OUTUBRO
2016

FORMAÇÃO

Gestão e Auditoria Pública

DIS4916

João Carvalho
Susana Silva

www.occ.pt

FICHA TÉCNICA

Título: Gestão e Auditoria Pública

Autores: João Carvalho e Susana Silva

Capa e paginação: DCI – Departamento de Comunicação e Imagem da Ordem dos Contabilistas Certificados

© Ordem dos Contabilistas Certificados, 2016

Não é permitida a utilização deste Manual, para qualquer outro fim que não o indicado, sem autorização prévia e por escrito da Ordem dos Contabilistas Certificados, entidade que detém os direitos de autor.

Índice

1. Introdução	5
2. Tipos de Controlo	7
3. Inspeção Geral de Finanças (IGF)	11
4. Direção Geral do Orçamento (DGO)	17
5. Tribunal de Contas (TC)	20
6. O controlo interno (CI)	39
6.1 Objetivos do CI	39
6.2 Princípios do CI	42
6.3 Obrigatoriedade do Manual de Controlo Interno (MCI)/ Norma de Controlo Interno	43
6.4 Estrutura de um MCI / Norma de Controlo Interno	45
6.5 Aprovação e Divulgação do MCI/ Norma de Controlo Interno	46
6.6 Avaliação do CI	47
7. Procedimentos de controlo	48
7.1 Controlo nas disponibilidades	48
7.2 Controlo nas existências	53
7.3 Controlo ao endividamento	55
7.4 Controlo ao imobilizado	58
7.5 Controlo às vendas e prestações de serviços	62
7.6 Controlo às compras (aquisição de bens e serviços)	63
7.7 Controlo ao pessoal	67
8. Plano de Gestão de Riscos e Corrupção e Infração Conexas (PGRCIC)	71
8.1 Elaboração de Plano de Gestão de Riscos	73
8.2 Implementação e acompanhamento dos Planos:	79

1. Introdução

No âmbito do setor público, os organismos e serviços públicos beneficiam de recursos financeiros do Estado, cujas receitas são maioritariamente provenientes de Impostos. Numa sociedade cada vez mais exigente da boa gestão dos dinheiros públicos, o controlo assume particular importância, pelo que é necessária a existência de instrumentos de controlo, capazes de julgar a legalidade e a qualidade da gestão.

Assim, se inicialmente o controlo se resumia à fiscalização formal da legalidade, hoje passa também a interessar-se pela *performance* das organizações, comparando os resultados reais das organizações com as expetativas dos *stakeholders*, nomeadamente, a partir do momento em que a gestão pública passa a ser orientada por objetivos, colocando o acento tónico nos "outputs"/ resultados o que origina uma maior responsabilidade dos gestores públicos.

No caso português, nos últimos anos, têm sido várias as publicações legislativas, que têm contribuído para a modernização da gestão administrativa e financeira do Estado. Em particular, destacam-se os seguintes diplomas que referem e normalizam a fiscalização e controlo dos serviços e organismos do setor público.

- **Decreto-Lei n.º 374/75**, de 17 de junho, atribuindo à Inspeção Geral das Finanças (IGF) competência para proceder a inquéritos ou averiguações respeitantes à gestão e à situação económico-financeira ou fiscal de empresas públicas ou privadas, bem como, para proceder a inquéritos ou outras averiguações respeitantes a quaisquer serviços públicos ou pessoas coletivas de direito público, quando estivessem em causa a irregularidade do seu funcionamento ou aspetos de natureza económico-financeira;
- **Decreto-Lei n.º 260/76**, de 8 de abril, posteriormente alterado pelo Decreto-Lei n.º 271/80, de 9 de agosto, instituindo o regime jurídico das empresas públicas e atribuindo à IGF a competência para emitir parecer sobre os respetivos documentos de prestação de contas;
- Consagração, na **Constituição da República Portuguesa** de 1976, do Tribunal de Contas como órgão externo de fiscalização da Administração Financeira do Estado, consagração reforçada na Constituição de 1989, que definiu o Tribunal de Contas, como *"órgão supremo de fiscalização da legalidade das despesas públicas e julgamento das contas que a lei mandar submeter"* (artºs. 211.º e 216.º);
- **Decreto-Lei n.º 125/77**, de 24 de setembro, que procedeu à reorganização total da IGF, declaradamente como "*um órgão de fiscalização superior e de apoio ao Ministério das Finanças"* e criou um serviço para a auditoria contabilística das empresas públicas ou privadas em que o Estado tenha assumido compromissos financeiros;
- **Decreto-Lei n.º 173/86**, de 1 de julho, atribuindo competências à IGF para, na área de incidência comunitária, exercer funções de órgão de fiscalização superior e de apoio ao Ministério das Finanças, competindo-lhe nomeadamente: coordenar as ações nacionais de controlo dos recursos próprios comunitários; fiscalizar a contabilidade dos organismos e serviços que intervêm na execução das despesas financiadas;
- **Lei de Reforma do Tribunal de Contas** – Lei n.º 86/89, de 8 de setembro;
- **Nova Lei orgânica da IGF**, através do Decreto-Lei n.º 353/89, de 16 de outubro, a qual veio *"atualizar e reunir as atribuições do organismo";*
- **Lei de Bases da Contabilidade Pública** (**Lei n.º 8/90**, de 20 de fevereiro), que faz alusão aos seguintes aspetos:

- A fiscalização dos serviços dotados de autonomia administrativa e financeira será efetuada pelo sistema de controlo sistemático e sucessivo e, através da verificação direta da contabilidade dos próprios organismos;
- O controlo abrangerá a regularidade financeira, a eficiência e a eficácia das despesas públicas;
- A auditoria das contas será assegurada pelo Tribunal de Contas (TC);
- Os serviços e organismos deverão dispor de meios de fiscalização interna tecnicamente independentes dos órgãos de direção;

- **Decreto-Lei n.º 155/92**, de 25 de julho **– Regime da Administração Financeira do Estado**, diploma este que estabelece no artigo 53.º, que *" a gestão orçamental dos serviços e organismos abrangidos pelo presente diploma será controlada através das seguintes formas:*
  - *Auto controlo pelos órgãos competentes dos próprios serviços e organismos;*
  - *Controlo interno, sucessivo e sistemático, da gestão, designadamente através de auditorias a realizar aos serviços e organismos;*
  - *Controlo Externo, a exercer pelo Tribunal de Contas, nos termos da sua própria legislação";*
- Lei orgânica do Ministério das Finanças – **Decreto-Lei n.º 158/96**, de 3 de setembro, alterada pelo Decreto-Lei n.º 96/2012, de 23 de abril, que prevê, em matéria do controlo da Administração Financeira do Estado, cabe à IGF coordenar do sistema de controlo interno da Administração Financeira do Estado;
- **Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP)**, aprovado pelo Decreto-Lei n.º - 232/97, de 3 de setembro, e das suas adaptações sectoriais: Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 54-A/99 de 22 de fevereiro, que inclui um capítulo sobre o Sistema de Controlo Interno (SCI); POC-Educação, aprovado pela Portaria n.º 794/2000, de 20 de Setembro; Plano Oficial de Contabilidade do. Ministério da Saúde (POCMS), aprovado pela Portaria n.º 898/2000, de 28 de setembro; e, Plano Oficial das Instituições do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social (POCISSSS), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 12/2002, de 25 de janeiro;
- **Decreto-Lei n.º 166/98,** de 25 de junho**,** instituindo o **Sistema de Controlo Interno** (SCI) da Administração Financeira do Estado;
- **Lei n.º 20/2015, de 9 de março**, que procede à nona alteração à Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas, aprovada pela Lei n.º 98/97, de 26 de agosto.
- **Decreto-Lei n.º 192/2015**, de 11 de setembro que aprova o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), referindo no seu artigo 9º os objetivos do Sistema de controlo interno a adotar pelas entidades públicas.
- **Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro que aprova a Lei de Enquadramento Orçamental** que estabelece várias formas de controlo.

Do exposto, é de enorme utilidade e oportunidade elaborar este manual de apoio à formação da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas, reforçado pela aprovação recente do novo Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP).

O manual aborda os tipos de controlo existentes identificando o papel dos principais organismos responsáveis por esse controlo.

O manual foi desenhado tendo como destinatário o contabilista certificado (CC), que é ou pretende vir a ter responsabilidades contabilísticas na administração pública. Ou seja, pretende-se que, no final desta formação, o contabilista público adquira os conhecimentos que lhe permita elaborar ou participar na elaboração de um manual de controlo interno, ou que tenha responsabilidades pelo controlo interno de uma instituição pública, que saiba quem e o que pode auditar uma entidade externa à instituição que colabora ou pertence.

2. Tipos de Controlo

Na administração pública existem vários tipos de controlo e diferentes entidades de controlo.

O quadro seguinte resume o tipo de controlo que será analisado neste manual:

Quanto à entidade que controla	Controlo interno	Pela entidade (ou autocontrolo)	Controlo administrativo (por exemplo através de um gabinete de auditoria interna)
		Por um órgão de controlo	Controlo político (exercido pela Assembleia da República, assembleia municipal, assembleia regional, assembleia de freguesia, entre outros
		Por outra entidade da administração pública	IGF DGO (Direção Geral do Orçamento) …
	Controlo externo	Não periódico	Tribunal de Contas
		Periódico	Revisor Oficial de Contas
Quanto ao nível de controlo	Operacional		
	Setorial		
	Estratégico		
Quanto ao momento	Prévio		
	Concomitante		
	Sucessivo		

O Controlo Interno (CI) é 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:

<u>Quanto à entidade que controla – Controlo Interno:</u>

- **Controlo interno efetuado pela própria entidade ou autocontrolo**:
  Também é designado por **controlo administrativo.** Consiste no controlo levado a efeito pelas entidades, ou órgãos da própria administração. No âmbito do controlo interno da Administração Financeira do Estado, regulamentado pelo Decreto-Lei n.º 166/98, corresponde ao controlo operacional ou de 1º nível, conforme iremos analisar de seguida.

- **Controlo interno realizado por um órgão de controlo:**

Neste âmbito, o **controlo político** é exercido pela Assembleia da República durante ou no termo da execução do orçamento. No caso dos Municípios, este controlo é realizado pela assembleia municipal; no caso das freguesias pela assembleia de freguesia; etc.

- **Controlo interno realizado por outra entidade da administração pública**

  No âmbito do controlo interno da Administração Financeira do Estado[1]: a IGF e a DGO, são entidades de **controlo estratégico (3º nível),** cujo controlo assenta na verificação, acompanhamento e informação relativas aos controlos de 1º e 2º nível, bem como, na realização de metas traçadas nos instrumentos previsionais, designadamente o Programa do Governo, as Grandes Opções do Plano e o Orçamento de Estado (OE).

Quanto à entidade que controla – Controlo Externo:

O Controlo externo no setor público tem como objetivo garantir a legalidade da informação contabilística e financeira do Estado, a regularidade dos gastos e investimentos de dinheiro e bens públicos e a correta e fiel execução dos orçamentos. Em Portugal, é o TC que tem assumido as responsabilidades mais elevadas no que respeita ao controlo externo:

- **Tribunal de Contas** – Tem como competência efetuar o Controlo jurisdicional, dado ser um órgão de soberania com independência do poder político;
- **Revisores Oficiais de Contas (ou sociedade de revisores oficiais de contas) -** Segundo a Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, que estabelece o regime financeiro das autarquias locais e entidades intermunicipais, nos termos do artigo 77.º é obrigatório a Certificação Legal de Contas. Também as Instituições do Ensino Superior, pela Lei n.º 62/2007, de 10 de setembro, que aprova o Regime Jurídico das Instituições de Ensino Superior (RJIES), obriga à existência de um fiscal único, nomeadamente entre sociedades de revisores oficiais de contas.

Quanto ao nível de controlo:

- **Controlo operacional (ou de 1º nível)** consiste na verificação, acompanhamento e informação, centrado sobre decisões dos órgãos de gestão das unidades de execução de ações é constituído pelos órgãos e serviços de inspeção, auditoria ou fiscalização inseridos no âmbito da respetiva unidade. Centra-se o âmbito da sua atuação nas decisões dos órgãos das unidades de execução de ações. Ainda neste âmbito, a Lei n.º 8/90, de 20 de fevereiro, determina que os serviços e organismos dotados de autonomia administrativa e financeira devem dispor de *"meios de fiscalização interna, tecnicamente independentes dos respetivos órgãos de gestão"*, incumbidos do controlo da *"regularidade financeira"* e da *"eficiência e eficácia das despesas efetuadas"*[2]. No que toca aos serviços com autonomia administrativa cabe às respetivas unidades ou serviços de contabilidade *"verificar os requisitos a que a despesa está subordinada"*[3].
- **O Controlo setorial (ou de 2º nível)** consiste na verificação, acompanhamento e informação do controlo operacional, e na adequação da inserção de cada unidade operativa e respetivo sistema de gestão, nos planos globais de cada ministério ou região. No âmbito da

[1] O Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado (SCI) foi instituído pelo Decreto-Lei n.º 166/98, de 25 de junho. De acordo com os artºs 2.º e 3.º do referido decreto, o SCI, abrange os domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial e visa assegurar o exercício coerente e articulado do controlo no âmbito da Administração Pública (n.º 1 do artigo 2.º).

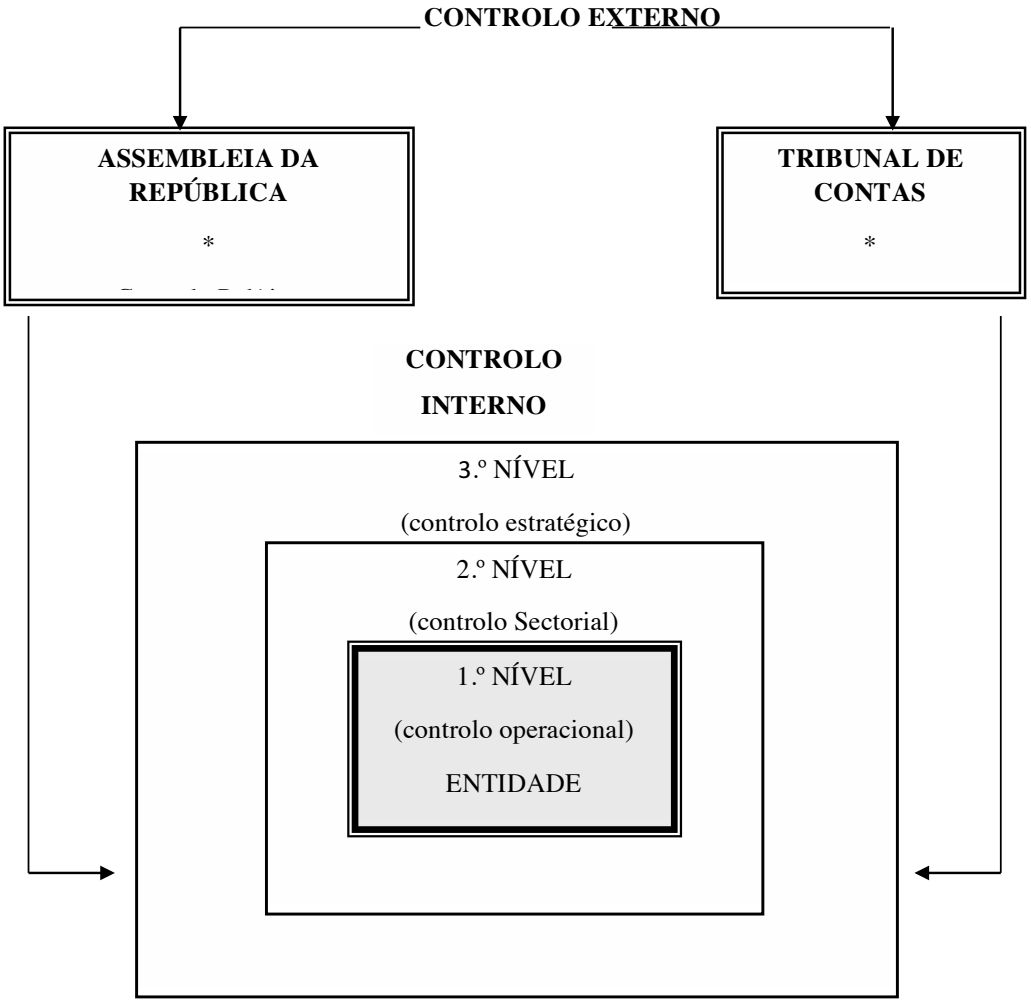
[2] Artigo 11.º, n.º 2 e artigo 12.º, n.º 1 da Lei n.º 8/90, de 20 de fevereiro.

[3] Vide, artigo 22.º e 26.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, que indicam os requisitos gerais de autorização das despesas.

Administração Central e incluindo as instituições de segurança social, o controlo de 2º nível está em regra organizado por *Inspeções-Gerais,* normalmente uma por ministério.

- **O Controlo estratégico (ou de 3º nível)** consiste na verificação, acompanhamento e informação, perspetivados preferentemente sobre a avaliação do controlo operacional e controlo sectorial, bem como sobre a realização das metas traçadas nos instrumentos provisionais, designadamente o Programa do Governo, as Grandes Opções do Plano e o Orçamento do Estado. Nos termos do artigo 4º do Decreto-Lei n.º 166/98, este controlo é de carácter horizontal e é exercido pela IGF, DGO e IGFSS, de acordo com as respetivas atribuições e competências previstas na lei.

A figura abaixo permite-nos sintetizar a estrutura do sistema nacional de controlo das finanças públicas.



Fonte: Tribunal de Contas (1999:25)

Ainda no âmbito do Controlo Interno a **Lei n.º 151/2015,** de 11 de setembro que aprova a Lei de Enquadramento Orçamental estabelece no artigo 68º que:

1 — A execução do Orçamento do Estado, incluindo o orçamento da segurança social, é objeto de controlo administrativo, jurisdicional e político, e tem como objetivos, designadamente:
a) A confirmação do registo contabilístico adequado, e o reflexo verdadeiro e apropriado das operações realizadas por cada entidade;
b) A verificação, acompanhamento, avaliação e informação sobre a legalidade, regularidade e boa gestão, relativamente a programas e ações de entidades de direito público ou privado, com interesse no âmbito da gestão ou tutela governamental em matéria de finanças públicas, nacionais e da União Europeia, bem como de outros interesses financeiros públicos;
c) A verificação do cumprimento dos objetivos pelos gestores e responsáveis a quem foram atribuídos recursos.
*2 — **O controlo administrativo** compreende os níveis operacional, setorial e estratégico, definidos em razão da natureza e âmbito de intervenção dos serviços que o integram.*
3 — O controlo administrativo pressupõe a atuação coordenada e a observância de critérios, metodologias e referenciais de acordo com a natureza das intervenções a realizar, sem prejuízo das competências da autoridade de auditoria nos termos da lei.
*4 — **O controlo jurisdicional** da execução do Orçamento do Estado compete ao Tribunal de Contas e é efetuado nos termos da respetiva legislação, sem prejuízo dos atos que cabem aos demais tribunais, designadamente aos tribunais administrativos e fiscais e aos tribunais judiciais, no âmbito das respetivas competências.*
*5 — A Assembleia da República exerce o **controlo político** sobre a execução do Orçamento do Estado e efetiva as correspondentes responsabilidades políticas, nos termos do disposto na Constituição, no Regimento da Assembleia da República, na presente lei e na demais legislação aplicável.*

A Lei acima referida, estabelece anda:

- **Sistema de controlo da administração financeira do Estado -** artigo 69º

1 — O sistema de controlo da administração financeira do Estado compreende os domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial e visa assegurar o exercício coerente e articulado do controlo no âmbito das administrações públicas.

2 — Integram o sistema de controlo da administração financeira do Estado a própria entidade responsável pela execução, os 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.

- **Controlo cruzado -** artigo 70.º

1 — As entidades responsáveis pelo controlo dispõem de poderes de controlo sobre quaisquer entidades, públicas ou privadas, nos casos em que estas beneficiem de subvenções ou outros auxílios financeiros concedidos pela entidade Estado e pelas demais entidades públicas ou aqueles poderes que se mostrem imprescindíveis ao controlo, por via indireta e cruzada, da execução orçamental.
2 — O controlo cruzado é efetuado apenas nos casos em que se revele indispensável e na medida do estritamente necessário ao controlo da execução orçamental e verificação da legalidade,

regularidade e correção económica e financeira da aplicação dos dinheiros e outros ativos públicos.

Controlo político - atigo 71.º
1 — No âmbito do controlo político, a Assembleia da República acompanha a execução do Orçamento do Estado e dos demais orçamentos da administração central e da ECE e aprova a Conta Geral do Estado.
2 — O Governo informa anualmente a Assembleia da República dos programas de auditoria que promove por sua iniciativa, no âmbito dos sistemas de controlo da administração financeira do Estado, acompanhados dos respetivos termos de referência.
3 — A Assembleia da República determina em cada ano ao Governo duas auditorias e solicita ao Tribunal de Contas a auditoria de dois organismos do Sistema de Controlo Interno (SCI), sem prejuízo de poder solicitar auditorias suplementares.
4 — Os resultados das auditorias a que se refere o número anterior são enviados à Assembleia da República no prazo de um ano, prorrogável até 18 meses, por razões devidamente justificadas.
5 — O Governo responde em 60 dias às recomendações da Assembleia da República que incidirem sobre as auditorias referidas no n.º 3.

3. Inspeção Geral de Finanças (IGF)

Nos termos da atual Lei Orgânica (Decreto-Lei n.º 96/2012, de 23 de abril), a IGF, é um serviço central da administração direta do Estado dotado de autonomia administrativa, que funciona na direta dependência do Ministro das Finanças.

A IGF tem por missão assegurar o controlo estratégico da administração financeira do Estado, 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, incluindo autarquias locais, entidades equiparadas e demais formas de organização territorial autárquica, e empresarial, bem como dos setores privado e cooperativo, neste caso quando sejam sujeitos de relações financeiras ou tributárias com o Estado ou com a União Europeia (UE) ou quando se mostre indispensável ao controlo indireto de quaisquer entidades abrangidas pela sua ação.

A IGF é considerada, nos termos da lei, como um serviço de controlo financeiro de 3º nível, mas na dependência do Ministério das Finanças, e cuja atuação abrange as entidades do Setor Público Administrativo (SPA) e do Setor Público Empresarial (SPE), bem como entidades sujeitas a relações financeiras ou tributárias com o Estado ou UE.

Exerce funções de controlo nos domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial de acordo com os princípios da legalidade, regularidade, e boa gestão, contribuindo para a economia, eficácia e eficiência na obtenção de receitas públicas e na realização de despesas públicas nacionais e comunitárias.

