Fragilidades ao nível da contratação pública;
 - Fragilidades nos registos contabilísticos;
 - Fragilidades no controlo de horários e execução de trabalho.

O acréscimo verificado também poderá estar relacionado com algumas das temáticas das ações de controlo efetuadas no segundo período, vocacionadas para controlo e monitorização de grandes contratos, formação e execução designadamente, de contratos de serviços médicos, empreitadas, reagentes, plasma humano e derivados, stents coronários, que sujeitos a obrigações legais muito específicas no âmbito da formação do contrato e de elevada exigências s em termos de controlo de execução dos mesmos, que

³⁵ Decreto-lei n.º 244/2012 de 9 de novembro e Decreto-lei n.º 18/2017, de 10 de fevereiro.

obrigam à existência de procedimentos preventivos e detetivos de controlo, assentes nos princípios de:

- Segregação de funções, em cada ciclo de operações;
 - Definição da autoridade e responsabilidade de todos os intervenientes em qualquer atividade;
 - Verificação ou conferência das operações, por individuo diferente do executante;
 - A existência de pessoal qualificado, competente e responsável;
 - Registo metódico dos factos.
- ✓ Não aumentou a relevância da informação e comunicação produzida, financeira e de gestão que sustenta a tomada de decisão e os processos de controlo das entidades do SS, quer a nível interno como a nível externo, em virtude de ter aumentado a taxa média de deficiências no componente informação e comunicação, pese embora o aumento tenha sido apenas de 1%. Salienta-se que o aumento registado se deve à tendência de subida verificada na percentagem média de incidências do SEE (de 9% para 21%), que se prendem essencialmente com a falta de interoperabilidade e da adequação dos sistemas de informação que prejudica a qualidade e oportunidade da informação, necessária à realização dos objetivos das entidades, assim como no apoio do funcionamento de outros componentes do CI, designadamente atividades de controlo e avaliação de riscos.
- ✓ A monitorização dos SCI do SS, com vista a avaliação da sua atuação ao longo do tempo, através da avaliação de rotinas, avaliações específicas ou a conjugação de ambas, em termos de taxa média percentual das deficiências ocorridas, no componente, manteve-se estável em ambos os períodos, o que revela que não aumentou a eficácia das ações de monitorização sobre o SCI. Contrariamente ao que seria espectável em resultado da regulamentação entretanto publicada, que impõe a criação de gabinetes de auditoria com competência na avaliação dos SCI e a definição dos objetivos do setor. Acresce que sendo a monitorização assegurada em parte por estas auditorias cujas deficiências se analisam, as mesmas estão necessariamente fora do âmbito da grande maioria destas ações.

No que se relaciona com alcance dos objetivos conclui-se pelo:

- Aumento da segurança razoável do alcance dos objetivos gerais das operações do setor, no que se relaciona com o que se pretende alcançar, nomeadamente, metas de desempenho financeiro, a promoção de serviços de saúde de qualidade, visando a redução de custos, como ambicionado pelo GCCI (2020), no PCIIMS;

- Aumento da segurança razoável do alcance dos objetivos de reporte, ainda que não tenha sido um aumento significativo, pode-se concluir-se pelo esforço do setor no que concerne à informação financeira, uma vez que mudou de referencial contabilístico em 2018, para o SNC-AP. Acrescendo as dificuldades já mencionadas verificadas em particular no SEE, durante o segundo período que impactam negativamente este objetivo, nomeadamente, a falta de interoperabilidade e adequação dos sistemas de informação, a ausência de políticas e procedimentos de controlo garantam a fiabilidade da informação gerada e consecutivamente divulgada, oportunamente, com vista o suporte da realização dos objetivos das entidades do setor, bem como das responsabilidades de CI;
- Diminuição da segurança razoável do alcance dos objetivos gerais de conformidade do setor, previstos para o SS, destacando-se a aderência a disposições legais e regulamentares aplicáveis, bem como pelas normas profissionais e deontológicas aplicáveis à área de recursos humanos, normativos contabilísticos, SNC-AP, CCP, LCPA, LOPTC, cumprimento de recomendações de entidades de controlo, verificação da inexistência de incompatibilidades, enquadramento ilegal de aquisições, regulamentos da área de, aprovisionamento, utilização de viaturas, gestão de contratos entre outras.

Em síntese, salienta-se o esforço do SS no sentido de melhorar o SCI, com o robustecimento do seu ambiente de controlo, que constitui a base principal de um SCI, com a implementação de uma filosofia de controlo que define o compromisso com a integridade e a ética, a atribuição de responsabilidades de controlo e a definição dos objetivos e de riscos que possam impedir o alcance dos mesmos, incluindo a prevenção de ocorrência fraudes. Aguardando-se agora pela melhoria do desenho e implementação de atividades de controlo das entidades do setor, para o alcance das três categorias de objetivos, em especial e de acordo com os resultados do presente trabalho de investigação, nos que visam a redução de riscos de alcance de objetivos de conformidade com leis e regulamentos a que as entidades estão sujeitas.

4.2. Limitações do estudo e investigações futuras

A principal limitação da presente investigação prende-se com a impossibilidade de aceder aos relatórios de auditoria dos órgãos de controlo, da IGAS e da IGF, que melhor permitiriam compreender e classificar os dados tratados.

Outra dificuldade prendeu-se com a classificação das observações como deficiências em apenas uma componente COSO, dada a tridimensionalidade da matriz COSO, em que todos os

componentes estão interrelacionados, uma vez que cada componente se projeta em cada um dos objetivos e que todos os componentes são relevantes para cada objetivo, acrescida da impossibilidade de associação de materialidade a cada deficiência.

Acresce às limitações anteriores o grau de julgamento inerente à classificação das deficiências no que se refere aos componentes e seus respectivos princípios.

Acresce ainda não ser possível proceder a uma análise comparativa em termos de resultados absolutos, devido ao facto das temáticas e o número de ações de controlo realizadas, bem como a dimensão e complexidade das entidades auditadas variarem de ano para ano, o que direciona a investigação para uma análise em termos de tendências.

Como investigação futura, propõe-se a continuidade do presente estudo para verificar, por um lado, se as entidades estão efetivamente a implementar serviços de auditoria interna nos termos exigidos na Lei, e por outro, se existe relação entre a eficácia do SCI com a existência do serviço de auditoria interna.

Referências bibliográficas

- ACFE (2022). *What Is Fraud?* In *Why Do People Commit Fraud?* Disponível em: <https://www.acfe.com/fraud-resources/fraud-101-what-is-fraud>. Consultado em: 11-09-2022
- ACSS (2022). Administração Central do Sistema de Saúde, IP. Disponível em: <https://www.acss.min-saude.pt/2016/08/11/visao-missao-e-valores/>. Consultado em: 05-06-2022
- Afonso O. e Ribeiro C. (2021). Riscos de Fraude e Corrupção, no Programa de Financiamento Europeu Reflexões e Alertas. Elites e Desempenho Económico Português. Coimbra: Almedina. ISBN:978-972-409587-5.
- Almeida B. J. (2019). Auditoria Financeira: Uma análise integrada baseada no risco. 3.^a Edição. Lisboa. Editora: Escolar Editora. ISBN:978-572-554-6
- Alves J. J. (2015). Princípios e prática de auditoria e revisão de contas. 1.^a Edição. Lisboa. Editora: Edições Sílabo. ISBN: 978-972-618-821-6
- Aziz O.A. (2019). *Auditorias aos Sistemas de Informação com Base no Control Objectives for Information and Related Technology (COBIT)*. Dissertação de Mestrado em Auditoria. Instituto Politécnico de Lisboa, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa, Lisboa Portugal. Disponível em: https://repositorio.ipl.pt/bitstream/10400.21/14775/1/Definitiva_Dissertacao_Auditoria_SI_COBIT_20170188_Osman_Aziz_2019%20altera%C3%A7%C3%A3o.pdf
- Borgerth, V. M. C. (2007). SOX – Entendendo a Lei *Sarbanes-Oxley*: Um caminho para a informação transparente. Mestrado Profissionalizante em Administração. Faculdade IBMEC. Disponível em: <https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/handle/1408/10055?mode=full>
- Carvalho J, (2009). Metodologia do Trabalho Científico – “Saber-Fazer” da investigação para dissertações e teses. 2.^a Edição. Lisboa. Escolar Editora: ISBN:978-972-592-244-6
- COSO (2013), *Controle Interno – Estrutura Integrada – Sumário Executivo*, disponível em: https://auditoria.mpu.mp.br/pgmq/COSOIIICIF_2013_Sumario_Executivo.pdf, Consultado em: 20-11-2022
- COSO (2013). *Internal Control – Integrated Framework Principles*, disponível em: <https://www.coso.org/Shared%20Documents/COSO-ICIF-11x17-Cube-Graphic.pdf>. Consultado em: 28/10/2022
- COSO (2017). *Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy na Performance*, disponível em: <https://www.coso.org/Documents/2017-COSO-ERM-Integrating-with-Strategy-and-Performance-Executive-Summary.pdf>, acedido em: 12-03-2022
- Costa, B. C. (2018). Auditoria Financeira: Teoria & Prática. 12.^a Edição. Lisboa. Editora: Rei dos Livros. ISBN:978-989-8823-82-3
- Costa, P. N. (2017). O Tribunal de Contas e a Boa Governança, (2.^a edição). Editora: Petrony. ISBN:978-972-685-237-7
- CPC (2022). Conselho de Prevenção da Corrupção. Relatório de Atividades 2021. Disponível em: https://www.cpc.tcontas.pt/documentos/ra/rel_actv_cpc_2021.pdf. Consultado em: 11-09-2021
- Decreto-lei n.º 109-E/2021. *D.R. I Série*. 237 (09-12-2021) 21-(19-42).

Decreto-lei n.º 14/2014. *D.R. I Série*. 15 (22-02-2014) 469-471.

Decreto-lei n.º 155/92. *D.R. I Série-A*. 172 (28-07-1992) 3502-3509.

Decreto-lei n.º 166/98. *D.R. I Série-A*. 144 (25-06-1998) 2814-2816.

Decreto-lei n.º 176/2006. *D.R. I Série*. 167 (30-08-2006) 6297-6283.

Decreto-lei n.º 188/2003. *D.R. I Série-A*. 191 (20-08-2003) 5219-5230. Decreto-lei n.º 191/2012. *D.R. I Série*. 163 (23-08-2012) 4635-4637.

Decreto-lei n.º 192/2015. *D.R. I Série*. 178 (11-09-2015) 7584-7828.

Decreto-lei n.º 209/2015. *D.R. I Série*. 188 (25-09-2015) 8481-8485.

Decreto-lei n.º 22/2012. *D.R. I Série*. 21 (31-01-2012) 513-516.

Decreto-lei n.º 232/97. *D.R. I Série-A*. 203 (03-09-1997) 4594-4638.

Decreto-lei n.º 233/2005. *D.R. I Série-A*. 249 (29-12-2005) 7323-7333.

Decreto-lei n.º 244/2012. *D.R. I Série*. 217 (09-11-2012) 6500-6515.

Decreto-lei n.º 52/2022. *D.R. I Série*. 150 (04-08-2022) 5-52.

Decreto-lei n.º 558/99. *D.R. I Série-A*. 292 (17-12-1999) 9012-9019.

Decreto-lei n.º 84/2012. *D.R. I Série*. 65 (30-03-2012) 1547-1550.

Decreto-lei n.º 96/2012. *D.R. I Série*. 80 (23-04-2012) 2262-2265.

Decreto-regulamentar n.º 27/99. *D.R. I Série-B*. 264 (12-11-1999) 7947-7949.

Despacho n.º 10760/2010, *D.R. II Série*. 124 (29-06-2010) 35450.

Despacho n.º 1729/2011, *D.R. II Série*. 15 (21-01-2011) 4503-4504.

Despacho n.º 20510/2008, *D.R. II Série*. 150 (05-08-2008) 34809.

Despacho n.º 6447/2012, *D.R. II Série*. 94 (15-05-2012) 16953-16954.

Despacho n.º 9666-B/2016, *D.R. II Série*. 143 (27-06-2016) 23458-(3)-(4).

Direção Geral do Orçamento. Conta Geral do Estado – 2010. Relatório e mapas contabilísticos gerais; Conta da Segurança Social (IGFSS); Conta da Assembleia da República; Conta agregada do Tribunal de Contas [volume 1]. Disponível em: <https://www.dgo.gov.pt/politicaorcamental/Paginas/Conta-Geral-do-Estado.aspx?Ano=2010>

Direção Geral do Orçamento. Conta Geral do Estado – 2011. Relatório e mapas contabilísticos gerais; Conta da Segurança Social (IGFSS); Conta da Assembleia da República; Conta agregada do Tribunal de Contas [volume 1]. Disponível em: <https://www.dgo.gov.pt/politicaorcamental/Paginas/Conta-Geral-do-Estado.aspx?Ano=2011>

Direção Geral do Orçamento. Conta Geral do Estado – 2012. Relatório e mapas contabilísticos gerais; Conta da Segurança Social (IGFSS); Conta da Assembleia da República; Conta agregada do Tribunal de Contas [volume 1]. Disponível em: <https://www.dgo.gov.pt/politicaorcamental/Paginas/Conta-Geral-do-Estado.aspx?Ano=2012>

Direção Geral do Orçamento. Conta Geral do Estado – 2013. Relatório e mapas contabilísticos gerais; Conta da Segurança Social (IGFSS); Conta da Assembleia da República; Conta agregada do Tribunal de Contas [volume 1]. Disponível em:

<https://www.dgo.gov.pt/politicaorcamental/Paginas/Conta-Geral-do-Estado.aspx?Ano=2013>

Direção Geral do Orçamento. Conta Geral do Estado – 2017. Relatório do Conselho Coordenador do Sistema de Controlo Interno [Volume I - Tomo II]. Disponível em: <https://www.dgo.gov.pt/politicaorcamental/Paginas/Conta-Geral-do-Estado.aspx?Ano=2017>

Direção Geral do Orçamento. Conta Geral do Estado – 2018. Relatório do Conselho Coordenador do Sistema de Controlo Interno [Volume I - Tomo II]. Disponível em: <https://www.dgo.gov.pt/politicaorcamental/Paginas/Conta-Geral-do-Estado.aspx?Ano=2018>

Direção Geral do Orçamento. Conta Geral do Estado – 2019. Relatório do Conselho Coordenador do Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado [Volume I - Tomo II]. Disponível em: <https://www.dgo.gov.pt/politicaorcamental/Paginas/Conta-Geral-do-Estado.aspx?Ano=2019>

Direção Geral do Orçamento. Conta Geral do Estado – 2020. CGE_2020_vol1tomo02.pdf. Relatório do Conselho Coordenador do Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado [Volume I - Tomo II]. Disponível em: <https://www.dgo.gov.pt/politicaorcamental/Paginas/Conta-Geral-do-Estado.aspx?Ano=2020>

Diretriz de Revisão/Auditoria 410 (OROC) – Controlo Interno.

Estatutos Serviços Partilhados do Ministério da Saúde, EPE: Disponível em: https://www.spms.min-saude.pt/wp-content/uploads/2021/03/1.-ESTATUTOS-SPMS_2021.pdf. Acedido em 03/10/2022

European Anti-Fraud Office (OLAF). Eu Monitor. Disponível em: <https://www.eumonitor.eu/9353000/1/j9vvik7m1c3gyxp/vh77kouqbwrr>. Consultado em: 11-09-2022

Franco, A. S. (1993), O controlo da Administração Pública em Portugal, Revista do Tribunal de Contas n.ºs 19 e 20 julho-dezembro de 1993

Franco, A.S. (1991), A Reforma do Tribunal de Contas, Revista do Tribunal de Contas n.ºs 11 e 12 julho-dezembro de 1991

GCCI (2020), Grupo Coordenador do Sistema de Controlo Interno Integrado do Ministério da Saúde, *Plano de Controlo Interno Integrado do Ministério da Saúde PCIIMS*, Disponível em: <https://www.igas.min-saude.pt/wp-content/uploads/2020/08/PCIIMS.pdf>. Consultado em: 18-08-2022

IFAC (2018). Guia de aplicação das ISA – Conceitos fundamentais e orientação prática. ISBN:978-989-20-8990-4

IGAS (2022). Inspeção-Geral de Atividades em Saúde. Missão, Visão e Valores. Disponível em: <https://www.igas.min-saude.pt/category/missao-visao-e-valores/>. Consultado em: 05-06-2022

Inácio, H.C. (2014). Controlo Interno – Enquadramento Teórico e Aplicação Prática. Lisboa. Editora: Escolar Editora. ISBN: 978-972-592-454-9

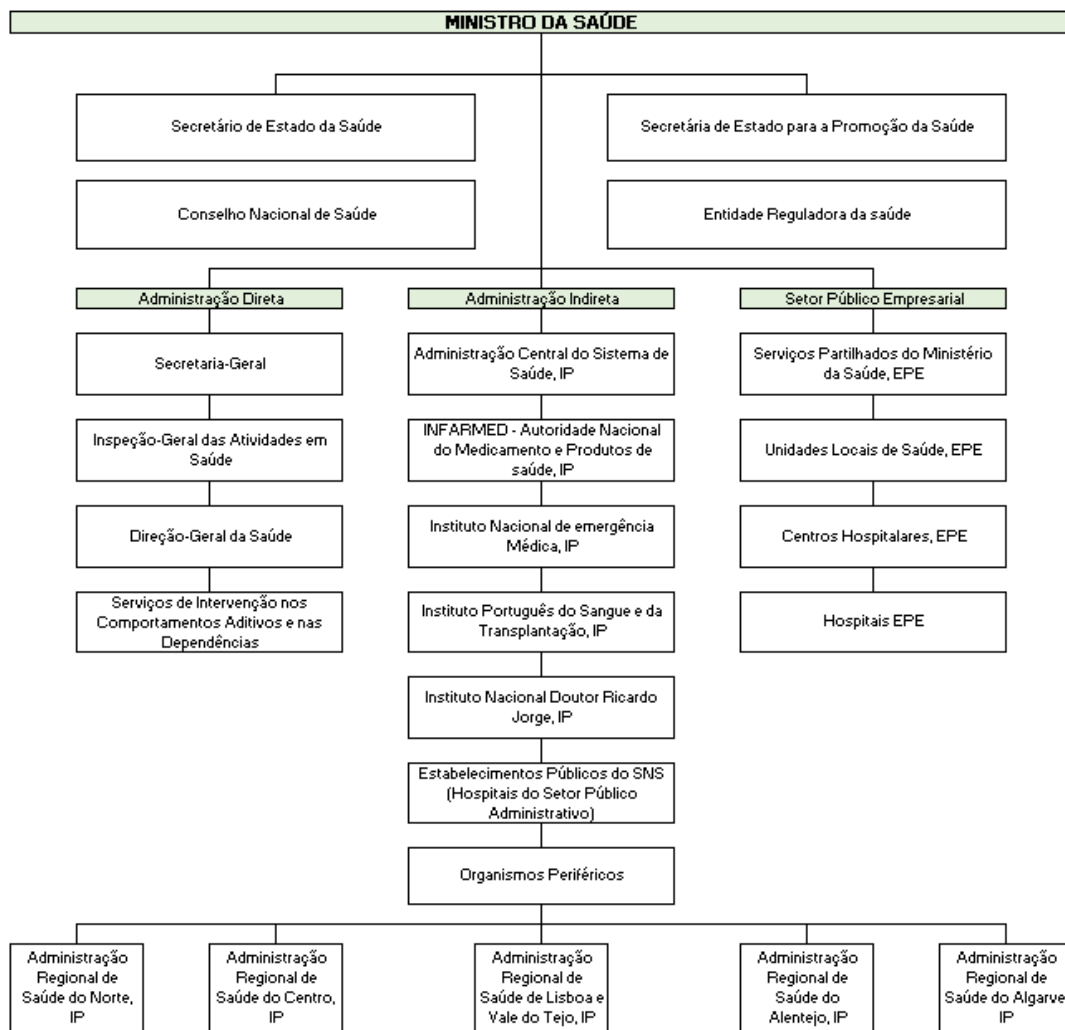
INEM (2022). Instituto Nacional de Emergência Médica. Serviços Nacional de Saúde. Disponível em: <https://www.sns.gov.pt/entidades-de-saude/instituto-nacional-de-emergencia-medica-ip/>. Consultado em: 05-06-2022

- INFARMED (2022). Autoridade Nacional do Medicamento e Produtos de Saúde, IP. Serviço Nacional de Saúde. Disponível em: <https://www.sns.gov.pt/entidades-de-saude/infarmed-autoridade-nacional-do-medicamento-e-produtos-de-saude-ip/>. Consultado em:05-06-2022
- INSA (2022). Instituto Nacional de Saúde Doutor Ricardo Jorge, IP. Serviço Nacional de Saúde. Disponível em: <https://www.sns.gov.pt/entidades-de-saude/instituto-nacional-de-saude-dr-ricardo-jorge-ip/>. Consultado em:05-06-2022
- Institute of Internal Auditors*. Declaração de posicionamento do IIA. Fraude e a Auditoria Interna. A Avaliação dos Controlos de Fraude É Fundamental para o Sucesso. Disponível em: <https://www.theiia.org/globalassets/documents/resources/fraud-and-internal-audit-assurance-over-fraud-controls-fundamental-to-success-april-2019/fraud-and-internal-audit-portuguese.pdf> . Consultado em 10-09-2022
- Institute of Internal Auditors. International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards) - Revised Standards* (2017). Disponível em: <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Portuguese.pdf>. Consultado em:20-05-2021
- INTOSAI (2004) *Guidelines for Internal Control Standards for Public Sector*. Disponível em: <https://vdocuments.mx/download/intosai-gov-9100-e>. Consultado em: 05/10/2022
- IPST (2022). Instituto Português do Sangue e da Transplantação, IP. Serviço Nacional de Saúde. Disponível em: <https://www.sns.gov.pt/entidades-de-saude/instituto-portugues-do-sangue-e-da-transplantacao-ip/>. Consultado em:05-06-2022
- Lei n.º 3/2004. *D.R. I Série-A*. 12 (15-01-2004) 301-311.
- Lei n.º 151/2015. *D.R. I Série*. 178 (11-09-2015) 7566-7584.
- Lei n.º 18/2017. *D.R. I Série*. 30 (10-02-2017) 694-720.
- Lei n.º 27/2002. *D.R. I Série-A*. 258 (08-11-2002) 7150-7154.
- Lei n.º 48/2004. *D.R.I Série*. 199 (24-08-2004) 5633-5655.
- Lei n.º 54/2008. *D. R. I Série*. 171 (04-09-2008) 6189-6190.
- Lei n.º 8/90. *D.R. I Série*. 43 (20-02-1990) 685-687.
- Lei n.º 91/2001. *D.R. I-Série-A*. 192 (20-08-2001) 5352-5369.
- Lei n.º 93/2021. *D.R. I Série*. 244 (20-12-2021) 3-15.
- Lei n.º 95/2019. *D. R. I Série*. 169 (04-09-2019) 55-66.
- Lei n.º 98/97. *D. R.I Série*. 196 (26-08-1997) 4401-4424.
- Maia A.J. (2021). Riscos de Fraude e Corrupção, no Programa de Financiamento Europeu Reflexões e Alertas. Fraude e Corrupção na Atribuição e Utilização de apoios financeiros da União Europeia – Algumas Lições do Passado. Coimbra: Almedina.ISBN:978-972-409587-5.
- Ministério da Saúde (2022). Ministério da Saúde. Disponível em: <https://www.sns.gov.pt/institucional/ministerio-da-saude/>. Consultado em: 03-10-2022
- Morais, G. & Martins, I. (2013); Auditoria Interna – Função e Processo (4.ª edição). Lisboa: Áreas Editora. ISBN:978-989-8058-81-2
- Moreno C. (1997). O Sistema Nacional de Controlo Financeiro – Subsídios para a sua apreensão crítica. 1.ª Edição. Editora UAL. Lisboa. ISBN:972-8094-18-3

- PCIIMS (2020). Plano de Controlo Interno do Ministério da Saúde. Núcleo de Articulação do Controlo Interno. Disponível em: <https://www.igas.min-saude.pt/wp-content/uploads/2020/08/PCIIMS.pdf>. Consultado em: 03-10/-2022
- Pinheiro, J. L. (2014). Auditoria Interna – Auditoria Operacional Manual Prático para Auditores Internos. (3.ª Edição). Lisboa. Editora: Rei dos Livros
- Pires, A. I. M. (2008). *Impacto da Lei Sarbanes-Oxley no Sistema de Controlo Interno das Empresas Cotadas nos EUA – O Caso Português*. (Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, Universidade Aberta/Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa, Lisboa, Portugal). Disponível em: https://repositorioaberto.uab.pt/bitstream/10400.2/586/1/TMCA_AnaPires.pdf
- Santiago, V. (2020). Como estão os controlos internos da sua empresa?, disponível em: <https://vicenzisantiago.com/controlos-internos-nas-empresa/>. Consultado em: 2021-04-28
- Serra, R.A.C.F.S. (2015). Controlo Financeiro Público e Responsabilidade Financeira (Relatório Profissional, Universidade Autónoma de Lisboa, Lisboa Portugal). Disponível em: https://repositorio.ual.pt/bitstream/11144/1841/1/Relat%C3%B3rio%20Profissional%20Rute%20Serra%20_%20O%20Controlo%20Financeiro%20P%C3%ABlico%20e%20A%20Responsabilidade%20Financeira.pdf. Acedido em:09.09.2022
- Serra, R.A.C.F.S. (2021). Riscos de Fraude e Corrupção, no Programa de Financiamento Europeu Reflexões e Alertas. Mecanismos de Proteção Antifraude dos Interesses Financeiros da União Europeia – o Contexto dos Fundos Europeus. Coimbra: Almedina. ISBN:978-972-409587-5.
- Serviço Nacional de Saúde – SNS. Entidades de Saúde. Disponível em <https://www.sns.gov.pt/institucional/entidades-de-saude/>. Consultado em 16-10-2022
- Silva, A. C. (2020). O Setor da Saúde e o Futuro. In A. C. Silva. *Visão estratégica para o Plano de Recuperação Económica de Portugal 2020-2030*. Disponível em: <https://www.portugal.gov.pt/download-ficheiros/ficheiro.aspx?v=%3d%3dBQAAAB%2bLCAAAAAABAAzNDAYtAQAZiD%2fFAUAAAA%3d>. Consultado em:29.10.2022
- Silva, C. R.M. (2021) – Administração, Finanças e Geração de Valor. Editora: Atena: DOI:10.22533/at.ed.796210402. ISBN: 978-65-5706-779-6
- SNS (2022). Serviços Nacional de Saúde. Entidades de Saúde. Disponível em: <https://www.sns.gov.pt/institucional/entidades-de-saude/>. Consultado em:03-06-2022
- Sousa, M. J. e Batista, C. S. (2011). Como fazer Investigação, Dissertações, Teses e Relatórios, segundo Bolonha. Lisboa. Editora: Pactor.: ISBN: 978-989-693-001-1
- Sox-Online (2022). *The Original Coso Cube. COSO & COBIT CENTER*. Disponível em: <https://www.sox-online.com/>. Consultado em: 12-11-2022
- SPMS (2021). Serviços Partilhados do Ministério da Saúde. Caracterização da Empresa. Disponível em: https://www.spms.min-saude.pt/wp-content/uploads/2021/03/2.CARACTERIZAC%CC%A7A%CC%83O-DA-EMPRESA_2021.pdf. Consultado em: 05-06-2022
- Tavares, J.F.F. (2000). O Tribunal de Contas e o controlo do sector público empresarial. In *Estudos sobre o novo regime do sector empresarial do Estado*. Org. Eduardo Paz Ferreira (pp.185-206). Coimbra: Almedina: ISBN:972-40-1401-0

- Tavares, J.F.F. (2021). Onde há dinheiro, valores e património públicos existem riscos, Contabilista, (255), 6-15. Disponível em: <https://pt.calameo.com/read/000324981b0aa2a168dbf>. Consultado em 05-09-2022
- Tribunal de Contas (1999). Manual de auditoria e Procedimentos - Volume I. Lisboa. Disponível em: https://www.tcontas.pt/pt-pt/NormasOrientacoes/ManuaisTC/Documents/Manual_vol1.pdf. Consultado em: 05/10/2022
- Tribunal de Contas (2012). Auditoria ao Controlo da Execução Orçamental e Atividade do Sistema de Controlo Interno do Ministério da Saúde. Relatório n.º 12/2012 – 2.ª secção, Processo n.º 01/2011. Volume I. Disponível em: <https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/Relatorios/RelatoriosAuditoria/Documents/2012/rel012-2012-2s.pdf>
- Tribunal de Contas (2016). Manual de Auditoria – Princípios Fundamentais. Lisboa. Disponível em: https://www.tcontas.pt/pt-pt/NormasOrientacoes/ManuaisTC/Documents/mapf_20161107.pdf. Consultado em: 05/10/2022
- TROIKA (2011). *Sistema de Saúde. Memorando de entendimento sobre as condicionalidade de política económica*. Disponível em: https://www.historico.portugal.gov.pt/media/1160817/1R_MoU_PT_20110901.pdf. Consultado em 20/11/2022
- Wells, J. (2009). Fraude na Empresa – Prevenção e Detecção. Coimbra: Almedina. ISBN:978-972-40-3757-8

APÊNDICE A – Organograma – Setor da Saúde



Fonte: SNS (2022) – Entidades de Saúde

APÊNDICE B – Entidades atuais do setor da saúde com as alterações orgânicas ocorridas de 2010 a 2019

- **Administração Direta do Estado**
 - Secretaria-Geral do Ministério da Saúde;
 - Inspeção-Geral das Atividades em Saúde (IGAS);
 - Direção-Geral da Saúde;
 - Serviço de Intervenção nos Comportamentos Aditivos e nas Dependências, IP, Criação do SICAD através do Decreto-Lei n.º 17/2012, de 26 de janeiro.
- **Administração Indireta do Estado**
 - Administração Central do Sistema de Saúde, IP, aprovação lei orgânica da ACSS, IP, Decreto-Lei n.º 35/2012, de 15 de fevereiro;
 - INFARMED – Autoridade Nacional do Medicamento e Produtos de Saúde, IP, aprovação da Lei Orgânica, Decreto-lei n.º 46/2012, de 24 de fevereiro;
 - Instituto Nacional de Emergência Médica, IP, aprovação da lei orgânica, Decreto-Lei n.º 34/2012, de 14 de fevereiro;
 - Instituto Português do Sangue e da Transplantação, IP, aprovação da lei orgânica, Decreto-Lei n.º 39/2012, de 16 de fevereiro;
 - Instituto Nacional de Saúde Doutor Ricardo Jorge, IP, aprovação da lei orgânica, Decreto-Lei n.º 27/2012, de 9 de fevereiro;
 - Administração Regional de Saúde do Norte, IP, aprovação da lei orgânica, Decreto-Lei n.º 22/2012, de 30 de janeiro;
 - Administração Regional de Saúde do Centro, IP, aprovação da lei orgânica, Decreto-Lei n.º 22/2012, de 30 de janeiro;
 - Administração Regional de Saúde de Lisboa e Vale do Tejo, IP, aprovação da lei orgânica, Decreto-Lei n.º 22/2012, de 30 de janeiro;
 - Administração Regional de Saúde do Alentejo, IP, aprovação da lei orgânica, Decreto-Lei n.º 22/2012, de 30 de janeiro;
 - Administração Regional de Saúde do Algarve, IP, aprovação da lei orgânica, Decreto-Lei n.º 22/2012, de 30 de janeiro.
- **Entidade Reguladora**
 - Entidade Reguladora da Saúde (ERS), aprovação da Lei-Quadro, Lei n.º 67/2013, de 28 de agosto;
- **Órgãos Consultivos**
 - Conselho Nacional de Saúde, regime jurídico Decreto-Lei n.º 49/2016, de 23 de agosto;
 - Conselho Nacional de Saúde Mental.

- **Setor Público Empresarial**
 - SPMS – Serviços Partilhados do Ministério da Saúde, EPE;
- **Associações participadas pelo Estado**
 - Serviço de Utilização Comum dos Hospitais;
- **Serviço Nacional de Saúde - Setor Público Empresarial**
 - Instituto Português de Oncologia de Lisboa Francisco Gentil, EPE
 - Hospital de Braga, EPE – (PPP, criado o Hospital de Braga EPE, através do Decreto-Lei n.º 75/2019 de 30 de maio)
 - Unidade Local de Saúde de Castelo Branco, EPE
 - Unidade Local de Saúde de Matosinhos, EPE
 - Unidade Local de Saúde do Alto Minho, EPE
 - Unidade Local de Saúde da Guarda, EPE
 - Unidade Local de Saúde do Baixo Alentejo, EPE
 - Unidade Local de Saúde do Litoral Alentejano, EPE (natureza de EPE, por integração do Hospital do Litoral Alentejano EPE, e do agrupamento de Centros de Saúde do Alentejo Litoral, através do Decreto-lei n.º 238/2012, de 31 de outubro);
 - Unidade Local de Saúde do Norte Alentejano, EPE;
 - Unidade Local de Saúde do Nordeste, EPE (natureza de EPE, por integração do Centro Hospitalar do Nordeste EPE e do agrupamento dos centros de saúde do Alto Trás-os-Montes I – Nordeste, através do Decreto-Lei n.º 67/2011, de 2 de junho);
 - Centro Hospitalar Universitário do Porto, EPE;
 - Centro Hospitalar de Entre o Douro e Vouga, EPE;
 - Centro Hospitalar de Trás-os-Montes e Alto Douro, EPE;
 - Hospital da Senhora da Oliveira Guimarães, EPE;
 - Centro Hospitalar do Médio Ave, EPE;
 - Centro Hospitalar Universitário de São João, EPE (“CHSJ, EPE”, por fusão do Hospital de São João, EPE, e do Hospital de Nossa Senhora da Conceição de Valongo, através do Decreto-lei n.º 30/2011, de 2 de março);
 - Centro Hospitalar Póvoa de Varzim/Vila do Conde, EPE;
 - Centro Hospitalar do Tâmega e Sousa, EPE;
 - Centro Hospitalar de Vila Nova de Gaia/Espinho, EPE;
 - Centro Hospitalar Tondela Viseu, EPE (“CHTV, EPE”, por fusão do Hospital Cândido de Figueiredo e do Hospital São Teotónio, EPE, através do Decreto-lei n.º 30/2011, de 2 de março);
 - Centro Hospitalar de Leiria, EPE (“CHLP, EPE”, por fusão do Hospital de Santo André, EPE, e do Hospital Distrital de Pombal, através do Decreto-lei n.º 30/2011, de 2 de março);

- Centro Hospitalar e Universitário de Coimbra, EPE (“CHUC, EPE”, por fusão dos Hospitais da Universidade de Coimbra, EPE, do Centro Hospitalar de Coimbra, EPE, e do Centro Psiquiátrico de Coimbra, através do Decreto-lei n.º 30/2011, de 2 de março);
 - Centro Hospitalar Universitário Cova da Beira, EPE;
 - Centro Hospitalar do Médio Tejo, EPE;
 - Centro Hospitalar Barreiro Montijo, EPE;
 - Centro Hospitalar Universitário Lisboa Norte, EPE;
 - Centro Hospitalar de Lisboa Ocidental, EPE;
 - Centro Hospitalar de Setúbal, EPE;
 - Centro Hospitalar Universitário do Algarve, EPE.
 - Centro Hospitalar do Baixo Vouga, EPE (“CHBV, EPE”, por fusão do Hospital Infante D. Pedro, EPE, do Hospital Visconde Salreu de Estarreja e do Hospital Distrital de Águeda, através do Decreto-lei n.º 30/2011, de 2 de março)
 - Centro Hospitalar Universitário de Lisboa Central, EPE (por extinção e integrados por fusão o Hospital de Curry Cabral, EPE, e a Maternidade Dr. Alfredo da Costa, estabelecimento do SNS com natureza de Instituto Público, no Centro Hospitalar de Lisboa Central EPE, através do Decreto-lei n.º 11/2012 de 23 de fevereiro);
 - Hospital de Magalhães Lemos, EPE;
 - Hospital Santa Maria Maior, EPE;
 - Hospital Distrital Figueira da Foz, EPE;
 - Instituto Português de Oncologia de Coimbra Francisco Gentil, EPE;
 - Hospital Distrital de Santarém, EPE;
 - Hospital Garcia de Orta, EPE;
 - Hospital Professor Doutor Fernando Fonseca, EPE;
 - Instituto Português de Oncologia do Porto Francisco Gentil, EPE;
 - Hospital do Espírito Santo de Évora, EPE;
 - Centro Hospitalar do Oeste, EPE;
 - Hospital de Loures, EPE; (PPP, criado Hospital de Loures EPE, através do Decreto-Lei n.º 100-A/2021);
 - Hospital de Vila Franca de Xira, EPE (PPP, criado Hospital de Vila Franca de Xira, EPE, através do Decreto-Lei n.º 33/2021).
- **Serviço Nacional de Saúde - Setor Público Administrativo**
 - Centro Hospitalar Psiquiátrico de Lisboa;
 - Centro de Medicina de Reabilitação da Região Centro – Rovisco Pais;
 - Hospital Arcebispo João Crisóstomo – Cantanhede;
 - Hospital Dr. Francisco Zagalo;
 - Instituto de Oftalmologia Dr. Gama Pinto.

- **Serviço Nacional de Saúde - Serviços Desconcentrados das Administrações Regionais de Saúde**

- Agrupamento de Centros de Saúde Almada-Seixal;
- Agrupamento de Centros de Saúde da Amadora;
- Agrupamento de Centros de Saúde Arco Ribeirinho;
- Agrupamento de Centros de Saúde da Arrábida;
- Agrupamento de Centros de Saúde Cascais;
- Agrupamento de Centros de Saúde Estuário do Tejo;
- Agrupamento de Centros de Saúde Baixo Alentejo;
- Agrupamento de Centros de Saúde Baixo Vouga;
- Agrupamento de Centros de Saúde Lezíria;
- Agrupamento de Centros de Saúde Lisboa Central;
- Agrupamento de Centros de Saúde Lisboa Norte;
- Agrupamento de Centros de Saúde Lisboa Ocidental e Oeiras;
- Agrupamento de Centros de Saúde Loures-Odivelas;
- Agrupamento de Centros de Saúde Médio Tejo;
- Agrupamento de Centros de Saúde Oeste Norte;
- Agrupamento de Centros de Saúde Oeste Sul;
- Agrupamento de Centros de Saúde Sintra;
- Agrupamento de Centros de Saúde de Trás-os-Montes – Alto Tâmega e Barroso;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Douro I – Marão e Douro Norte;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Douro II – Douro Sul;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Alto Ave – Guimarães/Vizela/Terras de Basto;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Ave – Famalicão;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Cávado I – Braga;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Cávado II – Gerês/Cabreira;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Cávado III – Barcelos/Esposende;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Tâmega I – Baixo Tâmega;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Tâmega II – Vale do Sousa Sul;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Tâmega III – Vale do Sousa Norte;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Grande Porto I – Santo Tirso/Trofa;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Grande Porto II – Gondomar;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Grande Porto III – Maia/Valongo;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Grande Porto IV – Póvoa de Varzim/Vila do Conde;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Grande Porto V – Porto Ocidental;
- Agrupamento de Centros de Saúde do Grande Porto VI – Porto Oriental;

- Agrupamento de Centros de Saúde do Grande Porto VII – Gaia;
 - Agrupamento de Centros de Saúde do Grande Porto VIII – Espinho/Gaia;
 - Agrupamento de Centros de Saúde de Entre Douro e Vouga I – Feira/Arouca;
 - Agrupamento de Centros de Saúde de Entre Douro e Vouga II – Aveiro Norte
 - Agrupamento de Centros de Saúde da Cova da Beira;
 - Agrupamento de Centros de Saúde do Baixo Mondego;
 - Agrupamento de Centros de Saúde do Dão – Lafões;
 - Agrupamento de Centros de Saúde do Pinhal Interior Norte;
 - Agrupamento de Centros de Saúde do Pinhal Litoral;
 - Agrupamento de Centros de Saúde do Alentejo Central;
 - Agrupamento de Centros de Saúde do Algarve I – Central;
 - Agrupamento de Centros de Saúde do Algarve II – Barlavento;
 - Agrupamento de Centros de Saúde do Algarve III – Sotavento.
- **Hospitais em parceria público-privada (PPP)**
 - Hospital de Cascais Dr. José de Almeida.
 - **Hospitais geridos pelas Misericórdias**
 - Hospital de S. Paulo – Serpa, Decreto-Lei n.º 138/2013 de 09 de outubro, devolução dos hospitais às misericórdias;
 - Hospital Luciano de Castro – Anadia, Decreto-Lei n.º 138/2013 de 09 de outubro, devolução dos hospitais às misericórdias;
 - Hospital São José – Fafe, Decreto-Lei n.º 138/2013 de 09 de outubro, devolução dos hospitais às misericórdias.

Fonte: Adaptado de SNS (2022) – Entidades de Saúde

APÊNDICE C – Ações temáticas realizadas no setor da saúde

2010

Administração Central

- a) Sistema de prescrição e conferência de faturação de medicamentos do SNS;
- b) Ao setor convencionado do SNS – Hemodiálise (2007/2009)³⁶;
- c) Outras auditorias - auxílios públicos (2008-2009)³⁷;
- d) Programa anual de auditorias do artigo 62.º da LEO;
- e) Acompanhamento e implementação de recomendações;
- f) Auditorias do desempenho organizacional – artigo 62.º n.º 1 da LEO;
- g) Controlo setorial;
- h) Aplicação do novo Estatuto do Gestor Público;
- i) Aquisição de serviços de saúde a empresas privadas do SNS;
- j) Avaliação das medidas de prevenção e controlo de obesidade;
- k) Controlo da faturação ao SNS dos encargos com produtos radioativos;
- l) Controlo da produção e distribuição de vinhetas;³⁸
- m) Organização e funcionamento dos centros de saúde;

Setor Empresarial do Estado:

- n) Levantamento e caracterização dos sistemas de controlo interno implementados na área da saúde (EPE) (2007-2009)³⁹;
- o) Auditoria a HOSPITAL (EPE);
- p) Auditoria aos Processos Concursais dos Hospitais da 2.ª Vaga (PPP saúde);
- q) Auditoria às Matérias Comuns (PPP Saúde);
- r) Auditoria no âmbito do artigo 62.º da LEO.

³⁶ Não tratada fora do período em estudo.

³⁷ Não tratada fora do período em estudo.

³⁸ Não tratada fora do período em estudo.

³⁹ Não tratada fora do período em estudo.

Administração Central:

- a) Auditorias às Administrações Regionais de Saúde (ARS);
- b) Análises clínicas;
- c) Medicina física e de reabilitação (MFR);
- d) Prescrição e conferência de faturação de medicamentos do SNS;
- e) Auditoria informática ao circuito eletrónico de prescrição (médico – farmácia – ARS);
- f) Análise do atendimento eletrónico na saúde (sites);
- g) Programa anual de auditorias no âmbito do art.º 62.º da LEO;
- h) Acompanhamento da implementação de recomendações;
- i) Acompanhamento da atividade e dos resultados dos órgãos de auditoria interna das ARS;
- j) Auditoria ao sistema integrado de avaliação do desempenho na Administração Pública (dirigentes e trabalhadores);
- k) Auditoria à prescrição e dispensa de medicamentos ao abrigo do Despacho n.º 20510/2008, de 24 de julho do Secretário de Estado Adjunto da Saúde (SEAS);
- l) Organização e funcionamento de centros de saúde no âmbito dos Agrupamentos de Centros de Saúde/Unidades Locais de Saúde (ACES/ULS);
- m) Inventariação do património das ARS no quadro do programa de gestão do património imobiliário (PGPI);
- n) Articulação dos estabelecimentos de saúde com os Gabinetes de Medicina Legal (*Follow-up* do Processo n.º 9/2009-INS)⁴⁰;

Setor Empresarial do Estado:

- o) Controlo financeiro específico no setor da saúde (melhoria da eficiência do SNS);
- p) Auditoria a operações entre distribuidores e farmácias;
- q) Auditoria à despesa com medicamentos nos estabelecimentos hospitalares do SNS;
- r) Avaliação dos mecanismos de controlo e combate ao desperdício e de apropriação indevida de bens de consumo hospitalar;
- s) Avaliação do cumprimento do Despacho n.º 10428/2011, de 18.08 do SES – valor/hora da contratação de serviços médicos em regime de prestação de serviços.

⁴⁰ Sem tratamento.

Administração Central:

- a) Aplicação da LCPA e controlo da despesa no Serviço Nacional de Saúde (SNS);
- b) Setor convencionado do SNS – Cuidados respiratórios domiciliários;
- c) Auditoria financeira ao Serviço de Utilização Comum dos Hospitais;
- d) Auditoria aos investimentos em sistemas de informação no Ministério da Saúde: Sistema de prescrição/conferência de faturação, módulo de meios complementares de diagnóstico e terapêutica – consulta a tempo e horas e Sistema de *e-learning* adquirido no âmbito do projeto Consulta a Tempo e Horas (CHT);

Setor Empresarial do Estado:

- e) Regularização extraordinária das dívidas em atraso no setor da saúde;
- f) Auditorias em diversos Hospitais e Centros Hospitalares com vista à validação da autenticidade das operações objeto de regularização extraordinária e ao acompanhamento da implementação da LCPA;
- g) Auditoria ao plano de redução de gastos operacionais num Centro Hospitalar da Zona Norte;
- h) Auditoria a empresa concessionária da gestão de um edifício hospitalar;
- i) Auditorias no âmbito do Programa Anual de Auditorias ao abrigo do n.º 2 do artigo 62.º da LEO e auditorias ao desempenho organizacional nos termos do n.º 1 do mesmo dispositivo legal;
- j) Auditorias do desempenho organizacional – artigo 62.º, n.º 1 da LEO;
- k) Auditoria à faturação relativa à execução de protocolos/contratos de prestação de serviços celebrados entre os estabelecimentos oficiais (instituições do SNS) de Portugal Continental e a Clínica dos Arcos para a realização de Interrupção Voluntária da Gravidez (IVG);
- l) Avaliação da regularidade dos pagamentos das remunerações e valorizações remuneratórias sinalizadas em 2011;
- m) Cumprimento do despacho do SES n.º 10428/2011, de 18 de agosto;
- n) Os Mecanismos de controlo implementados nos estabelecimentos para combater o desperdício e prevenir a apropriação indevida de bens de consumo hospitalar;
- o) Avaliação das implicações financeiras e do nível de acesso à realização de cirurgias refrativas no SNS.

Administração Central:

- a) Redução de despesas com pessoal em duas ARS;
- b) Setor convencionado;
- c) Avaliação do cumprimento dos normativos constantes do Despacho n.º 10428/2011, de 18.07, do SES, relativo ao valor hora da contratação de serviços médicos em regime de prestação de serviços (conforme Despacho ministerial n.º 16/2013, de 12.03.2013, que recaiu no relatório IGAS n.º 286/2012);

Setor Empresarial do Estado:

- d) Melhoria da gestão no SNS;
- e) Sistemas de Informação Contabilística – Circuito do Medicamento;
- f) Sistema de Informação Contabilística – Taxas moderadoras (Ministério da Saúde);

⁴¹ Ações publicadas no RCCSCI de 2013, referentes ao triénio 2010-2012.

Administração Central:

- a) Controlo da despesa pública na área da saúde;
- b) Dívida e pagamentos em atraso do SNS;
- c) Contratação/controlo e monitorização de grandes contratos (PPP e CCF);
- d) Contratação/aquisição de produtos de apoio (2016)⁴²;
- e) Contratação/aquisição de reagentes (2014-2016)⁴³;
- f) Contratação/aquisição de plasma humano e derivados (2016)⁴⁴;
- g) Contratação/aquisição de serviços de consultadoria;
- h) Suplementos e compensações de desempenho;
- i) Patrocínios e donativos;

Setor Empresarial do Estado:

- j) Exercício de revisão da despesa pública;
- k) Lei Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA);
- l) Horas extraordinárias e abonos;
- m) Cumprimento do Despacho n.º 9666-B/2016 (prestação de serviços médicos).

⁴² Não tratada fora do período em estudo.

⁴³ Não tratada fora do período em estudo.

⁴⁴ Não tratada fora do período em estudo.

Administração Central:

- a) Gestão do sistema de controlo interno: Avaliação do acompanhamento central às entidades hospitalares (*governance*, controlo interno, prestação clínica, rentabilidade);
- b) Gestão da receita: exploração de espaços concessionados;
- c) Gestão da receita: taxas moderadoras;
- d) Gestão orçamental: tempos de faturação LCPA;
- e) Remunerações, participações e outros abonos: trabalho suplementar;
- f) Execução de contratos: grandes empreitadas;
- g) Formação e execução de contratos: reagentes;
- h) Formação e execução de contratos: plasma humano e derivados;
- i) Formação e execução de contratos: gases medicinais;
- j) Formação e execução de contratos: stents coronários;
- k) Gestão de equipamentos: utilização de viaturas de serviço;

Setor Empresarial do Estado:

- l) Despesa pública;
- m) Exercício de revisão da despesa pública.

Administração Central:

- a) Auditoria de seguimento;
- b) Grandes contratos de empreitadas;
- c) Ambiente de controlo;
- d) Artigo 62.º da LEO – Avaliação do sistema de controlo interno nas áreas de gestão organizacional, financeira, recursos humanos e contratação e despesa pública;
- e) Gestão de stocks Farmácia Hospitalar;
- f) Acumulação de funções, incompatibilidades e impedimentos – verificar o cumprimento do Decreto-lei n.º 14/2014, de 22 de janeiro;
- g) Organização e funcionamento dos serviços de recursos humanos;
- h) Assiduidade e horários de trabalho – Ausências ao trabalho;

Setor Empresarial do Estado:

- i) Despesa pública;
- j) Horas extraordinárias.