Conforme artigo 2.º n.º 2 do Decreto-Lei n.º. 96/2012, de 23 de abril, a IGF, enquanto serviço de controlo estratégico, **prossegue as seguintes atribuições**:

a) Exercer, no âmbito da administração financeira do Estado, a auditoria e o controlo nos domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial, de acordo com os princípios da legalidade, da regularidade e **da boa gestão financeira, contribuindo para a economia, a eficácia e a eficiência** na obtenção das receitas públicas e na realização das despesas públicas, nacionais e europeias;
b) Proceder a ações sistemáticas de auditoria financeira, incluindo a orçamental, com a colaboração da Direção-Geral do Orçamento, de controlo e avaliação dos serviços e organismos, atividades e programas da administração financeira do Estado, incluindo autarquias locais, entidades equiparadas e demais formas de organização territorial autárquica, bem como outras entidades que integrem o universo das administrações públicas em contas nacionais, com especial incidência nas áreas da organização, gestão pública, funcionamento e recursos humanos, visando a qualidade e eficiência dos serviços públicos;
c) **Presidir ao Conselho Coordenador do Sistema de Controlo Interno**, bem como elaborar o plano estratégico plurianual e os planos de ações anuais para efeitos da Lei de Enquadramento Orçamental;
d) Exercer as funções de Autoridade de Auditoria e desempenhar as funções de interlocutor nacional da Comissão Europeia nos domínios do controlo financeiro e da proteção dos interesses financeiros relevados no Orçamento Europeu;
e) Realizar ações de coordenação, articulação e avaliação da fiabilidade dos sistemas de controlo interno dos fluxos financeiros de fundos públicos, nacionais e comunitários;
f) **Realizar auditorias financeiras, de sistemas e de desempenho**, inspeções, análises de natureza económico-financeira, exames fiscais e outras ações de controlo às entidades, públicas e privadas, abrangidas pela sua intervenção;
g) Realizar auditorias informáticas, em especial à qualidade e segurança dos sistemas de informação, relativamente às entidades, públicas, privadas ou cooperativas, objeto da sua intervenção;
h) Realizar inspeções, inquéritos, sindicâncias e averiguações a quaisquer serviços públicos ou pessoas coletivas de direito público, para avaliação da qualidade dos serviços, através da respetiva eficácia e eficiência, bem como desenvolver o procedimento disciplinar, quando for o caso, nas entidades abrangidas pela sua intervenção;
i) Instruir e decidir os processos de contraordenação resultantes da supervisão das entidades parafinanceiras;
j) Avaliar e controlar o cumprimento da legislação que regula os recursos humanos da Administração Pública;
k) Avaliar e controlar a qualidade dos serviços prestados ao cidadão por entidades do setor público, privado ou cooperativo, em regime de concessão ou de contrato de associação;
l) Participar aos órgãos competentes para a investigação criminal os factos com relevância jurídico-criminal

A IGF assegura ainda, nos termos do n.º 3 do artigo 2.º do decreto acima referido, sem prejuízo das competências próprias das regiões autónomas, **a prossecução das seguintes atribuições** relativas às autarquias locais e ao setor empresarial local:

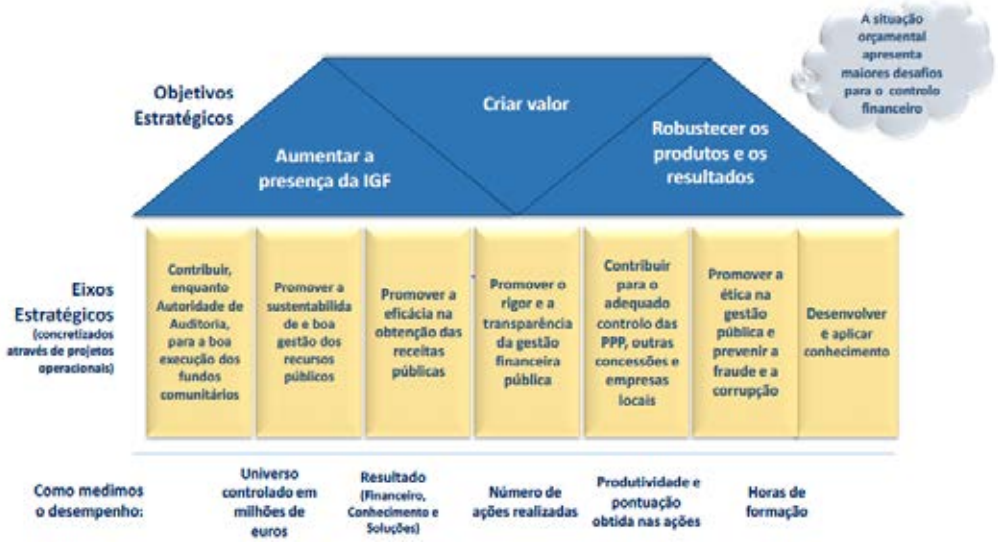
a) Efetuar ações, as quais se consubstanciam, nos termos da lei, na realização de inspeções, inquéritos e sindicâncias aos órgãos e serviços das autarquias locais e entidades equiparadas;
b) Propor a instauração de processos disciplinares resultantes da atividade inspetiva, nos termos da lei;
c) Proceder à instrução dos processos no âmbito da tutela sobre a administração autárquica e entidades equiparadas;
d) Contribuir para a boa aplicação das leis e regulamentos, instruindo os órgãos e serviços das autarquias locais sobre os procedimentos mais adequados;
e) Estudar e propor medidas que visem uma maior eficiência do exercício da tutela sobre as autarquias locais;

f) Colaborar, em especial com a Direção-Geral das Autarquias Locais e com as comissões de coordenação e desenvolvimento regional, na aplicação da legislação respeitante às autarquias locais e entidades equiparadas;
g) Assegurar a ação inspetiva no domínio do ordenamento do território, em articulação com a Inspeção-Geral da Agricultura, do Mar, do Ambiente e Ordenamento do Território;
h) Solicitar informações aos órgãos e serviços da administração autárquica e entidades equiparadas nos termos da lei;
i) Analisar as queixas, denúncias, participações e exposições respeitantes à atividade desenvolvida pelas entidades tuteladas, propondo, quando necessário, a adoção das medidas tutelares adequadas;
j) Assegurar a elaboração de estudos, informações e pareceres sobre matérias com incidência nas suas atribuições respeitantes à administração autárquica, assim como participar na elaboração de diplomas legais, sempre que para tal for solicitada;
k) Assegurar a divulgação dos resultados da atividade operacional de inspeção e colaborar no cumprimento de medidas adequadas e na proposta de medidas tendentes à eliminação das deficiências e irregularidades encontradas;
l) Promover a divulgação das normas em vigor, assegurando a realização das ações de comunicação adequadas.

Enquanto serviço de apoio técnico especializado, e conforme n.º 4 do artigo 2.º, incumbe à IGF:

a) Elaborar projetos de diplomas legais e dar parecer sobre os que lhe sejam submetidos;
b) Promover a investigação técnica, efetuar estudos e emitir pareceres;
c) Participar, bem como prestar apoio técnico, em júris, comissões e grupos de trabalho, nacionais e comunitários;
d) Assegurar, no âmbito da sua missão, a articulação e cooperação com entidades congéneres estrangeiras e organizações internacionais, bem como com organismos nacionais;
e) Prestar o apoio técnico especializado para que se encontre vocacionada, designadamente mediante a promoção de investigação técnica, a realização de estudos e a emissão de pareceres, bem como a participação em júris, comissões e grupos de trabalho, nacionais e europeus.

Conforme preconizado do plano de atividades de 2016, "*a estratégia da IGF tem subjacente a evolução recente da política orçamental, uma perspetiva holística do controlo da administração financeira do Estado e é orientada para resultados mensurados, tendo como principais objetivos a melhoria dos produtos, a criação de valor para as finanças públicas e o reforço da presença da IGF nos principais domínios de risco orçamental e na sociedade. Estes objetivos são corporizados por sete eixos estratégicos, como se exemplifica a seguir:*"



Fonte: Plano de atividades de 2016, p.12

Alguns dos eixos de intervenção da IGF, previstos no plano de atividades de 2016 são:

Eixo 3 – Promover a eficácia na obtenção das receitas públicas

Projetos	
202 - Contribuir para a eficácia dos sistemas tributários e da gestão da AT	Contribuir para melhoria da eficácia da gestão da Administração Tributária nas diferentes áreas da sua missão.
209 - Reforçar a eficácia dos sistemas de cobrança das receitas públicas não tributárias	Apreciar a eficácia dos sistemas e dos procedimentos de arrecadação e controlo de receitas próprias dos organismos da Admin. Central e da Segurança Social.

Fonte: Plano de atividades de 2016, p.8

Eixo 4 – Promover o rigor e a transparência da gestão financeira pública

Projetos	
206 - Promover a qualidade e a eficácia dos sistemas de controlo interno e de prestação de contas na Administração Central	Realizar o programa anual de auditorias nos termos do artigo 62º da LEO, dar resposta a solicitações complementares da Assembleia da República e outras que se mostrem enquadráveis no controlo orçamental.
211 - Promover a boa gestão patrimonial e da tesouraria do Estado	Assegurar a otimização da gestão de tesouraria do Estado e a racionalização da gestão do património público.
213 - Contribuir para a regularidade na atribuição de subvenções e benefícios públicos e para a eficácia da sua utilização	Avaliar se as subvenções públicas concedidas por entidades da Administração Central e da Segurança Social respeitaram os requisitos legais e foram aplicadas nos fins previstos pelos beneficiários, se foram objeto de avaliação de impactos e se a atividade desenvolvida pelas fundações públicas e privadas beneficiárias de apoios públicos, IPSS e ONGD teve em conta o quadro normativo aplicável.
218 - Promover a regularidade da prestação de contas e contribuir para a melhoria da qualidade da informação financeira das EP	Emitir pareceres sobre os documentos de prestação de contas, bem como realizar ações específicas e análises/avaliações de natureza económica e financeira.
220 - Promover a transparência na gestão das empresas públicas	Avaliar a legalidade, economia, eficiência e eficácia da gestão das empresas públicas enquanto empresas-mãe (grupos empresariais públicos) e promotoras de grandes projetos públicos.
245 - Assegurar a representação institucional e a coordenação do SCI	Apoio ao Presidente do Conselho Coordenador do Sistema de Controlo Interno traduzido na organização de reuniões do Conselho Coordenador e das secções especializadas de informação e planeamento e de normas e metodologias, suporte ao sistema informático SiAudit e na elaboração de planos e relatórios de atividade do CC e respetivos pareceres.

Fonte: Plano de atividades de 2016, p.8

Eixo 6 – Promover a ética na gestão pública e prevenir a fraude e a corrupção	
Projetos	
203 - Contribuir para a eficácia do combate à fraude e evasão fiscais e aduaneiras	Controlar os sistemas e intervenção da AT no combate ao incumprimento, fraude e evasão fiscais e aduaneiras, de modo a contribuir para a melhoria da intervenção da AT, que induza ao cumprimento voluntário das obrigações fiscais e aumente a eficácia do combate à fraude e evasão tributárias.
212 - Promover a legalidade e a transparência da contratação pública e do *outsourcing*	Avaliar a observância das normas legais vigentes em matéria de contratação pública e dos princípios da transparência e da concorrência dos procedimentos e das políticas de *outsourcing*.
222 - Contribuir para a conformidade legal da atividade das sociedades gestoras de participações sociais (SGPS)	Mitigação da probabilidade da ocorrência de situações desconformes com o regime jurídico aplicável a estas sociedades, bem como obter conhecimento dos grupos em que as SGPS se inserem, tendo em vista compreender o verdadeiro papel que desempenham no âmbito desses grupos.
253 - Contribuir para a proteção dos interesses financeiros da UE	Exame da correta perceção e afetação dos recursos do orçamento da UE.

Fonte: Plano de atividades de 2016, p.9

No âmbito das normas para o exercício da atividade de controlo estratégico da administração financeira do Estado, a IGF preconiza:

Ações de controlo e avaliação:
Entende-se por **ações de controlo**, as ações de controlo restrito de legalidade (inspeções pareceres, exames fiscais, procedimentos disciplinares) e as auditorias financeira de desempenho ou de gestão, de sistema, programa, informática e outras similares, bem como as que visem investigação ou o estudo de técnicas, metodologias e procedimentos da atividade da IGF.

São **ações de avaliação** as que visando o controlo estratégico da administração financeira do Estado incidam sobre serviços, organismos, atividades, sistema e projetos e programas.

Os auditores da IGF devem aplicar, na execução das ações que desenvolvam para a realização da missão da IGF e de outras competências previstas na lei, as Normas e Boas Praticas reconhecidas e utilizadas por organismos internacionais, designadamente as **Linhas Diretrizes da *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI) as normas de Auditoria Interna do *International Internal Audit* (IIA) do *International Federation of Accountants* (IFAC) e do *Information Systems Audit and Control Association* (ISACA)**

<u>Segundo o Manual de Auditoria da IGF, são realizados os seguintes tipos de auditoria</u>

Auditoria Financeira – Consiste num exame aos documentos de prestação de contas de uma determinada entidade, realizado por um profissional independente, com o objetivo de expressar uma opinião sobre se essa demostrações financeiras refletem, ou não, de forma verdadeira e apropriada a situação financeira e o resultado das operações, em todos os aspetos materialmente relevantes, de acordo com uma estrutura conceptual de relato financeiro identificada.-

Auditoria Sistemas – Consubstancia-se no estudo e análise dos sistemas implementados numa dada entidade, em particular no estudo do sistema de controlo interno, com o objetivo de

determinar se esse sistema funciona de forma eficaz e continuada. Esta tipologia de auditoria constitui um ramo da auditoria operacional, uma vez que esta visa, além do sistema de controlo interno, a análise das condições de exploração de acordo com os princípios de boa gestão financeira.

Auditoria de desempenho – Visa o controlo de uma determinada entidade, programa, serviços, sistema ou área funcional, que incide na sua gestão, nomeadamente da utilização dos respetivos recursos que lhe forma confiados, segundo princípios, entre outros, de economia, eficiência e eficácia. Esta definição, embora conceptualmente próxima da avaliação, está mais próxima de questões da boa gestão, enquanto a avaliação se preocupa sobretudo com os resultados obtidos e os impactos gerados, bem como com questões como a relevância, pertinência ou sustentabilidade das intervenções públicas.

A IGF no que se refere às fases de uma auditoria segue o preconizado pelas normas Internacionais, nomeadamente da INTOSAI, e que são:

- **Fase de planeamento:** que consiste na elaboração de um plano de auditoria, onde comtemple, no mínimo aspetos tais como: os objetivos do trabalho, natureza e âmbito, análise de risco, metodologias e procedimentos, recursos necessários e respetiva quantificação de custos e a calendarização.

- **Fase de execução:** Nesta fase a IGF considera fundamental a "Evidências em auditoria" de forma a fundamentar as opiniões e conclusões do auditor relativas à organização, ao programa, à atividade ou à função de auditoria, tal como preconizado pela INTOSAI.

- **Relato** – Os relatórios de auditoria devem ser independentes, objetivos, imparciais e construtivos, devem ser elaborados de forma adequada, com conteúdo de fácil entendimento, não deve conter expressões vagas ou ambíguas e incluir a informação devidamente fundamentada.

No plano de atividades de 2016, a IGF mantêm como objetivo a cooperação quer a nível nacional quer a nível internacional, como podemos verificar

Eixo 7 – Desenvolver e aplicar conhecimento

Projetos	
204 - Promover a segurança e a fiabilidade dos sistemas de informação da Administração Pública	Conhecer os grandes sistemas informáticos e avaliar o seu nível de controlo interno e a eficácia dos seus resultados na recolha, processamento e disponibilização da informação, relevando para este efeito todos os grandes sistemas da Administração Financeira do Estado.
215 - Assegurar a qualidade do apoio técnico especializado no domínio da Administração Central	Emitir parecer sobre os pedidos submetidos à apreciação da IGF pelos diversos gabinetes dos membros do Governo da área do Ministério das Finanças e participar em júris, comissões e grupos de trabalho em representação da IGF ou do Estado.
221 - Assegurar a qualidade do Apoio Técnico Especializado no domínio do SEE	Prestar assessoria especializada aos membros do Governo da área das Finanças na vertente empresarial e participar em comissões e grupos de trabalho.
226 - Cooperação e relações institucionais	Desenvolver a cooperação e as relações institucionais da IGF a nível nacional e internacional.

Fonte: Plano de atividades de 2016, p.8

De referir que a Inspeção Geral da Administração Local (IGAL), foi em 2011, integrada na IGF.

4. Direção Geral do Orçamento (DGO)

A DGO é um serviço do Ministério das Finanças dotado de autonomia administrativa, que desempenha um papel importante no SCI, ao nível do controlo estratégico. Além de outras atribuições "s*uperintende no controlo da gestão financeira do Estado*" e em particular, o "*controlo da execução do Orçamento do Estado*".

A DGO rege-se pela Lei Orgânica Publicada no Decreto-Lei n.º 191/2012, de 23 de agosto, e pela Portaria n.º 432-C/2012, de 31 de dezembro, integra a administração direta do Estado e prossegue atribuições do Ministério das Finanças.

A Ação da DGO é exercida, no âmbito do setor público administrativo, sobre todos os serviços e organismos da administração central, independentemente do seu grau de autonomia.

Em conformidade com a Lei Orgânica da DGO[4], enumeramos algumas das suas competências:

- Preparar e elaborar o OE;
- Analisar, acompanhar e controlar a execução orçamental, bem como, produzir e difundir informação respeitante à execução orçamental e às matérias sobre finanças públicas;
- Centralizar e coordenar a escrituração e a contabilização das receitas e despesas públicas, das operações do Tesouro e das transferências de fundos;
- Realizar auditorias internas;
- Coordenar o sistema de gestão e informação orçamental;
- Elaborar pareceres sobre projetos que impliquem despesas pública.

[4] Vide artigo 2.º do Decreto -Lei n.º 344/98, de 6 de novembro.

Segundo o plano de atividades para 2015 a Visão, Missão e Valores da DGO (não existe disponível o plano de 2016)**, são os seguintes:**

Fonte: Plano de atividades 2015, pág. 4

As atribuições da DGO:

Fonte: Plano de atividades 2015, pág. 4

<u>No plano de atividades para 2015, a DGO definiu como objetivos estratégicos,</u> numa perspetiva de médio prazo (2015-2018):

"1. ***Desenvolver o processo de programação plurianual*** da elaboração de orçamentos por programas, permitindo uma melhor perceção dos recursos afetos às diferentes políticas públicas e responsabilização dos ministérios pelos resultados;
2. ***Reforçar a eficácia do controlo orçamental***, através da efetiva monitorização da execução dos diferentes subsetores das Administrações Públicas, da avaliação consolidada na perspetiva da

Contabilidade Nacional, da introdução de mecanismos de controlo de compromissos e da avaliação de impactos orçamentais das medidas de política;
3. ***Melhorar a qualidade da informação, a transparência e a comunicação externa***, adotando mecanismos de avaliação do grau de satisfação dos clientes e parceiros institucionais, sobre a quantidade e qualidade dos serviços prestados pela DGO".

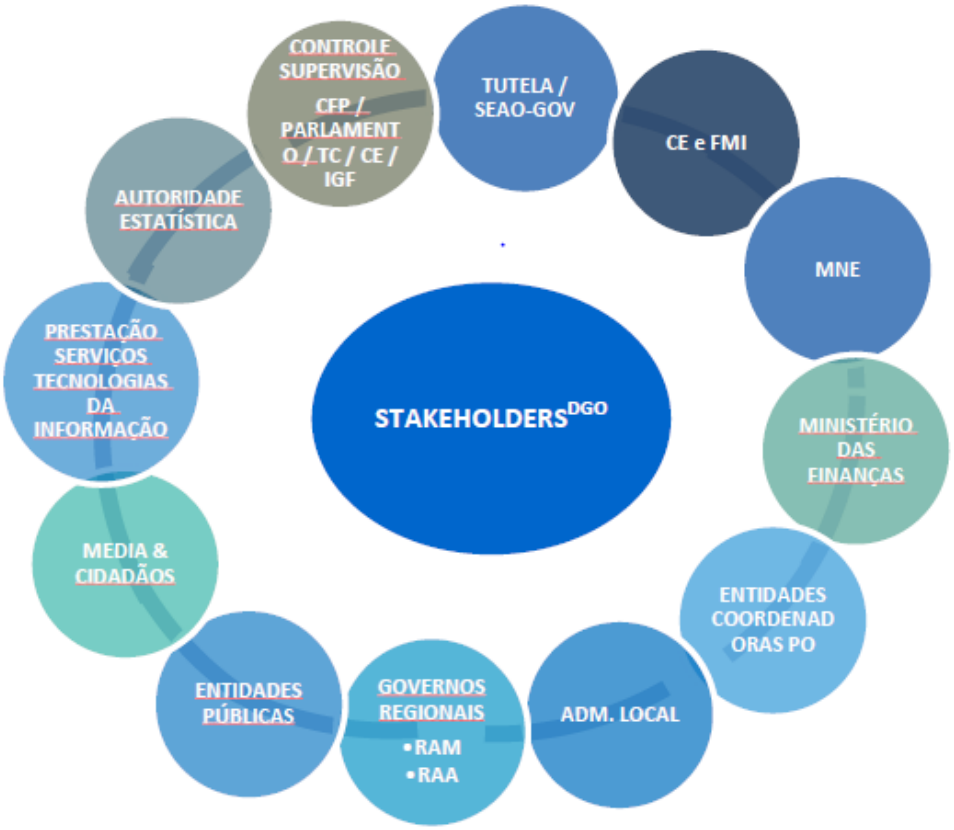
Com o objetivo de **"Desenvolver o Processo de Programação Plurianual"** pretende-se, designadamente, consolidar os princípios e regras, a metodologia e os procedimentos para a elaboração, acompanhamento e atualização do Quadro Plurianual de Programação Orçamental para a Administração Central. Visa-se obter um quadro plurianual para o conjunto dos Programas Orçamentais consistente com as metas para o défice das Administrações Públicas e a dívida pública fixadas no Programa de Estabilidade.

No sentido de **"Reforçar a Eficácia do Controlo Orçamental"** pretende-se garantir uma maior eficácia no controlo orçamental através da efetiva monitorização da execução dos diferentes subsetores das Administrações Públicas, da avaliação consolidada na perspetival da Contabilidade Nacional, da introdução de mecanismos de controlo de compromissos e da avaliação de impactos orçamentais das medidas de política.

Para **"Melhorar a qualidade da informação, a transparência e a comunicação externa"** serão desenvolvidas ações para aumentar a qualidade e quantidade de informação orçamental disponibilizada, comunicar instruções e procedimentos de forma mais eficiente e tornar mais compreensivo e analítico o reporte de contas. Pretende-se igualmente, intensificar as interações com organizações e entidades de referência e desenvolver protocolos de colaboração com Entidades parceiras e centros de competências, designadamente, Universidades e Institutos Politécnico.

A DGO interage com um vasto número de Entidades, numa multiplicidade de relações e influências fomentando parcerias que potenciem o desempenho da organização. Na Figura abaixo sistematiza-se o conjunto de *stakeholders*, cujas funções, pela sua natureza, determinam um relacionamento diferenciado e orientado para a resposta a necessidades específicas.

Em termos de perímetro orçamental, em 2015, verifica-se um acréscimo de Entidades Públicas que são reclassificadas (92 Entidades), integrando o OE, sendo o impacto mais expressivo nos programas Orçamentais das Finanças e Administração, Economia e Saúde:



Fonte: Plano de atividades 2015, pág. 6

5. Tribunal de Contas (TC)

O legislador constitucional posicionou o TC no âmbito do poder judicial, consagrando-o como uma das categorias de Tribunais, embora com características próprias resultantes da natureza específica das suas funções. O TC pode realizar auditorias de qualquer tipo ou natureza, orientando-se para uma atividade de controlo integrado. Assim, sem deixar de atribuir o devido papel e importância à auditoria financeira, o legislador orientou a estratégia de controlo do Tribunal, manifestamente, para a auditoria de gestão e abriu as portas à realização de auditorias de qualquer tipo ou natureza.

No âmbito do sistema integrado de controlo financeiro nacional, o Tribunal de Contas é, nos termos constitucionais, o **órgão supremo de controlo da atividade financeira do Estado**, integrando as suas competências, segundo o critério da natureza:

- Poderes de controlo financeiro, exercidos através de ações de fiscalização em sentido técnico, e destinadas à preparação dos relatórios e pareceres sobre a Conta Geral do Estado e as Contas das Regiões Autónomas, bem como à produção de relatórios autónomos de análise, valoração e avaliação de quaisquer aspetos ligados à atividade financeira das entidades sujeitas aos seus poderes de controlo, os quais podem conter recomendações;
- Poderes jurisdicionais, traduzidos na efetivação de responsabilidades financeiras, mediante processos de julgamento de contas, de responsabilidades financeiras ou demais espécies processuais legalmente previstas.

Constituíram linhas orientadoras da lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas, no essencial, as seguintes:

- Separação nítida entre a função jurisdicional e a função de controlo financeiro, com o consequente ajustamento ao nível da organização e da estrutura do Tribunal de Contas;
- Consagração de um sistema integrado de fiscalização prévia, concomitante e sucessiva;
- Revisão do regime de fiscalização prévia, tendo como notas essenciais:
  - ⇒ Redução do âmbito da fiscalização prévia;
  - ⇒ Clarificação do regime de fiscalização prévia em dois aspetos fundamentais: os fundamentos de recusa de visto, optando o legislador pela sua tipificação, e os efeitos do visto, particularmente no que concerne à produção de efeitos materiais e consequentes efeitos financeiros;
  - ⇒ Introdução da figura do "visto" com recomendações;
- Reforço do âmbito da fiscalização sucessiva, alargando o controlo financeiro às associações privadas e entidades de qualquer natureza beneficiárias de fundos públicos nos termos definidos no artigo 2.º, n.ºs 2 e 3;
- Clarificação da natureza do controlo, com a consagração expressa da apreciação da gestão, segundo critérios de economia, eficiência e eficácia e da possibilidade de realização de auditorias de qualquer tipo ou natureza;
- Consagração de mecanismos de flexibilização e substituição do controlo prévio;
- Consagração de critérios de seletividade do controlo prévio, concomitante e sucessivo, que garantam a combinação entre risco financeiro (expressão financeira), risco na correção de gestão (adequabilidade e segurança dos sistemas de decisão e de controlo interno), oportunidade de controlo e ciclo de cobertura;
- Clarificação do controlo relativamente aos fluxos financeiros entre o OE e o setor empresarial do Estado, nomeadamente quanto ao destino legal das receitas das privatizações, e aos fluxos financeiros com a UE, bem como o grau de observância dos compromissos com ela assumidos;
- Clarificação do controlo relativo ao inventário e ao balanço do património do Estado, bem como das alterações patrimoniais, nomeadamente quando decorram de processos de privatização;
- Consagração das auditorias como método privilegiado de controlo financeiro;
- Revisão do regime jurídico da responsabilidade financeira reintegratória, designadamente quanto aos seguintes pressupostos:
  - ⇒ Elemento objetivo: redefinição do conceito de pagamento indevido e consagração da não arrecadação de receitas como ato constitutivo deste tipo de responsabilidade;
  - ⇒ Elemento subjetivo: extensão do conceito de responsáveis a titulares de cargos políticos e funcionários e agentes administrativos;
- Revisão do regime jurídico da responsabilidade financeira sancionatória;
- Consagração de normas processuais financeiras e clarificação do regime de aplicação subsidiária de outras normas processuais;
- Consagração do TC como instituição suprema de um sistema nacional de controlo coordenado e integrado;
- Reforço da cooperação com o Parlamento e o Governo;
- Previsão expressa do relacionamento com a comunicação social.

As entidades sujeitas à jurisdição do TC são:

- O Estado e seus serviços;
- As Regiões Autónomas e seus serviços;
- As autarquias locais, suas associações ou federações e seus serviços, bem como as áreas metropolitanas;
- Os institutos públicos;
- As instituições de segurança social.
- As associações públicas, associações de entidades públicas ou associações de entidades públicas e privadas que sejam financiadas maioritariamente por entidades públicas ou sujeitas ao seu controlo de gestão;
- As empresas públicas, incluindo as entidades públicas empresariais;
- As empresas municipais, intermunicipais e regionais;
- As empresas concessionárias da gestão de empresas públicas, de sociedades de capitais públicos ou de sociedades de economia mista controladas e as empresas concessionárias ou gestoras de serviços públicos;
- As fundações de direito privado que recebam anualmente, com carácter de regularidade, fundos provenientes do Orçamento do Estado ou das autarquias locais, relativamente à utilização desses fundos.

Estão ainda sujeitas à jurisdição e ao controlo financeiro do TC as entidades de qualquer natureza que tenham participação de capitais públicos ou sejam beneficiárias, a qualquer título, de dinheiros ou outros valores públicos, na medida necessária à fiscalização da legalidade, regularidade e correção económica e financeira da aplicação dos mesmos dinheiros e valores públicos.

O TC efetua o seguinte tipo de auditorias:

- Auditorias financeiras (compreendendo auditorias de legalidade, de regularidade e de contas);
- Auditorias de gestão, operacionais ou de resultados;
- Auditorias integradas;
- Auditorias orientadas;
- Auditorias de projetos ou programas;
- Auditorias de sistemas;
- Auditorias de avaliação específicas quanto, designadamente, aos impactos sociais ou ambientais.

Auditoria financeira - Tem como propósito a análise das contas e da situação financeira da entidade fiscalizada, com vista a emitir ou não um parecer sobre: a legalidade e regularidade das operações efetuadas; a eficácia dos respetivos sistemas de controlo interno; assim como, sobre a integridade e fiabilidade das contas e das demonstrações financeira.

Auditoria operacional ou de resultados - Também designada simplesmente por auditoria de gestão, tem por objetivo a apreciação da gestão dos recursos públicos segundo critérios de economia, eficiência e eficácia. A aplicação deste tipo de auditoria permite concluir que: a gestão é **eficaz** se os objetivos fixados são atingidos; é **económica** se tiverem sido escolhidos os meios menos onerosos para atingir os objetivos; e por último, é considerada **eficiente** se os meios utilizados tiverem sido aplicados da maneira mais apropriada.

Auditoria integrada - Corresponde à agregação dos dois tipos de auditorias atrás referidas, pelo que, para além da sua abrangência ser maior, uma vez que compreende a auditoria financeira e a de resultados, gera ainda uma economia de meios. Este tipo de auditoria justifica-se sempre que coincidem o objeto da auditoria, o período de referência e as informações a examinar. Aliás, em ambas as auditorias há dois aspetos comuns: o exame de conformidade legal; e o outro é a segurança que se prende com a existência do sistema de controlo interno.

Auditoria orientada - Visa analisar de forma direcionada um setor, área ou atividade particular, estando por isso, especialmente vocacionada para verificações que permitam recolher evidência que possa resolver dúvidas ou fomentar uma opinião ou juízo em zona previamente delimitada.

Auditoria de projetos ou programas - Consiste no acompanhamento, exame e avaliação de programas e projetos específicos. Este tipo de auditoria poderá, inclusive, originar a realização de auditorias horizontais, isto é, o exame de um tema específico de controlo, junto das várias entidades ou serviços.

Auditoria ambiental - Consiste no exame especialmente direcionado à análise dos sistemas de gestão e de funcionamento da organização de modo a averiguar sobre o cumprimento das políticas ambientais e outras disposições legais que regulam a preservação do meio ambiente e a preservação dos recursos naturais.

Por razões que se prendem com a credibilidade das próprias auditorias e a salvaguarda da responsabilidade de quem as realiza, tais auditorias devem ser efetuadas de acordo com as normas que especifiquem os métodos e técnicas a utilizar e, deste modo, as fases a serem desenvolvidas. Tais normas encontram-se especificadas *no Manual de Auditoria e de Procedimentos,* disponível em http://www.tcontas.pt/pt/publicacoes/manuais_publicacoes.shtm.

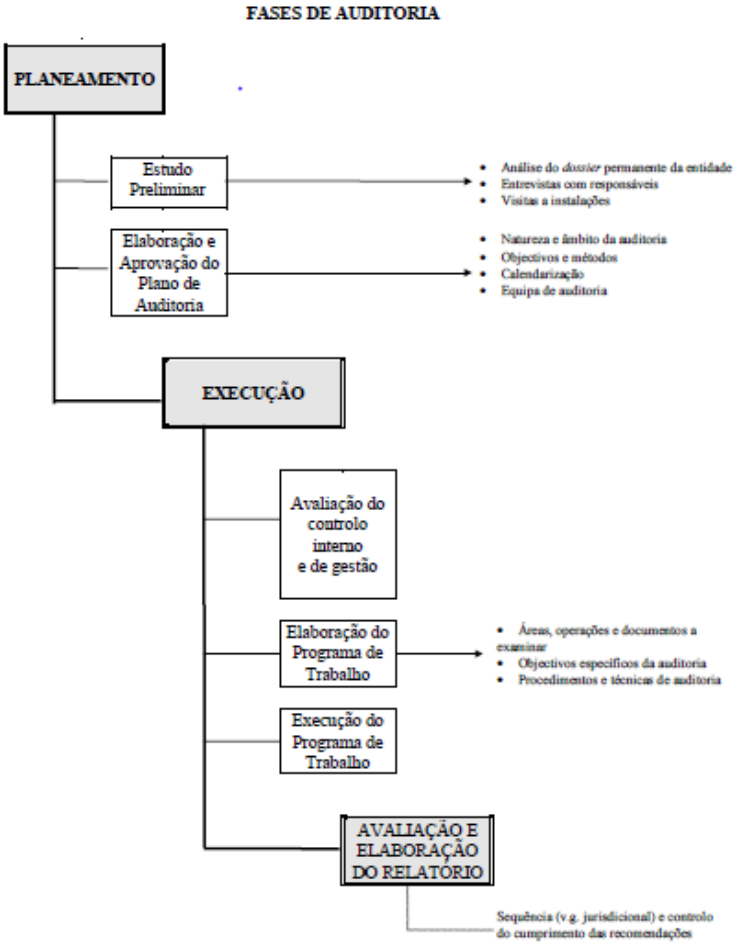
Auditoria de Conformidade - A auditoria de Conformidade visa a verificação da conformidade legal e muitas vezes é o ponto de partida de quase todas as auditorias ambientais. Avalia até que ponto é que as condições de exploração e funcionamento de uma organização estão de acordo com a regulamentação em vigor.

A par das auditorias, **a lei, continua a prever expressamente controlos de tipo administrativo e formal**, que não estão ligados à apreciação do mérito da gestão financeira, mas apenas à legalidade e regularidade, que será o caso das **auditorias de conformidade**. É o que em geral, sucede com o visto prévio e com a chamada «verificação interna das contas», a qual consiste no controlo formal e documental das contas remetidas ao Tribunal, a fim de verificar e conferir *"(…) apenas para demonstração numérica das operações realizadas, que integram o débito e o crédito da gerência, com evidência dos saldos de abertura e encerramento (...)"*[5].

Fases de auditoria segundo TC:

[5] Vide artigo 53.º, n.º 2 da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto.

Para que a auditoria possa atingir os seus objetivos deve ser adequadamente planeada em função do tipo de auditoria a realizar e das informações previamente recolhidas as quais permitirão estabelecer a natureza, extensão e profundidade dos procedimentos a adotar e a oportunidade da sua aplicação. (Manual do Tribunal de Contas, 1999:109)



Fonte: Manual Tribunal de Contas, 1999:69

a) <u>Fase de planeamento</u>

A fase de planeamento, segundo o TC, deve iniciar-se pelos estudos preliminares, ou seja, pela recolha de informação relativa à entidade a auditar, de forma a conhecer a estrutura, a atividade e organização administrativa e contabilística da entidade. É ainda, nesta fase, que se deve efetuar o levantamento dos SCI (e a sua avaliação se já existir um Manual de Controlo Interno (MCI), o que levará a formular uma opinião sobre as áreas de maior risco e, consequentemente, os domínios onde o auditor terá de aprofundar o exame de auditoria.

O TC (Manual Tribunal de Contas 1999:110) considera relevante, o levantamento da seguinte informação:

* *"Legislação relativa ao respetivo enquadramento legal (Programa do Governo, Lei(s) de Enquadramento, Grandes Opções do Plano, Lei(s) do Orçamento do Estado, Decreto(s) de Execução Orçamental, Leis Orgânicas, etc);*
* *Documentação constante do cadastro do organismo de forma a permitir um conhecimento do historial da(s) entidade(s) envolvida(s), sua situação perante o Tribunal de Contas, nomeadamente a forma como tem observado as recomendações emitidas anteriormente;*
* *Elementos constante do arquivo permanente da entidade a auditar (dossier permanente) com vista a obtenção de informação que permita conhecer e identificar a realidade a auditar, os sistemas de controlo, áreas chave e áreas críticas;*
* *Elementos constantes das contas anteriores (3 a 5 exercícios) a fim de ser elaborado um estudo comparativo da evolução da atividade financeira da entidade a auditar por forma a determinar a existência de variações excecionais nos valores das contas ou de operações anómalas;*
* *Dados sobre a fiscalização prévia com relevância ao nível da fiscalização concomitante ou sucessiva;*
* *Planos e relatórios de atividades, relatórios e pareceres das comissões de fiscalização e de outros órgãos de controlo interno (de 1º e 2º nível);*
* *Orçamento e suas alterações;*
* *Análise, conferência e liquidação da conta de gerência quando a auditoria tenha por base uma verificação de conta".*

O TC considera que o dossier permanente, é um documento fundamental na fase de planeamento da auditoria uma vez *que integra todas as informações consideradas relevantes pelo auditor e que possam ter de ser consultadas, no presente ou no futuro* (Manual Tribunal de Contas 1999:66).

Nesta fase, o TC considera que deverá ser elaborado o **Plano Global Auditoria (PGA)**, que deve definir os objetivos e as orientações gerais a seguir na auditoria e deverá ser um documento orientador para as ações a desenvolver, assim como um documento comprometedor dos resultados da auditoria.

O PGA deve ser conciso e factual e integrar:

1) Definição da natureza e âmbito da auditoria;
2) Descrição do organismo tendo em conta as áreas de maior risco e outras informações de interesse;
3) Definição da metodologia e dos procedimentos a adotar;
4) Calendarização da ação;
5) Quantificação dos recursos humanos/ constituição da equipa.

b) Fase de execução

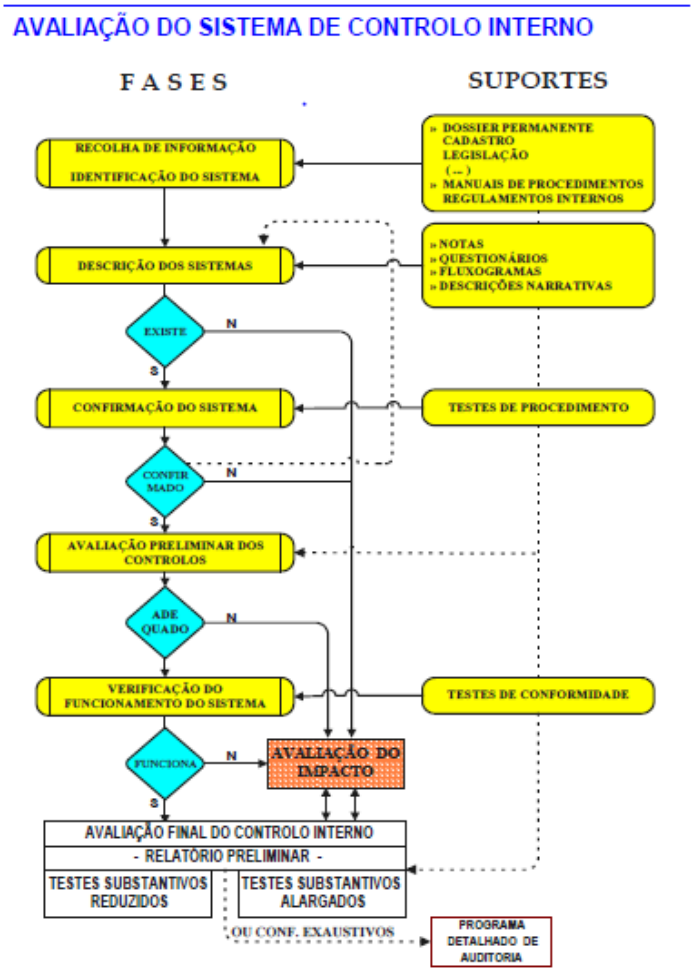
Concluídos os estudos preliminares sobre a entidade a auditar e elaborado o PGA, segue-se a fase de execução do trabalho de campo, que tem como objetivos a realização de testes e recolha de provas ou evidências de auditoria, concordantes com a estratégia definida na fase preliminar.

Esta fase compreende as seguintes etapas:

i. Avaliação dos sistemas de controlo implantados na organização (exame do controlo interno e do processo de tomada das decisões);
ii. Elaboração do programa de auditoria;
iii. Realização das verificações.

i. Avaliação dos sistemas de controlo implantados implica:

a) Identificação dos sistemas implantados;
b) Descrição dos sistemas implantados;
c) Confirmação do sistema - testes de procedimento;
d) Identificação dos pontos-chave do controlo e avaliação preliminar dos controlos;
e) Realização de testes de conformidade;
f) Apreciação do funcionamento do sistema.



Fonte: Manual Tribunal de Contas, 1999:114

a) Identificação dos sistemas

Para poder avaliar os sistemas o auditor precisa de ter um conhecimento seguro dos sistemas implantados e da sua adequação e funcionamento pelo que deve reunir informação relevante, nomeadamente:

- Legislação, regulamentos e normas internas;
- Organogramas legais e reais;
- Identificação de funções e responsabilidades e delegação de competências;
- Manuais de procedimentos;
- Sistemas administrativos, contabilísticos e financeiros implantados;
- Dados relativos às principais operações;
- Informação contabilístico-financeira relevante.

b) <u>Descrição dos sistemas</u>

O registo dos procedimentos deve ser feito de uma forma clara e objetiva. Para tanto, podem ser utilizados, os seguintes métodos:

- **Descrições narrativas:** são aconselhadas para operações simples;
- **Fluxogramas:** facilita a identificação e compreensão do sistema e dos pontos fortes e fracos do controlo. Facilita, ainda, a revisão e a atualização dos papéis de trabalho.

c) <u>Confirmação dos sistemas</u>

Descrito o sistema é necessário:

- Verificar a exatidão da informação registada mediante a realização de *testes de procedimento* que consistem em selecionar uma operação (ou mais) e acompanhá-la através de todo o circuito ("walk through");
- Realizar testes de procedimento a todas as operações consideradas relevantes, tendo em conta os objetivos previamente definidos.

d) <u>Identificação dos pontos-chave de controlo e avaliação preliminar</u>

Quando o auditor dispuser de um conhecimento seguro do sistema estará em condições de fazer uma avaliação preliminar da sua adequação, recorrendo para o efeito a ***<u>testes de conformidade</u>*** (consideram-se testes de conformidade os que se destinam a confirmar se os procedimentos e as medidas de controlo interno são adequados e se funcionam normalmente ao longo do exercício).

e) O objetivo dos teste de conformidade é obter a garantia da credibilidade do sistema e em conformidade reduzir o âmbito dos testes substantivos (consideram-se testes substantivos os que procuram confirmar o adequado processamento contabilístico, expressão financeira e suporte documental dos saldos e das diversas operações realizadas.) e consequentemente o seu custo, pela economia de tempo na realização da auditoria, sem afetar o grau de confiança a afetar às conclusões.

f) Feita a avaliação, está o auditor em condições de elaborar o programa de auditoria que deve estar em conformidade com o grau de confiança que o sistema lhe merece, o qual determinará a maior ou menor extensão e profundidade dos testes analíticos e da amostragem substantiva.

ii. Elaboração do Programa de Auditoria (PA)

Nesta etapa o auditor adquiriu já a perceção das evidências que será necessário recolher e já aferiu sobre o grau de confiança do sistema da entidade. Em função do conhecimento dos pontos fortes e fracos do CI da entidade, o auditor irá elaborar o **PA** onde irá identificar com rigor e clareza as áreas, as operações, registos ou documentos a analisar, de acordo com os objetivos específicos da auditoria. Este plano deverá ainda identificar os testes de auditoria a efetuar, os procedimentos e técnicas de auditoria a aplicar, e estabelecer o calendário em horas (ou dias úteis) / técnico por área.

O PA é elaborado pelo técnico responsável pela execução do trabalho, deve estabelecer: o âmbito dos teste a efetuar, fazer referência aos procedimentos ou técnicas de auditoria a aplicar, o calendário em horas (ou dias úteis) / técnico por área.

iii. Realização das verificações às várias áreas que integram o PA.

Nesta etapa, segundo o TC (Manual Tribunal de Contas, 1999:123), serão utilizados "*critérios seletivos consistindo em testes de conformidade, auditorias analíticas e amostragens substantivas. No caso destas últimas se revelarem insuficientes serão efetuadas verificações exaustivas*". O auditor deverá aplicar nas verificações específicas procedimentos e técnicas de auditoria, nomeadamente:

Exame dos documentos originais:

- Autenticidade
- Normalidade
- Aprovação
- Registo

Outras verificações:

- Conferência de cálculos
- Exame da escrituração, incluindo o exame dos registos auxiliares
- Inquérito (questionários e outros)
- Observação
- Confirmação
- Circularização
- Correlação da informação
- Verificações físicas

c) Fase de avaliação e elaboração do relatório de auditoria

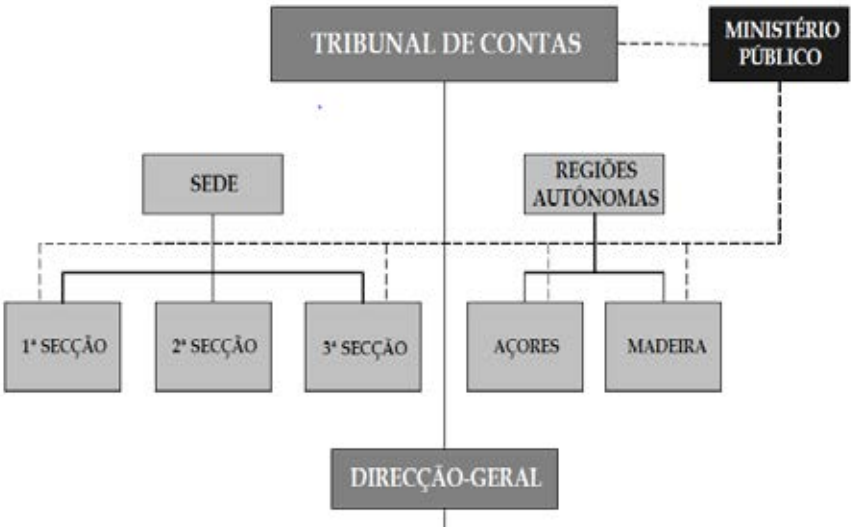
Os **aspetos mais importantes** a apreciar nesta fase são os seguintes:

- Efetuar uma avaliação global dos resultados da auditoria;
- Formular observações de auditoria baseadas no trabalho realizado e nas provas obtidas;
- Redigir o relato acompanhado por um conjunto de documentos de trabalho bem organizado e referenciado.

A opinião do auditor deverá ser expressa de forma equitativa e construtiva e as recomendações serem pertinentes e objetivas.

O relatório de auditoria traduz a forma como foi desenvolvido o trabalho de auditoria e as conclusões do mesmo. Este documento e, mais concretamente, as recomendações dos auditores devem ser claras, isentas de subjetividades e ambiguidades. Quando detetadas no relatório situações de erros ou ineficiências nos sistemas organizativos de CI, as conclusões devem não só visar o cumprimento correto das leis e regulamentos, como contribuir para o melhor desempenho da entidade. Quando forem detetados atos ilícitos financeiros, o relatório irá constituir uma peça instrutória fundamental para a efetivação de responsabilidades financeiras.