Administração Central:

- a) Ambiente de controlo de mecanismos de auditoria interna – ARS, IP.

⁴⁵ Ação publicada no RCCSCI de 2020, referente ao triénio 2017-2019.

**APÊNDICE D – Tabelas de qualificação de dados –
componentes, princípios, objetivos COSO, fraude- 2010**

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2010	AMBIENTE CONTROLO	AValiação RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
Administração Central													
IGF	Sistema de Prescrição e Conferência de faturação de medicamentos do SNS	A evolução global do sector dos medicamentos prescritos nos cuidados primários do SNS, no 1º Semestre de 2010, quando comparado com igual período de 2009, apresenta um acréscimo de quase 10% do custo para o SNS (...). Os principais indicadores da despesa com medicamentos, nas ARS, no mesmo período, apresentam as seguintes características: • Total da prescrição emitida: cerca de 33 milhões de receitas/1º semestre de 2010; • Distribuição da prescrição por locais: prescrição pública (centros de saúde, hospitais e outros locais), 79%; prescrição privada, 21%; • Distribuição da prescrição por locais: prescrição pública (centros de saúde, hospitais e outros locais), 79%; prescrição privada, 21%; • Custo médio do SNS por embalagem de medicamento: €11,9; • Encargo do SNS com os 20 medicamentos mais importantes: cerca de 15% da despesa global; • Peso relativo dos regimes especiais de comparticipação: cerca de 58%.											
		• Em matéria de prescrição de medicamentos, não existem formulários terapêuticos (<i>guidelines</i>), enquanto documentos orientadores da prescrição a nível dos cuidados primários. A sua adopção poderá contribuir, de forma simples e eficaz, para diminuir os desperdícios com medicamentos e, consequentemente, os custos com os mesmos. De resto, trata-se de uma prática corrente a nível internacional, em particular a nível europeu, cuja adopção importará equacionar;				√						12	
		• A prescrição manual, ainda bastante utilizada pelos médicos, apresenta diversas fragilidades ao nível da sua segurança, uma vez que as vinhetas e as receitas utilizadas são suscetíveis de serem desviadas e utilizadas de forma indevida, dada a ausência de controlo sobre as mesmas. Por outro lado, as assinaturas dos médicos não estão sujeitas a qualquer validação quanto à sua autenticidade. O risco de controlo, nesta área é muito alto e, consequentemente, o de cometimento de fraudes;			√							8	√
		• A prescrição eletrónica, embora aparentemente apresente menores vulnerabilidades que a manual, não irá, no entanto, resolver, designadamente, o problema essencial da validação (automática) da assinatura dos médicos, uma vez que estes continuam a proceder à assinatura manual das receitas impressas, pois a aplicação não dispõe de funcionalidades que permitam a sua validação.			√							7	√
		• Quanto à conferência da faturação dos medicamentos, as bases de dados dos utentes (BDU) e dos prescritores (BDP) encontram-se desatualizadas. Deste modo, o Centro de Conferência de Facturas (CCF) não se encontra habilitado a efetuar uma correta conferência da faturação mensal;				√		√			13		

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2010	AMBIENTE CONTROLO	AValiação RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
		<ul style="list-style-type: none"> Quanto ao controlo efetuado pelas ARS, apesar de disporem de uma aplicação informática (SIARS - Sistema de Informação para as Administrações Regionais de Saúde), com grande potencial, que poderia otimizar o controlo da prescrição e fornecimento dos medicamentos ao longo do respetivo circuito, não é exercida uma intervenção sistemática e permanente sobre a informação fornecida pelo referido sistema, o qual já custou ao Estado muitos milhões de euros e não está a ser devidamente rentabilizado. Deste modo, inúmeras fraudes que têm vindo a ser cometidas, com enormes prejuízos para o Estado, poderiam ser tempestivamente detetadas e resolvidas, o que paradoxalmente, face à inércia existente, não se verifica; Como corolário das insuficiências anteriormente referidas e a exemplo de anteriores relatórios e participações efetuadas pela IGF ao Ministério Público, foram, uma vez mais, detetadas diversas situações de prescrição e aviamento de medicamentos comparticipados pelo SNS, tendo-se apurado que para um valor de comparticipação do SNS de M€ 3, cerca de M€1,2 (40% daquele valor), foi identificado como potencialmente irregular. 			√		√				11	
IGF	Sector convencionado do SNS - Hemodíalise	Ação incide sobre 2007-2009										
IGF	Outras auditorias auxílios públicos	Ação incide sobre 2008-2009										
IGAS	Programa anual de auditorias do art.º 62º da LEO	<ul style="list-style-type: none"> Baixo nível de controlo interno nos sistemas e procedimentos de controlo sobre as operações de execução do orçamento. 	√						√		2	
IGAS	Acompanhamento da implementação de recomendações	<ul style="list-style-type: none"> Insuficiente grau de implementação das recomendações das auditorias, determinando o futuro acompanhamento das situações. 	√						√		2	
IGAS	Auditorias do desempenho organizacional - art.º 62º, n.º da LEO	Avaliação negativa sobre o cumprimento da missão e objetivos do organismo auditado, bem como sobre o cumprimento dos princípios da economia, eficiência e eficácia da despesa realizada.	√					√	√		2	
IGAS	Controlo sectorial	<ul style="list-style-type: none"> Reduzidos níveis de controlo operacional nas entidades do Ministério da Saúde, relacionadas nomeadamente com a atividade dos órgãos de fiscalização, de auditoria interna e de elaboração de planos de combate à fraude e corrupção por parte das entidades auditadas. 					√	√	√		16	
IGAS	Aplicação do novo Estatuto do Gestor Público	<ul style="list-style-type: none"> Insuficiente grau de implementação das recomendações destinadas a corrigir irregularidades. Reposição de pagamentos indevidos. 	√						√	√	2	
IGAS	Aquisição de serviços de saúde a empresas privadas pelo SNS	<ul style="list-style-type: none"> Insuficiente controlo da relação jurídica de grande parte dos prestadores, desconhecendo se os médicos detinham simultaneamente vínculos laborais com outras entidades do SNS. Pagamentos aos prestadores acima do valor de referência. 			√					√	10	

ENTIDADE DE CONTROLE	AÇÃO	RESULTADOS - 2010	AMBIENTE CONTROLO	AValiação RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
IGAS	Avaliação das medidas de prevenção e controlo da obesidade	<ul style="list-style-type: none"> Desconformidades nos centros de tratamento incompatíveis com a inclusão na lista das unidades reconhecidas (convencionadas) para o exercício da atividade. 			√					√	10		
IGAS	Controlo da facturação ao SNS dos encargos com produtos radioactivos	<ul style="list-style-type: none"> Deficiente monitorização do mercado, em concreto das operações de pagamento dos encargos com produtos radioactivos, utilizados no âmbito da Medicina Nuclear, faturados pelas entidades convencionadas às ARS. 			√			√	√		12		
IGAS	Controlo da produção e distribuição de vinhetas	<ul style="list-style-type: none"> O controlo interno evidenciou lacunas, ineficiências e algumas divergências na organização, na gestão e nos instrumentos de controlo interno nos Serviços das ARS e das (ex) Sub-regiões de Saúde. 			√			√			10		
IGAS	Organização e funcionamento dos centros de saúde	Evidenciadas deficiências ao nível da organização e funcionamento, nomeadamente,											
		Insuficiências na publicitação de informação,				√		√				14	
		Irregularidades na arrecadação de receitas, reduzido controlo do património e do aprovisionamento (compras e armazenamento de bens).			√			√	√	√		10	
		Gestão de recursos humanos,	√					√				4	
Sector Empresarial do Estado													
IGF	Levantamento e caracterização dos sistemas de controlo interno implementados na área da saúde (EPE)	Ação incide sobre 2007-2009											
IGF	Auditoria a um HOSPITAL (EPE)	A auditoria realizada constatou a existência de situações preocupantes que resultam, em primeiro lugar, de deficiências de gestão, sendo de destacar:											
		• A realização de investimentos sem o adequado suporte financeiro;	√							√	√	3	
		• Ausência de um sistema de gestão por objetivos e da correspondente política de gestão de riscos;	√						√			3	
		• Inexistência de normas e procedimentos de controlo interno apropriados, que favoreçam a eficiência, eficácia, regularidade e legalidade do processo de realização de despesa, em especial, no que se refere a custos com pessoal, aquisições de serviços externos e investimentos.			√				√	√	√	10	
	• Quanto à política de contenção de custos, realça-se a importância da generalização do estabelecimento de protocolos pelo Hospital e/ou a nível do SNS, tendo em conta a eficácia e a eficiência da terapêutica, de forma a controlar e reduzir as despesas, nomeadamente, com o consumo de medicamentos, o material de consumo clínico, próteses e ortóteses.			√			√	√		12			

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2010	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
IGF/IG AS	Auditoria aos Processos Concursais dos Hospitais da 2.ª Vaga (PPP saúde)	<ul style="list-style-type: none"> Evidenciou que a seleção dos concorrentes para as PPP de dois dos hospitais na fase de validação e avaliação de candidaturas baseou-se, em critérios profundamente subjetivos, nas soluções arquitetónicas e na organização dos serviços apresentados, de carácter estritamente qualitativo. 	√					√		√	3	
		<ul style="list-style-type: none"> Para um hospital cujo Custo Público Comparável (CPC) de M€ 376,9, os valores das 3 propostas entregues variaram entre M€ 598 e M€ 659,9, encontrando-se muito acima do valor do CPC. Foi decidido pela Ministra da Saúde e pelo Secretário de Estado do Tesouro e das Finanças a revisão do CPC para M€ 431, ainda assim inferior ao VAL das propostas. De acordo com os critérios de avaliação o VAL das propostas superior ao CPC (inicial e revisto) inviabiliza a opção por uma PPP, a manter-se esta situação o respetivo concurso deverá ser anulado. 										
IGF/IG AS	Auditoria às Matérias Comuns (PPP Saúde)	<ul style="list-style-type: none"> Permitiu relevar quanto ao processo concursal, iniciado em 2001, que a Estrutura de Missão Parcerias Saúde (EMPS) recorreu sistematicamente a consultores externos no apoio à tomada de decisão, tanto para justificar a opção por uma PPP como para selecionar os concorrentes. Mesmo para cargos vitais como de presidente das CAP, foram contratados consultores, situação que contribuiu para a não endogeneização do conhecimento pelo sector público, para além da não previsão de um regime de incompatibilidades. 	√							√	3	
		<ul style="list-style-type: none"> O longo período de tempo dos processos concursais foi acompanhado por significativas alterações económicas e financeiras, nomeadamente a nível do custo do financiamento. Esta situação pode impossibilitar a assinatura de alguns contratos de parceria por o VAL das respetivas propostas ser superior ao CPC, desaparecendo deste modo os benefícios de se ter optado por uma PPP. 		√				√		√	7	
		<ul style="list-style-type: none"> Acresce salientar que a construção da totalidade das novas unidades hospitalares na região de Lisboa implica que, em paralelo, a oferta da capacidade hospitalar existente seja reestruturada, a fim não haver capacidade excedentária. 		√					√			6
IGAS	Auditorias no âmbito do art.º 62.º da LEO	<ul style="list-style-type: none"> Deste processo destaca-se uma constatação maior, que é ao mesmo tempo uma lição inolvidável, a qual diz respeito à enorme desconformidade entre as ambições (metas físicas e temporais) do programa das PPP e as condições existentes e as criadas posteriormente para o executar com o mínimo respeito da boa gestão pública. 										
		<ul style="list-style-type: none"> Baixo nível de controlo interno nos sistemas e procedimentos de controlo sobre as operações de execução do orçamento na maioria das entidades auditadas 	√						√			2
		<ul style="list-style-type: none"> Reduzidos níveis de controlo operacional nas entidades do Ministério da Saúde, relacionadas nomeadamente com a actividade dos órgãos de fiscalização, de auditoria interna e de elaboração de planos de combate à fraude e corrupção por parte das entidades auditadas 					√	√	√		16	

**APÊNDICE E – Tabelas de qualificação de dados –
componentes, princípios, objetivos COSO, fraude- 2011**

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2011	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
Administração Central													
IGF	Auditorias às ARS	Salientam-se os seguintes aspetos fundamentais das 4 auditorias realizadas nas ARS.											
		• Não existem formulários terapêuticos (<i>guidelines</i>) enquanto documentos orientadores da prescrição a nível dos cuidados de saúde primários, prática que é corrente a nível internacional, e que poderia contribuir, de forma simples e eficaz, para diminuir os desperdícios com medicamentos e, conseqüentemente, os custos com os mesmos.			√				√			12	
		• A prescrição eletrónica, embora apresente menores vulnerabilidades que a manual, não resolve alguns problemas fundamentais, em particular a validação automática da assinatura dos médicos e a existência de situações de “facilitismo” a nível dos prescritores, designadamente quanto à utilização irregular por parte de terceiros dos respetivos códigos de acesso ao sistema informático, agravado pelo possível conluio com as farmácias no sentido da prescrição fraudulenta.		√						√		7	√
		• No âmbito específico dos regimes especiais de comparticipação de medicamentos a 100%, envolvendo algumas patologias específicas (v.g. lúpus, hemofilia, paramiloidose, Alzheimer) releva também a ausência de especificação legal dos medicamentos passíveis dessa comparticipação, o que permite a ocorrência de situações de abuso.		√						√		7	√
		• Em matéria de controlo, apesar de disporem de uma aplicação informática com grande potencial, que poderia otimizar o controlo da prescrição e fornecimento dos medicamentos ao longo do respetivo circuito, as ARS não têm exercido uma intervenção sistemática e permanente sobre a informação fornecida pelo sistema , o que já custou ao Estado muitos milhões de euros. As verificações efetuadas conduziram à identificação de situações que indiciam a ocorrência de práticas fraudulentas na prescrição médica e/ou dispensa pelas farmácias de medicamentos comparticipados pelo SNS, que poderão ter lesado o Estado, pelo menos: a) Primeira ARS: M€ 2,1, envolvendo um conjunto de 17 médicos e cerca de 4 dezenas de medicamentos de diversos grupos fármaco-terapêuticos; b) Segunda ARS: M€ 2,2, envolvendo um conjunto de 25 médicos e cerca de 5 dezenas de medicamentos de diversos grupos fármaco-terapêuticos; c) Terceira ARS: m€ 830, envolvendo um conjunto de 9 médicos e cerca de 4 dezenas de medicamentos de diversos grupos fármaco-terapêuticos; d) Quarta ARS: m€ 514, envolvendo um conjunto de 7 médicos e cerca de 3 dezenas de medicamentos de diversos grupos fármaco-terapêuticos.					√	√	√		12		
				√				√	√		16	√	

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2011	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude		
		As principais recomendações formuladas foram as seguintes: <ul style="list-style-type: none"> • Adoção urgente de protocolos terapêuticos (guidelines), a elaborar por entidade independente e de reconhecido mérito, visando em especial as patologias que ocorrem com maior frequência aos cuidados de saúde primários; • Conceção e formalização de regras e procedimentos de acesso aos sistemas de prescrição eletrónica de medicamentos, tendo em vista, designadamente, a responsabilização dos prescritores pela confidencialidade da utilização dos respetivos códigos pessoais de acesso; • Adoção de uma atitude proativa na utilização das potencialidades do SIARS em matéria de deteção de eventuais situações anómalas ao nível da prescrição de medicamentos, consubstanciada na avaliação regular do volume de prescrição (designadamente, por medicamento, laboratório, médico, local de prescrição, farmácia, utente e regime de participação), de forma a racionalizar a despesa pública e despistar possíveis situações de fraude; • Circularização dos utentes com maiores custos para o SNS, acima de um determinado montante, a fim de confirmar a aderência à realidade da respetiva prescrição de medicamentos; Proposta de encaminhamento do relatório para o Ministério Público, tendo em vista a investigação das situações de infração criminal indiciadas e o apuramento integral dos valores envolvidos. 												
IGF	Análises Clínicas	• Os preços estabelecidos para pagamento dos atos de Análises Clínicas sofreram alguns ajustamentos nos últimos 2 anos, em particular na sequência de medidas de contenção da despesa em 2010, que determinou a redução de muitos itens em 5%. Não obstante, a partir de uma comparação de preços entre a tabela do SNS e a tabela de atos convencionados, por amostragem, parece ainda haver margem para outras reduções de preços, para mais no atual contexto de contenção orçamental	√						√		3			
		• Não existem na área de Análises Clínicas, como noutras áreas de MCDT, normas técnicas que possam condicionar/delimitar a faturação dos convencionados e, por aí, o nível de despesa elegível para financiamento público.	√							√		3		
		• Em apenas 6 entidades apurou-se a existência de instalações para recolha de produtos para análise laboratorial (postos de colheita) que não estão licenciados (24 em 110) e outros locais que, embora licenciados, não estão autorizados no âmbito da Convenção (52 em 86). A faturação dessas entidades inclui valores de atos clínicos assim ilegíveis (em 2009 cerca de M€ 1,5 num total de M€ 7,7), situação facilitada pela ausência de normas que exijam a identificação do posto de colheita.	√							√		3		
		• Não se encontram implementados mecanismos sistemáticos de monitorização quanto à qualidade e efetiva realização dos serviços prestados pelas entidades convencionadas, designadamente através da realização de controlos concomitantes junto dos prestadores.				√				√			12	
		Acresce que o SIARS (sistema de informação analítico sobre os serviços prestados pelos convencionados) não está a ser devidamente aproveitado para controlos a posteriori (v.g. despistagem de situações anómalas na faturação).							√	√	√		16	
IGF	Medicina Física e Reabilitação	Os preços estabelecidos para pagamento dos serviços de MFR mantêm-se inalterados há largos anos, situando-se bastante abaixo dos correspondentes na tabela do SNS, o que aponta para um desajustamento desses preços convencionados ao custo real das operações subjacentes. Tal facto poderá estar a gerar efeitos perversos, considerando o resultado da análise à faturação de alguns prestadores de serviços.	√						√	√	3			

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2011	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
		Não existem na área de MFR normas técnicas que possam condicionar/delimitar a faturação dos convenccionados (e o nível de despesa elegível para financiamento público), tanto mais necessárias quanto o poder de decisão/prescrição determinante para o efeito está entregue a médicos privados (os fisiatras).	√					√	√		3	
		Os benefícios da transferência do processo de conferência de faturas (prevista para out/2011) poderão ser limitados enquanto não estiver concluído o estudo, visando a alteração do modelo de financiamento dos cuidados de saúde em MFR, e não estiver generalizada a emissão de prescrição eletrónica, alegadamente condicionada por restrições da infraestrutura.		√				√	√		7	
		Não se encontram implementados mecanismos sistemáticos de monitorização quanto à qualidade e efetiva realização dos serviços prestados pelas entidades convenccionadas, designadamente através da realização de controlos concomitantes junto dos prestadores. Acresce que o SIARS (sistema de informação analítico sobre os serviços prestados pelos convenccionados) não está a ser devidamente aproveitado para controlos a posteriori.					√	√	√		16	
		As recomendações para as convenções “Análises Clínicas” e “Medicina Física e Reabilitação” foram no sentido de: Atualização do quadro normativo que regula o estabelecimento de Convenções; Revisão da tabela de atos e preços de Análises Clínicas e Medicina Física e Reabilitação, em articulação com os resultados do estudo sobre um novo modelo de financiamento nessa área de Convenção; Revisão da tabela de atos e preços de Análises Clínicas e Medicina Física e Reabilitação, em articulação com os resultados do estudo sobre um novo modelo de financiamento nessa área de Convenção; Providenciar a realização de estudos tendentes à emissão de normas técnicas de prescrição de MCDT e reforçar o controlo interno interpares dos médicos prescritores, Dotando as instituições de saúde de adequados sistemas de informação para apoio à prescrição e à gestão; Incrementar os mecanismos automáticos na conferência de faturas de MCDT, designadamente com a recolha da identificação do utente e do n.º de requisição, a clarificação (em bases técnicas) de regras de faturação e a operacionalização de adequadas bases de dados; Implementar o controlo de elegibilidade do local de recolha de amostras para análise laboratorial, através da exigência de identificação do mesmo nas faturas emitidas pelos convenccionados; Instituir rotinas de controlos concomitantes e/ou a posteriori sobre a qualidade dos serviços prestados e sobre a despesa realizada, com suporte na informação disponibilizada pelo SIARS, passando pela criação de estrutura(s) de serviços dedicada ao efeito.										
	Prescrição e Conferência de	Não existem formulários terapêuticos (<i>guidelines</i>) enquanto documentos orientadores da prescrição a nível dos cuidados de saúde primários, prática que é corrente a nível internacional, e que poderia contribuir, de forma simples e eficaz, para diminuir os desperdícios com medicamentos e, consequentemente, os custos com os mesmos;			√			√			12	
IGF	Faturação de Medicamentos do SNS	A prescrição eletrónica, embora apresente menores vulnerabilidades que a manual, não resolve alguns problemas fundamentais, em particular a validação automática da assinatura dos médicos e a existência de situações de “facilitismo” a nível dos prescritores, designadamente quanto à utilização irregular por parte de terceiros dos respetivos códigos de acesso ao sistema informático, agravado pelo possível conluio com as farmácias no sentido da prescrição fraudulenta;	√					√		√	7	√

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2011	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude		
		No âmbito específico dos regimes especiais de comparticipação de medicamentos a 100%, releva também a ausência de especificação legal dos medicamentos passíveis dessa comparticipação, o que permite a ocorrência de situações de abuso;	√					√		√	3	√		
		Em matéria de controlo, apesar de disporem de uma aplicação informática com grande potencial, que poderia otimizar o controlo da prescrição e fornecimento dos medicamentos ao longo do respetivo circuito, as ARS não têm exercido uma intervenção sistemática e permanente sobre a informação fornecida pelo sistema, o que já custou ao Estado muitos milhões de euros;					√	√	√					
		As bases de dados dos utentes e dos prescritores encontram-se desatualizadas, de modo que o Centro de Conferência de Faturas não pode efetuar uma correta conferência da faturação mensal, nomeadamente, se os utentes pertencem ao SNS ou a outro subsistema ou se possuem o regime especial de comparticipação; ou se os médicos estão inscritos na ordem respetiva, se não têm impedimentos e qual a sua especialidade;				√		√	√	√	13			
		Como corolário destas insuficiências e a exemplo de anteriores relatórios foram, uma vez mais, detetadas diversas situações irregulares de prescrição e aviamento de medicamentos comparticipados pelo SNS, cujas situações ocorreram nas quatro ARS auditadas, tendo sido efetuadas as correspondentes participações de indícios de infração criminal ao Ministério Público, no montante global de M€ 5,6.												
IGF	Auditoria informática ao circuito eletrónico de prescrição (médico - farmácia - ARS)	A auditoria incidiu sobre os sistemas de informação que suportam o circuito eletrónico de prescrição de medicamentos, nomeadamente os sistemas envolvidos no fluxo de informação Médico - Farmácia - ARS. Em 1/ago/2011 foi dado cumprimento ao princípio da obrigatoriedade da Prescrição Eletrónica de Medicamentos (PEM), estabelecido na Portaria n.º 198/2011, de 18 de abril, e ao ponto 3.56 do memorando da Troika (2011). A PEM constitui a primeira fase do processo de desmaterialização de todo o ciclo de prescrição, dispensa e conferência de faturação do medicamento. Segundo este princípio apenas são comparticipados os medicamentos prescritos em receitas eletrónicas, com exceção das situações previstas no art.º 9.º da referida Portaria. Relativamente às infraestruturas de apoio à prescrição eletrónica foram detetadas diversas fragilidades, das quais se salienta:												
		Ausência de software de prescrição eletrónica ou de acesso à Rede Informática da Saúde (RIS), em cerca de 4% das Unidade de Saúde dos CSP		√					√	√		7		
		Constrangimentos na largura de banda da RIS, os quais condicionam o funcionamento da PEM nos CSP, dificultam a inserção, em "tempo real", da prescrição na BDNP e a consulta ao Registo Nacional de Utentes (RNU);		√						√	√		7	
		Ausência de sincronismo de dados entre a BDNP e o Sistema de Informação do Centro de Conferência de Faturas (SICCF).					√			√	√		13	