A estrutura do TC é a seguinte:



Fonte: Manual de auditoria e de procedimentos – Volume I; 1999:15

Como se pode verificar na estrutura acima:

- Nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira funcionam Secções Regionais do TC;
- O TC dispõe na sede de três secções especializadas:
  - A **1ª Secção,** encarregada da **fiscalização prévia** e, em certos casos, **concomitante**;
  - A **2ª Secção,** encarregada da **fiscalização concomitante e sucessiva**;
  - A **3ª Secção,** encarregada do **julgamento dos processos de efetivação de responsabilidade e de multa**, onde existe intervenção do **Ministério Público.**

O **Ministério Público (MP)** intervém oficiosamente na 1.ª e 3.ª Secções. Na 1.ª Secção emite a sua opinião sobre as questões de legalidade suscitadas, pode recorrer das decisões ali tomadas ou emitir parecer sobre os recursos das entidades que viram negado o visto prévio (artigos 96.º, 99.º, LOPTC).

O MP pode assistir às sessões da 2.ª Secção, sendo-lhe dada vista nos processos para, querendo, emitir parecer sobre as questões de legalidade suscitadas nos relatórios. É ainda notificado dos relatórios das ações de controlo dos órgãos de controlo interno da Administração Pública (OCI) sempre que evidenciem responsabilidades financeiras (artigos 12.º, 57.º, 89.º, LOPTC).

Na 3.ª secção compete ao MP sustentar em juízo as ações de responsabilidade financeira que intentou, recorrer das decisões de que discorde ou dar parecer nos recursos interpostos por outros. Compete-lhe, também, intentar recurso para unificação de jurisprudência (artigo 101.º, LOPTC).

O MP pode, ainda, recorrer das decisões finais de qualquer processo da 1.ª ou da 3.ª Secções do TC

Fiscalização Prévia (1ª Secção)

A fiscalização prévia tem por fim verificar se os atos ou contratos sujeitos a este tipo de controlo respeitam a legalidade genérica e a legalidade específica (regularidade financeira ou cabimento "lato sensu").

Nos instrumentos geradores de dívida pública (ex: empréstimos) a fiscalização prévia verifica ainda a observância dos limites e sublimites de endividamento e as respetivas finalidades (cf. também art.ºs 7.º e 13.º da Lei n.º 7/98, de 3 de fevereiro).

Constitui fundamento de recusa do visto a desconformidade dos atos ou contratos e demais instrumentos sujeito a "visto", que implique (artigo 44.º, n.º 3):

- Não cabimento em rubrica orçamental própria ou violação direta de normas financeiras;
- Ilegalidade suscetível de alterar o resultado financeiro;
- Nulidade.

Estão sujeitos à fiscalização prévia do Tribunal de Contas, nos termos da Lei 98/97, de 26 de agosto, republicada pela Lei n.º 20/2015, de 9 de março, que procede à nona alteração à Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas, aprovada pela Lei n.º 98/97, de 26 de agosto.

a) Todos os actos de que **resulte o aumento da dívida pública fundada** dos serviços e fundos do Estado e das Regiões Autónomas com autonomia administrativa e financeira, bem como os atos que modifiquem as condições gerais de empréstimos visados;

b) **Os contratos de obras públicas, aquisição de bens e serviços, bem como outras aquisições patrimoniais que impliquem despesa superior a 350.000** €, quando reduzidos a escrito por força da lei (artigo 46.º da Lei n.º 20/2015, de 9 de março e artigo103.º da Lei que aprova o OE para 2016)

c) **As minutas dos contratos** de valor igual ou superior ao fixado nas leis do Orçamento (103.º da Lei que aprova o OE para 2016: valor de 350.000€)

d) Os atos ou contratos que formalizem modificações objetivas a contratos visados e que impliquem um agravamento dos respetivos encargos financeiros ou responsabilidades financeiras;

e) Os atos ou contratos que formalizem modificações objetivas a contratos não visados que impliquem um agravamento dos respetivos encargos financeiros ou responsabilidades financeiras em valor superior ao previsto no artigo 46.º º da Lei n.º 20/2015, de 9 de março (350.000€).

A fiscalização prévia exerce-se através do visto ou da declaração de conformidade, sendo devidos emolumentos em ambos os casos.

Exemplo de fiscalização prévia do TC:

Relatório n.º 5/2016-FP/SRMTC - Auditoria de fiscalização prévia ao contrato de aluguer operacional de 8 viaturas – AOV, de reco-lha de resíduos sólidos para o Município de Santa Cruz, outorgado em 29 de agosto de 2013, entre a Câmara Municipal de Santa Cruz e a empresa Recolte, Serviços e Meio Ambiente, S.A.

1.1. CONSIDERAÇÕES PRÉVIAS

O presente documento integra os resultados da auditoria para apuramento de responsabilidades financeiras indiciadas no exercício da fiscalização prévia incidente sobre o processo de visto n.º 108/2014, respeitante ao contrato de aluguer operacional de 8 viaturas de recolha de resíduos sólidos para o Município de Santa Cruz, outorgado em 29 de agosto de 2013, entre a Câmara Municipal de Santa Cruz (CMSC) e a empresa *Recolte, Serviços e Meio Ambiente, S.A.* (*Recolte, S.A.*), pelo preço de 866 404,80€ (s/IVA).

2.1. FUNDAMENTO, ÂMBITO E OBJETIVOS

No Programa Anual de Fiscalização da SRMTC para o ano de 2015, aprovado pelo Plenário Geral (PG) do TC, através da Resolução n.º 2/2014 - PG[5], de 15 de dezembro, foi inscrita a auditoria orientada designada por *auditoria para apuramento de responsabilidades financeiras identificadas no exercício da fiscalização prévia*.

Caracterizando-se pelo seu âmbito genérico, a mesma insere-se no Objetivo Estratégico 2 (OE01), que consiste em *"[c]ontribuir para a boa governação, a prestação de contas e a responsabilidade nas finanças públicas"*, e na Linha de Ação Estratégica 1.2 (LAE 1.2), que se traduz em *"[a]preciar a sustentabilidade das finanças públicas e controlar o endividamento das administrações públicas (Central, Regional e Local) e dos setores empresariais públicos (Estadual, Regional e Local)"*, conforme definido no Plano de Ação do TC para o triénio 2014-2016[6].

Dando concretização àquela auditoria, foi ordenada, na Decisão n.º 5/FP/2014, de 9 de outubro, que recaiu sobre o processo de visto n.º 108/2013 de que cuida o presente documento, a execução da presente ação, a qual foi direcionada ao apuramento de responsabilidades financeiras indiciadas no âmbito do aludido processo, respeitante ao *contrato de aluguer operacional de 8 viaturas – AOV, de recolha de resíduos sólidos para o Município de Santa Cruz*, outorgado em 29 de agosto de 2013, entre a CMSC e a empresa *Recolte, S.A.*, pelo preço de 866 404,80€ (s/IVA)[7].

4. DETERMINAÇÕES FINAIS

O Tribunal de Contas, em sessão ordinária da Seção Regional da Madeira, e ao abrigo do disposto no art.º 106.º, n.º 2, da LOPTC, decide:

1. Aprovar o presente relatório de auditoria e as recomendações nele formuladas.
2. Relevar a responsabilidade financeira sancionatória imputável pela factualidade enunciada no ponto **3.1.1.1**, ao abrigo do disposto no art.º 65.º, n.º 8, alíneas a) a c), da LOPTC, na versão saída da Lei n.º 35/2007, de 13 de agosto, atual n.º 9, em virtude das alterações introduzidas pela Lei n.º 20/2015, de 9 de março.
3. Ordenar que exemplares deste relatório sejam remetidos:
   - A Sua Excelência o Secretário Regional das Finanças e Administração Pública, na qualidade de responsável pelo departamento do Governo Regional que exerce a tutela financeira das autarquias locais sedeadas nesta Região;
   - Aos responsáveis identificados no ponto **3.4** deste documento, devendo ainda o atual Presidente da Câmara Municipal de Santa Cruz observar o disposto na al. o) do n.º 2 do art.º 35.º da Lei n.º 75/2013, de 12 de setembro.
4. Entregar este relatório e o processo da auditoria ao Excelentíssimo Magistrado do Ministério Público junto desta Secção Regional, nos termos dos art.ºs 29.º, n.º 4, e 57.º, n.º 1, ambos da LOPTC.

..

Fonte: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2016/srmtc/rel005-2016-srmtc.pdf

Estão isentos de fiscalização prévia, nos termos do art.º 47º da Lei 20/2015, de 9 de março:

a) Os atos e contratos praticados ou celebrados pelas entidades referidas nas alíneas a), b) e c) do n.º 2 do artigo 2.º, e que não se enquadrem na parte final da alínea c) do n.º 1 do artigo 5.º, de valor inferior a (euro) 5 000 000, bem como os atos do Governo e dos Governos Regionais que não determinem encargos orçamentais ou de tesouraria e se relacionem exclusivamente com a tutela e gestão dessas entidades

b) Os títulos definitivos dos contratos precedidos de minutas visadas;

c) Os contratos de arrendamento, bem como os de fornecimento de água, gás e eletricidade ou celebrados com empresas de limpeza, de segurança de instalações e de assistência técnica;

d) Os atos ou contratos que, no âmbito de empreitadas de obras públicas já visadas, titulem a execução de trabalhos a mais ou de suprimento de erros e omissões, os quais ficam sujeitos a fiscalização concomitante e sucessiva;

e) Os contratos destinados a estabelecer condições de recuperação de créditos do Estado;

f) Os contratos de aquisição de serviços celebrados com instituições sem fins lucrativos que tenham por objeto os serviços de saúde e de caráter social mencionados no anexo ii-B da Diretiva n.º 2004/18/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 31 de março, bem como os contratos de aquisição de serviços celebrados com instituições sem fins lucrativos que tenham por objeto os serviços de educação e formação profissional mencionados no referido anexo, que confiram certificação escolar ou certificação profissional;

g) Outros atos, diplomas, despachos ou contratos já especialmente previstos na lei.

Fiscalização Concomitante (2ª Secção e em alguns casos 1ª Secção)

A fiscalização concomitante é a fiscalização á atividade financeira da entidade, realizada através de auditorias realizadas antes do encerramento da respetiva gerência.

1 — O Tribunal de Contas pode realizar fiscalização concomitante (artº49º da Lei n.º 20/2015, de 9 de março):
a) Através de auditorias da 1.ª Secção aos procedimentos e atos administrativos que impliquem despesas de pessoal e aos contratos que não devam ser remetidos para fiscalização prévia por força da lei, bem como à execução de contratos visados;
b) Através de auditorias da 2.ª Secção à atividade financeira exercida antes do encerramento da respetiva gerência.
2 — Se, nos casos previstos no número anterior, se apurar a ilegalidade de procedimento pendente ou de ato ou contrato ainda não executado, deve a entidade competente para autorizar a despesa ser notificada para remeter o referido ato ou contrato à fiscalização prévia e não lhe dar execução antes do visto, sob pena de responsabilidade financeira.
3 — Os relatórios de auditoria realizados nos termos dos números anteriores podem ser instrumentos de processo de verificação da respetiva conta ou servir de base a processo de efetivação de responsabilidades ou de multa.

Exemplos de fiscalização concomitante do TC:

Exemplo1:

Auditoria de fiscalização concomitante ao Parque Natural da Madeira - despesas de pessoal e contratação pública – 2014-2015 - **RELATÓRIO N.º 2/2016-FC/SRMTC** - SECÇÃO REGIONAL DA MADEIRA DO TRIBUNAL DE CONTAS

2.1. Âmbito e objetivos

A presente ação enquadra-se no âmbito da fiscalização concomitante exercida pelo Tribunal de Contas (TC), em conformidade com o disposto no art.º 38.º, n.º 1, al. b), da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC), aprovada pela Lei n.º 98/97, de 26 de agosto, e republicada pela Lei n.º 2/2012, de 6 de janeiro, tendo sido orientada para a análise da legalidade e regularidade das despesas emergentes de atos e contratos não sujeitos a fiscalização prévia por força de lei, melhor identificados nos Anexos I e II.

Especificando, foram auditados procedimentos, atos e contratos administrativos geradores de despesas com pessoal, e contratos de aquisição de bens e serviços celebrados pelo SPNM entre 1 de janeiro de 2014 e 31 de janeiro de 2015, tendo em vista aferir a sua conformidade face à legislação em vigor, designadamente quanto ao cumprimento dos princípios e regras aplicáveis à admissão e gestão de pessoal e à contratação pública no domínio analisado[2].

A fim de alcançar tal desiderato foram definidos cinco objetivos operacionais, a saber:

- Caracterizar o SPNM e os serviços que o compõem com apelo à sua orgânica, em particular os que integram as áreas a auditar, analisar o respetivo funcionamento e sistema contabilístico e os recursos humanos e financeiros disponíveis;
- Apreciar as medidas de controlo administrativo instituídas nas áreas de atividade onde se inserem as despesas a auditar (recursos humanos e contratação pública);
- Aferir a legalidade e regularidade dos procedimentos, atos e contratos de pessoal e de contratação pública concretizados no período em referência, selecionados a partir de uma amostra do respetivo universo;
- Confirmar a concretização das medidas de racionalização de custos ao nível da realização de despesas públicas, em 2014 e em 2015, quer no âmbito do PAEF nacional[3], quer no domínio do PAEF regional[4].

3. VERIFICAÇÕES EFETUADAS

Os resultados do trabalho de verificação, apoiados na documentação de suporte recolhida junto do SPNM, são apresentados através da caracterização dos factos com relevância jurídico-financeira que estão subjacentes aos atos e contratos analisados.

3.1. O controlo interno administrativo

3.1.1. Recursos humanos

No SPNM compete ao DSA coordenar e assegurar toda a atividade relacionada com a gestão de pessoal, a organização dos processos de concurso e cadastros individuais e o processamento das remunerações e demais regalias sociais, com recurso a instruções e/ou normas internas escritas que enquadram os procedimentos administrativos na área dos recursos humanos.

Os trabalhos de avaliação ao sistema de controlo instituído, que incluíram a aplicação de um questionário[36], evidenciaram os seguintes aspetos positivos:

- ✓ Existência de formulários internos para controlo da assiduidade e justificação das faltas nos termos legalmente previstos;
- ✓ A segregação de funções;
- ✓ A organização dos processos individuais[37];
- ✓ O controlo de acesso às aplicações informáticas;
- ✓ A elaboração do balanço social de 2014 em sintonia com o disposto na Portaria n.º 27/2010, de 29 de abril[38];
- ✓ A implementação da avaliação de desempenho enquadrada pelas regras definidas pelo DLR n.º 27/2009/M, de 21 de agosto[39];
- ✓ O correto processamento de abonos e de descontos obrigatórios;
- ✓ A aplicação, de acordo com as regras estabelecidas, das medidas de contenção de despesas na área de pessoal, impostas pelo PAEF[40].

Fonte: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2016/srmtc/rel002-2016-srmtc.pdf

Exemplo2:

Processo n.º 3/2013 – Audit. 1.ª S – Relatório de auditoria 2/2014 – Audit.1ª S.- AÇÃO DE FISCALIZAÇÃO CONCOMITANTE À UNIVERSIDADE DO ALGARVE - Atos de gestão de pessoal relativos a remunerações e acumulações de funções em instituições de ensino superior

1. Introdução

Em cumprimento do Programa de Fiscalização Concomitante aprovado pela 1ª Secção do Tribunal de Contas, para os anos de 2012 e 2013, efetuou-se uma auditoria à Universidade do Algarve.

2. Principais conclusões da auditoria

a) No âmbito da entidade auditada foram autorizadas diversas situações de acumulação de funções, cujos requerimentos não continham os elementos indispensáveis à verificação dos requisitos exigidos pela lei, designadamente:

- Identificação dos horários a praticar [artigos 28º, nº 4, alínea b) e 29º, nº 2, alínea b), da Lei nº 12-A/2008, de 27 de fevereiro];
- As razões por que o requerente entendia que a acumulação era de manifesto interesse público [artigo 29º, nº 2, alínea e), da Lei nº 12-A/2008, de 27 de fevereiro];
- Referências à inexistência de incompatibilidade legal entre as funções públicas e as funções privadas a acumular, à circunstância de não advir da acumulação qualquer prejuízo para o interesse público ou para os direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos, bem como às razões pelas quais o requerente entendia que as funções a acumular não comprometiam a isenção e a imparcialidade exigidas pelo desempenho das funções públicas [artigo 29º, nº 2, alíneas e) e f), da Lei nº 12-A/2008, de 27 de fevereiro];

b) Em algumas situações de acumulação de funções, não foi respeitada a precedência da autorização para a acumulação em relação ao início desta (artigo 29º, nº 1, da Lei nº 12-A/2008, de 27 de fevereiro).

c) Em alguns daqueles procedimentos, faltava a necessária autorização de acumulação de funções do organismo de origem do contratado e, noutros, a autorização não abrangia todo o período contratual (artigo 29º, nº 1, da Lei nº 12-A/2008, de 27 de fevereiro).

d) Num contrato, faltava a assinatura do outorgante público (artigo 72º, nº 1, do Regime do Contrato de Trabalho em Funções Públicas, aprovado pela Lei nº 59/2008, de 11 de setembro).

....

Conclusões

1) Quanto a situações de acumulação de funções docentes na Universidade do Algarve por parte de trabalhadores não docentes da mesma, verifica-se a existência de:
   a) Requerimento deficiente por falta de indicação do horário praticado no lugar de origem e do horário a praticar na situação de acumulação;
   b) Requerimento em que não estão identificadas as razões pelas quais o requerente entende haver manifesto interesse público na acumulação;
   c) Situação em que não foi respeitada a precedência da autorização para a acumulação em relação ao início desta.

2) Quanto a situações de acumulação de funções por parte de docentes da Universidade do Algarve noutras instituições, verifica-se a existência de:
   a) Requerimento deficiente por falta de referência à inexistência de incompatibilidade legal entre as funções públicas e as funções privadas a acumular, por falta de referência à circunstância de não advir da acumulação qualquer prejuízo para o interesse público ou para os direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos, por falta de indicação das razões pelas quais o requerente entende que as funções a acumular não comprometem a isenção e a imparcialidade exigidas pelo desempenho das funções públicas e por omissão de referência ao conteúdo do trabalho a desenvolver em acumulação, bem como à natureza autónoma ou subordinada do mesmo;
   b) Requerimento deficiente por falta de indicação do horário de exercício das funções a acumular e por falta de identificação das razões pelas quais o requerente entende ser a acumulação de manifesto interesse público;
   c) Situação em que não foi respeitada a precedência da autorização para a acumulação em relação ao início desta.

3) Relativamente aos contratos de trabalho a termo resolutivo certo selecionados na amostra, verifica-se:

   a) Em algumas situações, falta a autorização de acumulação de funções pelo serviço de origem e noutras a pertinente autorização não abrange todo o período contratual;
   b) Numa situação, falta a assinatura do contrato pelo contraente público;

....

Fonte: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2014/1s/audit-dgtc-rel002-2014-1s.pdf

Fiscalização Sucessiva (2ª Secção)

A fiscalização sucessiva tem por finalidade avaliar os sistemas de decisão e de controlo interno e apreciar a legalidade, a correção financeira, a economia, eficiência e eficácia da gestão financeira das entidades sujeitas à sua jurisdição e/ou controlo financeiro, incluindo os fluxos com a UE (artigo 50.º).

Para a prossecução dos objetivos definidos pelo Tribunal no âmbito do controlo sucessivo, o Tribunal desenvolve auditorias e verificação de contas. (art.ºs 53.º a 55.º).

Ver exemplos em:

http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2016/audit2016.shtm

SEDE (1ª Secção) · SEDE (2ª Secção) · SRMTC · SRATC

SEDE (1ª Secção)

- **Relatório nº 1/2016 - 1ª Secção**
  Evolução global dos trabalhos adicionais no âmbito dos contratos de empreitada
  Disponibilizado em 2016/03/11

topo

SEDE (2ª Secção)

- **Relatório nº 12/2016 - 2ª Secção**
  Auditoria de Seguimento à Atividade do Fundo de Reabilitação e Conservação Patrimonial 2013 e 2014
  Disponibilizado em 2016/08/02
- **Relatório nº 13/2016 - 2ª Secção**
  Auditoria à Implementação do SNC-AP - Relatório Intercalar I
  Disponibilizado em 2016/07/28
- **Relatório nº 11/2016 - 2ª Secção**
  Auditoria de Seguimento de Recomendações Formuladas no Relatório de Auditoria ao Desempenho de Unidades Funcionais de Cuidados de Saúde Primários
  Disponibilizado em 2016/07/26

6. O controlo interno (CI)

6.1 Objetivos do CI

O CI surge como um instrumento técnico da gestão elaborado à medida das necessidades reais e específicas da organização que concretamente serve, caraterizando-se pela independência técnica, para poder ser credível e útil.

O CI é uma forma de organização que pressupõe a existência de um plano e de sistemas coordenados destinados a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades, bem como minimizar as suas consequências, maximizando o desempenho da entidade no qual se insere. No âmbito da gestão pública as organizações encontram-se num permanente desafio para acompanhar as mudanças e alterações tecnológicas que, conjuntamente com as prementes necessidades de resposta sobre a gestão, obrigam as entidades públicas a implementar um SCI verdadeiramente eficaz. Este não deve seguir um modelo específico mas, pelo contrário, deve adaptar-se à organização e ser desenhado à medida da organização para a qual foi estabelecido. O Institute of Internal Auditors (IIA) acrescenta "… *ainda a este respeito que, o controlo é qualquer acção aplicada pela gestão para reforçar a possibilidade de que os objetivos e as metas estabelecidos sejam atingidos. Assim, o controlo é o resultado do planeamento, organização e orientação da gestão*".

Segundo o POCAL, o SCI deverá compreender nomeadamente:

- Plano de organização;
- Políticas, métodos e procedimentos de controlo;
- Todos os outros métodos e procedimentos definidos pelos responsáveis autárquicos que contribuam para assegurar:
  a) O desenvolvimento das atividades de forma ordenada e eficiente;
  b) A salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de situações de ilegalidade, fraude e erro;
  c) A exatidão e a integridade dos registos contabilísticos e a preparação oportuna de informação financeira fiável.

A organização do CI varia em função de fatores como a dimensão e a natureza da entidade, o número de unidades operacionais e a sua dispersão geográfica.

Segundo o POC-Educação:

2.9.1 - *As entidades contabilísticas obrigadas a utilizar o POC-Educação adotarão um sistema de controlo interno, que englobe o plano de organização interno, políticas, métodos, técnicas e procedimentos de controle, bem como quaisquer outros a definir pelos respetivos órgãos de gestão.*

Segundo o POCMS:

2.9 — Sistema de controlo interno
2.9.1 — As instituições pertencentes ao Ministério da Saúde adotarão um sistema de controlo interno que englobe o plano de organização interno, políticas, métodos, técnicas e procedimentos de controlo, bem como quaisquer outros a definir pelos respetivos órgãos de gestão que permitam assegurar o desenvolvimento das suas atividades de forma eficaz, eficiente e com qualidade, assegurem a salvaguarda dos seus ativos, a prevenção de ilegalidades e a exatidão e integridade de todos os registos contabilísticos e a preparação oportuna e atempada de toda a informação financeira.
2.9.2 — Os procedimentos de controlo a adotar devem visar os seguintes objetivos:
a) A salvaguarda da legalidade e regularidade na elaboração e execução dos documentos orçamentais, financeiros e contabilísticos;
b) O cumprimento das deliberações dos órgãos de gestão e decisões dos respetivos titulares;
c) A salvaguarda do património;
d) A exatidão e integridade dos registos contabilísticos e a fiabilidade de toda a informação produzida;
e) A utilização eficaz e adequada dos fundos dentro dos pressupostos legalmente atribuíveis para a assunção de encargos;
f) O registo atempado e pelas quantias corretas de todas as receitas e despesas nos documentos apropriados e dentro do período contabilístico a que dizem respeito;
g) O controlo das aplicações e do ambiente informático;
h) O incremento de critérios rigorosos de gestão que proporcionem uma resposta eficaz e eficiente a todas as solicitações;
i) A implementação de normas e procedimentos que visem a qualidade de todas as atividades desenvolvidas.

Segundo o POCISSSS:

2.9 — Sistema de controlo interno
As instituições do sistema de solidariedade e de segurança social adotarão um sistema de controlo interno que englobe o plano de organização interno, políticas, métodos, técnicas e procedimentos de controlo, bem como quaisquer outros a definir pelos respetivos órgãos de gestão que permitam assegurar o desenvolvimento das suas atividades de forma eficaz, eficiente e com qualidade assegurem a salvaguarda dos seus ativos, a prevenção de ilegalidades, a exatidão e a integridade dos registos contabilísticos de forma a tornar mais fiável a informação financeira.

Segundo o **TC**, o CI tem como objetivos:

- Salvaguardar os ativos;
- Garantir:
  - a legalidade e a regularidade das operações;
  - que todas as operações, e apenas essas, foram corretamente autorizadas, liquidadas, ordenadas, pagas e registadas;
- Assegurar a oportunidade, a confiança e a integridade das informações de gestão;
- Promover a economia e a eficiência das operações ou atividades da empresa;
- Assegurar que os resultados correspondem aos objetivos definidos.

O IIA, estabelece que os objetivos do CI visam:

- *"A confiança e integridade da informação;*
- *A conformidade com as políticas, planos procedimentos, leis e regulamentos;*
- *A salvaguarda dos ativos;*
- *A utilização económica e eficiente dos recursos;*
- *A realização dos objetivos estabelecidos para as operações ou programas*".

Segundo o POCAL, ponto 2.9.2, o SCI tem como objetivos:
a) "A salvaguarda da legalidade e regularidade no que respeita à elaboração, execução e modificação dos documentos previsionais, à elaboração das demonstrações financeiras e ao sistema contabilístico;
b) O cumprimento das deliberações dos órgãos e das decisões dos respetivos titulares;
c) A salvaguarda do património;
d) A aprovação e controlo de documentos;
e) A exatidão e integridade dos registos contabilísticos e, bem assim, a garantia da fiabilidade da informação produzida;
f) O incremento da eficiência das operações;
g) A adequada utilização dos fundos e o cumprimento dos limites legais à assunção de encargos;
h) O controlo das aplicações e do ambiente informático;
i) A transparência e a concorrência no âmbito dos mercados públicos;
j) O registo oportuno das operações pela quantia correta, nos documentos e livros apropriados e no período contabilístico a que respeitam, de acordo com as decisões de gestão e no respeito das normas legais".

Segundo o **POC-Educação**, ponto 2.9.2, o SCI tem como objetivos:

2.9.2 - *O sistema de controlo interno compreende um conjunto de procedimentos tendentes a garantir:*

a) *a salvaguarda dos activos;*
b) *o registo e actualização do Imobilizado da Entidade;*
c) *a legalidade e a regularidade das operações;*
d) *a integralidade e exactidão dos registos contabilísticos;*
e) *a execução dos planos e políticas superiormente definidas;*
f) *a eficácia da gestão e a qualidade da informação;*
g) *a imagem fiel das Demonstrações Financeiras.*

<u>O Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas SNC-AP, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, no Artigo 9, refere que:</u>

1 — **O sistema de controlo interno** a adotar pelas entidades públicas engloba, 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.

2 — O sistema de controlo interno tem por base sistemas adequados de gestão de risco, de informação e de comunicação, bem como um processo de monitorização que assegure a respetiva adequação e eficácia em todas as áreas de intervenção.

3 — O sistema de controlo interno visa garantir:
a) A salvaguarda da legalidade e da regularidade da elaboração, execução e modificação dos documentos previsionais, da elaboração das demonstrações orçamentais e
financeiras e do sistema contabilístico como um todo;
b) O cumprimento das deliberações dos órgãos e das decisões dos respetivos titulares;
c) A salvaguarda do património;
d) A aprovação e o controlo de documentos;
e) A exatidão e a integridade dos registos contabilísticos, bem como a garantia da fiabilidade da informação produzida;
f) O incremento da eficiência das operações;
g) A adequada utilização dos fundos e o cumprimento dos limites legais à assunção de encargos;
h) O controlo das aplicações e do ambiente informático;
i) O registo oportuno das operações pela quantia correta, em sistemas de informação apropriados e no período contabilístico a que respeitam, de acordo com as decisões de gestão e no respeito pelas normas legais aplicáveis;
j) Uma adequada gestão de riscos.

Verifica-se, analisando este artigo 9º do D.L. 192/2015, que é idêntico ao preconizado do ponto 2.9.2 do **POCA**L, apenas foi retirada a alínea i) do POCAL e acrescentada a alínea j) no SNC-AP, indo de encontro aos atuais normativos internacionais.

6.2 Princípios do CI

Como princípios gerais do CI podemos apontar (Manual Tribunal de Contas:1999):

- **Segregação de funções -** visa evitar que sejam atribuídas à mesma pessoa duas ou mais funções concomitantes com o objetivo de impedir ou dificultar a prática de erros ou irregularidades ou a sua dissimulação. Sendo assim, a função contabilística deve estar separada da função operativa, de forma a evitar que uma pessoa tenha simultaneamente a responsabilidade pelo controlo físico dos ativos e pelo seu registo contabilístico, situação que lhe permitiria cometer irregularidades;
- **O controlo das operações -** que consiste na verificação ou conferência das operações que, de acordo com o princípio da segregação de funções, deve ser feita por pessoa(s) diferente(s) da(s) que intervieram na sua realização ou registo. Temos como exemplos as contagens físicas periódicas de bens ativos e a sua comparação com os registos contabilísticos, a realização periódica de balanços à tesouraria, a elaboração de conciliações bancárias, a realização de inventários periódicos das existências, etc.;
- **Definição de autoridade e de responsabilidade -** em relação a qualquer operação;
- **Pessoal qualificado, competente e responsável -** a aplicação deste princípio determina que o pessoal deve ter as habilitações literárias e técnicas necessárias e a experiência profissional adequada ao exercício das funções que lhe são atribuídas;
- **Registo metódico dos factos -** ou seja, a forma como as operações são relevadas na contabilidade deve ter em conta a observância das regras contabilísticas aplicáveis e os comprovativos ou documentos justificativos, que devem ser numerados e, se possível, deve

efetuar-se um controlo dos comprovativos ou documentos que se inutilizem ou anulem. A observância deste princípio é importante para o fornecimento com clareza e precisão aos responsáveis dos elementos informativos, destinando-se, também, a assegurar uma conveniente ligação entre os diferentes serviços e a acelerar o processo de registo das operações;

- **Todas as operações devem ser autorizadas -** para que se possa obter prova de que os factos subjacentes aos registos contabilísticos foram efetuados em conformidade com o respetivo ato de autorização;
- **O pessoal -** de cada departamento deve estar sujeito a rotações periódicas entre si, devendo ser facultada formação permanente aos mesmos;
- **Todos os resultados -** deverão ser adequadamente avaliados.

6.3 Obrigatoriedade do Manual de Controlo Interno (MCI)/ Norma de Controlo Interno

Nos termos do artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro, que aprova o POCAL, até 1 de janeiro de 2000, devem ser elaborados e aprovados o inventário e respetiva avaliação, bem como o sistema de controlo interno.

O artigo 10.º da Lei n.º 162/99, de 14 de setembro, que aprova a primeira alteração parlamentar do POCAL, preve que a norma de controlo interno deveria ser elaborada até 1 de janeiro de 2001.

O Decreto-Lei n.º 315/2000, de 2 de dezembro, veio adiar por mais um ano a obrigatoriedade de elaborar a norma de controlo interno, ou seja até 1 de janeiro de 2002.

Segundo o POCAL.

2.9.6 — Os documentos escritos que integram os processos administrativos internos, todos os despachos e informações que sobre eles forem exarados, bem como os documentos do sistema contabilístico, devem sempre identificar os eleitos, dirigentes, funcionários e agentes seus subscritores e a qualidade em que o fazem, de forma bem legível.
2.9.7 — O órgão deliberativo pode estabelecer dispositivos, pontuais ou permanentes, de fiscalização que permitam o exercício adequado da sua competência.
2.9.8 — Para efeitos do previsto no número anterior, o órgão executivo deve facultar os meios e informações necessários aos objetivos a atingir, de acordo com o que for definido pelo órgão deliberativo.

A resolução n.º 04 /2001 do TC – Aprova as instruções para a organização e documentação das contas das autarquias locais e entidades equiparadas, abrangidas pelo POCAL - **obriga ao envio da Norma de controlo interno por parte das autarquias locais.**

OUTROS DOCUMENTOS		
29	Guia de remessa	
30	Acta da reunião em que foi discutida e votada a conta	
31	Norma de controlo interno e suas alterações	2.9
32	Resumo Diário de Tesouraria	12.2.9
33	Síntese das reconciliações bancárias	
34	Mapa de Fundos de Maneio	

A Instrução n.º 1/2004 que aprova instruções para a organização e documentação das contas abrangidas pelo POCP e planos setoriais: POC-Educação, POCMS, e POCISSSS, - **obriga ao envio da Norma de controlo interno por parte das entidades sujeitas ao POCP e Planos setoriais.**

Nº	DESIGNAÇÃO	CÓDIGOS			
		POCP	POC-ED	POCMS	POCISSSS
	OUTROS DOCUMENTOS				
34	• Guia de remessa	-	-	-	-
35	• Relação nominal de responsáveis	-	-	-	-
36	• Acta da reunião de organização das contas pelo órgão competente	-	-	-	-
37	• Norma de controlo interno (d)	-	2.9	2.9	2.9

(d) – Deve incluir as normas relativas ao Fundo Maneio e fazer-se acompanhar de indicação, das acções inspectivas levadas a efeito, nos últimos 3 anos, por órgão de controlo interno

<u>Segundo o POCMS:</u>

2.9.5 — Todos os documentos que integram os processos administrativos internos, todos os despachos e informações que sobre eles forem exarados, bem como todos os documentos do sistema financeiro e contabilístico, devem identificar, clara e corretamente, os seus subscritores e a qualidade em que o fazem.
2.9.6 — O órgão de gestão das instituições poderá estabelecer pontual ou permanentemente dispositivos de fiscalização de forma a permitir o adequado exercício das suas funções e competências.
2.9.7 — Das normas de controlo interno referentes ao controlo administrativo, o qual incluirá o plano de organização e o procedimentos e registos que se relacionam com os processos de decisão, deverão constar os seguintes métodos e procedimentos:…
….
2.9.8 — Das normas de controlo interno referentes ao controlo contabilístico, o qual compreende o plano da organização e os registos e procedimentos que se relacionam com a salvaguarda dos activos e com a confiança que inspiram os registos contabilísticos, deverão constar procedimentos e métodos que proporcionem que:
a) São seguidos os princípios contabilísticos geralmente aceites;
b) Todos os lançamentos contabilísticos são efetuados corretamente nas respetivas contas e pelos montantes constantes dos documentos de suporte;
c) Todas as transações são executadas de acordo com uma autorização geral ou específica do órgão de gestão;
d) As demonstrações financeiras são preparadas e elaboradas com elementos fiáveis e de valor intrínseco.

Estes planos de contas (POCP, POCAL, POC-Educação, POC-MS e POCISSS) serão revogados a partir de 1 de janeiro de 2017. No entanto, e como já referimos, o decreto-lei que aprova o SNC-AP mantém a obrigatoriedade dos organismos terem um sistema de controlo interno.

6.4 Estrutura de um MCI / Norma de Controlo Interno

Um Manual ou Norma de Controlo interno, deve incluir nomeadamente:

1. Enquadramento
   1.1. Enquadramento do sistema de controlo interno na Entidade
   1.2. Enquadramento legal e organizacional da Entidade
   1.3. Organigrama da Entidade
   1.4. Competências Legais e Competências Delegadas
2. Princípios e regras orçamentais
   2.1. Princípios Orçamentais
   2.2. Regras Orçamentais
3. Princípios contabilísticos e critérios de valorimetria
   3.1. Princípios Contabilísticos
   3.2. Critérios de valorimetria
4. Documentos Previsionais
   4.1. Orçamento
   4.2. Plano Plurianual de Investimentos
   4.3. Plano de atividades / Atividades mais relevantes
5. Organização Contabilística
6. Procedimentos de Controlo Interno
   6.1. Área de Disponibilidades
      6.1.1.Âmbito /Objetivos
      6.1.2.Procedimentos
   6.2. Área de Existências
      6.2.1.Âmbito /Objetivos
      6.2.2.Procedimentos
   6.3. Área de Endividamento
      6.3.1.Âmbito /Objetivos
      6.3.2.Procedimentos
   6.4. Área de Imobilizado
      6.4.1.Âmbito /Objetivos
      6.4.2.Procedimentos
   6.5. Área de Vendas e Prestações de Serviços
      6.5.1.Âmbito /Objetivos
      6.5.2.Procedimentos
   6.6. Área de aquisições de bens e serviços incluindo empreitadas
      6.6.1.Âmbito /Objetivos
      6.6.2.Procedimentos
   6.7. Área de Pessoal

6.7.1.Âmbito /Objetivos

6.7.2.Procedimentos

6.8. Área de Transferências e subsídios obtidos/concedidos

6.8.1.Âmbito /Objetivos

6.8.2.Procedimentos

7. Procedimentos de Prestação de Contas

7.1. Mensais

7.2. Trimestrais

7.3. Anuais

Nos link's abaixo apresentam-se exemplos de Normas de Controlo Interno de um Município, e de MCI de duas entidades do Ensino Superior (Universidade e Politécnico) e o manual da CCDR.

http://www.cm-braga.pt/wps/wcm/connect/46527a804020f1dc9393d35197f99830/0302_RegContrInterno.pdf?MOD=AJPERES

http://www.uminho.pt/docs/outra-informacao/2015/06/23/manual_de_controlo_interno_da_uminho(maio_2015).pdf

https://www.ipbeja.pt/RepositorioDocumentosOficiais/Manuais%20de%20Procedimentos/Manual%20de%20Controlo%20Interno.pdf

http://webb.ccdr-a.gov.pt/docs/ccdra/gestao/manual_controlo_interno.pdf

http://www.ipleiria.pt/wp-content/uploads/2015/01/4281_manual_ci.pdf

6.5 Aprovação e Divulgação do MCI/ Norma de Controlo Interno

Segundo o POCAL.

2.9.3 — O órgão executivo aprova e mantém em funcionamento o sistema de controlo interno adequado às atividades da autarquia local, assegurando o seu acompanhamento e avaliação permanente.
2.9.4 — Os órgãos executivo e deliberativo dos municípios com serviços municipalizados estabelecem procedimentos de controlo específicos a incluir no sistema de controlo interno destes serviços.
…
2.9.7 — O órgão deliberativo pode estabelecer dispositivos, pontuais ou permanentes, de fiscalização que permitam o exercício adequado da sua competência.
2.9.8 — Para efeitos do previsto no número anterior, o órgão executivo deve facultar os meios e informações necessários aos objetivos a atingir, de acordo com o que for definido pelo órgão deliberativo.
2.9.9 — Os órgãos executivos das autarquias locais cujas contas são enviadas a julgamento do Tribunal de Contas remetem à Inspecção-Geral de Finanças e à Inspecção- Geral da Administração do Território cópia da norma de controlo interno, bem como de todas as suas alterações, no prazo de 30 dias após a sua aprovação.

Segundo o POCMS:

Deverá ser enviada cópia das normas de controlo interno e de todas as posteriores alterações que vierem a ser feitas, no prazo de 30 dias após a sua aprovação pelo órgão de gestão, devendo as mesmas ser visadas pelo auditor interno da instituição caso este exista, para a Inspecção-Geral da Saúde e ao Instituto de Gestão Informática e Financeira da Saúde.

6.6 Avaliação do CI

Depois de implementado o SCI é necessário proceder à sua avaliação. Segundo o TC avaliar os CI 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.

A avaliação do CI tem, também, como objetivo determinar a profundidade dos procedimentos que o auditor deve adotar na condução dos seus trabalhos, sendo que a avaliação preliminar inicia-se na fase do planeamento global com identificação dos tipos de operações mais relevantes, dos tipos de fluxos de processamento das operações e das áreas – chave de controlo.

A avaliação definitiva do CI só é factível depois do auditor dispor de uma descrição fiel e pormenorizada dos procedimentos, que lhe permitam conhecer os pontos fortes e fracos do controlo e concluir se os objetivos específicos do CI foram atingidos. Os pontos fortes são os que asseguram, no caso de auditorias financeiras, a validade das operações e a exatidão e integralidade do seu processamento ou, no caso de auditorias de resultados, o funcionamento eficaz do organismo; os pontos fracos são os que podem originar, no caso de auditorias financeiras, o risco do aparecimento de erros ou irregularidades e, no caso de auditorias de resultados, debilidades na economia, eficiência ou eficácia.

A responsabilidade pelo controlo interno pertence aos órgãos de gestão da entidade auditada, que o deve desenhar e implementar de modo a serem atingidos os objetivos do CI. Em alguns casos, porém, é a própria lei que, com maior ou menor detalhe, fixa os contornos a que o mesmo deve obedecer (é o que acontece, relativamente às autarquias locais, nos termos do ponto 2.9 do POCAL, ou do POC-Educação e outros planos setoriais).

Para se proceder à avaliação torna-se necessário, em primeiro lugar, proceder ao levantamento ou recolha do sistema de CI pelo que se deverá começar por analisar (Manual Tribunal Contas, 1999:54):

- *"A legislação, os regulamentos e normas internas;*
- *Os objetivos do organismo;*
- *Os organigramas legais e reais;*
- *A estrutura do organismo que normalmente compreende:*
    - *A identificação e descrição de funções;*
    - *As principais delegações de competências/ responsabilidades;*
    - *O número de trabalhadores;*
- *Os manuais de procedimentos ou descritivos dos métodos de funcionamento incluindo os sistemas administrativo, contabilístico e financeiro".*

Quando não existir documentação sobre o CI, deve-se proceder ao levantamento da informação que será recolhida junto dos responsáveis, a qual deve ser feita através de questionários ou entrevistas.

7. Procedimentos de controlo

Os procedimentos de controlo são as políticas e procedimentos que visam assegurar que as diretivas da gestão são executadas. Os procedimentos de controlo podem ser divididos em: análises de desempenho, processamento da informação, controlos físicos e segregação de funções.

7.1 Controlo nas disponibilidades

Deve ser assegurado um adequado SCI, no sentido de:

a) Pagamentos efetuados em dinheiro

- ✓ Os pagamentos em dinheiro devem ser poucos e de reduzido montante. A importância em numerário existente em caixa não deve ultrapassar o montante adequado às necessidades diárias. Para tal dever-se-á constituir um **«fundo fixo de caixa», ou fundo de maneio** que deverá ser reconstituído periodicamente, em função da entrega de documentos justificativos das despesas efetuadas, o que nos leva a concluir que será nessa data que os documentos, entretanto pagos, serão contabilizados;
- ✓ À medida que cada pagamento seja feito pelo fundo de maneio o seu responsável deverá constatar a autenticidade do documento aprovado, após o que registará no sistema no sistema informático depois de lhe ter posto um **carimbo de «pago»**;
- ✓ No momento da reposição do fundo dever-se-á emitir um cheque nominativo, à ordem do responsável do fundo pelo valor dos documentos entretanto pagos.

A existência de um fundo de maneio em sistema de fundo fixo tem, entre outras, tem as seguintes vantagens:

- ❖ limita a um valor determinado o máximo numerário existente em caixa;
- ❖ facilita as contagens de surpresa à caixa, uma vez que, em qualquer momento, o somatório do numerário existente com os documentos pagos e não resgatados terá de ser, forçosamente, igual ao limite estabelecido.

b) Pagamentos efetuados através de bancos

- ✓ Os pagamentos efetuados devem, sempre que possível, ser realizados através de bancos;
- ✓ Deve dar-se prevalência aos movimentos por intermédio de bancos. Todos os cheques deverão ser emitidos nominativamente e cruzados devendo o espaço à frente do nome do beneficiário ser inutilizado com um traço horizontal. Cada cheque deverá ser assinado por duas pessoas, cujas funções sejam independentes. Os cheques só deverão ser assinados na presença dos respetivos documentos de suporte, previamente conferidos devendo a primeira pessoa que assina verificar, rubricando, a concordância do valor e do beneficiário e a segunda pessoa proceder à aposição de um **carimbo de "PAGO"** em tais documentos a fim de evitar que os mesmos posam ser apresentados, com outro cheque, a pessoas com poderes de assinatura;
- ✓ Os cheques em branco devem estar à guarda do responsável designado para o efeito, e em lugar seguro., bem como os cheques já emitidos mas que por qualquer motivo, foram anulados, devem os mesmos serem arquivados depois de se lhe destruírem as assinaturas, no caso de o mesmo já estar assinado;

- ✓ Findo o período de validade dos cheques em trânsito, procede-se ao respetivo cancelamento junto à instituição bancária, efetuando-se os necessários registos contabilísticos de regularização;
- ✓ Em vez de efetuar os seus pagamentos a terceiros através de cheques, pode-se recorrer à transferência bancária, sistema que apresenta algumas vantagens, como por exemplo:
  - ❖ A ordem de transferência pode ser feita através de carta previamente preparada e padronizada de forma tipográfica, através de duplicador ou mesmo diretamente do computador;
  - ❖ A ordem de transferência pode ser coletiva;
  - ❖ As pessoas que assinam a ordem de transferência só têm de assinar uma vez, ao contrário do que acontece no caso dos pagamentos serem feitos por cheque;
  - ❖ Lançamento a crédito da conta de depósitos à ordem é feito, obviamente, pelo total da transferência, enquanto que no caso dos cheques terão de ser feitos tantos lançamentos quantos os cheques emitidos;
  - ❖ Como consequência, as reconciliações bancárias serão muito mais fáceis de efetuar.

c) Depósito diário e integral de todos os recebimentos

Os pagamentos em dinheiro devem limitar-se às pequenas despesas e todas as importâncias recebidas pela instituição devem ser diariamente e integralmente depositadas nos bancos.

Um princípio básico de controlo nesta área refere-se ao facto de não se dever fazer pagamentos com as quantias recebidas.

c1) - Valores recebidos pelo correio

A correspondência deve ser aberta no setor de expedição. Além do registo no livro da correspondência recebida (programa informático) deve ser emitida diariamente uma lista dos valores recebidos.

No caso de os valores recebidos serem cheques, dever-se-á de imediato proceder ao seu cruzamento ou, preferentemente, apor-lhe um carimbo de "Válido Só Para Depósito".

A lista de valores recebidos deve ser emitida com três exemplares:

- ❖ original, para a tesouraria, com os respetivos valores;
- ❖ duplicado, que acompanha o original e que se destina a ser devolvido ao expediente, devidamente rubricado, depois de terem sido conferidos os valores enviados;
- ❖ triplicado, para o diretor financeiro ou Auditor interno, a fim de o mesmo poder posteriormente verificar se os valores foram integralmente depositados no respetivo dia.

c2) - Valores recebidos através de cobradores

Quando a instituição tem cobradores ao seu serviço haverá que, diariamente, elaborar uma folha de cobrança da qual devem constar os elementos indicados em cada um dos recibos cujos originais serão entregues aos cobradores para estes, por sua vez, os entregarem aos utentes após o recebimento.