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2011	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
IGF	Análise do atendimento eletrónico na Saúde (sites)	Esta ação teve como objetivo avaliar os serviços prestados eletronicamente pelo Ministério da Saúde, a respetiva facilidade de utilização (usabilidade) e as suas vantagens. O atendimento eletrónico tem consequências muito positivas para todos os intervenientes nos processos administrativos da saúde, designadamente os seguintes: Economia de tempo e custos nos serviços de saúde, porque evita mão-de-obra na recolha, processamento, difusão e armazenamento de dados; Economias de tempo e de custos para os utentes em deslocações, especialmente do segmento de pessoas com meios e competências ao nível da utilização das tecnologias de informação; Maior comodidade, quer para os utentes quer para os profissionais de saúde; Mais rapidez de acesso à informação e mais qualidade dos dados e da decisão efetuada com base nos dados em suporte eletrónico; Os sistemas relevantes para o atendimento eletrónico objeto de observação pela equipa de auditoria foram os seguintes: RNU (é um registo nacional de utentes e permite aos utentes do SNS consultar e alterar os seus dados pessoais); eAgenda (marcação eletrónica de consultas e pedidos de receituário para doentes crónicos); eSigic (para consulta da lista de inscritos para cirurgia); Saúde24 (aconselhamento em cuidados de saúde). Em síntese, a situação destes sistemas é a seguinte: Não estão conseguidos todos os pressupostos tecnológicos que potenciam a economia com a utilização destes sistemas. As conclusões extraídas em relatórios sobre os sistemas de informação da Saúde, permitem concluir pela ausência de diversas condições de base essenciais à construção de sistemas de atendimento eletrónico adequados e convenientemente ligados a bases de dados operacionais da saúde, designadamente devido a:											
		Não foi concretizada a estratégia abrangente no domínio dos sistemas de informação da saúde, de modo a cobrir os quatro níveis determinantes (Negócio, Aplicações, Dados e Tecnologia);	√					√				6	
		Não existindo estratégia abrangente também não é possível planear com rigor os sistemas de informação a desenvolver nem a corresponder afetação de recursos;	√					√				7	
		Ausência de homogeneidade e compatibilidade entre diversos sistemas de informação, decorrente da não centralização efetiva de planeamento nem da respetiva compra/desenvolvimento aplicacional articulada, coexistindo várias tecnologias e arquiteturas técnicas com os inconvenientes que daí advêm.	√					√				2	
IGAS	Programa anual de auditorias do art.º 62.º da LEO	Baixo nível de controlo interno nos sistemas e procedimentos de controlo sobre as operações de execução do orçamento, tendo sido emitido um conjunto significativo de recomendações (423), consideradas essenciais ao controlo interno, e que serão objeto de acompanhamento da sua execução, em sede de follow-up, em próximos anos económicos.	√						√		2		
IGAS	Acompanhamento da implementação de recomendações	Insuficiente grau de implementação das recomendações das auditorias, determinando a continuidade de acompanhamento das situações.	√						√		2		
IGAS	Acompanhamento da atividade e dos resultados dos órgãos	As duas entidades abrangidas apresentaram realidades bastante distintas:											
		Numa, não existia órgão constituído para esse fim	√							√	3		

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2011	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
	de auditoria interna das Administrações Regionais de Saúde	E na outra, o nível de resultados e de atividade desenvolvida é bastante significativo e com algum impacto na avaliação da entidade.											
IGAS	Auditorias ao Sistema Integrado de Avaliação do Desempenho na Administração Pública (dirigentes e trabalhadores)	Nas duas entidades auditadas concluiu-se que o processo ou não foi aplicado, ou foi com alguns constrangimentos, limitações e irregularidades na sua aplicação, embora sem impacto financeiro daí decorrente.	√					√		√	3		
IGAS	Auditoria à prescrição e dispensa de medicamentos ao abrigo do Despacho n.º 20510/2008, de 24 de julho, do Secretário de Estado Adjunto e da Saúde	A publicação do Despacho n.º 20510/2008 veio permitir uma maior acessibilidade dos doentes com as patologias por ele abrangidas, ao possibilitar a prescrição de medicamentos em locais que não apenas os hospitais do SNS. Contudo, nunca ficou demonstrada a efetiva falta de capacidade do SNS em corresponder a este tipo de procura. Ocorreu assim acréscimo da prescrição e dispensa destes medicamentos e do inerente encargo para o SNS, com a sua despesa a crescer gradualmente nos últimos três anos. Nem a publicação do Despacho n.º 18419/2010, de 13 de dezembro, que o revogou, reforçou os mecanismos de controlo da prescrição e dispensa destes fármacos. A despesa associada permaneceu fora do controlo das entidades hospitalares, derivado da livre prescrição realizada por entidades privadas.											
		Os instrumentos de controlo que deveriam ter sido implementados, ou não o foram, ou foram-no com evidentes limitações, o que prejudicou o cruzamento de informação para a avaliação das terapêuticas prosseguidas, e o eventual despiste de situações abusivas, de desperdício ou de fraude.			√				√		√	12	√
		Os sistemas e procedimentos de controlo interno instituídos, ao nível das entidades hospitalares do SNS, apresentam lacunas tanto na prescrição, como na dispensa de medicamentos a utentes, em particular quando os mesmos provêm de consultas especializadas privadas.			√				√		√	10	
		Também no âmbito destas últimas houve uma reinterpretação do despacho relativamente a alguns dos requisitos requeridos para a prescrição e, sobretudo para a administração destes medicamentos, ficando demonstrado que o acompanhamento dos utentes não é garantido, de todo ou de forma satisfatória, atendendo aos efeitos adversos que podem ocorrer. As entidades públicas constituem o único meio de assistência a utentes com reações adversas, o que à luz destes despachos, não deveria acontecer.			√				√		√	7	
IGAS	Organização e funcionamento de Centros de Saúde no âmbito dos ACES/ULS, EPE	As cinco ações desenvolvidas detetaram sistemáticas deficiências ao nível da organização interna das unidades, e dos respetivos ACES, designadamente ao nível da criação de instrumentos de gestão, da estrutura física, controlo de assiduidade, gestão dos aprovisionamentos e do imobilizado, sistemas informáticos, atividade médica, formação dos trabalhadores e circuito de cobrança e depósito de taxas moderadoras.			√			√	√	√	10, 11, 12		

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2011	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
IGAS	Inventariação do património das ARS no quadro do novo Programa de Gestão do Património Imobiliário (PGPI)	Sinalizaram-se desconformidades, nomeadamente no que concerne ao número de imóveis cujo título de propriedade é privado. A nível nacional, a propriedade é o título com a maior incidência e o arrendamento com a menor. Apenas se encontra apurado o valor patrimonial de 57% dos 801 imóveis próprios; apenas 13% do universo considerado (735) se encontravam avaliados a 30 de junho de 2011 e apenas 5% de 711 tinham, a esta data, a sua situação registal regularizada. Apenas as ARS do Norte e do Algarve fixaram objetivos, no âmbito do SIADAP, tendentes ao cumprimento das obrigações emergentes do PGPI. Foram apreciadas, individualmente, as situações das cinco ARS e das 6 Unidades Locais de Saúde	√						√		3		
IGAS	Articulação dos estabelecimentos de saúde com os Gabinetes de Medicina Legal (Follow-up do Processo n.º 9/2009-INS)	Para além da verificação do grau de cumprimento das recomendações veiculadas no âmbito do Processo n.º 9/2009-INS, particularmente no que se refere à existência de protocolo de articulação e uniformização de procedimentos de atendimento das vítimas de abuso sexual ou violência, a presente ação inspetiva privilegiou a avaliação/quantificação da dimensão e expressão financeira resultante da articulação existente entre o Instituto de Medicina Legal, IP, e as várias entidades hospitalares do SNS que dispõem de Gabinete de Medicina Legal instalado, bem como a forma como esses encargos estavam a ser faturados/pagos.	Sem tratamento										
Sector Empresarial do Estado													
IGF	Controlo financeiro específico no setor da saúde (melhoria da eficiência do SNS)	Neste domínio foram realizadas quinze (15) auditorias que tiveram como objetivos principais identificar situações de ineficiência nas áreas críticas da despesa, tendo sido realizadas, designadamente as seguintes tarefas: a) Avaliar a evolução das despesas com pessoal, em especial das relativas a trabalho extraordinário e suplementos, os pagamentos relativos ao Sistema Integrado de Gestão de Inscritos para Cirurgia (SIGIC); b) Avaliar a evolução das despesas com fornecimentos e serviços externos (FSE), em particular com as contratações de serviços a empresas de trabalho médico e de meios complementares de diagnóstico e terapêutica (MCDTc) Apreciar a evolução das despesas com consumos em especial medicamentos; d) Identificar os protocolos existentes, por área, verificar o seu cumprimento e os mecanismos de controlo implementados; e) Verificar as medidas constantes do plano de redução de despesas. A grande conclusão de carácter transversal a extrair foi a deteção de várias deficiências resultantes de lacunas de gestão que ultrapassam meras falhas de controlo interno. Face a este quadro a IGF formulou, em cada situação, as recomendações e propostas que se mostraram pertinentes sendo, genericamente, de destacar as seguintes:											
		Melhoria dos sistemas de informação que permitam uma avaliação eficaz da produtividade dos recursos, do custo dos tratamentos por prescriptor, bem como informar os utentes dos custos incorridos pela unidade de saúde com o seu tratamento;				√			√			13,14,15	
		(ii) Efetivo controlo sobre o trabalho extraordinário/complementar e/ou contratado externamente para a realização do serviço de urgência;			√						√	12	
		(iii) Obrigatoriedade de utilização do sistema biométrico por todos os profissionais;	√								√	1	
		(iv) Racionalização das despesas com o transporte de doentes;		√					√			7	
		(v) Reorganização e centralização de serviços; e		√					√			7	
		(vi) Efetiva redução de custos em função das orientações governamentais, em conformidade com os planos apresentados e aprovados.			√				√	√	√	12	

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2011	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
IGF	Auditoria a operações entre distribuidores e farmácias	Foram realizadas ações inspetivas junto de dois distribuidores de medicamentos e de duas farmácias com o objetivo de analisar diversos factos denunciados ao INFARMED, nomeadamente, operações de devolução por farmácias a distribuidores de medicamentos, rateados ou em rutura de stock no mercado nacional, que foram comercializados para o mercado externo. Do trabalho realizado concluiu-se que as operações nem sempre configuravam devoluções, mas verdadeiras vendas, não tendo, no entanto, surgido quaisquer indícios de irregularidades fiscais, designadamente em termos de IVA.			√			√	√	√	10		
IGAS	Auditoria à despesa com medicamentos nos estabelecimentos hospitalares do SNS	Falta de qualidade, atualidade e fiabilidade da informação consolidada prestada pela ACSS, provocando distorções materialmente relevantes nos reportes que são prestados à Tutela.				√			√		13		
		Nem todas as entidades efetuam, do mesmo modo, procedimentos de especialização do exercício ao nível das compras.			√			√			11		
		Ao nível das instituições auditadas registaram-se evoluções de compras acima da meta orçamental imposta para o crescimento da despesa com a farmácia hospitalar.			√			√		√		10	
		As patologias que apresentaram maior relevância, em 2010, nos encargos com medicamentos distribuídos gratuitamente em ambulatório, nas entidades auditadas, foram a patologia oncológica, o HIV, a esclerose múltipla, a profilaxia de rejeição aguda de transplante crónico e a artrite reumatoide. Registou-se ainda o peso de “outras patologias”, onde geralmente são considerados os encargos com a distribuição gratuita sem suporte legal (como é o caso da hepatite B).	√					√		√		7	
		Algumas Comissões de Farmácia e Terapêutica ainda não se encontram a funcionar em pleno no sentido de determinarem regras relativas à racionalização do medicamento, bem como alcançar-se uma melhoria da terapêutica e a sustentabilidade da despesa com o medicamento, e nem sempre existe uma articulação operacional efetiva entre os serviços farmacêuticos, as CFT, as Direções Clínicas e os serviços de aprovisionamento para melhorar os níveis de eficiência na gestão dos consumos e das compras dos medicamentos.	√					√		√		7	
		Apurou-se que os três medicamentos - etanercept, adalimumab e infliximab - mais dispensados no âmbito do Despacho n.º 20510/2008, de 24 de julho, revogado pelo Despacho n.º 18419/2010, de 2 de dezembro, surgem sempre na lista dos medicamentos mais consumidos.											
		Os dez medicamentos mais consumidos são de fornecedores exclusivos e maioritariamente de cedência gratuita em ambulatório.											
IGAS	Avaliação dos Mecanismos de Controlo e Combate ao Desperdício e de apropriação Indevida de Bens de Consumo Hospitalar	Esta ação foi desenvolvida a nível nacional enquadrada numa perspetiva de controlo da despesa, conforme as linhas de orientação gerais constantes do Despacho conjunto n.º 10760/2010, de 20 de junho, que preconizavam medidas de maior racionalidade, otimização permanente dos níveis de eficiência, qualidade do serviço prestado e respeito por elevados padrões de qualidade e segurança para as entidades hospitalares integrantes do SNS.											
		De acordo com o despacho supracitado, das 57 entidades inquiridas, apenas 14 tinham elaborado um guia de combate ao desperdício, revelando estes estádios de desenvolvimento e aprofundamento díspares. O maior volume de desperdício encontrava-se associado à inutilização de produtos farmacêuticos e de material de consumo clínico.	√					√		√		2	

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2011	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
		Registou-se ainda que não se encontravam implementados modelos de monitorização/controlo das causas de inutilização de produtos em todas as entidades inquiridas.			√			√			12	
		Existia também um insuficiente controlo/segurança no acesso ao armazém farmacêutico, aliás na grande maioria das entidades não se encontrava implementado qualquer meio de controlo.			√			√			12	
		No setor alimentar verificou-se a ausência de uma análise periódica do desperdício de alimentos em grande parte das entidades.			√			√			10	
		Apesar de mais de metade das entidades divulgarem pelos colaboradores os custos dos recursos consumidos, apenas 27 indicam a existência de procedimentos implementados para a identificação de oportunidades de redução de consumos.			√			√			12	
		A maioria das entidades (32) ainda não tinha adotado medidas de racionalização dos consumos de papel e impressões e outros consumíveis administrativos similares.			√			√			12	
		Inexistência por parte de 46 entidades de um manual de boas práticas ambientais, e dos restantes 11 que responderam afirmativamente, alguns apresentaram não um manual, mas antes normas/procedimentos/orientações que eram transversais a várias áreas hospitalares e temáticas.			√			√			10	
		Ainda se encontrava por nomear o gestor local de energia em 17 entidades, de acordo com o Despacho n.º 1729/2011, de 10 de janeiro. Não era aplicado um sistema de redução da produção de resíduos em 23 entidades. Refira-se ainda que em mais de metade das entidades não se encontravam implementados meios de aproveitamento e reutilização de águas.	√					√		√	5	
IGAS	Avaliação do cumprimento do Despacho n.º 10428/2011, de 18.08 do SES – Valor/hora da contratação de serviços médicos em regime de prestação de serviços	Ação não planeada (realizada no último trimestre por solicitação da tutela). Da análise da informação obtida pelo universo das entidades (56) que, ao tempo, integravam o SNS (foram excluídas as parcerias público/privadas), apurou-se que a maioria delas ainda não tinha conseguido aplicar tempestivamente o antedito normativo, invocando, muitas delas, dúvidas, situações particulares e específicas e razões ou motivos de ordem contratual, relacionados com o pagamento diferenciado conforme o exercício e/ou locais onde são prestados os serviços (SU/SUB/VMER/trabalho noturno, aos fins de semana e feriados) e, fundamentalmente, com as situações de prestação de serviços cuja contrapartida pecuniária não estava indexada ao pagamento de um valor/hora, mas indexada à produção (peça/ato/mcdt).		√					√	√	7	
		As dificuldades que antecedem, aliadas ao facto da existência de cláusulas contratuais que impedem a revisão ou denúncia do contrato, sob cominação de cláusula penal, bem como o perigo de deixarem de ser prestados serviços médicos reputados essenciais e não previstos nas exceções do Despacho em referência, considerou-se que os resultados obtidos eram algo prematuros e com uma forte possibilidade de serem alterados em curto prazo, pelo que foi recomendado o desenvolvimento de uma nova ação no início do presente ano, para reavaliação da presente temática, de modo a possibilitar a real convergência dos valores/hora contratados nos termos dos valores fixados naquele normativo.										

**APÊNDICE F – Tabelas de qualificação de dados –
componentes, princípios, objetivos COSO, fraude- 2012**

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude		
Administração central														
IGF	Aplicação da LCPA e controlo da despesa no SNS	No âmbito da aplicação da LCPA no sector da Saúde a IGF realizou ações com o objetivo de verificar o cumprimento da lei dos compromissos e pagamentos em atraso. Em particular numa ARS verificou-se que não estavam assegurados procedimentos essenciais de controlo da despesa, como sejam a cabimentação e a emissão de nota de encomenda previamente ao registo da dívida a pagar, pelas seguintes razões:												
		A natureza da maioria das aquisições (serviços de saúde requisitados pelos médicos, em que a entidade não controla à partida o facto gerador da despesa);		√						√	√	7		
		As limitações do sistema contabilístico SIDC, que permitiam avançar com o processo de realização de despesa e assunção de compromissos, mesmo não existindo cobertura orçamental para o efeito;				√					√	√	11	
		A insuficiência das dotações disponibilizadas pelo OE (em que assenta quase exclusivamente o financiamento da ARS) para acomodar a totalidade da despesa que anualmente lhe é imputada.		√						√	√	7		
		Estes fatores não deixarão de constituir sérios constrangimentos para efeitos de aplicação da Lei n° 8/2012, de 21/fev. (Lei dos Compromissos), se bem que as limitações técnicas estejam em vias de ser ultrapassadas.												
IGF	Sector Convencionado do SNS - Cuidados Respiratórios Domiciliários	A aquisição dos Cuidados Respiratórios Domiciliários (CRD) pelas Administrações Regionais de Saúde (ARS) não está a ser efetuada através dos Acordos-Quadro em vigor, apesar destas instituições a tal se encontrarem obrigadas nos termos da Portaria n° 939/2009, de 14 de julho.			√						√	12		
		Não estão salvaguardados princípios de transparência, uniformidade e equidade, designadamente, no que respeita aos preços praticados e aos serviços disponibilizados, ao serem mantidas relações contratuais com fornecedores formalizadas por cada uma das ARS individualmente e, na maior parte dos casos, há mais de 10 anos sem que as mesmas sejam objeto de qualquer revisão/atualização.	√									√	2	
		Está por implementar um sistema de prescrição eletrónica de âmbito nacional, que incorpore as normas emitidas pela Direção-Geral da Saúde (DGS) e que viabilize a célere monitorização da prescrição médica e da sua correspondência com a faturação.	√							√	√		2	
		Não é exercido um controlo eficaz e sistemático sobre a utilização dos equipamentos/tratamentos disponibilizados, não se conhecendo/acompanhando os níveis de adesão dos utentes às terapêuticas prescritas e não sendo possível confirmar a correspondência entre os serviços prestados e os serviços faturados.						√	√	√			16	

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AVALIÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
								√			√	
		<p>Não existe informação centralizada e detalhada necessária à gestão, acompanhamento e controlo desta atividade, não sendo possível analisar as causas subjacentes ao crescimento dos encargos reportados pelas ARS (57,4 M€ em 2010, correspondendo a um aumento de 13% relativamente a 2008), nem realizar estudos epidemiológicos ou análises comparativas de custos por doente e por região.</p> <p>As recomendações formuladas foram no sentido de:</p> <p>Informatização do processo desde a prescrição até à conferência de faturas, instituindo a obrigatoriedade e a universalidade da prescrição eletrónica;</p> <p>Implementação de sistemas de monitorização de consumos e realização de auditorias in loco;</p> <p>Clarificação da responsabilidade pela assunção dos encargos decorrentes de prescrições emitidas nos hospitais, em observância do princípio do prescritor pagador;</p> <p>Desenvolvimento de sistemas de informação de âmbito nacional para registo dos doentes, das terapêuticas e dos respetivos dados financeiros.</p>										
IGF	Serviço de Utilização Comum dos Hospitais	<p>No final de 2011, a situação financeira do SUCH (abstraindo das contas dos Agrupamentos Complementares de Empresas SOMOS) apresentava-se bastante degradada, com expressão nos seguintes indicadores:</p> <p>Elevado grau de endividamento, para mais assente em capitais alheios de curto prazo (58 M€ de dívidas bancárias e 24,6 M€ de dívidas a fornecedores);</p> <p>Muito baixo nível de solvabilidade (rácio de 0,11);</p> <p>Liquidez altamente dependente dos saldos de clientes, que atingiam 68% dos ativos (correspondente a 72,8 M€), traduzindo-se num prazo médio de recebimentos de quase 300 dias. Apesar da diminuição induzida, já em 2012, no prazo médio de recebimentos pelo processo extraordinário de regularização de dívidas do SNS por força do recebimento de 19,5 M€, com hipótese de melhoria face à previsão de uma tranche adicional de 18 M€ o reequilíbrio financeiro e a sustentabilidade do SUCH requerem uma redução e posterior manutenção em parâmetros razoáveis (120-150 dias).</p> <p>A nível económico, o resultado operacional de 3 M€ (positivo pela 1ª vez em mais de 5 anos), indicia que a situação de exploração está controlada, sendo o resultado líquido negativo (-355 m€) explicado pelos elevados encargos financeiros, reflexo da situação financeira do SUCH.</p> <p>O SUCH defrontava-se ainda com o problema dos 3 ACE SOMOS (Compras, Contas e Pessoas), que já haviam cessado a sua atividade em benefício da SMPS, mas cujos passivos não foram, entretanto, transferidos (cerca de 55 M€), destacando-se as dívidas de financiamentos obtidos no montante de quase 40 M€, envolvendo um consórcio bancário que esteve a financiar o investimento e a atividade daqueles ACE.</p> <p>Na perspetiva da sustentabilidade do SUCH considerou-se imprescindível a intervenção do Ministério da Saúde no sentido de:</p>										

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AVALIÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Principios COSO	Fraude	
		Estabelecimento de processo negocial com os credores dos 3 ACE SOMOS, em especial com a banca, com vista à renegociação e reescalonamento das dívidas daqueles ACE;											
		Definição de procedimentos/normas de salvaguarda do pagamento da faturação do SUCH, por parte das instituições de saúde públicas, dentro de prazos razoáveis (v.g. 120-150 dias), passando eventualmente pela inclusão dessa entidade no sistema de compensação de valores intra SNS (<i>Clearing House</i>) que funciona junto da ACSS;			√					√		10	
		Atribuição ao SUCH de áreas de atividade em que poderá, em exclusivo, prestar serviços aos seus associados, incluindo a respetiva consagração legal em instrumento adequado;											
		Avaliação dos ativos do SUCH e dos 3 ACE SOMOS atualmente utilizados pela SPMS, numa perspetiva de eventual ressarcimento por conta dos investimentos efetuados.											
IGF	Investimentos em Sistemas de Informação no Ministério da Saúde	No âmbito do controlo com custos de consumos intermédios, foram auditados diversos projetos de informação no âmbito do Ministério da Saúde, destacando-se os principais aspetos identificados: Sistemas de prescrição/conferência de faturação A 06/fev/2009, foi adjudicada a conceção, implementação e exploração do Centro de Conferência de Faturas (CCF) do Serviço Nacional de Saúde (SNS), por um período de 4 anos, à Accenture (Operador do CCF), com prazo de execução previsto de 8 meses para a instalação e 40 meses de operação. Até maio de 2010, os custos incorridos com a instalação do CCF foram 5,7 m€ (S/IVA). O custo dos trabalhos efetuados nas fases de análise, desenho, desenvolvimento e implementação das componentes da Solução de Conferência corresponderam a 2,4 M€ (S/IVA). O CCF iniciou a sua atividade a 01/mar/2010, tendo também entrado em produção o novo sistema de informação de suporte à conferência de faturas de receituário médico e cuidados farmacêuticos. Em outubro de 2011 o CCF iniciou a conferência da faturação dos Meios Complementares de Diagnóstico e Terapêutica (MCDT). À data da auditoria, em fins de 2011, o CCF aguardava ainda a implementação e operacionalização das áreas: (i) Cuidados respiratórios; (ii) Unidades Terapêuticas de Sangue, Cuidados Continuados Prestados no âmbito da Rede Nacional de Cuidados Continuados Integrados; e (iii) Transporte de Doentes e Hospitais Privados. A gestão, organização, planeamento e acompanhamento da implementação do CCF denota graves deficiências, as quais, para além dos reflexos significativos ao nível financeiro, são suscetíveis de comprometer o seu sucesso:											
		Apesar de se justificar pela dimensão dos valores envolvidos, não foram adotadas algumas das boas práticas de gestão de projetos.			√					√	√	6	
		Foram efetuados pagamentos sem que tivessem sido prestados os correspondentes serviços.				√				√	√	12	

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
		De fevereiro de 2010 a setembro de 2011 foi faturado, pelas farmácias, às Administrações Regionais de Saúde, o montante de 2,6 M€. As validações efetuadas às faturas das farmácias originaram retificações no montante de 47,4 M€ (1,80% do total faturado). Desde que o Centro de Conferência de Faturas (CCF) entrou em funcionamento verificou-se um aumento da percentagem das retificações às faturas das farmácias, tendo este passado de 0,95% em 2009, para os 1,80% mencionados.										
		No período analisado verificou-se que os encargos médios anuais com a conferência de faturas sofreram um aumento médio de 49% face aos anos de 2008 e 2009. Os pagamentos que as Administrações Regionais de Saúde (ARS) suportaram para efetuar a conferência de faturas de farmácias através de contratação de outsourcing atingiram, em 2008, o valor de 3,96 M€, e em 2009, 3,9 M€, enquanto a despesa anual, com o CCF é de, aproximadamente 5,8 M€.		√				√			7	
		O Ministério da Saúde pode obter grandes poupanças na conferência de medicamentos com a alteração ciclo de prescrição/prestação/conferência de medicamento: Com a implementação da desmaterialização de prestação, é possível uma poupança anual de cerca de 1,7 M€. Com a implementação da desmaterialização de receitas, é possível uma poupança anual estimada em cerca de 3,9 M€.				√		√			13	
		Entre fevereiro de 2010 e setembro de 2011 o CCF não cumpriu os prazos legais de validação dos documentos remetidos pelas farmácias, o que levou as ARS a efetuarem os pagamentos às farmácias com base nos montantes faturados. No contrato em vigor, por acordo entre a ACSS e o Operador, está suspensa a aplicação dos níveis de serviço até que as condições para a sua aplicação estejam reunidas. Consequentemente, não foram aplicadas as penalizações previstas no contrato pelo não cumprimento dos níveis de serviço estabelecidos.		√					√	√	7	
		Não foi efetuada a avaliação da satisfação dos serviços prestados pelo CCF por parte dos prestadores, ARS e por outras entidades do MS. O resultado desta avaliação tem impacto nos níveis de serviço impedindo, caso seja necessário, que se apliquem as penalizações previstas contratualmente.					√	√		√	16	
		As insuficiências identificadas nas Bases de Dados de Suporte ao Negócio (RNU: Registo Nacional de Utentes, BDP: Base de Dados de Prescritores e BDLP: Base de Dados Locais de Prescrição), nomeadamente a desatualização dos dados, não permitem uma conferência adequada e eficiente e são inibidoras da deteção de fraudes. Por outro lado, existem diversas deficiências na informação que resulta da conferência de faturas de medicamentos, o que retira fiabilidade para se efetuar com rigor uma análise de fraude.				√		√	√		13	√
		Apesar destas fragilidades na informação recolhida, a solução de conferência permite assinalar situações de eventual fraude para que sejam desencadeadas análises cuidadas, por parte da ARS e da ACSS, com vista à verificação de existência de irregularidades ou fraude.										

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AValiação RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
		O Sistema de Informação das Administrações Regionais de Saúde (SIARS) permite explorar grandes quantidades de dados, identificar padrões de comportamentos e identificar desvios face aos padrões normais e tipificados, possibilitando obter informação relevante para deteção e combate à fraude ou outras situações irregulares. Assim, não faz sentido um segundo sistema implementado no CCF para efetuar deteção de fraude.		√				√			7	√
		Módulo de Meios Complementares de Diagnóstico e Terapêutica (MCDT) – Consulta a Tempo e Horas (CTH)										
		O custo das componentes do projeto foi de 3,5 M€, valor ao qual acresce o IVA, pago de uma só vez, em 15/set/2009. Este montante resultava do cálculo relativo ao esforço necessário para implementação do projeto (aproximadamente: 75 pessoas, trabalhando 7 horas/dias por um período de 6 meses, ou seja, 64.384 horas), o que se afigura exagerado, tratando-se de meras adaptações e parametrizações ao produto licenciado.		√				√			7	
		O custo do sistema Alert@ MCDT, pago em 15.09.2009, ascendeu a 3,5 M€ mais IVA, valor muito elevado face ao produto adquirido.		√				√			7	
		Relativamente ao procedimento de Aquisição da Plataforma MCDT, foram detetados diversos factos com gravidade, que exigem o apuramento dos valores dos trabalhos não realizados e, por consequência, o seu reembolso por acerto de contas no âmbito do contrato em curso, responsabilização dos intervenientes, bem como a criação de procedimentos de controlo eficazes que permitam evitar situações idênticas no futuro.			√			√		√	12	
		Sistema de E-Learning adquirido no âmbito do projeto CTH (Consulta a Tempo e Horas) O custo de todas as componentes do projeto foi de 2,6 M€ (s/iva). A seleção específica da plataforma Alert@e-Learning foi feita sem quaisquer estudos prévios, muito embora existam um número razoável de plataformas de eLearning nos acordos quadro do SNCP, e até algumas gratuitas (em regime de open source). A decisão de aquisição da plataforma Alert@e-Learning foi adotada pelo Conselho Diretivo (CD) quando este organismo não detinha infraestruturas tecnológicas para a sua implementação.		√				√		√	7	
		O projeto, em matéria de gestão, planeamento e controlo, evidenciou diversas falhas desde o início, tendo sido recomendado: Proceder ao apuramento dos valores dos trabalhos não realizados e, por consequência, solicitar o seu reembolso por acerto de contas no âmbito do contrato em curso; Responsabilizar os intervenientes; Proceder à adoção de procedimentos de controlo adequados quanto à formação dos contratos			√			√		√	12	

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AValiação RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude		
IGF Publicad o CGE 2013	Redução de despesa com pessoal em duas ARS	Confirmou-se o cumprimento por parte destas ARS, em geral, das medidas de redução nas despesas com pessoal, poupanças, em 2012, na ordem dos M€ 43 e MW 35, respetivamente.												
		Ainda assim, foram detetadas falhas na aplicação da redução remuneratória a colaboradores daquelas ARS que prestavam serviço em regime de acumulação de funções, devido a insuficiente controlo dos valores percebidos pelos mesmos no seu local de origem.			√					√		10		
		Na área de jurisdição de uma das constatou-se o recurso a trabalho extraordinário, envolvendo colaboradores em regime de acumulação de funções, que apontam para deficiências de planeamento do trabalho por parte dos serviços de saúde, com custos acrescidos para o erário público.			√					√	√		10	
		Foi recomendado às duas ARS que providenciassem no sentido do levantamento de todas as situações de trabalhadores que desde jan/2011 se encontraram em regime de acumulação de funções e obter a informação necessária para proceder às reduções remuneratórias legalmente exigíveis, assim como as regularizações/reposições correspondentes.												
IGF Publicad o CGE 2013	Sector convencionado	Não obstante a redução da despesa verificada no triénio 2010-2012, é possível melhorar a eficiência do transporte não urgente de doentes, por um lado, através da regulamentação da utilização de outros meios de transporte que não as ambulâncias e, por outro lado, através da efetiva cobrança da comparticipação legalmente estabelecida para os utentes sem insuficiência económica.			√			√				10		
		As insuficiências constatadas nos sistemas de informação utilizados na gestão desta área, bem como nos registos efetuados, constituem um obstáculo importante à otimização do transporte não urgente de doentes.				√			√				13	
		Foram efetuadas recomendações no sentido de revogar a decisão de suspensão do previsto "veículo de transporte simples de doentes" e proceder à sua regulamentação, bem como, de criar as condições necessárias ao cumprimento integral das disposições legais sobre o acesso dos utentes ao transporte, passando em particular pela implementação dum modelo expedito e fiável de verificação das situações de insuficiência económica.												

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AValiação RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
			IGAS Publicad o CGE 2013	Avaliação do cumprimento dos normativos constantes do Despacho n.º 10428/2011, de 18.07, do SES, relativo ao Valor hora da contratação de serviços médicos em regime de prestação de serviços (conforme Despacho ministerial n.º 16/2013, de 12.03.2013, que recaiu no Relatório IGAS n.º 286/2012)	<p>No âmbito desta ação procedeu-se à avaliação dos contratos de prestação de serviços (CPS) médicos celebrados ou renovados nas entidades do SNS nos anos de 2011 e 2012, particularmente as situações contratuais cuja remuneração estava indexada à produção ou que consagravam soluções mistas e cujos prestadores, independentemente da sua natureza jurídica, auferiram, nos anos em análise, valores mensais consideravelmente elevados, resultando em suma, as seguintes conclusões:</p> <ul style="list-style-type: none"> Foram identificadas situações que não eram do conhecimento das ARS, alcançando-se a revisão de muitos contratos, a promoção do controlo do número de horas efetivamente prestadas, a cessação do pagamento de acréscimos e suplementos remuneratórios contemplados nos CPS, independentemente da modalidade adotada, a normalização do reporte financeiro à ACSS, IP (melhorando a avaliação do impacto financeiro das medidas adotadas nesta sede), bem como a conversão de contratos pagos ao ato em contratações à hora, limitando-se a autorização ao número de horas identificadas; Igualmente, e em cumprimento do recomendado pelo Tribunal de Contas, foram identificadas algumas aquisições de serviços efetuadas de forma concertada, a nível nacional, através da SPMS, EPE, via Catálogo de Aprovisionamento Público da Saúde (CPA), seguindo as orientações expressas no despacho n.º 3572/2013, de 06.03, do SES; <p>Ficou evidenciado que a ACSS, IP tem vindo a alertar os estabelecimentos de que a manutenção das demais situações contratuais dependerá da demonstração inequívoca de que está a ser aplicado o novo regime de organização do trabalho médico em função das necessidades existentes e o recurso aos mecanismos de mobilidade intra e inter-institucional.</p>			√		√		√
Sector Empresarial do Estado												
IGF	Regularização extraordinária das dívidas em atraso no sector da Saúde	<p>No âmbito da terceira revisão do Programa de Assistência Económica e Financeira a Portugal, foi incumbida a IGF de proceder a uma confirmação do grau de implementação do sistema de controlo da LCPA ao nível do sector da saúde. O sentido desta verificação insere-se numa preocupação de obtenção de garantia do cumprimento do princípio de não acumulação de dívidas por parte das entidades da saúde, associada ao processo em curso de regularização extraordinária de dívidas não financeiras que este sector está a ser objeto.</p> <p>Neste contexto deve ainda a IGF efetuar a validação prévia dos documentos objeto de pagamento, tendo em vista a autenticidade das operações e a confirmação dos critérios definidos para a priorização do pagamento dos mesmos, bem como verificar se foi confirmada a situação do respetivo fornecedor perante a administração pública no momento do pagamento e, caso haja dívidas ao Estado, poderem as mesmas ser abatidas aos pagamentos. A RCM n.º 44/2012, publicada no DR</p>										

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
		<p>nº 79, de 20 de abril de 2012, veio determinar os critérios a que deve obedecer a regularização dos pagamentos em atraso. Os arrears (pagamentos em atraso com mais de 90 dias) no final do processo de regularização (dezembro de 2012) ascendiam a 833 M€, sendo os Hospitais EPE responsáveis por 813 M€. Contudo, a dívida já vencida na mesma data era de 1.083 M€. Apesar de se haver transferido no âmbito do processo 1.500 M€, face a 31-12-2011 o stock da dívida em atraso recuou apenas 744,21 M€ isto é cerca de -40,7%.</p> <p>Nas verificações com vista à regularização extraordinária da dívida, a IGF delineou uma estratégia de atuação que permitiu antecipar algum trabalho de verificação documental e de procedimentos de controlo interno, bem como suprir as dificuldades iniciais na obtenção da informação de detalhe das dívidas a 31dez2011. Dada a impossibilidade de efetuar verificações de forma exaustiva e utilizando a informação provisória dos saldos em dívida em atraso a 31dez2011, por maturidade e por devedor, disponibilizada pela ACSS em 06mar2012, a IGF extraiu uma amostra central a verificar, calculada mediante um método estatístico de amostragem geralmente aceite (MUS-Monetary Unit Sampling). O método estatístico utilizado garante uma amostra com seleção em função da materialidade dos saldos mas também a seleção numa base aleatória sobre toda a população para algumas dívidas de menor importância. O levantamento inicial da ACSS relativamente à dívida a 31dez2011 revelou-se não completo, determinando ajustamentos aos valores para algumas entidades, pelo que a amostra foi reforçada para os hospitais visitados de modo a abarcar a totalidade dos 10 ou 20 maiores saldos, em função dos montantes em dívida. Nos hospitais não visitados, reforçou-se a amostra para uma cobertura no mínimo dos 3 maiores fornecedores de cada um (amostra complementar).</p> <p>A estratégia de auditoria teve ainda em conta o fato de os 300 maiores fornecedores representarem 82% da dívida vencida em 31out2011 (de acordo com dados disponibilizados pela ACSS em fevereiro 2012).</p> <p>Para este conjunto a IGF enviou um ofício-circular em 02mar2012, solicitando a remessa da informação de detalhe de qualquer saldo que tivessem em aberto junto das entidades do sector da saúde, abrangidas pela operação de regularização, especificando ainda a situação de eventual cedência de créditos a instituições financeiras, através de contratos de factoring ou de outra natureza. Igualmente a IGF efetuou uma circularização das 9 instituições financeiras que tinham em aberto faturas cedidas em factoring e também dos pequenos fornecedores que foram selecionadas na amostra central.</p> <p>Com a circularização de fornecedores/cessionários pretendeu-se validar global e individualmente, devedor a devedor e fornecedor a fornecedor, o universo de saldos em análise, através de reconciliação de eventuais diferenças entre diversos intervenientes, abrangidos na supracitada amostra.</p>										

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Principios COSO	Fraude
		<p>Para cumprir o programa de trabalhos a IGF deslocou equipas de auditoria a uma ARS, a dois Institutos Públicos e a oito Hospitais EPE e um Hospital do SPA, os quais concentram um esforço de auditoria medido através do número de documentos a analisar e de saldos a reconciliar que se consideraram adequados. As restantes ARS e Hospitais EPE, selecionados na amostra central, foram abordados à distância, sendo neste caso cumprido um plano de trabalho semelhante aos das auditorias. Foram também incluídos nestas diligências as restantes entidades do SNS independentemente da sua inclusão na amostra estatística.</p> <p>O universo em análise incluiu 62 entidades devedoras, 13 408 fornecedores para uma dívida total, à data de 31dez2011, de 3.074 M€, consubstanciada num conjunto de documentos que ultrapassa 1 321 mil documentos e a amostra verificada abrangeu a verificação de 584 documentos (faturas e notas de crédito) com um valor absoluto de 50,17 M€, distribuídas por 50 entidades devedoras.</p> <p>O processo de regularização extraordinária das dívidas da saúde envolveu pagamentos a 3 621 fornecedores, representando os realizados aos 20 maiores cerca de 48% do total pago. Cerca de 62% deste valor encontrava-se fatorizado e 38% foi entregue diretamente aos fornecedores. Por seu turno, a intervenção da IGF em colaboração com a AT permitiu que neste processo de regularização extraordinária de dívidas da saúde se verificasse a extinção de processos de execução fiscal no valor de 12,1 M€, traduzindo-se numa recuperação de dívidas no valor de 9,3 M€. Os arreas (pagamentos em atraso com mais de 90 dias) no final do processo de regularização (dezembro de 2012) ascendiam a 833 M€ sendo os Hospitais EPE responsáveis por 813 M€. Contudo, a dívida já vencida na mesma data era de 1.083 M€. Apesar de se haver transferido no âmbito do processo 1.500 mil M€, face a 31dez2011 o stock da dívida em atraso recuou apenas 744,21 M€ isto é cerca de -40,7 %.</p> <p>Tendo em conta as evidências obtidas, análise e avaliação das mesmas, os principais aspetos a relevar são os seguintes:</p>										
		<p>Primeiro Centro Hospitalar auditado (A)</p> <p>Em 31 dez 2011 a dívida do CH a fornecedores externos ascendia a 113,2 m€. Estavam envolvidos 953 fornecedores e 52 685 documentos. Aos 20 maiores fornecedores correspondia 59,0% da dívida. Os procedimentos de controlo interno evidenciam uma correta segregação de funções; A circularização efetuada pela IGF, não evidenciou divergências significativas, tendo a reconciliação evidenciado naturais justificações; O CH estava a proceder a adaptações ao seu sistema de informação de molde a poder vir a cumprir com a LCPA, embora subsistam questões estruturais de financiamento que carecem de resolução; Os resultados da auditoria apontam para a confiabilidade dos processos e dos valores reportados pelo CH.</p>										

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
		Segundo Centro Hospitalar auditado (B)										
		Este CENTRO HOSPITALAR (CH) resultou da fusão de 3 centros hospitalares, integrando 8 unidades. Embora por diploma legal tenha sido determinada a fusão para produzir efeitos a 1/abr, todavia por divergências várias o novo CA apenas foi nomeado a 12/dez, pelo que até essa data tudo funcionou autonomamente, o que dificultou o processo de integração contabilístico, uma vez que coexistiram 3 contabilidades e processos autónomos de compra, a par de fragilidades várias nos sistemas de controlo interno.	√					√	√		2	
		Essas vicissitudes originaram que não existisse informação fiável reportada a 31/dez/2011, ao nível do controlo das contas de fornecedores (objeto da nossa análise), situação de que se deu conta num 1º relatório da IGF. O trabalho foi continuado com vista a obter algum grau de confiança em relação aos valores reportados pelo CH relativos à dívida a fornecedores externos ao sector, que àquela data ascenderia a 202,7 M€, valor que se encontra abatido de eventuais pagamentos que o Centro fez já em 2012.				√			√		13	
		A entidade não tem como prática proceder a reconciliações com fornecedores, pelo que existiam muitas divergências entre os valores reportados pelos fornecedores (em resposta a uma circularização efetuada pela IGF aos 300 maiores fornecedores da saúde), tendo apenas respondido em relação aos fornecedores selecionados pela IGF.			√				√		12	
		Recomendou-se a este CH que não apresentasse para pagamento no âmbito da regularização extraordinária de dívidas, documentos que não tivesse reconciliado com os fornecedores, porém o CH remeteu à ACSS para pagamento um conjunto de documentos totalizando 124,4 M€ sem que tivesse assegurado esse procedimento, conduzindo a que a IGF se deparasse com vários constrangimentos para validar a listagem de pagamentos, havendo situações em que os esclarecimentos que o CH foi prestando não conferiram fiabilidade a parte da informação. Para colmatar essa situação a IGF propôs que em relação aos documentos que os fornecedores cederam a terceiros (factoring), seria desejável que os pagamentos fossem diretamente efetuados ao fornecedor, desde que estes previamente declarassem perante o CH que iriam regularizar esses valores.	√					√	√	√	5	
		Em suma o trabalho realizado identificou um controlo interno precário e a necessidade de instituir um rigoroso controlo, ainda que neste processo tenha imperado a necessidade de identificar documentos para pagamento, desde que com um grau aceitável de confiança.										
		Terceiro Centro Hospitalar auditado (c) Neste CENTRO HOSPITALAR (CH) destacam-se os pontos seguintes:										

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
		Em 31.12.2011, a dívida total a fornecedores externos registada na contabilidade do CH ascendia a 56,5 M€; No final de mai/2012 a dívida atingia o montante de 55,8 M€, em consequência dos valores pagos e anulados no início desse ano (741,0 m€); Foram recolhidas faturas referentes a 15 fornecedores, tendo o processo de aquisição subjacente sido analisado e testado, o que permitiu, designadamente, constatar que o registo dos documentos rececionadas foi efetuado em cumprimento dos princípios contabilísticos geralmente aceites; Todos os fornecedores selecionados foram objeto da circularização efetuada pela IGF, tendo-se verificado que os valores constantes dos documentos analisados se encontram registados nas contabilidades quer do CH, quer dos respetivos fornecedores;											
		Em 31/dez/2011 encontravam-se ainda por encerrar os contratos-programa desse ano e de anos anteriores.	√						√	√	3		
		Em 31/dez/2011, as dívidas de entidades públicas ao CH ascendiam a 13,8 M€, dos quais cerca de 74,9% respeitavam a entidades do SNS. Os créditos de entidades públicas registados no CH, reportados a 31/dez/2011, ascendiam a 7,1 M€ sendo, no final de maio de 2012, de 6,9 M€, dos quais 59,7% referem-se a entidades do SNS. Os procedimentos que tinham vindo a ser implementados pelo CH visavam dar cumprimento ao exigido pela Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso e constituíam uma parte importante dos objetivos que se pretendem atingir. As verificações efetuadas, permitiram genericamente concluir pela fiabilidade do processo e do controlo interno instituído e atestar que o valor da dívida total do CH reportada a 31/dez/2011, no montante global de 56,5 M€, correspondia a operações realizadas por aquela entidade.											
		Quarto Centro Hospitalar auditado (D)											
		Na auditoria a este CENTRO HOSPITALAR concluiu-se, através da análise de documentos selecionados através do método MUS, envolvendo 13 fornecedores com créditos de 23,1 M€ (30% da dívida vencida) que os procedimentos instituídos em regra mereciam credibilidade. As listagens enviadas pelo CH para a ACSS reportavam uma dívida a fornecedores de 89,2 M€, com referência a 31/dez/2011, sendo 77,5 M€ de dívida vencida. Adicionalmente confrontaram-se os saldos desses 13 fornecedores e de mais 7 representando um total de 42,2 M€ (perfazendo 46,9% da dívida externa) com os obtidos dos fornecedores circularizados pela IGF, não tendo surgido divergências significativas, não invalidando a credibilidade da listagem de documentos apresentada para pagamento pelo CH à ACSS.											
		Em 2012 já tinham sido pagos 30,3 M€, dos quais 24,6 M€ no âmbito do pagamento extraordinário, valor validado por amostragem pela IGF, tendo, porém, ficado abaixo (72,8 m€) da verba atribuída (24,7 M€), conforme despacho n° 1145/2012, de 14/mai do SE da Saúde, ficando pendente de regularização.	√							√	2		

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AVALIÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
							√					
		<p>O CH informou que já tinha adaptado o sistema informático de modo a aplicar a LCPA, não obstante considerava ter vários constrangimentos à sua aplicação, nomeadamente pela insuficiência crónica de fundos para fazer face aos compromissos assumidos, situação já dada a conhecer à tutela técnica.</p>										
		<p>Quinto Centro Hospitalar (E)</p> <p>Em 31 dez 2011, a dívida a fornecedores externos do CH ascendia a 245,7 M€, sendo 187 M€ o valor da dívida vencida; No final do 1º trimestre de 2012, a dívida atingia o montante de 223,6 M€; Foram recolhidas faturas referentes a 22 fornecedores, tendo o processo de aquisição subjacente sido analisado e testado, o que permitiu, designadamente, constatar que o registo dos documentos rececionadas foi efetuado em cumprimento dos princípios contabilísticos geralmente aceites; Todos os fornecedores selecionados foram objeto da circularização efetuada pela IGF, tendo-se verificado que os valores constantes dos documentos analisados se encontravam registados nas contabilidades quer do CH, quer dos respetivos fornecedores;</p>										
		<p>Em 31/dez/2011 encontravam-se ainda por faturar algumas linhas de produção relativas a contratos-programa de anos anteriores.</p>			√				√	√	12	
		<p>Os créditos sobre entidades públicas, registados nas três unidades hospitalares, em 31/dez/2011, ascendiam a 208,7 M€, sendo que, no primeiro trimestre de 2012, o saldo final era de 146,4 M€, correspondendo a dívida da ACSS a 49,6% deste valor. Os débitos a entidades públicas em 31/dez/2011 eram de 26,8 M€, dos quais cerca de 90,0% respeitavam a entidades do SNS. Os procedimentos que têm vindo a ser implementados pelo CH visavam dar cumprimento ao exigido pela Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA) e constituíam uma parte importante dos objetivos que se pretendem atingir. As verificações efetuadas, permitiram genericamente concluir pela fiabilidade do processo e do controlo interno instituído e atestar que o valor da dívida total reportada a 31/dez/2011 do CH, no montante global de 245,7 M€, corresponde a operações realizadas por aquelas entidades.</p>										
		<p>Sexto Centro Hospitalar (F) Na auditoria a este CENTRO HOSPITALAR (CH) os principais aspetos a relevar são os seguintes:</p> <p>Em 31/dez/2011 a dívida do CH a fornecedores externos ascendia a 300,6 M€. Estavam envolvidos 968 fornecedores e 90 068 documentos. Aos 20 maiores fornecedores corresponde 58,4% da dívida. Os procedimentos de controlo interno evidenciam uma correta segregação de funções; A circularização efetuada pela IGF, não evidenciou divergências significativas, tendo a reconciliação evidenciado naturais justificações; O CH estava a proceder a adaptações ao seu sistema de informação de molde a poder vir a cumprir com a LCPA; Os resultados da auditoria apontam para a confiabilidade dos processos e dos valores reportados pelo CH. Os resultados da auditoria</p>										

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Principios COSO	Fraude
		apontam para a confiabilidade dos processos e dos valores reportados pelo CH.										
		Sétimo Centro Hospitalar auditado (H)										
		Na auditoria a este CENTRO HOSPITALAR (CH) das verificações efetuadas, constatou-se que eram insuficientes as instruções existentes nos serviços de gestão de compras, logística e distribuição, sendo necessário proceder à elaboração de manuais de procedimentos detalhados e completos.			√					√	10	
		Ainda assim na análise efetuada a documentos não foram detetadas desconformidades, quanto ao processo de aquisição, encomenda e receção.										
		Contudo a conferência de faturação de serviços apenas foi uniformizada no início de 2012. Até aí as faturas eram rececionadas em vários locais, com conseqüente quebra de controlo e desconhecimento das faturas entradas e não conferidas, com o inerente atraso na conferência e registo contabilístico. No 1º trimestre de 2012 o CH efetuou a regularização de documentos em conferência com mais de 2 anos, mas ainda permaneceram documentos por conferir no valor de 279,4 m€.			√				√		7	
		A listagem da ACSS de 13/abr/2012, reportada à dívida a 31/dez/2011, é aderente com os registos contabilísticos, evidenciando um débito a fornecedores externos de 144,2 M€. Deste valor 66% apresenta maturidade superior a 180 dias. Nas reconciliações a 29 fornecedores ainda não estava completa a reconciliação de 9 fornecedores. Com vista a não impedir a regularização da dívida, sugerimos que na listagem a apresentar para pagamento deveriam apenas ser incluídos os valores em relação aos quais tivesse sido feita reconciliação de saldos e nesses apenas os documentos coincidentes.										
		Hospital A Na auditoria ao HOSPITAL A realçam-se os aspetos seguintes: Em 31/dez/2011 a dívida do Hospital a fornecedores externos ascendia a 84,8 M€. Estavam envolvidos 575 fornecedores e 38 063 documentos. Aos 20 maiores fornecedores correspondia 57,1% da dívida. Os procedimentos de controlo interno evidenciavam uma correta segregação de funções; A circularização efetuada pela IGF, não evidenciou divergências significativas, tendo a reconciliação evidenciado naturais justificações; O Hospital estava a proceder a adaptações ao seu sistema de informação de molde a poder vir a cumprir com a LCPA; Os resultados da auditoria apontam para a confiabilidade dos processos e dos valores reportados pelo Hospital.										