No final de cada dia o cobrador deverá prestar contas das suas cobranças, fazendo entrega na tesouraria da instituição dos valores recebidos os quais, após conferência, deverão ser depositados no banco.

c3) - Valores recebidos diretamente na tesouraria

No caso em que os clientes/utentes vão efetuar os seus pagamentos à tesouraria da entidade o duplicado do recibo servirá para suportar os valores recebidos os quais, após conferência, deverão ser depositados no banco. No caso de se receberem cheques haverá que seguir os procedimentos já citados.

d) Elaboração de reconciliações bancárias

Mensalmente, um empregado que não pertença à secção de tesouraria e que na secção de Contabilidade não tenha acesso às contas correntes deverá proceder à reconciliação de todas as contas de depósitos à ordem para o que lhe deverão ser remetidos, diretamente do sector de expedição, os respetivos extratos bancários.

Quando se verifiquem diferenças nas reconciliações bancárias, estas são averiguadas e prontamente regularizadas.

Segundo o POCAL, os métodos e procedimentos de controlo das disponibilidades permitem, designadamente, assegurar que:

2.9.10.1 — **Os métodos e procedimentos de controlo das disponibilidades** permitem, designadamente, assegurar que:
2.9.10.1.1 — A importância em numerário existente em caixa não ultrapasse o montante adequado às necessidades diárias da autarquia, sendo este montante definido pelo órgão executivo;
2.9.10.1.2 — A abertura de contas bancárias é sujeita a prévia deliberação do órgão executivo, devendo as mesmas ser tituladas pela autarquia e movimentadas simultaneamente pelo tesoureiro e pelo presidente do órgão executivo ou por outro membro deste órgão em quem ele delegue;
2.9.10.1.3 — Os cheques não preenchidos estão à guarda do responsável designado para o efeito, bem como os que já emitidos tenham sido anulados, inutilizando-se neste caso as assinaturas, quando as houver, e arquivando-se sequencialmente;
2.9.10.1.4 — A entrega dos montantes das receitas cobradas por entidades diversas do tesoureiro seja feita diariamente, utilizando para o efeito os meios definidos pelo órgão executivo;
2.9.10.1.5 — As reconciliações bancárias se fazem mensalmente e são confrontadas com os registos da contabilidade, pelo responsável designado para o efeito, que não se encontre afeto à tesouraria nem tenha acesso às respetivas contas correntes;
2.9.10.1.6 — Quando se verifiquem diferenças nas reconciliações bancárias, estas são averiguadas e prontamente regularizadas, se tal se justificar;
2.9.10.1.7 — Findo o período de validade dos cheques em trânsito, se procede ao respetivo cancelamento junto da instituição bancária, efetuando-se os necessários registos contabilísticos de regularização;
2.9.10.1.8 — A virtualização da receita é evidenciada aquando da emissão do recibo para cobrança, sua cobrança e ou anulação;
2.9.10.1.9 — O estado de responsabilidade do tesoureiro pelos fundos, montantes e documentos entregues à sua guarda é verificado, na presença daquele ou seu substituto, através de contagem física do numerário e documentos sob a sua responsabilidade, a realizar pelos responsáveis designados para o efeito, nas seguintes situações:
a) Trimestralmente e sem prévio aviso;
b) No encerramento das contas de cada exercício económico;
c) No final e no início do mandato do órgão executivo eleito ou do órgão que o substituiu, no caso de aquele ter sido dissolvido;
d) Quando for substituído o tesoureiro;
2.9.10.1.10 — São lavrados termos da contagem dos montantes sob a responsabilidade do tesoureiro, assinados pelos seus intervenientes e, obrigatoriamente, pelo presidente do órgão executivo, pelo dirigente para o efeito designado e pelo tesoureiro, nos casos referidos na alínea *c*) do número anterior, e ainda pelo tesoureiro cessante, nos casos referidos na alínea *d*) do mesmo número;
2.9.10.1.11 — Para efeitos de controlo dos fundos de maneio o órgão executivo deve aprovar um regulamento que estabeleça a sua constituição e regularização, devendo definir a natureza da despesa a pagar pelo fundo, bem como o seu limite máximo, e ainda:
a) A afetação, segundo a sua natureza, das correspondentes rubricas da classificação económica;
b) A sua reconstituição mensal contra a entrega dos documentos justificativos das despesas;
c) A sua reposição até 31 de Dezembro;

do endividamento são obtidos junto das instituições
de crédito extratos de todas as contas de que a autarquia
local é titular;
2.9.10.1.13 — O tesoureiro responde diretamente perante o órgão executivo pelo conjunto das importâncias que lhe são confiadas e os outros funcionários e agentes em serviço na tesouraria respondem perante o respetivo tesoureiro pelos seus atos e omissões que se traduzam em situações de alcance, qualquer que seja a sua natureza, para o que o tesoureiro deve estabelecer um sistema de apuramento diário de contas relativo a cada caixa, segundo o que se encontre em vigor nas tesourarias da Fazenda Pública, com as necessárias adaptações;
2.9.10.1.14 — A responsabilidade por situações de alcance não são imputáveis ao tesoureiro estranho aos factos que as originaram ou mantêm, exceto se, no desempenho das suas funções de gestão, controlo e apuramento de importâncias, houver procedido com culpa;
2.9.10.1.15 — A fiscalização das tesourarias municipais que funcionam nas tesourarias da Fazenda Pública obedecem aos princípios constantes dos diplomas legais aplicáveis a estas, sem prejuízo do disposto nos nºs 2.9.10.1.1 a 2.9.10.1.13;
2.9.10.1.16 — Sempre que, no âmbito das ações inspetivas, se realize a contagem dos montantes sob responsabilidade do tesoureiro, o presidente do órgão executivo, mediante requisição do inspetor ou do inquiridor, deve dar instruções às instituições de crédito para que forneçam diretamente àquele todos os elementos de que necessite para o exercício das suas funções.

Exemplos de recomendações do TC, na área de disponibilidades:

1. **Relatório n.º 2/2011 – 2ª Secção PROC. Nº 50/2009 – AUDIT - Município de Lamego**

2. RECOMENDAÇÕES

Atenta a natureza das conclusões supra expendidas, formulam-se ao órgão executivo do Município de Lamego as seguintes recomendações:

a) Aperfeiçoar o sistema de controlo interno instituído, através da cabal aplicação dos métodos e procedimentos de controlo adequados à correcção dos pontos fracos identificados;

QUADRO 1 – AVALIAÇÃO DO SCI

Área	Pontos fortes	Pontos fracos	Normas	
			POCAL	NCI [2]
Disponibilidades	▪ Os cheques estão à guarda do responsável pela secção de contabilidade.	▪ Os montantes cobrados por entidades diversas do tesoureiro não são entregues no próprio dia;	2.9.10.1.4	Art.16/2
		▪ As reconciliações bancárias são efectuadas por uma funcionária afecta à contabilidade que, pontualmente, presta apoio à tesouraria;	2.9.10.1.5	Art.15/2
		▪ Não são realizados balanços à tesouraria em todas as situações previstas no POCAL, mas apenas no final de cada exercício;	2.9.10.1.9	Art.11
		▪ Não existe controlo de documentos debitados ao tesoureiro.[3]	2.9.10.1.10	

Fonte: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2011/2s/audit-dgtc-rel002-2011-2s.pdf

2. **Relatório n.º 7/2013 – 2ª Secção PROC. Nº 44/11 – AUDIT – Faculdade de Arquitetura na Universidade Técnica de Lisboa**

Item	Descrição	Conclusões e observações de auditoria
2.2.5	Disponibilidades	A Faculdade é titular em 2010, de 4 contas no IGCP - Agência de Crédito e da Dívida Pública - e de 3 na CGD - Caixa Geral de Depósitos. A demonstração de divergência de saldos evidencia uma discordância entre os saldos contabilístico e bancário. Não existe um regulamento do fundo de maneio, contudo a sua constituição foi deliberada pelo CG, que fixou o montante de 2 000€ e designou como responsável a assistente administrativa com funções de tesoureira. Da despesa paga, 80% respeita a correspondência postal, que não se enquadra no conceito de despesa urgente e inadiável.
2.2.6	Unidade de tesouraria	A FA cumpriu em 2010 com o princípio da unidade de tesouraria.

AVALIAÇÃO

155. Da análise efetuada, conclui-se que o SCI ao nível contabilístico e administrativo é deficiente[73].

156. No âmbito do **contraditório**, foram apresentados documentos, pelo atual Presidente, que evidenciam uma melhoria dos pontos fracos apontados, a saber:

- ✓ Manual de procedimentos da divisão financeira, aprovado pelo CG em 14 de janeiro de 2013, tratando diversas áreas, nomeadamente receita, emissão de faturas, fundo de maneio, aquisição de bens e serviços, contratos de tarefa e avença, seguros, cadastro e inventário dos bens;
- ✓ Anexo às DF, relativo ao exercício de 2010;
- ✓ Extratos de atas do Conselho de Escola, de 5 de novembro de 2012, aprovando o relatório de atividades de 2011 e o plano de atividades de 2012;
- ✓ Proposta de implementação de um portal corporativo para a gestão académica (Fénix), integrado com a plataforma SIAG da GEDI (contabilidade).

157. Sobre a adoção de procedimentos, no sentido de colmatar os pontos fracos evidenciados, informa ainda que *"(...) Face a todas as medidas implementadas na FA/UTL ao longo do ano de 2012, o sistema de controlo interno sofreu uma melhoria muito significativa, estando todos os principais pontos fracos reportados no Relato de Auditoria corrigidos ou em fase avançada de correção (...)"*, declaração que se regista.

Fonte: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2013/2s/audit-dgtc-rel007-2013-2s.pdf

7.2 Controlo nas existências

As existências exigem um adequado SCI, no sentido de:

- ✓ Assegurar que todas as operações inerentes às existências são efetuadas com base em autorizações gerais ou específicas;
- ✓ Salvaguardar as existências contra situações de roubo;
- ✓ Proporcionar informação fidedigna e atempada relativamente às quantidades e valores das existências, assim como do custo dos bens vendidos e consumidos, etc.

O alcance destes objetivos pressupõe a adoção de determinados procedimentos de controlo, dos quais se salientam os mais significativos:

⇒ A cada local de armazenagem corresponde um responsável designado para o efeito;

⇒ Tal como a entrada em armazém, também deverá ser efetuada com base em documentos emitidos para o efeito. As saídas processar-se-ão apenas mediante a apresentação de requisições internas devidamente autorizadas, devendo o armazém emitir a correspondente guia de saída;

⇒ Controlo físico das existências é feito não só através dos registos num sistema de inventário permanente ou intermitente, mas também através de contagens físicas. Na inventariação

física, podem ser utilizados testes de amostragem, procedendo-se às regularizações necessárias e ao apuramento de responsabilidades, quando for o caso;

⇒ As fichas de armazém são movimentadas de forma a que o seu saldo corresponda permanentemente aos bens existentes no mesmo armazém. Para o controlo contabilístico das existências deve-se adotar o sistema de inventário permanente, pois só este sistema permite, a cada momento, o conhecimento do valor das existências e um balanceamento sistemático entre proveitos e custos;

⇒ Embora o sistema de inventário permanente seja aquele que melhor serve os objetivos de um controlo interno eficiente, não dispensa, contudo, a efetivação de contagens físicas, permitindo a comparação com os elementos contabilísticos, certificando-os ou corrigindo-os;

⇒ Os procedimentos de controlo interno ao nível das existências, aliados a uma boa segregação de funções, como por exemplo o caso de quem procede ao registo nas fichas de existências não proceda ao manuseamento físico das existências em armazém, visam essencialmente impedir desvios ou furtos de existências, facilitando o seu controlo.

Segundo o POCAL, os métodos e procedimentos de controlo das existências permitem, designadamente, assegurar que:

2.9.10.3 — Os **métodos e procedimentos de controlo das existências** permitem, designadamente, assegurar que:
2.9.10.3.1 — A cada local de armazenagem de existências corresponde um responsável nomeado para o efeito;
2.9.10.3.2 — O armazém apenas faz entregas mediante a apresentação de requisições internas devidamente autorizadas;
2.9.10.3.3 — As fichas de existências do armazém são movimentadas por forma que o seu saldo corresponda permanentemente aos bens existentes no mesmo armazém;
2.9.10.3.4 — Os registos nas fichas de existências são feitos por pessoas que, sempre que possível, não procedam ao manuseamento físico das existências em armazém;
2.9.10.3.5 — As existências são periodicamente sujeitas a inventariação física, podendo utilizar-se testes de amostragem, procedendo-se prontamente às regularizações necessárias e ao apuramento de responsabilidades, quando for o caso.

Exemplos de recomendações do TC, na área de existências

1. **Relatório n.º 2/2011 – 2ª Secção PROC. Nº 50/2009 – AUDIT - Município de Lamego**

Área	Pontos fortes	Pontos fracos	Normas	
			POCAL	NCI [2]
Existências		▪ As existências não são objecto de registo/tratamento contabilístico;[4] ▪ Não existe uma política de gestão de stocks e armazém.	2.8.1 2.9.10.3.1 a 2.9.10.3.5	

Fonte: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2011/2s/audit-dgtc-rel002-2011-2s.pdf

2. **Relatório n.º 37/2009 – 2ª Secção PROC. Nº 03/09 – AUDIT – Serviços de Acção Social da Universidade do Porto**

PONTOS FRACOS	
ORGANIZAÇÃO GERAL E PRESTAÇÃO DE CONTAS	▪ Não obstante a existência de manuais de procedimentos por departamento, com a definição das funções por funcionário, assim como de fluxogramas dos processos, como sejam, o orçamental, a execução da despesa (bolsas de estudos, bens para os serviços de alimentação, etc.), a cobrança de receita (directas / vendas a dinheiro, alojamentos), os mesmos não estabelecem mecanismos de controlo sobre as mais diversas áreas, como sejam, as disponibilidades, existências, mercadorias, bens inventariáveis e receitas provenientes da venda de bens e serviços; ▪ Não é elaborado o Plano de Actividades nem o Plano Plurianual de Investimentos (cfr Ponto 2.3.1 do POC-Educação); ▪ Os documentos de prestação de contas referentes ao exercício de 2007 foram elaborados extemporaneamente (cfr. Item 2.5); ▪ Não foram elaborados os Mapas 8.3.2.1 (Contratação administrativa - Situação dos contratos) e 8.3.2.2 (Contratação Administrativa - Formas de adjudicação) que devem constar do Anexo às demonstrações financeiras.
DISPONIBILIDADES	▪ Não são realizados balanços à Tesouraria.
EXISTÊNCIAS	▪ Ausência de controlo sobre os stocks de matérias-primas (géneros alimentares) e mercadorias (bens para venda) consumidos e/ou vendidos para confecção e/ou vendas nas unidades alimentares, não existindo informação sobre a razoabilidade dos seus consumos em função das refeições servidas. ▪ Não adopção do sistema de inventário permanente.

Fonte: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2009/2s/audit-dgtc-rel037-2009-2s.pdf

7.3 Controlo ao endividamento

Deve ser assegurado um adequado SCI, no sentido de:

⇒ Garantir que existe alguma unidade orgânica que centralize as matérias inerentes à gestão e controlo dos ativos e passivos financeiros;

⇒ Garantir que é nomeado um responsável para acompanhamento e controlo dos ativos e passivos financeiros;

⇒ Garantir que os empréstimos contraídos, estão cobertos por alguma forma de garantia, designadamente: hipoteca, caução, consignação de receitas, ou outra forma;

⇒ Garantir que os ativos financeiros estão cobertos por alguma forma de garantia;

⇒ Garantir que os empréstimos de curto prazo contraí-os no exercício, são completamente amortizados até ao final do ano económico;

⇒ Garantir que são efetuadas, reconciliações bancárias, que permitam conhecer o movimento das responsabilidades e os inerentes encargos;

⇒ Garantir que são cumpridos atempadamente os compromissos decorrentes das operações financeiras.

Exemplos de recomendações do TC, na área do endividamento

Relatório n.º 9/2013 – 2ª Secção PROC. Nº 08/2011 – AUDIT - Município de Alandroal

1.2. RECOMENDAÇÕES

Atenta a natureza das conclusões supra expendidas, formulam-se ao órgão executivo do Município de Alandroal as seguintes recomendações:

a) Corrigir as deficiências do sistema de controlo interno[1], através da definição e integral aplicação de procedimentos de controlo adequados, em especial no que respeita à:

- ✓ Inventariação, registo contabilístico e conferência de todos os bens móveis e imóveis constitutivos do património da autarquia, incluindo os investimentos financeiros;
- ✓ Reconciliação de saldos indicados por fornecedores e outros credores com os registos contabilísticos;
- ✓ Reconciliação periódica dos registos contabilísticos com os saldos bancários;
- ✓ Realização de contagens de numerário e registo dos respetivos termos de contagem;
- ✓ Inventariação, registo contabilístico e conferência das existências;
- ✓ Observação do princípio da especialização dos exercícios (ou do acréscimo), consagrado na alínea d) do ponto 3.2 do POCAL;
- ✓ À atribuição de apoios financeiros e controlo da respetiva aplicação por parte das entidades beneficiárias.

c) Adotar uma adequada estratégia de avaliação e de monitorização sistemática e permanente, visando a «*Prevenção de Riscos de Gestão, incluindo os riscos de corrupção e de infrações conexas*», no âmbito da função de auditoria interna[3];

d) Reservar a utilização dos fundos de maneio para suportar despesas de pequeno montante, urgentes e inadiáveis, de acordo com o previsto no ponto 2.3.4.3. do POCAL;

e) Dar maior rigor e ponderação na constituição de provisões para cobranças duvidosas e para riscos e encargos de modo a espelhar no balanço, de forma adequada, riscos e responsabilidades de ocorrência provável ou certa, mas incerta quanto ao seu valor ou data de ocorrência;

f) Conferir maior rigor e prudência na previsão dos recursos financeiros a inscrever em orçamento, observando as regras previsionais relativas à elaboração do orçamento instituídas no Ponto 3.3 do POCAL;

l) Observar as normas legais subjacentes à realização de despesas e os correspondentes procedimentos relativos ao tratamento contabilístico e orçamental, designadamente os previstos no ponto 2.6.1 do POCAL;

m) Respeitar os princípios e normas legais que definem a disciplina aplicável à contratação pública, pugnando para que a celebração dos contratos seja sistematicamente precedida de adequados procedimentos pré-contratuais de consulta ao mercado;

n) Submeter a visto do Tribunal de Contas todos os atos de que resulte o aumento da dívida pública fundada;

o) Respeitar os limites legais de endividamento e os princípios de rigor e eficiência orientadores do endividamento público autárquico;

p) Acionar os mecanismos tendentes à restituição das quantias ilegal e indevidamente pagas e/ou ao ressarcimento dos danos causados com as saídas da conta bancária, sem justificação e enquadramento legal decorrentes da utilização não fundamentada e não justificada pelo anterior Presidente da Câmara, não constantes do pedido de indemnização civil já deduzido pela autarquia.

Fonte: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2013/2s/audit-dgtc-rel009-2013-2s.pdf

7.4 Controlo ao imobilizado

Do ponto de vista de controlo interno, deve existir um manual de imobilizado, o qual aliás deve ser uma das partes em que se compõe um outro manual global: o manual dos procedimentos contabilísticos e das medidas de controlo interno.

O manual de imobilizado corpóreo deve referir-se, entre outros, aos seguintes aspetos:

- Definição da política de capitalização;
- Procedimentos contabilísticos a efetuar relativamente a imobilizações construídas pela própria entidade;
- Classificação contabilística das faturas dos fornecedores;
- Arquivo específico e adequado das cópias das faturas dos fornecedores de forma a permitir uma rápida localização;
- Definição da política de amortização a ser seguida;
- Existência de um ficheiro de imobilizado;
- Procedimentos contabilísticos a efetuar quanto ao abate de bens;
- Procedimentos contabilísticos a efetuar quanto aos bens totalmente amortizados;
- Procedimentos contabilísticos relacionadas com o imobilizado em sistema de locação financeira;
- Instruções para a contagem física dos bens e a sua comparação com o ficheiro;
- Cobertura dos seguros.

A entidade deve definir o critério de reconhecimento e a política de capitalização no momento da aquisição de um ativo fixo. Relativamente às benfeitorias e grandes reparações, caracterizadas por aumentarem a vida útil estimada, devem ser amortizadas num número de anos tal que tenha em consideração o referido aumento de vida útil do bem.

Quanto à existência do ficheiro do imobilizado e conforme CIBE, cada bem deve ser objeto de controlo, para o que se utiliza uma ficha de imobilizado, (aliás obrigatória segundo o disposto no artigo 51.º do código do IVA, onde se pode ler que " 1 - *Os sujeitos passivos que possuam contabilidade organizada para efeitos do IRS ou IRC ou nos termos do n.º 2 do artigo 50.º são obrigados a efetuar registo dos seus bens de investimento, de forma a permitir o controle das deduções efetuadas e das regularizações processadas. 2 - O registo a que se refere o n.º 1 deve comportar, para cada um dos bens, os seguintes elementos:*
a) Data da aquisição ou da conclusão das obras em bens imóveis e do início da utilização ou ocupação;
b) Valor do imposto suportado;
c) Percentagem de dedução em vigor no momento da aquisição;
d) Somatório das deduções efetuadas até ao ano da conclusão das obras em bens imóveis;
e) Percentagem definitiva de dedução do ano da aquisição ou da conclusão das obras em bens imóveis;
f) Percentagem definitiva de dedução de cada um dos anos do período de regularização.

3 - O registo a que se referem os números anteriores deve ser efetuado no prazo constante dos artigos 45.º e 48.º, contado a partir:
a) Da data da receção da fatura que certifique a aquisição; (Redacção do D.L. nº 197/2012, de 24 de Agosto, com entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2013)
b) Da data da conclusão das obras em bens imóveis;
c) Da data em que devam ser processadas as regularizações. Seguro;

- *Contratos de assistência;*
- *Datas dos inventários efetuados e indicação do estado de conservação e operacionalidade.*

Contudo, a partir de janeiro de 2017 o CIBE irá ser substituído pelo classificador complementar II previsto no Decreto-lei 192/2015, de 11 de setembro, e contém:

a) Os códigos para efeitos de cadastro dos ativos fixos tangíveis e propriedades de investimento, registados na Classe 4 do subsistema de contabilidade financeira;
b) As respetivas vidas úteis a serem utilizadas como referência pelas entidades, nomeadamente na aplicação do método de depreciação da linha reta, em ativos fixos tangíveis e propriedades de investimento

Segundo o POCAL, os métodos e procedimentos de controlo na área de imobilizado permitem, designadamente, assegurar que:

2.9.10.4 — Os **métodos e procedimentos de controlo do imobilizado** permitem, designadamente, assegurar que: 2.9.10.4.1 — As fichas do imobilizado são mantidas permanentemente actualizadas; 2.9.10.4.2 — As aquisições de imobilizado se efectuam de acordo com o plano plurianual de investimentos e com base em deliberações do órgão executivo, através de requisições externas ou documento equivalente, designadamente contrato, emitido pelos responsáveis designados para o efeito, após verificação do cumprimento das normas legais aplicáveis, nomeadamente em matéria de empreitadas e fornecimentos; 2.9.10.4.3 — A realização de reconciliações entre os registos das fichas e os registos contabilísticos quanto aos montantes de aquisições e das amortizações acumuladas; 2.9.10.4.4 — Se efectue a verificação física periódica dos bens do activo imobilizado, se confira com os registos, procedendo-se prontamente à regularização a que houver lugar e ao apuramento de responsabilidades, quando for o caso.

Exemplos de recomendações do TC, na área do imobilizado

Relatório n.º 9/2013 – 2ª Secção PROC. Nº 08/2011 – AUDIT - Município de Alandroal

1.2. RECOMENDAÇÕES

Atenta a natureza das conclusões supra expendidas, formulam-se ao órgão executivo do Município de Alandroal as seguintes recomendações:

a) Corrigir as deficiências do sistema de controlo interno[1], através da definição e integral aplicação de procedimentos de controlo adequados, em especial no que respeita à:

- ✓ Inventariação, registo contabilístico e conferência de todos os bens móveis e imóveis constitutivos do património da autarquia, incluindo os investimentos financeiros;

V – IMOBILIZADO

PONTOS FORTES

- São preenchidas fichas individuais de viatura, destas constando, entre outros elementos, as reparações realizadas, número de quilómetros da viatura e a existência/reparação de anomalias (ponto 2.9.10.4 – POCAL).
- As viaturas da autarquia encontram-se identificadas com dístico do município.

PONTOS FRACOS

- Não se encontra aprovado um regulamento específico de cadastro e inventário dos bens constitutivos do imobilizado da autarquia, não estando expressamente definidas políticas e procedimentos relativos à conservação, manutenção, reparação e abate do Imobilizado (desrespeitando o ponto 2.9.10.4.3 – POCAL).
- Não existem procedimentos de verificação física periódica dos bens do ativo imobilizado, consequentemente não está garantida a atualização do inventário. Os bens corpóreos móveis adquiridos posteriormente a 2002 não estão etiquetados com o respetivo número de inventário (não observando o ponto 2.8.1 e 2.9.10.4.4 – POCAL).
- Não estão instituídos procedimentos para atualização periódica do inventário relativo a partes de capital e a títulos de participação, o qual se encontra desatualizado (incumprindo os pontos 2.8.1 e 2.9.10.4.4 – POCAL).
- Não estão instituídos procedimentos de consulta e análise dos relatórios e contas das participadas, não tendo a autarquia demonstrado ter equacionada a valorização dos investimentos financeiros à data de encerramento das contas, em prejuízo do princípio contabilístico da prudência nos termos estabelecidos no POCAL (não respeitando os pontos 3.2 e 4.1.9).
- Não existem procedimentos de revisão periódica dos bens registados em curso, no sentido de se identificar se os mesmos já se encontram em utilização pela autarquia e se haverá lugar à transferência para a conta respetiva e ao reconhecimento das correspondentes amortizações (não cumprindo o ponto 2.8.1 e 2.9.10.4.4 – POCAL).
- O registo dos bens na aplicação informática de gestão do imobilizado, e consequente reflexo no inventário, não é realizado aquando da receção do bem, nas condições contratadas, pelo serviço requisitante, encontrando-se dependente de receção da cópia da fatura correspondente, a remeter pelos serviços de contabilidade. Não foram evidenciados procedimentos que assegurem que o inventário reflete todos os bens em utilização pela autarquia[23] (desrespeitando os ponto 2.8.1 e 2.9.10.4.3 – POCAL).
- Não é feito o controlo dos materiais aplicados nas obras realizadas por administração direta (incumprindo o ponto 4.1.3 – POCAL).
- Não existe controlo de entradas e saídas de veículos do parque de viaturas, nem o sistema de gestão de chaves permite assegurar que as viaturas recolhem ao parque sempre que desnecessárias para a realização de serviços.
- Não estão definidas políticas de capitalização, tendo em conta a materialidade e a vida útil do imobilizado (não observando o ponto 2.9.2 – POCAL).

Fonte: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2013/2s/audit-dgtc-rel009-2013-2s.pdf

7.5 Controlo às vendas e prestações de serviços

Deve ser assegurado um adequado SCI, no sentido de:

⇒ Garantir que existe alguma unidade orgânica encarregue de verificar se as vendas e as prestações de serviços se efetuam tendo em atenção as normas legais aplicáveis. Se para além dessa unidade orgânica existem outras específicas para as vendas;

⇒ Garantir que a entidade é dotada de uma unidade orgânica central, destinada ao apuramento e liquidação de taxas, emolumentos e outras receitas da mesma natureza;

⇒ Garantir que se a entidade detém outras unidades orgânicas com a mesma função, como é centralizado o registo e controlo das verbas recebidas;

⇒ Garantir que a entidade efetua vendas ou presta serviços de acordo com os seus poderes de autoridade;

⇒ Garantir que existem regulamentos ou normas orientadoras das vendas de bens e serviços, nomeadamente se:

- ✓ Estão tipificadas as vendas ou as prestações de serviços;
- ✓ Está prevista a celebração de contratos;
- ✓ Encontram-se definidos os correspondentes preços e quem autoriza os mesmos;
- ✓ Está definida alguma periodicidade para a revisão dos preços;
- ✓ Existem preços especiais para grupos, em função da quantidade ou definidos caso a caso;
- ✓ Está definida alguma regra específica para vendas acima de um determinado montante;
- ✓ Existe uma política de descontos;
- ✓ Estão definidas as formas e os prazos de recebimento;
- ✓ Preveem o recebimento em prestações;
- ✓ Indicam os locais de recebimento.

<u>Exemplo de recomendações do TC:</u>

<u>AUDITORIA N.º 15/2014 - Proc.º N.º 38/2012 – AUDIT -</u> RELATÓRIO DA FACULDADE DE MEDICINA DENTÁRIA

	PONTOS FORTES	PONTOS FRACOS
RECEITA PRÓPRIA	↘ Aplicação do regulamento de propinas da Universidade de Lisboa; ↘ Existência de um manual da aplicação SGIES/DIGITALIS; ↘ Celebração de contratos com os utilizadores do auditório; ↘ Existência de regulamento de utilização do parque de estacionamento e dos respetivos preços a praticar.	↘ Ausência de evidências de controlo da receita gerada nas clínicas pelos serviços de contabilidade; ↘ As operações de correção de valores/anulação de recibos não se encontram devidamente refletidas na aplicação NEWSOFT; ↘ Inexistência de evidência da aprovação das tabelas de preços aplicáveis aos cuidados de saúde prestados nas clínicas e das suas eventuais atualizações; ↘ Não relevação contabilística das dívidas dos utentes das clínicas; ↘ Guarda de valores arrecadados nas clínicas em cofre instalado em local inadequado.

Fonte: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2014/2s/audit-dgtc-rel015-2014-2s.pdf

7.6 Controlo às compras (aquisição de bens e serviços)

Deve ser assegurado um adequado SCI, no sentido de:

a) - Processamento da compra

1. As aquisições são feitas pelo responsável do aprovisionamento, para despoletar a operação relativa à compra de bens e de serviços;
2. O Gestor de Stocks deverá dirigir à secção de compras um "pedido de compra", normalmente designada por "requisição interna" a qual deverá indicar, além das quantidades a adquirir, todas as especificações do artigo bem como a indicação de eventuais fornecedores;
3. O pedido de compra/**requisição interna** deverá ser emitido com três exemplares:
    a. Original para a secção de compras;
    b. Duplicado para a secção de compras para esta devolver ao sector de gestão de *stocks* quando a compra for lançada;
    c. Triplicado para o arquivo do sector de gestão de *stocks*;
4. Depois do pedido de compra/requisição interna o responsável do aprovisionamento deverá dar início à pesquisa do fornecedor mais indicado para satisfazer as necessidades da entidade;
5. Para tal, a secção de compras pode socorrer-se de três vias:
    a. Consultar os seus próprios ficheiros;
    b. Efetuar consultas diretas a fornecedores;
    c. Lançar um concurso público;
6. Para o efeito, deverá existir um ficheiro de fornecedores, de onde conste, nomeadamente: endereço, lista de bens e serviços, informações sobre melhores condições de preços, descontos, qualidade, prazos de entrega, etc.
7. Após a secção de compras ter selecionado o fornecedor deverá emitir um documento que poderá ser uma requisição externa, nota de encomenda ou ordem de compra;
8. No mínimo, cada "requisição externa" deverá ser emitida com quatro exemplares, a saber:
    a) Original ao fornecedor
    b) Duplicado para a Contabilidade
    c) Triplicado para o Armazém
    d) Quadruplicado para o arquivo temporário da Secção de Compras

As requisições externas devem ser claras quanto:

a) Aos bens a adquirir
b) Às condições de pagamento
c) Às condições de entrega e de custos com transportes, quando constituem encargo do serviço

b) - A receção das compras

A receção das compras enviadas pelos fornecedores deve compreender sempre dois aspetos: o quantitativo e qualitativo.

1. A cópia da requisição externa/nota de encomenda/ordem de compra que é enviada para a receção não deve mencionar as quantidades encomendadas;

2. O responsável pela receção deve solicitar ao fornecedor a guia de remessa e elaborar uma Guia de receção. Se houver coincidência entre as quantidades contadas e as mencionadas na guia de remessa, o responsável assinará o talão destacável de tal guia dando quitação das mesmas ressalvando o facto de a secção de controlo de qualidade ter de proceder à receção qualitativa. Pode ser adotado um carimbo de controlo de receção em substituição da guia de receção, em entidades de menos dimensão.
3. Após a receção deve ser emitida uma guia de receção a qual deverá fazer referência aos números da requisição externa/ordem de compra e da guia de remessa do fornecedor e discriminar os artigos e as quantidades contadas;
4. No caso de existir mais do que um armazém e haver uma total segregação de funções entre a secção de receção e os armazéns, a guia de receção deve ser emitida com os seguintes exemplares:
    a. Original para a contabilidade;
    b. Duplicado para o armazém respetivo com um talão destacável a servir de quitação;
    c. Triplicado para a secção de compras;
    d. Quadruplicado para o arquivo de própria secção de receção.

c) - A conferência da fatura do fornecedor

1. Quando a fatura do fornecedor chega á Secção de compras este vai informatiza-la para haver um controlo dos preços e de seguida remete a fatura para a Contabilidade;
2. Tais documentos, que com a fatura deverão ser arquivados conjuntamente, são:
    a. Duplicado da Requisição Externa;
    b. Original da Guia de Remessa do fornecedor;
    c. Original da Guia de receção;
    d. Original da guia de entrada em armazém;
3. A conferência da fatura inclui dois aspetos distintos: a confirmação de que o fornecedor está a faturar o que foi encomendado e nas condições acordadas e a verificação de que os cálculos da fatura estão aritmeticamente corretos;
4. As requisições ou ordens de compra, para além de pré-numeradas, devem indicar as quantidades a adquirir e todas as especificações do produto, prazo de entrega e eventualmente a indicação de possíveis fornecedores.

d) - Controlo das dívidas a pagar

1. Controlo dos débitos a terceiros deve fazer-se com regularidade. Periodicamente, o funcionário designado para o efeito deve fazer a reconciliação entre os extratos de conta corrente dos fornecedores com as respetivas contas;
2. Podem ainda surgir dívidas de e a terceiros contempladas nas contas de «Estado e outros entes públicos», «Outros devedores e credores», dívidas a pagar resultantes de «Empréstimos Concedidos». Para controlo de tais divida, devem efetuar-se reconciliações nas respetivas contas. As reconciliações nas contas de Empréstimos bancários com instituições de crédito permitirá também o controlo de cálculo dos juros.

e) – Outros controlos:
Segundo o Manual do TC, volume II, deverá existir controlo sobre:

- ✓ Encomendas em curso
- ✓ As faturas recebidas
- ✓ As entregas parciais dos fornecedores
- ✓ Mercadorias recebidas e não faturadas
- ✓ Mercadorias em trânsito
- ✓ Faturas em conferência
- ✓ Devoluções a fornecedores
- ✓ Notas de crédito
- ✓ Adiantamentos a fornecedores
- ✓ A renovação ou abertura de novo procedimento, se for o caso, para contratos relativos a serviços com carácter de continuidade (segurança, manutenção de equipamentos, etc.)
- ✓ Fornecimento de serviços prestados por empresas de segurança ou de limpeza
- ✓ O fornecimento de serviços de carácter continuado (água, eletricidade, comunicações, etc.)
- ✓ Despesas de aquisição (seguros, transportes, etc.)

Segundo o POCAL:

2.9.10.2 — Os métodos e procedimentos de controlo das contas de terceiros, permitem, designadamente, assegurar que:
2.9.10.2.1 — As compras são feitas pelos responsáveis do sector designado para a realização de compras, com base em requisição externa ou contrato, após verificação do cumprimento das normas legais aplicáveis, nomeadamente, em matéria de assunção de compromissos, de concurso e de contratos;
2.9.10.2.2 — A entrega de bens é feita no sector designado para o efeito, obrigatoriamente distinto do sector referido na alínea anterior, onde se procede à conferência física, qualitativa e quantitativa, e se confronta com a respetiva guia de remessa, onde é aposto um carimbo de «Conferido» e «Recebido», se for o caso;
2.9.10.2.3 — Periodicamente, o funcionário para tal designado faz a reconciliação entre os extratos de conta corrente dos clientes e dos fornecedores com as respetivas contas da autarquia local;
2.9.10.2.4 — Na contabilidade são conferidas as faturas com a guia de remessa e a requisição externa, após o que são emitidas as ordens de pagamento e enviadas cópias dos documentos ao sector responsável pelo aprovisionamento;
2.9.10.2.5 — Caso existam faturas recebidas com mais de uma via, é aposto nas cópias, de forma clara e evidente, um carimbo de «Duplicado»;
2.9.10.2.6 — Se efetuem reconciliações na conta de devedores e credores;
2.9.10.2.7 — Se efetuem reconciliações nas contas de empréstimos bancários com instituições de crédito e se controlem os cálculos dos juros;
2.9.10.2.8 — Se efetuem reconciliações nas contas «Estado e outros entes públicos».

Exemplo de conclusões e recomendações do TC:

Relatório nº7/2013 – 2ª Secção PROC. Nº 44/11 – AUDIT – Faculdade de Arquitetura na Universidade Técnica de Lisboa

Tribunal de Contas

Item	Descrição	Conclusões e observações de auditoria
2.5.4.2	Reembolsos	Observou-se o pagamento, através da figura de reembolso, de despesas realizadas pelos investigadores da FA, na importância de 28 217,90€, as quais carecem de norma legal permissiva.
2.5.4.3	Dívidas a terceiros	No âmbito da ação de identificação dos principais credores do Estado, observou-se que a FA omitiu 83 209,63€ nos valores reportados ao TC, comparativamente com o que constava como dívida a terceiros, no seu balanço. Além das reservas formuladas, observou-se a existência de 52 713,14€ referente a dívida a terceiros a 31 de dezembro de 2010 que não foi refletida no balanço, concluindo-se pela subavaliação do saldo das contas de fornecedores e das contas de custos e perdas relativas a fornecimentos. Consequentemente, as dívidas a terceiros evidenciadas no balanço não traduzem de forma verdadeira e apropriada o valor das mesmas àquela data.
2.6	Apreciação da implementação das recomendações do TC	Incumprimento de recomendações formuladas pelo TC no relatório de auditoria n.º 47/2006, relativas à observância das fases da realização da despesa e à verificação da regularidade contributiva e fiscal dos fornecedores. Não obstante o cumprimento de cerca de 60% das recomendações, a FA apresenta uma deficiente organização administrativa e contabilística, com reflexo no âmbito da contratação pública e dos recursos humanos, a que acresce a ausência de controlo sobre a escrituração da receita e da despesa e sobre o apuramento dos saldos (contabilístico e bancário).

RECOMENDAÇÕES

Atentas as principais conclusões e observações formuladas no presente relatório, recomenda-se a adoção das seguintes medidas:

1. Observar as disposições legais reguladoras da delegação e subdelegação de competências dos órgãos de gestão.
2. Proceder à elaboração das atas do CG, tendo em atenção o disposto no art.º 27.º do CPA.
3. Diligenciar pelo encerramento da conta bancária de ativos financeiros, constituída na CGD.
4. Cumprir integralmente o POC-Educação na elaboração e na escrituração das demonstrações financeiras (mapa de fluxos de caixa), incluindo a implementação da contabilidade analítica.
5. Implementar medidas que permitam colmatar os pontos fracos evidenciados no SCI.
6. Elaborar o Plano de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas.
7. Proceder ao controlo efetivo do regime de dedicação exclusiva do pessoal docente.
8. Desencadear os procedimentos legais atinentes à cobrança de 62 934,40€, relativos à dívida da Associação Francisco d' Hollanda.
9. Proceder ao levantamento anual, no âmbito das aquisições de bens e serviços, das necessidades de cada serviço, visando a simplificação de procedimentos, a redução de custos e a promoção da concorrência, devendo as aquisições ser previamente fundamentadas e autorizadas.
10. Cumprir o regime de autorização de despesas, constantes dos art.ºs 13.º e 22.º do DL n.º 155/92, de 28 de julho (Regime de Administração Financeira do Estado) e das als. a) e b) do n.º 6 do art.º 42.º da Lei n.º

Fonte: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2013/2s/audit-dgtc-rel007-2013-2s.pdf

7.7 Controlo ao pessoal

Deve ser assegurado um adequado SCI, no sentido de:

1. Para cada um dos trabalhadores admitidos deve ser constituído na secção de pessoal um processo individual e uma ficha individual;
2. No processo individual deverão ser arquivados todos os documentos que levaram à admissão do empregado, como sejam fotocópia do anúncio, carta do candidato, curriculum académico e profissional, resultados de exames médicos e psicotécnicos, relatórios das entidades entrevistadoras, decisão da admissão e condições da admissão;
3. A ficha individual deve ser um resumo do processo individual e deve estar permanentemente atualizada;
4. Deverá estabelecer-se a forma de controlar as horas trabalhadas, seja através de livro de ponto, cartão de ponto, relógio de ponto, etc.;
5. As folhas de vencimento devem ser elaborados na secção de pessoal devendo, nas mesmas, ficar prova de que os valores a pagar correspondem de facto a horas trabalhadas e foram calculados de acordo com a lei e os regulamentos da empresa;
6. Os pagamentos não deverão ser feitos em dinheiro mas sim através dos Bancos (cheques ou transferência bancárias).

Segundo o Manual do TC, volume II deverá existir:

1) Manual de acolhimento aos novos funcionários e agentes;
2) Aprovação e publicação do e quadro de pessoal;
3) Os regimes e condições de prestação de trabalho e os respetivos horários devem estar fixados em regulamento interno
4) Elaboração anual de um plano de gestão previsional dos recursos humanos
5) Elaboração regular de listagens atualizadas do pessoal ao serviço do organismo ou com este relacionado, com referência às seguintes situações:
    - Órgãos sociais;
    - Pessoal dos Quadros;
    - Pessoal além dos quadros;
    - Pessoal contratado a termo;
    - Pessoal em regime de tarefa ou avença;
    - Pessoal aguardando aposentação;
    - Pessoal em qualquer outra situação;

6) Devem ser publicitados os mapas de férias anuais;
7) Deve ser aprovada e publicitada anualmente a lista de antiguidades
8) Deve ser elaborado anualmente o respetivo balanço *social* e enviado, dentro dos prazos, às entidades competentes;
9) Deve existir controlo relativamente a pessoal:
    - Em situação de acumulação de funções
    - Em situação de dedicação exclusiva
    - Em regime de exclusividade de funções
    - Noutras situações;

10) Deve existir restrição ao acesso e consulta aos processos individuais do pessoal por parte de terceiros;
11) Deve existir registo de assiduidade, sendo que o sistema de controlo da assiduidade deverá encontra-se interligado com o sistema de processamento de vencimentos e outros abonos (remunerações acessórias, Ajudás de custo, horas extraordinárias, etc.);
12) Deve ser efetuado o registo e posterior controlo das horas extraordinárias;
13) Deve existir segregação de funções entre a realização das horas e o seu controlo;
14) A realização de trabalho noturno deve ser submetida a autorização superior antes da sua efetivação;
15) No caso de entidades do sector público empresarial (do Estado ou das autarquias locais) deve estar definido algum critério regulador da fixação das remunerações;
16) Devem existir normas internas implementadas de forma a assegurar que são corretamente calculados e pagos, a funcionários e/ou a terceiros:
    - Os vencimentos
    - Os abonos para falhas
    - Os abonos de ajudas de custo
    - Os abonos relativos a deslocações
    - As prestações sociais
    - As colaborações técnicas especializadas
    - Os encargos com telefones
    - As horas de formação interna ou externa
    - Os encargos relativos a acidentes de trabalho e a doenças profissionais

    - Outros abonos (v.g. decorrentes de exoneração, de aposentação, de óbito, de suspensão por via de processo disciplinar, etc.)

Exemplo de conclusões e recomendações do TC:

AUDITORIA N.º 15/2014 - Proc.º N.º 38/2012 – AUDIT - RELATÓRIO DA FACULDADE DE MEDICINA DENTÁRIA

	PONTOS FORTES	PONTOS FRACOS
PESSOAL	↘ Segregação de funções entre a inserção de dados relativos aos trabalhadores, o processamento dos vencimentos e o pagamento; ↘ Interligação entre a aplicação GIAF e o módulo de despesa ORACLE mediante interface; ↘ Os processos individuais do pessoal (docente e não docente) encontram-se organizados; ↘ Integração dos prestadores de serviços na aplicação de gestão do pessoal GIAF.	↘ Não elaboração do Balanço social; ↘ Ausência de evidências de controlo dos valores pagos aos médicos dentistas e higienistas orais que prestam serviço na Clínica Externa; ↘ Ausência de contratos escritos com prestadores de serviços, designadamente os que exercem a sua atividade nas clínicas; ↘ Ausência de autorização prévia do trabalho extraordinário; ↘ Realização e pagamento de trabalho extraordinário acima dos limites legais; ↘ Deficiente controlo da assiduidade dos docentes;

Fonte: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2014/2s/audit-dgtc-rel015-2014-2s.pdf

Outros exemplos de recomendações do TC:

Relatório de Auditoria - n.º 20 / 2013 - Proc.º n.º36 /12-AUDIT - Instituto Politécnico de Viseu

RECOMENDAÇÕES

Atentas as matérias tratadas e respetivas conclusões vertidas no presente relatório, recomenda-se ao Conselho de Gestão do IPV o seguinte:

1. Prosseguir as diligências necessárias à transferência para o património do IPV dos imóveis do domínio privado do Estado afetos à atividade do Instituto, designadamente os edifícios das Escolas Superiores de Educação e Saúde de Viseu e da Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Lamego.
2. Diligenciar pela cobrança das dívidas dos alunos e relevá-las contabilisticamente.
3. Não proceder à atribuição de suplementos remuneratórios sem suporte legal.
4. Observar as disposições legais relativas à contratação de pessoal em regime de prestação de serviços.
5. Regulamentar a prestação de serviços à comunidade, designadamente, as atividades exercidas por docentes no âmbito de contratos/protocolos celebrados entre o IPV e pessoas coletivas de direito publico ou privado.

Fonte: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2013/2s/audit-dgtc-rel020-2013-2s.pdf

Auditoria financeira à Administração Central do Sistema de Saúde, I.P.,ao exercício de 2011- RELATÓRIO N.º 30/2013 – 2ª Secção- Processo n.º 26/2012–AUDIT

Figura 2 – Pontos fortes e fracos do sistema de controlo interno

- ✓ Existe e foi divulgado um Plano de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, aprovado em 22 de abril de 2010. No entanto, não foram elaborados os relatórios anuais sobre a execução desse plano.
- ✓ Existe e foi divulgado um código de conduta, aprovado em 29 de outubro de 2010, que se aplica a todos os colaboradores da ACSS: órgãos estatutários, trabalhadores, prestadores de serviços, a título duradouro ou temporário, representantes e consultores.
- ✓ Existe um Gabinete de Auditoria Interna.
- ✓ É confirmado se existe cabimento antes da realização do pagamento.
- ✓ Foi efetuada uma contagem física de final de exercício ao material de consumo administrativo.
- ✓ Procedem à confirmação das datas de validade dos produtos em armazém.
- ✓ Existe um ficheiro de imobilizado, apesar dos bens afetos às unidades/estruturas de missão constarem de um registo autónomo em folha de cálculo *Excel*.
- ✓ Utilizam sistemas de informação para validação da faturação emitida pelas entidades que integram o SNS.