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AVALIÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
		<p>Outras entidades hospitalares EPE e SPA</p> <p>Ainda no âmbito do processo de regularização de dívidas em atraso do Serviço Nacional de Saúde, em 35 entidades hospitalares EPE e SPA (com dívida em atraso reportada a 31/dez/2011 e que não foram alvo de uma auditoria específica) realizaram-se verificações apropriadas com o objetivo principal de habilitar esta Inspeção-Geral a pronunciar-se sobre a natureza, regularidade, legalidade e extensão dos valores das dívidas, reportados a 31/dez/2011. Tendo em conta as evidências obtidas, análise e avaliação das mesmas, os principais aspetos a relevar são os seguintes: Em 31/dez/2011 as dívidas de 35 entidades hospitalares EPE e SPA a fornecedores externos ascendia a 1.131,6 M€, desta 52,3% respeitava a apenas 10 entidades; Foram efetuados testes sobre documentos selecionados, tendo-se concluído pela regularidade das autorizações, notas de encomenda e faturas;</p> <p>No entanto, os sistemas informáticos evidenciavam limitações;</p> <p>O resultado da circularização e reconciliação de saldos de fornecedores externos, constantes na amostra, revelou que as situações de coincidência e divergências justificadas representam 98,3%, afigurando-se assim não colocarem em causa o valor global reportado a 31/dez/2011; A circularização efetuada pela IGF, não evidenciou divergências significativas, tendo a reconciliação evidenciado naturais justificações; Os resultados da auditoria apontam para a confiabilidade dos processos e dos valores reportados pelas 35 entidades hospitalares.</p>				√			√		13	
IGF	Auditoria aos planos de redução de gastos operacionais num Centro Hospitalar da Zona Norte	<p>Tendo em conta as evidências obtidas, análise e avaliação das mesmas, os principais aspetos a relevar desta ação são os seguintes: A fusão de dois hospitais da zona norte a partir de 1/abr/2011, condicionou o desenvolvimento da auditoria no que respeita à obtenção e comparação de dados entre 2009/2011;</p> <p>O Contrato Programa do novo CH, para vigorar em 2011, foi homologado apenas em maio de 2012, o que perturbou o funcionamento da instituição que não dispôs atempadamente do documento que define os preços, as quantidades a produzir e as regras de financiamento dos serviços prestados aos respetivos utentes;</p> <p>Foi dado cumprimento às reduções impostas tanto pelo art.º 19 da Lei do OE 2011 bem como pela Lei n.º 12-A/2010. Foram ainda efetuadas nomeações ao abrigo de decisão judicial;</p> <p>No orçamento para 2011 (Custos com pessoal e FSE), não se encontra refletida a redução de 15% face aos custos registados em 2009.</p>		√					√		2, 3	
IGF	Empresa concessionária da gestão de um edifício hospitalar	A ação de auditoria realizada à execução do contrato de gestão (CG), na vertente legal, económica e financeira da Parceria Público - Privada (PPP) no sector da Saúde, celebrado entre a Administração Regional de Saúde de Lisboa e Vale do Tejo, IP (ARSLVT), como Entidade Pública Contratante (EPC) e a Entidade Gestora do Edifício (EGEd permitiu revelar os seguintes aspetos: A gestora do HC tem uma equipa muito reduzida face às exigências do CG, tendo sido contratados		√					√	√	2	

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AVALIÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
		consultores externos em áreas técnicas essenciais para acompanhar o CG de forma contínua;										
		As alterações nas obras do Hospital fizeram-se dentro dos termos contratuais;										
		A avaliação de desempenho efetuada pela EPC revelava recomendações que ainda careciam de implementação;					√	√		√	16	
		Nos anos de 2010 e 2011 a remuneração da EGED ascendeu em termos globais a cerca de 15,1 M€, não revelando desvios face ao previsto no CG;										
		A Comissão Conjunta não tem funcionado devido a acumulação de funções dos membros na EGED e EPC;	√						√		√	3
		O cotejo do caso base com o real não revela desvios relevantes ao nível do desempenho;										
		As recomendações da Provedora do utente não têm tido acolhimento pela EGED;					√	√			√	16
		O justo valor dos instrumentos financeiros de cobertura à taxa de juro dos financiamentos traduziu-se no capital próprio negativo;		√						√		7
		O capital próprio negativo da EGED obriga a que os acionistas tomem medidas nos termos do art.º 35.º do Código das Sociedades Comerciais.										
IGAS	Programa anual de auditorias do art.º 62º da LEO	Baixo nível de controlo interno nos sistemas e procedimentos de controlo sobre as operações de execução do orçamento, tendo sido emitido um conjunto significativo de recomendações (523) às quatro entidades auditadas, consideradas essenciais ao controlo interno, e que serão objeto de acompanhamento da sua execução, em sede de follow-up, em próximos anos económicos, perfazendo um total de fluxos financeiros controlados de € 52.992.750.	√						√		2	
IGAS	Auditorias do desempenho organizacional – art.º 62º, n.º 1 da LEO	Avaliação negativa sobre o adequado cumprimento da missão e objetivos dos dois organismos auditados, bem como sobre o cumprimento dos princípios da economia, eficiência e eficácia da despesa realizada, evidenciando uma performance organizacional que não rentabiliza o potencial de equipamentos e infraestruturas existentes, nem utiliza da forma mais racional os recursos que são postos à sua disposição. Foram formuladas 40 recomendações aos órgãos de gestão e controlado um total de € 15.550.738 de fluxos financeiros.	√					√	√		2	
IGAS	Cumprimento das recomendações emitidas nas auditorias realizadas ao abrigo do art.º 62º da LEO	O grau de avaliação global de implementação das recomendações formuladas nas quatro ações realizadas situa-se em 57,6%, o que atesta um razoável nível de acolhimento e adoção de ações de melhoria, determinando, contudo, a continuidade de acompanhamento futuro das situações. Foram controlados um total de € 27.676.244 de fluxos financeiros, e formuladas 106 novas recomendações. O efeito financeiro global decorrente da implementação das recomendações, em termos de correções às demonstrações financeiras ou poupanças geradas possibilitaram a identificação de um impacto financeiro global direto que perfaz cerca de 94,2 M€	√						√		2	

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AValiação RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
IGAS	Auditoria à faturação relativa à execução de protocolos/contratos de prestação de serviços celebrados entre os estabelecimentos oficiais (instituições do Serviço Nacional de Saúde) de Portugal Continental e a Clínica dos Arcos para a realização de Interrupção Voluntária da Gravidez (IVG)	Necessidade de reforço dos procedimentos de controlo interno nos estabelecimentos oficiais relativamente à faturação apresentada pela Clínica dos Arcos, para prevenir, nomeadamente, casos de duplicação de consultas prévias faturadas.			√				√		12	
		Necessidade de instituir mecanismos de referenciação de utentes para a Clínica dos Arcos.			√			√			10	
		Necessidade de revisão dos protocolos existentes atendendo aos interesses próprios de cada instituição, em vez de aderirem aos criados pela Clínica dos Arcos, de âmbito é genérico.						√	√			17
IGAS	Avaliação da regularidade dos pagamentos das remunerações e valorizações remuneratórias sinalizadas pela IGAS em 2011	Pagamentos em desconformidade com o clausurado dos Contratos Individuais de Trabalho (CIT).			√					√	12	
		CIT com cláusulas indiciadoras de “prestação de serviços” – pagamentos à peça – e desfasados da generalidade dos contratos de trabalho do SNS.			√					√	12	
		Pagamentos de tempos de trabalho (em prevenção) com sobreposição com o período normal de trabalho (PNT).			√					√	12	
		Pagamentos de trabalho extraordinário (TE) para além de 1/3 da remuneração mensal principal.			√					√	12	
		Valores elevados remunerados em regime de prevenção.			√					√	10	
		O sistema biométrico para controlo dos tempos de trabalho de todos os trabalhadores não se encontra aplicado a todos os trabalhadores.	√							√	3	
		CIT com uma remuneração base de valor elevadíssimo, desfasado da generalidade dos contratos de trabalho do SNS.	√							√	2	
		Registos de tempos de trabalho “manuais” e alguns ilegíveis.	√						√		3	
		Inexistência de Horários de Trabalho.			√					√	10	
Produção Adicional realizada dentro dos períodos normais de trabalho.			√					√	12			
IGAS	Cumprimento do Despacho do SES n.º 10428/2011, de 18 de agosto	Na maioria das entidades avaliadas o valor da despesa assumida com a totalidade dos respetivos CPS médicos, independentemente da sua natureza – com contrapartida remuneratória fixada em função de um valor hora ou indexada à produção –, apresentou, no 1.º semestre de 2012, um decréscimo bastante significativo relativamente a período homólogo de 2011.										

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AValiação RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
		Quanto à redução remuneratória prevista na LOE 2011, mantida na LOE 2012, verificou-se que, em algumas entidades, há o entendimento no sentido de considerarem as prestações de serviços contratualizadas diretamente com empresas (unipessoais ou coletivas) não enquadráveis no normativo invocado, bem como a não consignação, no texto da minuta do contrato, de cláusula de renovação, considerando que a mesma só deverá incidir nas aquisições de serviços celebradas ou renovadas em 2011.	√							√	2	
IGAS	Os mecanismos de controlo implementados nos estabelecimentos para combater o desperdício e prevenir a apropriação indevida de bens de consumo hospitalar	Registou-se uma melhoria significativa na implementação de medidas de controlo da despesa num contexto de maior racionalidade, otimização permanente dos níveis de eficiência, qualidade do serviço e respeito por elevados padrões de qualidade e segurança, entre os resultados de 2011 e os de 2012.										
IGAS	Avaliação das implicações financeiras e ao nível do acesso relacionadas com a realização de cirurgias refrativas no SNS	O total dos valores dos GDH dos episódios de oftalmologia, em 31.12.2011, totalizava € 87.114.492,99, sendo que o valor máximo, por instituição, foi de € 9.801.652,31 (Centro Hospitalar de São João) e o valor mínimo de € 699,34, respeitante a um único registo (Centro Hospitalar de Póvoa de Varzim / Vila do Conde). Com base na comparação direta entre os valores financeiros totais absorvidos pelo conjunto das cirurgias para correção das patologias refrativas (astigmatismo, hipermetropia e miopia), conclui-se que estas representam cerca de 3% do volume total de recursos da especialidade, ascendendo o seu valor a € 2.353 389,62, num total de 2 520 registos, dos quais 2 409 (a maioria) foram devidos à miopia (código 3671) que, individualmente absorveu € 2.263.492,10 do financiamento total.										
		Os valores anuais pagos individualmente a algumas entidades privadas, são significativos (vg. € 296.094,34), podendo estar em causa, em muitas situações, intervenções conotadas com a cirurgia estética e não devendo o Estado (SNS/ADSE) financiar essa prática, em particular no atual contexto de restrição orçamental.			√						√	10
IGF Publicad o CGE 2013	Melhoria da gestão no SNS	A auditoria a um Hospital EPE, teve por objectivo identificar situações de ineficiência nas áreas críticas da despesa e propor medidas que possam contribuir para a melhoria da gestão, incluindo a apreciação do controlo internos, abrangendo genericamente, o triénio 2009/2011. Os principais aspetos a relembrar desta ação foram os seguintes:										
		O Hospital apresenta uma estrutura financeira degradada, resultante de um modelo de financiamento desajustado à produção assistencial. Em 2011 os resultados líquidos negativos agravaram-se em M€ 6,6 face a 2009.		√					√	√		6

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AVALIÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
		O sistema de controlo interno do Hospital padecia de diversas insuficiências, essencialmente pela inexistência de normativos internos quanto à sistematização de procedimentos em áreas relevantes;			√			√			12	
		Ao nível dos produtos farmacêuticos e material de consumo clínico, detetaram-se ineficiências que impediam a obtenção de poupanças ao nível das aquisições e procedimentos insuficientes no controlo da despesa com risco acrescido de pagamentos indevidos;		√				√	√		6	
		Quanto aos gastos com pessoal médico realça-se o seguinte; (i) muitos profissionais com 24h/semana em serviço de urgência e com turnos de mais de 12 horas seguidas, que apenas deveriam ocorrer excepcionalmente, impondo-se a revisão de escalas; (ii) incumprimento do limite de 1/3 da remuneração principal no pagamento de horas extraordinárias; (iii) não funcionamento do sistema biométrico para controlo da assiduidade.			√			√		√	12	
		A auditoria realizada a um Centro Hospitalar EPE, na sequência do Despacho da Secretaria de Estado do Tesouro e Finanças n.º 915/12-SETF, de 18 de/jun/12, com o objectivo principal de avaliar as circunstâncias descritas no relatório do Fiscal Único do exercício de 2010, em particular as relativas ao plano de redução de custos. Os principais aspetos a relevar desta ação foram os seguintes:										
		Não foi cumprido o programa "pagar a tempo e horas";	√							√	2, 3	
		a não integração plena do sistema de controlo de assiduidade com o sistema de processamento de remunerações reduz a fiabilidade dos pagamentos;				√		√	√		13	
		O registo biométrico não incorpora as escalas de urgência e não é utilizado na íntegra por todos os funcionários;			√			√			10	
		Entre 2009 e 2011 os proveitos operacionais decresceram 25% enquanto os custos operacionais apenas decresceram 6,2%;		√				√			7	
		As escalas de trabalho permitiram a realização de 36 horas consecutivas, o que pode colocar em causa a segurança e a qualidade da prestação do serviço. O peso das HE face à remuneração base é muito significativo, e não conforme a legislação aplicável, isto é, 1/3 da remuneração base.			√			√		√	11	
IGF Publicad o CGE 2013	Sistemas de Informação Contabilística – Circuito do Medicamento	Foi realizada uma auditoria ao sistema de informação de suporte à gestão do circuito do medicamento, num Centro Hospitalar, EPE. A equipa de auditoria procedeu à análise e avaliação do funcionamento da unidade de gestão do medicamento e ainda ao levantamento dos controlos aplicacionais instituídos e à avaliação da sua conformidade com as regras formalmente aprovadas no Centro Hospitalar, tendo concluído que:										
		• Existem problemas na integração das aplicações informáticas auditadas, daqui resultam diferenças consideráveis entre os valores apurados no Sistema de Gestão Integrada do Circuito do Medicamento (SGICM) e no Sistema de Informação Contabilístico – ERP SAP. Relativamente aos consumos registados nos dois primeiros meses de 2013, essa diferença ascende a M€ 2,8;						√			√	

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AValiação RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
		<ul style="list-style-type: none"> • Os dados existentes nas bases de dados apresentam um elevado risco de qualidade; 				√			√		13	
		<ul style="list-style-type: none"> • Em 2012, o valor das inutilizações dos medicamentos ascendeu a m€ 211,8. A análise efetuada permitiu concluir que nem sempre é possível identificar, no SGICM, os motivos para as inutilizações; 			√			√			12	
		<ul style="list-style-type: none"> • No triénio 2010-2012, o valor gasto em medicamentos perfaz um total de M€ 430, praticamente 1/3 dos custos totais nos últimos três anos. Contudo, apesar de justificar, o Centro Hospitalar não dispõe de um sistema de informação integrado que permita à gestão realizar um controlo mais eficaz e eficiente no consumo de medicamentos; 			√			√	√		11	
		<ul style="list-style-type: none"> • Foram detetadas falhas de interoperabilidade entre o SGICM e outros sistemas. Assim, os investimentos tecnológicos efetuados não tiveram o devido retorno, porque a informação não flui de modo a permitir uma melhor gestão; 		√				√			7	
		<ul style="list-style-type: none"> • Não existe contrato escrito com o fornecedor que salvguarde os interesses do CH. Até à data ainda não se concluiu o processo de suporte e manutenção de licenças do ano de 2012, estando o processo de 2013 por iniciar. 			√			√		√	7	
		<p>Foram efetuadas diversas recomendações no sentido de resolver os problemas identificados, designadamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Desenvolver o <i>interface</i> do sistema de informação da farmácia com o SAP, de modo a transmitir corretamente o estado dos pedidos realizados, tendo em vista obter uma gestão mais eficiente e eficaz dos pedidos de compra de medicamentos. Adicionalmente, o CH, EPE deve promover uma auditoria à qualidade dos dados residentes nos sistemas SGICM e SAP; • As causas das diferenças encontradas devem ser analisadas e os constrangimentos identificados devem ser revistos e corrigidos; • Implementar um circuito que ofereça melhor informação sobre os medicamentos, com a identificação e o motivo da inutilização; • O CH, EPE deve promover a integração de todos os sistemas que interagem no circuito do medicamento, para garantir uma gestão e controlo mais eficaz e eficiente no consumo de medicamentos; • O CH, EPE deve validar todos os <i>interfaces</i> que apresentam constrangimentos e diligenciar, em conjunto com os fornecedores, no sentido da sua correção; • É urgente a regularização da prestação de serviços tecnológicos, salvaguardando os interesses do hospital, para que a dependência dos fornecedores vá diminuindo à medida que seja feita a passagem de conhecimento para os RH do CH. Para tal, é impreterível que a documentação técnica esteja elaborada, atualizada e disponível. 										
IGF Publicad o CGE 2013	Sistema de Informação Contabilística - Taxas	Procedeu-se à análise e avaliação do funcionamento da unidade de gestão hospitalar responsável pela gestão das taxas moderadoras, ao levantamento dos controlos aplicativos instituídos e à avaliação da										

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AVALIÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
	Moderadoras (Ministério da Saúde)	sua conformidade com as regras formalmente aprovadas, concluindo-se que:											
		O processo de faturação do Centro Hospitalar auditado (CH) encontra-se em validação para os anos 2009 a 2012. Este atraso deve-se à dificuldade de processar os ficheiros enviados pelo centro hospitalar, uma vez que estes apresentam erros;				√		√				13	
		Existem vários constrangimentos no controlo de cobrança das taxas moderadoras que importa resolver;			√			√				10	
		A dívida produzida pelo não pagamento das taxas moderadoras não passa automaticamente para o sistema SAP. Assim, o sistema de gestão financeira (SGF) recebe o valor da dívida num ficheiro e o conteúdo deste é integrado manualmente (em "bloco") no sistema financeiro, permanecendo como pendente e não como dívida;					√			√			
		Apesar dos proveitos em taxas moderadoras terem aumentado significativamente em 2012 para M€ 7, relativamente aos anos anteriores (M€ 4 em 2010 e M€ 4,4 em 2011), o valor efetivamente arrecadado pela sua cobrança, M€ 2,5, foi inferior ao dos anos de 2010 e 2011, em que foram cobrados M€ 2,7 e M€ 3,3 respetivamente;			√				√	√		10	
		O valor de taxas moderadoras prescritas ascende a M€ 4,6, sendo que 49,4% desse valor é referente a atos relativos a Meios Complementares de Diagnostico e Terapêutica (MCDT);											
		O contencioso financeiro do SGF tem vindo a trabalhar nas causas que levam ao reembolso, a fim de diminuir o número de processos. No entanto, a sua tarefa é dificultada porque o circuito do reembolso das taxas moderadoras é totalmente executado em papel.					√		√				11

ENTIDADE DE CONTROLE	AÇÃO	RESULTADOS - 2012	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
		<p>Foram efetuadas diversas recomendações, tendo em vista a resolução dos problemas identificados:</p> <p>O problema dos erros constantes nos ficheiros da faturação do CH deve ser resolvido com a maior brevidade possível, para que os anos em aberto sejam fechados e faturados correta e atempadamente;</p> <p>O controlo da cobrança das taxas moderadoras deve ser analisado e, posteriormente, resolvidos com celeridade os constrangimentos identificados;</p> <p>O processo semiautomático de transferência de dados entre os sistemas GH e SAP deve ser revisto e melhorado, no sentido de realizar a conciliação automática entre os valores cobrados e efetivamente recebidos das taxas moderadoras, bem como dos valores não recebidos, com o registo da respetiva dívida, findo o prazo do seu pagamento;</p> <p>O CH deve apurar as condições que levaram à diminuição da taxa de cobrança das taxas moderadoras, em 2012, e diligenciar no sentido de melhorar o procedimento de cobrança, tornando-o mais eficaz;</p> <p>O CH deve melhorar a eficiência da cobrança de taxas moderadoras, diligenciando no sentido de solucionar os constrangimentos identificados no respetivo circuito para obter melhores resultados nas cobranças dos valores em dívida;</p> <p>O circuito de reembolso das taxas moderadoras deve ser revisto, redesenhado e informatizado, no sentido da sua desburocratização, tendo em vista a obtenção de ganhos de eficiência para o CH e prestação de melhor serviço ao cidadão, no caso de cobrança indevida de taxa moderadora.</p>										

**APÊNDICE G – Tabelas de qualificação de dados –
componentes, princípios, objetivos COSO, fraude- 2017**

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2017	AMBIENTE CONTROLO								
			AValiação RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
Administração central											
IGF	Controlo da despesa pública na área da saúde	As auditorias realizadas junto de Administrações Regionais de Saúde, no âmbito do exercício da Revisão da Despesa Pública, permitiram concluir que:									
		O reporte relativo ao exercício de 2016, efetuado em 10 de janeiro de 2017, evidenciava diferenças materialmente relevantes, face aos valores constantes dos documentos de prestação de contas finais, essencialmente em resultado de atrasos na relevação contabilística das faturas e da não utilização da conta "228 Fornecedores - Faturas em receção e conferência" ou da não observância do princípio do acréscimo para os custos com fornecimentos e serviços;									
		A manutenção de elevados valores de existências em armazém, com taxas de cobertura média que em alguns casos superavam um ano, indiciava uma gestão pouco eficiente de stocks, alguns dos quais com significativo risco de obsolescência.									
IGAS	Dívida e pagamentos em atraso do SNS	As fragilidades de controlo interno detetadas no circuito da despesa, no tratamento da informação para reporte à Tutela e no registo das datas de vencimento acordadas no contrato com o fornecedor, ou especificadas em fatura ou documento equivalente não permitem determinar com fiabilidade o valor da dívida, bem como o valor dos pagamentos em atraso e a sua antiguidade.									
		Com base na informação financeira disponível, concluiu-se que a tendência linear decrescente da evolução da dívida a terceiros do SNS, no período 2010 a 2016, decorreu dos vários reforços de fundos efetuados pela Tutela, no âmbito de aumentos de capital e de adendas ao contrato-programa. Na sua inexistência, aquela tendência seria crescente. Este facto, indiciava que perante a atual estrutura de custos o financiamento ordinário do SNS é insuficiente para reduzir o stock da dívida.	Observação incide sobre 2010 a 2016								
		A partir de 2012, os Pagamentos em Atraso situados no escalão até 90 dias aumentaram de peso face ao total da dívida vencida. De forma inversa, o escalão com mais de 360 dias diminuiu de forma significativa. Tal facto, está associado à determinação efetuada pela Tutela quanto ao pagamento de dívidas com maior antiguidade aquando do reforço de fundos.	Observação incide sobre a partir de 2012								
		Constatou-se, de 2015 para 2016, um ligeiro acréscimo do peso da dívida em todos os escalões de Pagamentos em Atraso com mais de 90 dias. Este comportamento, associado ao aumento do total da dívida, evidencia uma nova degradação da situação da antiguidade dos documentos vencidos.	Observação incide sobre 2015 a 2016								
IGAS	Contratação/ controlo e monitorização de grandes contratos (PPP e CCF)	Auditorias ao desempenho de 4 entidade públicas contratantes, no controlo e monitorização de grandes contratos, designadamente os de Parcerias Público Privadas e do Centro de Conferência de Faturas (CCF). Atentas as reduzidas estruturas das equipas e as respetivas competências, foram externalizadas competências que são essenciais e que fazem parte do core business das entidades públicas contratantes, enquanto responsáveis pela gestão do contrato e do acompanhamento da atividade e dos resultados das entidades gestoras contratadas.									

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2017	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
		<p>Algumas entidades públicas contratantes não realizaram qualquer ação de controlo às informações de monitorização recebidas, em particular às relacionadas com as condições de reversibilidade previstas contratualmente, conformando-se com a aprovação tácita das informações recebidas, e não dispo de outro modo de aferição dos níveis de serviço contratualmente definidos, para além da informação remetida pelos contratados ou parceiros.</p> <p>As entidades públicas contratantes nem sempre acionaram os mecanismos sancionatórios contratualmente previstos para as situações de incumprimento por parte das entidades gestoras contratadas, cujo impacto financeiro é considerável, por vezes como resultado de diferentes interpretações do contrato, existindo divergências de opinião suscetíveis de evolução para litígio, e considerando a ausência de consenso.</p>					√	√		√	1 6		
			√					√		√	5		
IGAS	Contratação/ aquisição de produtos de apoio	Ação incide sobre 2016											
IGAS	Contratação/ aquisição de reagentes	Ação incide sobre 2014-2016											
IGAS	Contratação / aquisição de plasma humano e derivados	Ação incide sobre 2016											
IGAS	Contratação/ aquisição de serviços de consultoria	Três auditorias, a institutos públicos da administração indireta do Ministério da Saúde, visando a apreciação de fluxos, circuitos e procedimentos associados à contratação pública para a aquisição de serviços de consultoria e assessoria. Foram identificadas: Fragilidades no sistema de controlo interno Fragilidades na escolha do tipo de procedimentos associados à contratação, por vezes na origem de irregularidades na formação de alguns contratos e de situações de possível responsabilidade financeira. As principais conclusões retratam:											
		Fragilidades na segregação de funções			√					√	1 2		
		Risco de fracionamento da despesa		√						√	6		
		Não redução de contrato a escrito			√					√	1 2		
		Execução da prestação do serviço e início do contrato em momento anterior à decisão de contratar e à decisão de adjudicação;			√				√	√	1 2		
		Incorreções no registo de prazos de pagamento de faturas			√				√		1 1		
		Insuficiências na articulação entre sistemas informáticos, coexistindo registos manuais com informáticos					√			√		1 3	
		Omissão no contrato da menção expressa às consequências que advêm dos atrasos de pagamento				√				√		1 1	
Informação incorreta disponibilizada no portal dos contratos públicos (BaseGov)				√				√	√	1 2			

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2017	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
IGAS	Suplementos e compensações de desempenho	Quatro auditorias, à contratualização interna e ao regime de suplementos e compensações de desempenho para Unidades de Saúde Familiar (USF) modelo B. As principais recomendações foram as seguintes:											
		Realização de auditorias ou ações sistemáticas de controlo e verificação da efetividade dos serviços prestados e da integridade dos registos (dado que o regime de suplementos e incentivos das USF-B assenta nos registos que os profissionais efetuam)					√		√		1	6	
		Inclusão, nos Planos de Prevenção de Riscos de Gestão, de riscos relativos ao regime de suplementos e incentivos das USF modelo B;		√					√		√	7	
		Estabelecimento de critérios uniformes para a atribuição do alargamento do período de funcionamento das USF e reavaliação anual da manutenção dessa necessidade, conforme legalmente definido	√						√			3	
		Integração automática da informação proveniente do SIARS no RHV, nomeadamente aquela que interfere diretamente com a remuneração dos profissionais				√				√		1	3
		Promover a interoperabilidade total entre o SIARS e as plataformas de registo clínico, por forma a pôr cobro a situações em que as unidades obtêm administrativamente graus de cumprimento dos indicadores de 100%.	√							√	√	3	
IGAS	Patrocínios e donativos	Ações inspetivas, em duas entidades, para verificação de procedimentos e normativos de controlo interno dos registos de patrocínios e donativos, assim como da conformidade legal dos registos obrigatórios											
		Verificou-se não existir um responsável pela gestão dos patrocínios e donativos, bem como pelos registos na Plataforma de Comunicações – Transparência e Publicidade, ainda que existam procedimentos de controlo interno na matéria.	√							√	√	3	
		Os patrocínios e donativos recebidos entre 2014 e 2016 não foram comunicados através da Plataforma, como obrigatório pelo Decreto-Lei n.º 176/2006, de 30 de agosto, incorrendo, portanto, as entidades em contraordenação punível com coíma.											Observação incide 2014 - 2016
Setor Empresarial do Estado													
IGF	Exercício de revisão da despesa pública	No âmbito do exercício de revisão da despesa pública, foram realizadas auditorias em entidades públicas empresariais (EPE), tendo sido identificados, designadamente, os seguintes aspetos críticos:											
		Reportes com diferenças materialmente relevantes face às estimativas efetuadas, incluindo uma subavaliação dos custos em 43 milhões de euros, dos proveitos em 15 milhões de euros e das responsabilidades perante terceiros em 50 milhões de euros		√						√	√	7	
		Atraso na relevação contabilística dos documentos de despesa, revelando uma deficiente interoperabilidade dos sistemas de informação;				√					√	1	3
		Inexistência de adequados sistemas de informação de suporte à gestão de materiais consignados, que compromete o controlo e o atempado registo contabilístico dos consumos ou utilização deste tipo de bens.				√					√	1	3

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2017	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
IGF	LCPA	As auditorias de seguimento, no âmbito do cumprimento da LCPA, permitiram apurar que, das recomendações formuladas, 4√% encontravam-se totalmente implementadas, 4√% estavam em fase de implementação e 8% ainda não se apresentavam implementadas.	√						√		2		
IGAS	Horas extraordinárias e outros abonos	Inspecções ordinárias, a quatro entidades hospitalares, com o objetivo de verificar e avaliar os mecanismos desenvolvidos pela entidade no controlo da realização das atividades fora do período normal de trabalho. As fragilidades encontradas foram sobretudo nos mecanismos de controlo formais instituídos na organização, que se revelaram, regra geral, insuficientes e pouco robustos. Embora não uniformemente verificadas, são as seguintes:											
		Ausência de evidências de estarem instituídos mecanismos regulares e periódicos de controlo sobre a acumulação de funções;			√					√	1 2		
		Inexistência de regras ou orientações escritas e formalizadas sobre os critérios de seleção dos trabalhadores para realizarem ou integrarem escalas de trabalho suplementar;			√			√				1 2	
		O trabalho suplementar não é excecional, mas sim regular e reiterado;			√			√		√	1 2		
		Existência de uma elevada concentração na atribuição destes suplementos num conjunto muito reduzido de profissionais;						√	√			1 6	
		Inexistência de estudos sistemáticos sobre gestão de pessoal, designadamente em relação à produção, horários e trabalho suplementar;			√				√			6	
		Inexistência de ferramentas que permitam aferir a prestação efetiva de trabalho, quando os trabalhadores estão escalados em regime de prevenção;				√			√		√	1 2	
		Os regimes de trabalho especiais ou específicos, designadamente, a jornada contínua e funções exercidas noutras entidades ao abrigo de protocolos, não são periodicamente avaliados ou monitorizados.							√	√		√	1 6
IGAS	Cumprimento do Despacho 9666-B/2016 (prestação serviços médicos)	Cinco inspecções ordinárias a centros hospitalares, para verificação do cumprimento do Despacho n.º 9666-B/2016, de 26 de julho, do Secretário de Estado da Saúde (relativo à celebração e/ou renovação dos contratos em regime de prestação de serviços de pessoal médico) e avaliação da monitorização da sua execução. As principais desconformidades detetadas relacionaram-se com as seguintes situações:											
		Pagamento de serviços médicos sem que estejam suportados em registo de assiduidade informatizado, ou baseados em registos de frágil fiabilidade devido à inserção manual, ou ainda ausência de mecanismos de controlo do número de horas efetivamente realizadas pelos prestadores;			√					√	√	1 2	
		Pagamentos não-conformes com o registo de assiduidade;			√					√	√	1 2	
		Existência de prestadores com outro vínculo jurídico-laboral à entidade contratante; prestadores não inscritos na Ordem dos Médicos como detentores da especialidade para a qual foi celebrado o contrato de prestação de serviços;			√						√	1 2	
		Falta de autorização prévia;			√						√	1 2	
		Informação incompleta e elementos comprovativos necessários no processo de contratação;			√						√	1 2	

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2017									
		AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
	Deficiências ao nível da publicitação no sítio oficial;			√				√	√	1 2	
	Fracionamento de despesa;			√					√	1 2	
	Recurso a ajuste direto em situações em que se impunha abertura de concurso;			√					√	1 2	
	Pagamentos de valor/hora superior ao autorizado;			√					√	1 2	
	Cargas horárias superiores a 35 horas semanais (situação que configura a satisfação de necessidades permanentes da entidade contratante).		√						√	7	

**APÊNDICE H – Tabelas de qualificação de dados –
componentes, princípios, objetivos COSO, fraude- 2018**

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2018	Administração central										
			AMBIENTE CONTROLO	AValiação RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
IGAS	Gestão do sistema de controlo interno: Avaliação do acompanhamento central às entidades hospitalares (governance, controlo interno, prestação clínica, rentabilidade)	Verificou-se que existe e está disponibilizada muita informação relativa ao acompanhamento dos hospitais, que permite comparar resultados e explicar diferenças de performance. Contudo, há várias oportunidades de melhoria, destacando-se que:											
		A falta de dados e/ou a sua qualificação não permite o melhor acompanhamento dos hospitais e a comparabilidade da informação financeira numa perspetiva de benchmarking				√				√		1	3
		Existe variação na designação e dimensões de análise dos indicadores, o que pode dificultar a comunicação e as análises a efetuar				√				√		1	3
		Não é possível analisar a evolução nacional de indicadores agregados por dimensão				√				√		1	3
		O acompanhamento não é efetuado em todas as dimensões previstas, estando a potencialidade do acompanhamento da ACSS subexplorada;					√			√		1	6
		O processo de escolha dos indicadores pode ser melhorado, através da criação de uma biblioteca de indicadores, com indicação da fundamentação da escolha para determinado fim, a definição da periodicidade de revisão, a inclusão de indicadores de satisfação dos utentes e da utilidade da informação disponibilizada para a liberdade de escolha informada do doente entre diferentes prestadores públicos;				√				√		1	5
		Deve ser melhor acautelado o cumprimento do despacho da tutela relativamente ao GAH (Grupo de Acompanhamento dos Hospitais)	√							√		√	2
		Nas reuniões de acompanhamento trimestrais não existe um registo dos temas discutidos e dos compromissos assumidos. Devem ser elaboradas atas que traduzam os resultados divulgados e comprometam os Conselhos de Administração com a adoção de medidas retificativas				√				√		1	3
A ACSS deve promover a avaliação regular da efetividade do acompanhamento que é efetuado.				√	√					1	6		
IGAS	Gestão da receita: exploração de espaços concessionados	Apuramento de fragilidades em 12 entidades (EPE) relacionadas com situações de cedências onerosas (insuficiência de elementos contratuais e valores em dívida) e de cedências gratuitas (ausência de suportes documentais e de reavaliação de situações contratuais). Mais especificamente, foram detetadas fragilidades relacionadas com:											
		Não contabilização das cauções de todos os contratos				√				√		1	3
		Não formalização de cedências a título gratuito				√				√		1	3
		Procedimentos de contratação e do prolongamento da vigência dos contratos		√							√	7	
		Controlo da arrecadação da receita			√					√		1	2

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2018	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
		Atraso na emissão da faturação e, consequentemente, não cumprimento do prazo de pagamento pelos concessionários		√				√	√		7		
		Inexistência de manuais sobre a concessão de espaços a título oneroso e do pagamento tempestivo das rendas			√			√			1 2		
		Necessidade de definição de procedimentos internos de forma a existir separação de funções de análise e decisão, pagamento/recebimento, certificação, auditoria e controlo, segregação de funções de gestão e prevenção de conflitos de interesse			√				√			1 2	
		Foi controlado um montante de receita superior a 5 milhões de euros foram detetados valores irregulares superiores a 1,7 milhões de euros			√				√	√		1 2	
IGAS	Gestão da receita: taxas moderadoras	Foram auditadas duas entidades. Nestas, destaca-se que:											
		Existem normas de procedimento associadas ao circuito das taxas moderadoras, que, não obstante não se terem evidenciado desconformidades significativas, podem ser melhoradas			√			√			1 2		
		A fragilidade das práticas contabilísticas gera inconsistência na informação reportada de proveitos, valor em dívida e valor cobrado				√			√		1 3		
		Existem constrangimentos na cobrança das taxas moderadoras em dívida, quer pela subexploração das funcionalidades do SITAM (Sistema de Informação de Taxas Moderadoras) quer pelo perfil de acesso ao SONHO (Sistema Integrado de Informação Hospitalar) não ser transversal nos vários secretariados				√			√	√		1 3	
		Numa das entidades constatou-se ainda que o valor registado em dívida e nos proveitos se encontrava sobrevalorizado, quer porque existem utentes com valores em dívida que se encontra reconhecida e que não está abatida (pelos valores que resultam do direito à restituição associados a episódios dispensados de pagamento a favor daqueles mesmos utentes) quer porque a contabilização dos valores em dívida não é efetuada com base nos factos patrimoniais que lhe dão origem, mas com base em valores globais obtidos em mapas extraídos do SONHO, cujo algoritmo de cálculo associado aos episódios de urgência se encontra desconforme				√			√			1 3	
IGAS	Gestão orçamental: tempos de faturação (LCPA)	Foram auditadas duas entidades, nas quais o âmbito de ação abrangeu os tempos de faturação, o cumprimento da LCPA e os pagamentos em atraso e objetivou aferir a despesa escondida a terceiros e ou a não faturação da mesma. A verificação da despesa abrangeu os anos de anos de 2015, 2016, 2017 e 2018. Quanto às fragilidades encontradas realça-se:											
		Falta de fiabilidade dos dados relativos ao ano de 2016, que se apresentam heterogéneos quando comparados nas diferentes fontes de informação;	2016										
		Incumprimento da Resolução do Conselho de Ministros nº 34/2008, de 22 de fevereiro, pelo aumento do prazo médio ponderado de pagamento a fornecedores;	√						√		√	2	
		Insuficiência de dotação orçamental para atribuir os cabimentos e compromissos;		√					√			7	
		Notas de encomenda emitidas sem o número do compromisso, com datas de emissão posterior à receção dos produtos e sem fatura;			√					√		1 1	
		Aquisições sem procedimento contratual subjacente;		√							√	7	

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2018	AMBIENTE CONTROLO	AValiação RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
		Circularização de saldos de fornecedores com divergências relativamente ao extrato da entidade;					√		√		1 6		
		Insuficiência crónica de fundos;		√				√			7		
		Foi controlado um montante de despesa superior a 2,5 milhões de euros e detetados valores irregulares de 1,9 milhões de euros.			√			√	√		1 2		
IGAS	Remunerações, participações e outros abonos: trabalho suplementar	As ações de verificação dos custos com pessoal por desempenho fora do horário normal dos trabalhadores foram desenvolvidas em três entidades. Verificou-se o não cumprimento dos limites legais do trabalho extraordinário e constrangimentos na elaboração das escalas, face à carência de recursos humanos e dificuldade de contratação de novos profissionais, bem como da sua fixação no interior do país. Foram também identificados profissionais que receberam pagamentos indevidos, situações passíveis de responsabilidade financeira. Destacam-se as seguintes constatações:											
		Ausência ou incumprimento de registo biométrico de trabalho suplementar			√					√		1 1	
		Falta de autorização prévia para a realização de trabalho extraordinário e de prevenção			√							1 0	
		Ausência de mecanismos de alerta para as situações em que é atingido o limite legal do trabalho extraordinário por trabalhador			√					√		1 1	
		Os limites legais do trabalho extraordinário por trabalhador são ultrapassados sem que exista uma fundamentação expressa e casuística			√						√	1 2	
		Ausência de regras ou orientações escritas sobre os critérios que suportam a indicação dos profissionais para realizarem escalas de trabalho			√				√			1 2	
		A necessidade e fundamentação do trabalho suplementar não são periodicamente avaliadas						√	√			1 6	
IGAS	Execução de contratos: grandes contratos de empreitadas	Foram auditadas seis entidades. Das principais conclusões retiradas das ações referem-se as seguintes:											
		Infrações geradoras de responsabilidade financeira por incumprimento de LCPA e CCP;			√						√	1 2	
		Despesas pagas sem autorização para assunção de encargos plurianuais;			√					√	√	1 1	
		Enquadramento indevido de trabalhos adicionais;			√						√	1 0	
		Contratos celebrados sem submissão à concorrência;			√						√	1 2	
		Pagamentos em desrespeito por limites definidos nas delegações de competências;			√						√	1 0	
		Perdas de financiamento europeu;		√					√			7	
		Inexistência de manuais e procedimentos relacionados com a execução de empreitadas;			√				√			1 2	
		Deficiente perceção de risco no controlo da execução de empreitadas;			√				√			7	
		Controlo interno deficiente (financeiro, de aprovisionamento, de infraestruturas);	√						√	√	√	2	
		Sistemas de Informação potenciadores ou não constrangedores de irregularidades.	√							√		3	
Foi controlado um montante de despesa superior a 26 milhões de euros e foram detetados valores irregulares de 23,5 milhões de euros.			√				√	√	√	1 2			

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2018	AMBIENTE DE CONTROLO																		
			AMBIENTE DE CONTROLO	AValiação RISCOS	ATIVIDADES DE CONTROLO	INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude									
IGAS	Formação e execução de contratos: reagentes	Análise e verificação de fluxos e circuitos associados à contratação pública no decorrer da qual foram identificadas fragilidades no sistema de controlo interno associado à formação e à execução de contratos de aquisição:																			
		Incumprimentos na tramitação tipificada na Parte II do CCP			√								√	1	2						
		Deficiente constituição dos processos físicos do Setor do Aproveitamento;			√								√	1	2						
		Solicitação intempestiva de autorização de encargos plurianuais e remessa intempestiva de procedimentos para fiscalização prévia do Tribunal de Contas;			√								√	1	2						
		Realização de despesa em mais de um ano económico e realização de despesa que excede a competência do Conselho de Administração.			√						√	1	0								
IGAS	Formação e execução de contratos: plasma	A ação, em duas entidades, visou a verificação da regularidade dos procedimentos de contratação de bens na fase pré-contratual e de formação do contrato, com o objeto de aquisição de plasma humano e derivados. A análise dos procedimentos revelou a existência de fragilidades relacionadas com:																			
		As peças dos procedimentos			√							√	1	2							
		As declarações de incompatibilidades previstas no Decreto-Lei nº 14/2014, de 22 de janeiro;			√							√	1	2							
		A menção expressa às consequências que advêm dos atrasos de pagamentos nos contratos reduzida a escrito;			√							√	1	2							
		O enquadramento legal incorreto com a aquisição de bens ao abrigo do Acordo-quadro da SPMS, mas não abrangidos por estes;			√							√	1	2							
		O enquadramento legal incorreto com a aquisição fora do Acordo-Quadro da SPMS de bens abrangidos pelo mesmo;			√							√	1	2							
		Fracionamento da despesa;			√							√	1	2							
		Ausência ou insuficiência da fundamentação da decisão de contratar e da decisão de escolha do procedimento;			√							√	1	2							
		Ausência da decisão de aprovação das peças do procedimento;			√							√	1	2							
		Inconformidade na composição de júri;			√							√	1	2							
		Inexistência dos documentos de habilitação em alguns procedimentos;			√							√	1	2							
		Ausência de publicitação dos contratos no portal da Internet dedicado aos contratos públicos.			√							√	1	2							
		Foi controlado um montante de despesa de 1,5 milhões de euros e foram detetados valores irregulares de cerca de 0,5 milhões de euros.			√					√	1	2									
IGAS	Formação e execução de contratos: gases medicinais	Análise e verificação de fluxos e circuitos associados à contratação pública, no decorrer da qual foram identificadas fragilidades no sistema de controlo interno associado à formação e à execução de contratos de aquisição:																			
		Inobservâncias da tramitação tipificada no CCP			√							√	1	2							
		Fracionamento da despesa			√							√	1	2							
		Realização de despesa que excede a competência do Conselho de Administração			√						√	1	2								

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2018	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
IGAS	Formação e execução de contratos: stents coronários	Das ações desenvolvidas nas cinco entidades constataram-se algumas fragilidades e irregularidades comuns, algumas suscetíveis de configurar responsabilidade financeira, das quais se destacam:											
		A aquisição fora de Acordo-Quadro da SPMS de bens por ele abrangidos			√						√	1 2	
		Fracionamento da despesa			√						√	1 2	
		Ausência da fundamentação da decisão de contratar			√						√	1 2	
		Ausência da decisão de escolha do procedimento			√						√	1 2	
		Ausência de parecer dos serviços jurídicos			√						√	1 2	
		Recurso ao procedimento por ajuste direto em regime simplificado sem verificação dos pressupostos legais		√							√	7	
		Incumprimento da tramitação prevista no CCP para o tipo de procedimento adotado			√						√	1 2	
		Omissão nos contratos da menção expressa às consequências que advêm dos atrasos de pagamento			√						√	1 2	
		Falta de apresentação dos documentos de habilitação ou em incoerência com o prazo de vigência do contrato			√						√	1 2	
		Situação de risco no circuito físico pela inexistência de intervenção direta da área de compras na receção, armazenamento ou controlo dos bens adquiridos		√					√			7	
IGAS	Gestão de equipamento s: utilização de viaturas de serviço	Nas inspeções a cinco entidades foram detetadas várias irregularidades, algumas das quais determinantes de assunção de despesas para o erário público, e por vezes passíveis de fazer incorrer os responsáveis em responsabilidade financeira e na obrigação de reposição de valores. Assim, destacam-se:											
		A utilização das viaturas de serviço para fins pessoais, não legalmente previstos			√						√	1 2	
		Deslocações pendulares entre a residência e o local de trabalho			√				√			1 2	
		Deslocações em dias úteis não relacionadas com motivos de serviço			√						√	1 2	
		Deslocações em dias de descanso semanal e em dias de férias			√						√	1 2	
		Pagamento de parques de estacionamento e <i>ferrys</i> com recurso ao identificador da via verde da organização;			√						√	1 2	
		Desconformidade entre o Regulamento de Utilização de Viaturas e atas						√			√	1 6	
		Falta de preenchimento dos Boletins Diários de Utilização de Viatura;			√						√	1 2	
		Inexistência de Regulamento de Utilização de Viaturas;			√				√			1 2	
		Incorreta afetação e utilização de cartões de abastecimento de combustíveis;		√							√	7	
		Abastecimentos efetuados em deslocações não relacionadas com motivos de serviço ou não admitidas legalmente;			√						√	1 2	
Alugueres de viaturas penalizadores do erário público e de questionável eficiência da despesa, quando comparado com os restantes contratos de locação realizados pela mesma entidade em período concomitante		√							√	3			

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2018	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
		Falhas de controlo interno dos serviços de aprovisionamento;			√					√	1 2		
		Incumprimento de disposições do Regulamento Utilização Viaturas, como as que preconizam a obrigatoriedade de registo da quilometragem no momento do abastecimento;					√			√	1 6		
		Consumos de combustíveis questionáveis, por excesso ou por defeito;			√			√			1 2		
		Inexistência de associação entre o número de quilómetros percorridos e a quantidade de litros de combustíveis abastecidos;			√			√			1 2		
		Contratos de utilização exclusiva de viaturas que consideram que as viaturas são para uso de serviço e uso pessoal, em regime de permanência, em violação do disposto no Estatuto do Gestor Público, que apenas permite a utilização das viaturas em serviço.			√					√	1 2		
Setor Empresarial do Estado													
IGF	Despesa pública	No setor da saúde, foram realizadas quatro auditorias em Entidades Públicas Empresariais (EPE), com enfoque especial na despesa pública, num universo controlado de 357,8 milhões de euros, tendo sido identificados designadamente os seguintes aspetos críticos:											
		Incumprimento da Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso, com aumento sistemático dos pagamentos em atraso			√			√		√		1 2	
		Agravamento contínuo da situação económico-financeira		√				√				7	
		Impossibilidade de confirmação de saldos de terceiros, no valor de 64 milhões de euros				√			√			1 3	
		Subavaliação contabilística dos encargos com participações nas pensões e complementos de aposentação				√			√			1 3	
		Atraso na relevação contabilística dos documentos de despesa, revelando uma deficiente interoperabilidade dos sistemas de informação				√			√			1 3	
		Inexistência de adequados sistemas de informação de suporte à gestão de materiais consignados, que compromete o controlo e o atempado registo contabilístico dos consumos ou utilização deste tipo de bens;					√			√		1 3	
		Fragilidades nos procedimentos de controlo interno associados à aquisição e inventariação de bens;			√				√	√		1 2	
		Insuficiências várias ao nível da gestão do imobilizado.			√				√	√		1 2	
		Também foram concluídas ações direcionadas para a receita de Hospitais EPE, ao nível das taxas moderadoras (10 milhões de euros), cujos resultados mais relevantes foram os seguintes:											
		Insuficiências no sistema de controlo em matéria da cobrança;				√			√			1 2	
		Incorreto procedimento de relevação contabilística dos rendimentos com origem nestas taxas.					√			√		1 3	
		Salienta-se ainda, neste setor, a auditoria à contratualização de serviços e cuidados de saúde, num universo controlado de 14,9 milhões de euros, que envolveu a realização de verificações junto de dois Centros Hospitalares e de indagações em outras quatro entidades, no âmbito da qual se concluiu que as metas contratualizadas para as principais linhas de produção foram ajustadas à execução depois de terminado o ano, aumentando assim o valor do financiamento público.	√					√	√	√	3		