Fonte: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2013/2s/audit-dgtc-rel030-2013-2s.pdf

- A ACSS recorre frequentemente a contratos de prestação de serviços e a protocolos para assegurar necessidades de carácter permanente.
- Não existe enquadramento legal para manter trabalhadores ao abrigo do "protocolo", a assegurar necessidades de recursos humanos de carater permanente.
- São assumidas despesas sem registo de cabimento orçamental.
- Foram executados serviços antes da autorização da despesa.
- Não existe um funcionário afeto à movimentação (entradas/saídas) de artigos em armazém.
- As fichas de identificação individual dos bens não contemplam toda a informação requerida pelo CIBE, nomeadamente se os bens foram objeto de avaliação ou se foram sujeitos a reavaliações.
- Os campos observados nas fichas de identificação individual dos bens não se encontram preenchidos na sua totalidade, não permitindo uma avaliação rigorosa das características do bem em causa.
- Não são realizadas conferências físicas do património periodicamente.
- Nas fichas de identificação dos bens não se encontram preenchidos todos os campos não permitindo aferir, nomeadamente, se as taxas de amortização aplicadas são as previstas no CIBE para os respetivos tipos de bens.
- Não existem autos de abate para os veículos automóveis.
- Não existe a garantia de que os veículos automóveis abatidos ao inventário da ACSS foram efetivamente entregues no local indicado pela Agência Nacional de Compras Públicas (ANCP), assim como, não existe a garantia de que os respetivos veículos afetos à ACSS se encontram libertos de ónus e encargos.
- Não foi refletido no balanço de 31/12/2011 o abate de dois veículos automóveis, embora já com valor líquido contabilístico nulo.
- Não existe controlo sobre o número de beneficiário na faturação apresentada pelas entidades que integram o SNS respeitante aos serviços prestados a beneficiários de subsistemas públicos de saúde.
- Não existe controlo sobre a faturação emitida pelas entidades que integram o SNS às companhias de seguros, evitando que o mesmo episódio possa ser objeto de faturação no âmbito do contrato-programa e em simultâneo a uma companhia de seguros.
- Conferência manual de faturação de determinadas linhas de financiamento (internos, medicamentos específicos).

Fonte: http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2013/2s/audit-dgtc-rel030-2013-2s.pdf

8. Plano de Gestão de Riscos e Corrupção e Infração Conexas (PGRCIC)

A crise fiscal e económica e as pressões contra a dimensão do Estado, levou a que os governos de muitos países adotassem instrumentos de reforma do sector público e tomasse medidas de combate à corrupção de todos os processos públicos de tomada de decisão.

A Lei n.º 54/2008, de 4 de setembro, cria o **Conselho de Prevenção da Corrupção (CPC)**, entidade administrativa independente, a funcionar junto do TC, que desenvolve uma atividade de âmbito nacional no domínio da prevenção da corrupção e infrações conexas:

- O CPC aprovou a Recomendação n.º 1/2009, relativa à elaboração e aplicação de planos de prevenção de riscos de corrupção e infrações conexas (DR, 2.ª série, n.º 140, de 22 de Julho de 2009) - A referida Recomendação dirigiu -se aos órgãos dirigentes máximos das entidades gestoras de dinheiros, valores ou património públicos, seja qual for a sua natureza, administrativa ou empresarial, de direito público ou de direito privado:

> *Os órgãos dirigentes máximos das entidades gestoras de dinheiros, valores ou património públicos, seja qual for a sua natureza, devem, no prazo de 90 dias, elaborar planos de gestão de riscos de corrupção e infrações conexas, contendo, nomeadamente, os seguintes elementos:*
>
> *a) Identificação, relativamente a cada área ou departamento, dos riscos de corrupção e infrações conexas;*
>
> *b) Com base na referida identificação de riscos, indicação das medidas adotadas que previnam a sua ocorrência (**por ex., mecanismos de controlo interno**; segregação de funções, definição prévia de critérios gerais e abstratos, designadamente na concessão de benefícios públicos e no recurso a especialistas externos, nomeação de júris diferenciados para cada concurso, programação de ações de formação adequada, etc.);*
>
> *c) Definição e identificação dos vários responsáveis envolvidos na gestão do plano, sob a direcção do órgão dirigente máximo;*
>
> *d) Elaboração anual de um relatório sobre a execução do plano.*
>
> *Os planos e os relatórios de execução devem ser remetidos ao Conselho de Prevenção da Corrupção, bem como aos órgãos* de superintendência, tutela e controlo.

- O CPC, em 7 de abril de 2010, aprova a Recomendação n.º 1/2010, no DR, 2.ª série, n.º 71, de 13 de abril de 2010, que contém a seguinte recomendação "*Os órgãos dirigentes máximos das entidades gestoras de dinheiros, valores ou património públicos, seja qual for a sua natureza, administrativa ou empresarial, de direito público ou de direito privado, devem publicitar no sítio da respectiva entidade na Internet o plano de prevenção de riscos de corrupção e infracções conexas*".

- Em 2012, o CPC, aprova a seguinte Recomendação:

> *1 - As entidades de natureza pública, ainda que constituídas ou regidas pelo direito privado, devem dispor de mecanismos de acompanhamento e de gestão de conflitos de interesses, devidamente publicitados, que incluam também o período que sucede ao exercício de funções públicas, com indicação das consequências legais;*

2 - A fim de facilitar o cumprimento desta Recomendação, é aprovado o texto de referência em anexo sob o título Conflitos de Interesses no Setor Público, que desta faz parte integrante;

3 - Todas as entidades destinatárias da presente Recomendação devem incluir nos seus relatórios sobre a execução dos planos de prevenção de riscos uma referência sobre a gestão de conflitos de interesses.

Em 2015 a **Recomendação n.º 3/2015**, de 9 de julho, refere ainda que

1. *Os Planos de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas, objeto das Recomendações n.os 1/2009, de 1 de julho, e 1/2010, de 7 de abril, em resultados de um processo de análise e reflexão interna das entidades respetivas, devem identificar de modo exaustivo os riscos de gestão, incluindo os de corrupção, bem como as correspondentes medidas preventivas.*
2. *Os riscos devem ser identificados relativamente às funções, ações e procedimentos realizados por todas as unidades da estrutura orgânica das entidades, incluindo os gabinetes, as funções e os cargos de direção de topo, mesmo quando decorram de processos eletivos.*
3. *Os Planos devem designar responsáveis setoriais e um responsável geral pela sua execução e monitorização, bem como pela elaboração dos correspondentes relatórios anuais, os quais poderão constituir um capítulo próprio dos relatórios de atividade das entidades a que respeitam.*
4. *As entidades devem realizar ações de formação, de divulgação, reflexão e esclarecimento dos seus Planos junto dos trabalhadores e que contribuam para o seu envolvimento numa cultura de prevenção de riscos.*
5. *Os Planos devem ser publicados nos sítios da internet das entidades a que respeitam, excetuando as matérias e as vertentes que apresentem uma natureza reservada, de modo a consolidar a promoção de uma política de transparência na gestão pública.*
6. *O Conselho de Prevenção da Corrupção reitera o pedido de colaboração ao Tribunal de Contas e a todos os organismos de controlo interno do Setor Público, para que, nas suas ações, verifiquem se as entidades sob o seu controlo dispõem e aplicam de modo efetivo os seus Planos de Prevenção de Riscos, incluindo a verificação sobre a elaboração dos*

Posteriormente é publicada a **Recomendação n.º 4/2015,** de 10 de julho, que preconiza o seguinte no que se refere ao combate de branqueamento de capitais:

1. As entidades financeiras e não financeiras envolvidas na fiscalização do cumprimento das obrigações de prevenção e no combate ao branqueamento de capitais e ao financiamento do terrorismo deverão reforçar a articulação das suas atividades, tendo em vista a implementação de canais e de mecanismos de identificação, prevenção e gestão dos riscos associados.
2. Tais entidades deverão reunir meios adequados e proporcionais ao combate ao branqueamento de capitais e ao financiamento do terrorismo.
3. Tais entidades deverão aprofundar o conhecimento especializado nos domínios de maior complexidade que reveste a criminalidade económica financeira, através de ações de formação especializada dos seus trabalhadores afetos a esta missão.

8.1 Elaboração de Plano de Gestão de Riscos

Os planos podem ser elaborados de acordo com as seguintes normas:

- Norma do *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO);
- Norma da *Federation of European Risk Management Associations* (FERMA).

Segundo a norma do COSO, a gestão de riscos tem por finalidade:

- Alinhar o apetite a risco com a estratégia adotada – os administradores avaliam o apetite a risco da organização ao analisar as estratégias, definindo os objetivos a elas relacionados e desenvolvendo mecanismos para gerenciar esses riscos.
- Fortalecer as decisões em resposta aos riscos – o gerenciamento de riscos corporativos possibilita o rigor na identificação e na seleção de alternativas de respostas aos riscos - como evitar, reduzir, compartilhar e aceitar os riscos.
- Reduzir as surpresas e prejuízos operacionais – as organizações adquirem melhor capacidade para identificar eventos em potencial e estabelecer respostas a estes, reduzindo surpresas e custos ou prejuízos associados.
- Identificar e administrar riscos múltiplos e entre empreendimentos – toda organização enfrenta uma gama de riscos que podem afetar diferentes áreas da organização. A gestão de riscos corporativos possibilita uma resposta eficaz a impactos inter relacionados e, também, respostas integradas aos diversos riscos.
- Aproveitar oportunidades – pelo fato de considerar todos os eventos em potencial, a organização posiciona-se para identificar e aproveitar as oportunidades de forma proativa.
- Otimizar o capital – a obtenção de informações adequadas a respeito de riscos possibilita à administração conduzir uma avaliação eficaz das necessidades de capital como um todo e aprimorar a alocação desse capital.

<u>Desta forma, os planos de gestão de riscos devem:</u>

- Ser dinâmicos;
- Ter uma função preventiva;
- Ter valor pedagógico para a organização;
- Ser um instrumento de apoio à gestão;
- Analisar as áreas de maior risco;

O Plano de Gestão de Riscos e Corrupção e Infração Conexas deve ser articulado com o Manual de Controlo Interno de cada entidade

Segundo a norma FERMA:
O risco pode ser definido como a combinação da probabilidade de um acontecimento e das suas consequências.

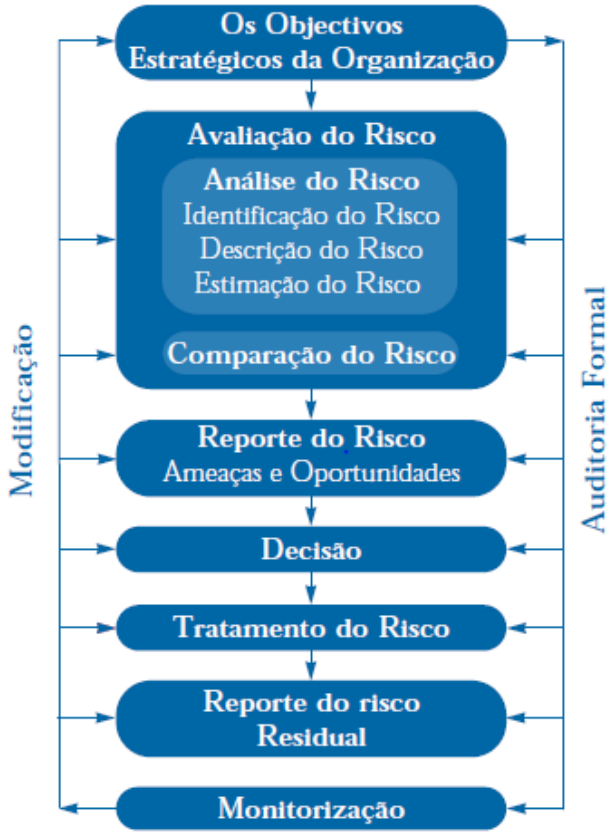
A gestão de riscos é um elemento central na gestão da estratégia de qualquer organização. É o processo através do qual as organizações analisam metodicamente os riscos inerentes às respetivas atividades, com o objetivo de atingirem uma vantagem sustentada em cada atividade individual e no conjunto de todas as atividades.

A gestão de riscos protege e acrescenta valor à organização e aos diversos intervenientes, apoiando da seguinte forma os objetivos da organização:
• *Criação de uma estrutura na organização que permita que a atividade futura se desenvolva de forma consistente e controlada;*

• Melhoria da tomada de decisões, do planeamento e da definição de prioridades, através da interpretação abrangente e estruturada da atividade do negócio, da volatilidade dos resultados e das oportunidades/ameaças do projeto;
• Contribuição para uma utilização/ atribuição mais eficiente do capital e dos recursos dentro da organização;
• Redução da volatilidade em áreas de negócio não essenciais;
• Proteção e melhoria dos ativos e da imagem da empresa;
• Desenvolvimento e apoio à base de conhecimentos das pessoas e da organização;

• Otimização da eficiência operacional.

Assim, a gestão de riscos, segundo a norma FERMA, deverá seguir a seguinte estrutura:



A Identificação e caracterização dos riscos deve:
- Envolver os responsáveis por todos os departamentos, nomeadamente o departamento de auditoria interna e outros técnicos (se necessário);
- A partir da função própria de cada funcionário, identificar ações e omissões que possam desvirtuar ou subverter os atos próprios da sua função e / ou o seu sentido natural;
- Caracterizar/ graduar na matriz de risco cada uma dessas ações em termos da probabilidade de ocorrência e gravidade da consequência;

- Identificar riscos transversais à organização e riscos próprios de cada departamento e de cada função.

A Descrição dos riscos segundo a norma FERMA pode ser:

1. Designação do risco	
2. Âmbito do risco	Descrição qualitativa de acontecimentos, como dimensão, tipo, número e dependências
3. Natureza do risco	Ex. estratégicos, financeiros, operacionais, de conhecimento ou conformidade
4. Intervenientes	Intervenientes e respectivas expectativas
5. Quantificação do risco	Importância/relevância e probabilidade
6. Tolerância/Apetência para o risco	Potencial de perda e impacto financeiro do risco Valor em risco (value at risk) Probabilidade e dimensão de perdas/ganhos potenciais Objectivo(s) do controlo do risco e nível de desempenho pretendido
7. Tratamento e mecanismos de controlo do risco	Principais meios através dos quais o risco é actualmente gerido Níveis de confiança do controlo existente Identificação dos protocolos de monitorização e revisão
8. Possíveis acções de melhoria	Recomendações para redução do risco
9. Desenvolvimento de estratégias e políticas	Identificação da função responsável pelo desenvolvimento de estratégias e políticas

A estimativa dos riscos pode ser quantitativa, semi-quantitativa ou qualitativa em termos de probabilidade de ocorrência e possível e consequência.
Cada organização poderá considerar diferentes metodologias, quer na medição das consequências, quer das probabilidades, adequando-as às suas necessidades. Por exemplo, muitas organizações consideram que avaliar as consequências e probabilidades como altas, médias ou baixas se adequa às respetivas necessidades e podem ser apresentadas numa matriz de 3 x 3. Outras consideram que avaliar as consequências e probabilidades através de uma matriz de 5 x 5 proporciona uma melhor estimativa.

Critérios de classificação de riscos, segundo a norma FERMA:

CRITÉRIOS DE CLASSIFICAÇÃO DO RISCO

Probabilidade da ocorrência	**Baixa**	**Média**	**Alta**
Fatores de graduação	A prevenção de uma ocorrência decorre das medidas de controlo já existentes	A prevenção de uma ocorrência carece de medidas de controlo adicionais às existentes	As medidas de controlo adicionais, podem não ser suficientes para prevenir uma ocorrência
Gravidade da consequência	**Baixa**	**Média**	**Alta**
Fatores de graduação	Dano na otimização do desempenho organizacional, necessitando de ajustes nos procedimentos e nova calendarização das atividades ou projetos	Dano sobre a eficiência dos procedimentos e eficácia dos objetivos da organização, requerendo a redistribuição de recursos em tempo e custos	Dano sobre a eficiência, eficácia, imagem, reputação e integridade institucional, carecendo de respostas mais profundas.

Fonte: Adaptado do Plano de Prevenção de Riscos de Gestão (incluindo os riscos de corrupção e infrações conexas da Direcção-Geral do Tribunal de Contas, (2012)

Matriz de riscos (em função dos critérios da FERMA)

MATRIZ DE RISCO

Probabilidade / Gravidade	**Baixa**	**Média**	**Alta**
Alta	Moderado	Elevado	Elevado
Média	Fraco	Moderado	Elevado
Baixa	Fraco	Fraco	Moderado

Fonte: Adaptado do Plano de Prevenção de Riscos de Gestão (incluindo os riscos de corrupção e infrações conexas) da Direção-Geral do Tribunal de Contas, (2012)

Da combinação da matriz de risco com a classificação dos riscos acima referida, resulta a seguinte **Matriz de Graduação de Risco (GR)**:

Matriz de Graduação de Risco (GR)		Probabilidade de Ocorrência (PO)		
		1	2	3
Gravidade da Consequência (GC)	3	2 (Moderado)	3 (Elevado)	3 (Elevado)
	2	1 (Fraco)	2 (Moderado)	3 (Elevado)
	1	1 (Fraco)	1 (Fraco)	2 (Moderado)

Neste exemplo optou-se por uma estimativa de risco quantitativa:

PO: 1 – Baixa; **2** – Média; **3** – Elevada

GC: 1 – Baixa; **2** – Média; **3** – Elevada

GR - 1 – Fraco; **2** – Moderado; **3** – Elevado

Na elaboração de Planos de Prevenção deve-se atender:

1. Funções e estrutura orgânica da entidade:
    - Objetivos / função (o que fazer);
    - Estratégia (como fazer);
    - Estrutura orgânica;
    - Normas de Funcionamento;
    - Procedimentos;
    - Da organização;
    - De cada departamento;
    - - De cada funcionário;
2. -Atribuições da entidade, organograma e identificação dos responsáveis;
3. Identificação e caracterização de riscos de corrupção e infrações conexas, nomeadamente em função dos critérios de probabilidade e de gravidade da consequência (segundo a noção da FERMA);
4. Medidas preventivas correspondentes;
5. Aferição da efetividade, utilidade, eficácia e eventual correção das medidas propostas;
6. Clarificação do Gestor, Coordenador e Responsáveis setoriais pela implementação e acompanhamento da execução do Plano.

A Identificação e caracterização dos riscos:

- Envolver os responsáveis por todos os departamentos, nomeadamente o departamento de auditoria interna e outros técnicos (se necessário);

- A partir da função própria de cada funcionário, identificar ações e omissões que possam desvirtuar ou subverter os atos próprios da sua função e / ou o seu sentido natural;
- Caracterizar/ graduar na matriz de risco cada uma dessas ações em termos da probabilidade de ocorrência e gravidade da consequência;

- Identificar riscos transversais à organização e riscos próprios de cada departamento e de cada função.

Na definição de medidas preventivas deve-se:
- Considerar cada risco identificado isoladamente;
- Prever medidas capazes de reduzir cada risco e mecanismos de implementação.

Exemplos de medidas – "*mecanismos de controlo interno; segregação de funções, definição prévia de critérios gerais e abstratos, designadamente na concessão de benefícios públicos e no recurso a especialistas externos, nomeação de júris diferenciados para cada concurso, programação de ações de formação adequada, etc*." (conforme Recomendação 1/2009 do CPC).

Divulgação interna do Plano de Gestão e Prevenção de Riscos (efeito de prevenção indireta)
- Ações de sensibilização e formação (do Plano, do Código de Conduta e de outros documentos que existam – despachos, normas de execução, manuais de boas práticas, etc.);
- Consciencializar os funcionários para a importância da boa e correta execução das suas tarefas funcionais;
- Incremento da Transparência nos procedimentos, da Ética e da Qualidade do serviço prestado pela entidade;
- Incremento da Eficiência, da Eficácia e da Economia;

Divulgação externa do Plano de Gestão e Prevenção - Recomendação 1/2010 do CPC
- Os responsáveis máximos pelas entidades "*devem publicar no sítio da respetiva entidade na INTERNET o Plano de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas*";
- Incremento da Transparência da ação da entidade na relação com o utente / cidadão;

- Incremento da Ética e da Qualidade do serviço prestado e do relacionamento com o cidadão / utente;

8.2 Implementação e acompanhamento dos Planos:

a) Coordenação e os responsáveis pela implementação e acompanhamento do plano

- Garantia de envolvimento de toda a estrutura orgânica na execução do plano;

- Inclui coordenação com os mecanismos de controlo interno (Gabinetes de Auditoria / Controlo interno);

b) Dificuldades na implementação e execução do Plano e identificação de novos riscos

- Levantamento e caracterização de situações concretas ocorridas (previstas ou não no quadro dos riscos);

- Relatórios setoriais;

- Propostas de introdução de ajustes ao Plano (nomeadamente no mapa de riscos);

c) Relatório de execução do Plano e Revisão

- Frequência anual;
- De forma coordenada a partir dos relatórios setoriais;
- Introdução de ajustes ao Plano (nomeadamente no mapa de riscos e respetiva caracterização);
- Introdução das correspondentes medidas preventivas;
- Plano Revisto;
- Divulgação (interna e externa) do novo Plano.

De referir que o TC publicou em 2015 um relatório com a análise dos resultados decorrentes da aplicação de um questionário, disponível em: http://www.cpc.tcontas.pt/documentos/relatorios/relatorio-sintese_avaliacao_gestao_riscos_corrupcao.pdf

8.3 Exemplo de Planos de Gestão de Riscos

Neste ponto são elencados alguns exemplos, facultados através dos respetivos *link's*, de planos anticorrupção, de um município, de entidades do ensino superior, universidade e politécnico, de uma empresa municipal, de hospitais e ainda o *link* do **Conselho de prevenção da corrupção (CPC)** que funciona junto do Tribunal de Contas e tem como fim desenvolver, nos termos da lei, uma atividade de âmbito nacional no domínio da prevenção da corrupção e infrações conexas

Câmara Municipal de Coimbra:

https://www.cm-coimbra.pt/index.php?option=com_docman&task=cat_view&gid=480&Itemid=320

Instituto Politécnico do Cávado e do Ave (IPCA)

http://www.ipca.pt/files/phatfile/Plano_IPCA_ac.pdf

Universidade do Minho

http://www.uminho.pt/docs/planos/2015/05/22/plano-de-gest%C3%A3o-de-riscos-de-corrup%C3%A7%C3%A3o-e-infra%C3%A7%C3%B5es-conexas.pdf

Centro Hospitalar de São João, E.P.E.
https://portal-chsj.min-saude.pt/uploads/document/file/181/Plano_de_Preven__o_de_Riscos_de_Corrup__o_e_Infra__es_Conexas.pdf

Hospital Garcia de Orta, E.P.E.
http://www.hgo.pt/Portals/0/Documents/PPRC%202013.pdf

Empresa Metro Mondego
http://www.metromondego.pt/LinkClick.aspx?fileticket=_dWU420M-aw%3d&tabid=212

Conselho de prevenção da corrupção
http://www.cpc.tcontas.pt/