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2018	AMBIENTE CONTROLO	AValiação RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
		Numa ação realizada com a finalidade de avaliar os procedimentos de contratação adotados por EPE de serviços partilhados, são de realçar os seguintes aspetos críticos:											
		Preponderância do recurso ao ajuste direto, que representou cerca de 80% dos processos aquisitivos e aproximadamente 53% (33,2 milhões de euros) da despesa total		√						√	7		
		Insuficiências ao nível da tramitação dos procedimentos pré-contratuais e do cumprimento de determinações legais específicas, v.g., utilização de códigos diferentes para a identificação de contratos com o mesmo objeto			√						√	1 2	
		Falta de publicação no portal BASE			√				√	√	1 2		
		Não fixação de prazo razoável para a apresentação de propostas		√				√			7		
IGF	Exercício de revisão da despesa pública	Neste setor salientam-se as quatro ações de seguimento realizadas no âmbito do exercício de revisão da despesa pública, as quais permitiram apurar que, das recomendações formuladas, 23% encontravam-se totalmente implementadas, 36% estavam em fase de implementação e 4√% ainda não apresentavam quaisquer desenvolvimentos.	√						√	2			

**APÊNDICE I – Tabelas de qualificação de dados –
componentes, princípios, objetivos COSO, fraude- 2019**

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2019	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude	
Administração central													
IGF - Autoridade de Auditoria	Auditoria de seguimento	Foi realizada uma ação de seguimento das recomendações formuladas pela IGF-Autoridade de Auditoria na área da saúde, que permitiu concluir que foram implementadas ou se encontravam parcialmente implementadas sete das oito recomendações formuladas, o que reflete a pertinência das mesmas e o seu elevado grau de acolhimento.											
IGAS	Grandes contratos de empreitadas	Das auditorias direcionadas à avaliação do desempenho das entidades no controlo da execução das empreitadas foram retiradas as seguintes conclusões principais:											
		Infrações geradoras de responsabilidade financeira por incumprimento de LOPTC e CCP;			√					√	1	2	
		Despesas pagas sem autorização para assunção de encargos plurianuais.			√				√	√	1	2	
		Pagamento de faturas relativas à fiscalização da empreitada, para objeto de contrato distinto do adjudicado;			√			√			1	2	
		Adjudicação de trabalhos a mais sem fundamentação adequada;			√					√	7		
		Preterição do procedimento legalmente exigido nos contratos de prorrogação de serviços de fiscalização e no contrato de prestação de serviços de revisão do projeto de execução;				√					√	1	2
		Medição de trabalhos com a obra suspensa, que ainda não estavam executados;				√					√	1	2
		Emissão de fatura antes da medição dos trabalhos executados;				√					√	1	2
		Falta de publicitação das modificações objetivas do contrato no portal Base;				√				√	√	1	2
		Falta de envio dos trabalhos complementares para o Tribunal de Contas; desvirtuação das medições efetuadas e consequente pagamento das faturas em incumprimento das normas legais de execução de despesas;				√					√	1	2
Atrasos e suspensões da obra;				√				√		1	2		
Foi controlado um montante de despesa superior a 5 milhões de euros e detetados valores irregulares de 4 milhões de euros.				√				√	√	1	2		
IGAS	Ambiente de controlo	Foram realizadas ações de auditoria direcionadas à avaliação da gestão do Sistema de Controlo Interno, na ótica da centralidade do utente, considerando as dimensões da governação, controlo interno, prestação clínica e rentabilidade. Das principais conclusões retiradas das ações referem-se as seguintes:											
		Ao nível da Governação:											
		Os Regulamentos Internos não se encontram conformes ou estão desatualizados;						√	√		√	1	6
		As entidades cumprem na generalidade as obrigações previstas no Regime Jurídico do Setor Público Empresarial (RJSPE), incluindo as práticas do Bom Governo											

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2019	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude		
		A acreditação contribui positivamente para que os vários processos e políticas estejam centrados no doente e cria condições para que o planeamento possa ser direcionado para a criação de valor para o cidadão;												
		Verifica-se a necessidade de atualização de informação no sítio Internet da entidade				√		√				1 3		
		Registam-se falhas ou ausência de avaliação dos profissionais.	√						√		√		4	
		Ao nível do Controlo Interno:												
		O Plano de Gestão de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas (PGRIC) não cobria ou valorava adequadamente riscos relativos a algumas ou à globalidade das unidades da estrutura orgânica		√					√				7	
		Fragilidades no sistema de recolha, análise e sistematização das reclamações			√					√			7	
		Do controlo do cumprimento das obrigações de reporte à Administração Central do Sistema de Saúde não resultou evidenciada a existência de procedimentos internos destinados a assegurar a fiabilidade e o cumprimento rigoroso das obrigações de reporte ou, não obstante o carregamento na plataforma não estar centralizado num serviço de apoio à gestão, ainda comporta operações manuais	√							√	√			3
		Verificou-se a necessidade de implementar procedimentos internos tendentes a assegurar o acompanhamento eficaz da atividade relacionada com o tempo médio de codificação e os Gabinetes/Serviço de Auditoria Interna, afigurando-se desajustado e insuficiente, ou não tem dado cumprimento às atividades no âmbito da auditoria e de acompanhamento anualmente previstas.	√							√				3
		No que diz respeito à Prestação Clínica — Segurança do doente / controlo de infeção:												
		Na generalidade existem planos anuais de atividades do Grupo de Coordenação Local do Programa de Prevenção e Controlo de Infeções e de Resistência aos Antimicrobianos, embora os planos não comportem metas para as suas atividades, o que não permite verificar a sua aproximação às fixadas no Plano Nacional para a Segurança dos Doentes 2015/2020.						√			√			1 3
		Quanto à rentabilidade:												
		Não foi possível apurar os custos reais por ato e doente tratado, nem obter uma visão integrada do percurso do utente, como seria desejável						√		√	√			1 3
		Não existiam evidências de que o processo de monitorização mensal da contratualização interna, no período observado, comportasse uma análise dos desvios ocorridos.							√	√				1 6
IGAS	Artigo 62º da LEO — Avaliação do sistema de controlo interno nas áreas de gestão organizacional, financeira, recursos humanos e contratação e despesa pública	A auditoria ao sistema de controlo interno implementado permitiu concluir por:												
		Um suficiente nível global de procedimentos de controlo interno												
		Tendo-se apurado um nível de controlo insuficiente nas áreas de meios financeiros líquidos e investimentos	√							√			2	
		Foi controlado um montante de despesa superior a 8 milhões de euros e detetados valores irregulares de 3 milhões de euros				√			√	√	√		1 2	

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2019	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
IGAS	Gestão de stocks Farmácia Hospitalar	A auditoria visou a verificação do controlo de medicamentos pela Gestão de stocks Farmácia Hospitalar, nas fases do circuito do medicamento: aquisição, receção, armazenamento, distribuição e dispensa										
		Na dimensão organizacional, foram detetadas deficiências ao nível dos sistemas de informação e do sistema de qualidade	√					√	√		3	
		No que à aquisição e receção de medicamentos diz respeito, destaca-se o recurso à obtenção de medicamentos por empréstimo junto da indústria farmacêutica, sem que esteja evidenciada a urgência da sua obtenção, bem como o risco de entrada de medicamentos suspeitos de falsificação no circuito de distribuição.		√				√		√	7	
		No armazenamento de medicamentos foi verificado:										
		Risco de deterioração de algumas existências armazenadas, em resultado de insuficiência das medidas de monitorização			√			√			1 2	
		Deficiências nos procedimentos de acertos de stock;			√			√	√		1 2	
		Autorização de autos de inutilização/abate efetuados por colaboradores sem competência subdelegada e sem conhecimento do Conselho de Administração.			√					√	1 2	
		Na fase de distribuição, salienta-se a necessidade de implementar as normas da Direção-Geral da Saúde que visam a diminuição do risco de ocorrência de incidentes de segurança relacionados com a medicação.			√			√			1 2	
IGAS	Acumulação de funções, incompatibilidades e impedimentos — Verificar o cumprimento do Decreto-Lei nº 14/2014, de 22 de janeiro	Relativamente às fiscalizações direcionadas à verificação da aplicação do regime das incompatibilidades previstas no Decreto-Lei nº 14/2014, de 22 de janeiro, todas as entidades resolveram as desconformidades detetadas no decorrer da ação, não havendo lugar a ações de contraordenação.			√				√	1 2		
IGAS	Organização e funcionamento dos serviços de recursos humanos	Nas ações de auditoria direcionadas a avaliar a organização e funcionamento dos Serviços de Recursos Humanos, verificou-se a existência de fragilidades, ineficiências e irregularidades em áreas recorrentemente identificadas como apresentando maior risco de incumprimento, designadamente:										
		Na área do recrutamento de recursos humanos, incluindo a contratação de pessoal em regime de prestação de serviços;	√					√	√	3		
		Na área de apuramento, processamento e pagamento de remunerações, nomeadamente autorização e pagamento de trabalho extraordinário e pagamento das ajudas de custo e despesas de transporte;			√				√	√	1 2	
		No cumprimento do regime de acumulação de funções, impedimentos e incompatibilidades;			√					√	1 2	
		Ao nível da monitorização do abono de ajudas de custo.			√					√	1 2	
		Foi controlado um montante de despesa superior a 21 milhões de euros e detetados valores irregulares de 898 mil euros.			√					√	1 2	

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2019	AMBIENTE CONTROLO	AVALIÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude		
IGAS	Assiduidade e horários de trabalho — Ausências ao trabalho	As ações de auditoria direcionada às Ausências ao Trabalho (AT) tiveram como principais objetivos a verificação dos mecanismos de controlo e monitorização das AT, a aferição da fiabilidade da informação subjacente ao objeto, a sua caracterização e a estimativa do impacto financeiro dessas ausências no período temporal entre 2015 e 2018. Nesse âmbito, foram detetadas várias fragilidades no que respeita ao controlo e monitorização, das quais se destacam:												
		A existência de Regulamentos de Horários em revisão ou a necessitar de revisão;					√	√				1 6		
		A violação reiterada do dever de pontualidade por alguns trabalhadores sem evidência de medidas que visem sancionar e pôr cobro a estes comportamentos;	√						√		√		1, 5	
		A passividade na verificação da situação de doença dos trabalhadores abrangidos pelo Regime Geral de Proteção Social da Segurança Social;	√						√		√		3, 5	
		A inexistência de confirmação da presença do trabalhador nas ações de formação autorizadas ao abrigo do Despacho nº 6411/2015, de 29 de maio;			√				√		√		1 2	
		Foram detetadas situações de justificação de ausências qualificadas como «cumprimento de obrigações» sem que o facto apresentado no documento comprovativo da justificação tenha a natureza legal de cumprimento de obrigação;			√							√	1 2	
		Códigos de ausência incorretamente registados no RHV;			√					√	√		1 2	
A doença constitui o principal motivo pelo qual os trabalhadores se ausentam ao trabalho, observando-se uma tendência generalizada crescente dos custos ao longo do período analisado.			√					√			7			
IGAS Publicad o CGE (2020)	Ambiente de controlo e mecanismos de auditoria interna — ARS, IP	Necessidade de formação contínua adequada ao desempenho das funções de auditoria interna e no âmbito do Código de Conduta Ética;	√							√	1			
		deficiente monitorização ao nível da implementação do procedimento relativo à declaração de inexistência de conflitos de interesses dos auditores internos e dos processos de pedido de acumulação de funções;			√						√	1 0		
		deficiências na documentação da monitorização da atividade do Gabinete de Auditoria Interna entre 2017 e 2019 e dos mecanismos de autoavaliação.					√				√	1 6		
Setor Empresarial do Estado														
IGF-Autorida de de Auditoria	Despesa pública	No setor da saúde, foi realizada auditoria a hospital EPE, com enfoque na despesa pública, num universo controlado de 846 milhões de euros, tendo sido identificados os seguintes aspetos críticos:												
		Atraso na relevação contabilística dos documentos de despesa;				√				√		1 3		
		Insuficiências nos registos contabilísticos;				√				√		1 3		
		Fragilidades ao nível do controlo interno e da segurança dos produtos farmacêuticos.	√						√		√	2		
		Ainda neste domínio, salienta-se a ação que comparou os resultados obtidos (níveis de atividade e encargos associados), no triénio 2015-2017, por duas entidades incluídas no mesmo grupo de referência (benchmarking do SNS) e de idêntica dimensão, uma com gestão pública e outra com gestão privada, onde se concluiu da impossibilidade de realizar uma avaliação global comparada das duas unidades de saúde, essencialmente devido aos seguintes fatores: Modelos de contratualização distintos: Ausência de indicadores comuns; Diferenças nos preços contratualizados e na metodologia de determinação da remuneração/financiamento.												

ENTIDADE DE CONTROLO	AÇÃO	RESULTADOS - 2019	AMBIENTE CONTROLO	AVALIAÇÃO RISCOS	ATIVIDADES CONTROLO	INFORMAÇÃO	MONITORIZAÇÃO	OPERACIONAIS	REPORTE	CONFORMIDADE	Princípios COSO	Fraude
			IGF - Autoridade de Auditoria	Horas extraordinárias	<p>A ação de controlo às horas extraordinárias realizadas em 12 hospitais EPE permitiu concluir que:</p> <p>O aumento da produção hospitalar registado (0,2%, de 2017 para 2018) não acompanhou o acréscimo de gastos com horas extraordinárias (29,8%, no período), demonstrativo da inexistência de uma relação direta entre os gastos e a produção;</p> <p>Apesar do incremento médio do número de trabalhadores/as nestas entidades, registou-se também um aumento do número de horas extraordinárias e dos gastos associados.</p>		√			√		
						√	√				16	

APÊNDICE J – Tabelas referentes ao 1.º bloco de dados de (2010 a 2012)

Tabela 3.3: AC – Componentes COSO – (2010-2012)

COMPONENTES	1.º Bloco de Dados			(2010-2012)			
				TOTAL		Média	
	2010	2011	2012	FREQ.	%	FREQ.	%
AMBIENTE CONTROLO	5	12	2	19	24%	6	24%
AVALIAÇÃO DE RISCO	2	9	9	20	26%	7	26%
ATIVIDADES DE CONTROLO	7	7	10	24	31%	8	31%
INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	2	2	4	8	10%	3	10%
MONITORIZAÇÃO	1	4	2	7	9%	2	9%
TOTAL	17	34	27	78	100%	26	100%

Tabela 3.4: SEE - Componentes COSO – (2010-2012)

COMPONENTES	1.º Bloco de Dados			(2010-2012)			
				TOTAL		Média	
	2010	2011	2012	FREQ.	%	FREQ.	%
AMBIENTE CONTROLO	5	4	15	24	28%	8	28%
AVALIAÇÃO DE RISCO	2	4	7	13	15%	4	15%
ATIVIDADES DE CONTROLO	2	11	22	35	41%	12	41%
INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	0	2	8	10	12%	3	12%
MONITORIZAÇÃO	1	0	3	4	5%	1	5%
TOTAL	10	21	55	86	100%	29	100%

Tabela 3.5: SS - Componentes COSO – (2010-2012)

COMPONENTES	1.º Bloco de Dados			(2010-2012)			
				TOTAL		Média	
	2010	2011	2012	FREQ.	%	FREQ.	%
AMBIENTE CONTROLO	10	16	17	43	26%	14	26%
AVALIAÇÃO DE RISCO	4	13	16	33	20%	11	20%
ATIVIDADES DE CONTROLO	9	18	32	59	36%	20	36%
INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	2	4	12	18	11%	6	11%
MONITORIZAÇÃO	2	4	5	11	7%	4	7%
TOTAL	27	55	82	164	100%	55	100%

Tabela 3.6: AC – Objetivos COSO – (2010-2012)

OBJETIVOS	1.º Bloco de Dados			(2010-2012)			
				TOTAL		Média	
	2010	2011	2012	FREQ.	%	FREQ.	%
OPERACIONAIS	12	30	18	60	50%	20	50%
REPORTE	7	16	9	32	27%	11	27%
CONFORMIDADE	4	9	15	28	23%	9	23%
TOTAL	23	55	42	120	100%	40	100%

Tabela 3.7: SEE – Objetivos COSO – (2010-2012)

OBJETIVOS	1.º Bloco de Dados			(2010-2012)			
				TOTAL		Média	
	2010	2011	2012	FREQ.	%	FREQ.	%
OPERACIONAIS	7	15	25	47	39%	16	39%
REPORTE	5	6	23	34	28%	11	28%
CONFORMIDADE	5	10	25	40	33%	13	33%
TOTAL	17	31	73	121	100%	40	100%

Tabela 3.8: SS - Objetivos COSO – (2010-2012)

OBJETIVOS	1.º Bloco de Dados			(2010-2012)			
				TOTAL		Média	
	2010	2011	2012	FREQ.	%	FREQ.	%
OPERACIONAIS	19	45	43	107	44%	36	44%
REPORTE	12	22	32	66	27%	22	27%
CONFORMIDADE	9	19	40	68	28%	23	28%
TOTAL	40	86	115	241	100%	80	100%

APÊNDICE K – Tabelas referentes ao 2.º bloco de dados de (2017 a 2019)

Tabela 3.9: AC - Componentes COSO – (2017-2019)

COMPONENTES	2.º Bloco de Dados			(2017-2019)			
				TOTAL		Média	
	2017	2018	2019	FREQ.	%	FREQ.	%
AMBIENTE CONTROLO	4	5	9	18	12%	6	12%
AVALIAÇÃO DE RISCO	3	10	4	17	11%	6	11%
ATIVIDADES DE CONTROLO	8	59	25	92	60%	31	60%
INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	2	10	3	15	10%	5	10%
MONITORIZAÇÃO	2	5	4	11	7%	4	7%
TOTAL	19	89	45	153	100%	51	100%

Tabela 3.10: SEE - Componentes COSO – (2017-2019)

COMPONENTES	2.º Bloco de Dados			(2017-2019)			
				TOTAL		Média	
	2017	2018	2019	FREQ.	%	FREQ.	%
AMBIENTE CONTROLO	1	2	1	4	10%	1	10%
AVALIAÇÃO DE RISCO	3	3	1	7	17%	2	17%
ATIVIDADES DE CONTROLO	13	6	0	19	45%	6	45%
INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	2	5	2	9	21%	3	21%
MONITORIZAÇÃO	2	0	1	3	7%	1	7%
TOTAL	21	16	5	42	100%	14	100%

Tabela 3.11: SS - Componentes COSO – (2017-2019)

COMPONENTES	2.º Bloco de Dados			(2017-2019)			
				TOTAL		Média	
	2017	2018	2019	FREQ.	%	FREQ.	%
AMBIENTE CONTROLO	5	7	10	22	11%	7	11%
AVALIAÇÃO DE RISCO	6	13	5	24	12%	8	12%
ATIVIDADES DE CONTROLO	21	65	25	111	57%	37	57%
INFORMAÇÃO COMUNICAÇÃO	4	15	5	24	12%	8	12%
MONITORIZAÇÃO	4	5	5	14	7%	5	7%
TOTAL	40	105	50	195	100%	65	100%

Tabela 3.12: AC – Objetivos COSO – (2017-2019)

OBJETIVOS	2.º Bloco de Dados			(2017-2019)			
				TOTAL		Média	
	2017	2018	2019	FREQ.	%	FREQ.	%
OPERACIONAIS	7	26	24	57	30%	19	30%
REPORTE	9	23	12	44	23%	15	23%
CONFORMIDADE	11	52	27	90	47%	30	47%
TOTAL	27	101	63	191	100%	64	100%

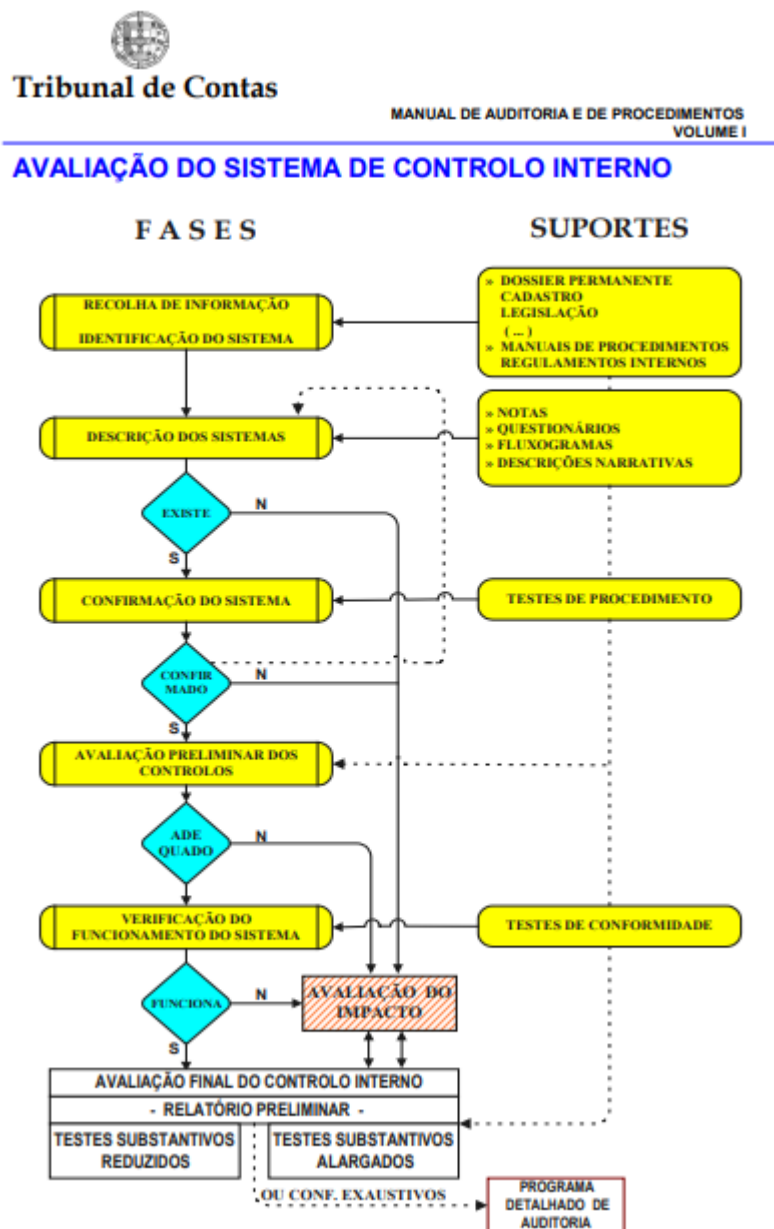
Tabela 3.13: SEE – Objetivos COSO – (2017-2019)

OBJETIVOS	2.º Bloco de Dados			(2017-2019)			
				TOTAL		Média	
	2017	2018	2019	FREQ.	%	FREQ.	%
OPERACIONAIS	7	7	3	17	30%	6	30%
REPORTE	7	10	2	19	34%	6	34%
CONFORMIDADE	14	5	1	20	36%	7	36%
TOTAL	28	22	6	56	100%	19	100%

Tabela 3.14: SS – Objetivos COSO – (2017-2019)

OBJETIVOS	2.º Bloco de Dados			(2017-2019)			
				TOTAL		Média	
	2017	2018	2019	FREQ.	%	FREQ.	%
OPERACIONAIS	14	33	27	74	30%	25	30%
REPORTE	16	33	14	63	26%	21	26%
CONFORMIDADE	25	57	28	110	45%	37	45%
TOTAL	55	123	69	247	100%	82	100%

ANEXO I – Fluxograma avaliação do sistema de controlo interno



Fonte: www.tcontas.pt – Manual de Auditoria e de Procedimentos Volume I