



Mestrado em Contabilidade e Gestão Pública

PROPOSTA DE IMPLEMENTAÇÃO DA FUNÇÃO DE AUDITORIA INTERNA NO AGRUPAMENTO DE ESCOLAS JOSÉ SARAIVA Instrumento de apoio à gestão estratégica, patrimonial, administrativa e financeira.

Ana Rita Diniz Reinoite

Trabalho de Projeto para a obtenção do Grau de Mestre em
Contabilidade e Gestão Pública

Orientadora: Mestre Georgina Morais

Coimbra, 2014

INSTITUTO POLITÉCNICO DE COIMBRA
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DE COIMBRA

Resumo

Este projeto foi desenvolvido no âmbito do Mestrado em Contabilidade e Gestão Pública do ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, tendo como título **“Proposta de implementação da função de auditoria interna no Agrupamento de Escolas José Saraiva - instrumento de apoio na gestão estratégica, patrimonial, administrativa e financeira”**.

Elaborar um Manual de Controlo Interno e apresentar uma proposta de implementação da função de auditoria interna no Agrupamento de Escolas José Saraiva, são os principais objetivos a alcançar no desenvolvimento deste projeto, visando assim proporcionar ao Agrupamento um melhor aproveitamento em termos de gestão e administração, colmatando as lacunas verificadas ao nível do controlo interno.

Este projeto visa também consciencializar o Agrupamento da importância da auditoria e dos procedimentos de controlo interno e ainda apresentar algumas ferramentas essenciais à manutenção e atualização desses controlos. Assim, sempre que se justificar a atualização dos controlos previstos no Manual de Controlo Interno e/ou o desenvolvimento de novos controlos, o Agrupamento encontrará no Caso de Estudo deste projeto ferramentas úteis para o desenvolvimento dessa tarefa.

A principal motivação para a escolha deste tema surgiu da constatação das dificuldades sentidas pelas Escolas, em geral, no desenvolvimento e aplicação de mecanismos de controlo interno.

A adoção de mecanismos de controlo que permitam identificar e gerir os riscos, de forma pró-ativa, constitui hoje em dia uma necessidade permanente em qualquer organização. Mudanças no ambiente operacional, a entrada de novos recursos humanos e a introdução de novos normativos legais, são exemplos de circunstâncias que constituem fatores de intensificação potencial dos riscos, que se torna necessário controlar.

Nas entidades públicas, particularmente nas Escolas não superiores e nos Agrupamentos de Escolas, ainda há um longo caminho a percorrer no que concerne ao controlo interno.

Este projeto pretende assim contribuir para o desenvolvimento de boas-práticas no âmbito do controlo interno, nas Escolas não superiores e Agrupamentos de Escolas, através da mitigação dos riscos e suportando a tomada de decisões de gestão mais eficientes e eficazes.

Palavras-chave: Auditoria Interna, Controlo Interno, Sistema de Controlo Interno, Gestão Pública.

Abstract

This project was developed under the Master of Accounting and Public Management ISCAC – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra, with the title "Proposal for implementation of the internal audit function of the Agrupamento de Escolas José Saraiva - tool to support strategic management, equity, administrative and financial".

Prepare an Internal Control Manual and submit a proposal for implementation of the internal audit function in the Agrupamento de Escolas José Saraiva, are the purpose in the development of this project, thus aiming to provide a better use grouping in terms of management and administration, bridging the gaps observed in the internal control.

This project also aims to raise awareness of the importance of the grouping audit and internal control procedures, and also present some essential maintenance and updating these controls tools. Thus, where appropriate updating the controls set out in the Internal Control Manual and/or the development of new controls, the grouping will find in this case study useful for the development of this task design tools.

The main motivation for choosing this theme arose from the realization of the difficulties experienced by schools in general, the development and implementation of internal control mechanisms.

The adoption of monitoring mechanisms to identify and manage risks, proactive way, is now a permanent need in any organization. Changes in the operating environment, the entry of new human resources and the introduction of new legal norms, are examples of circumstances which constitute a potential intensification of risk factors, it is necessary to control.

For public entities, particularly in schools and not exceeding in the groupings schools, there is still a long way to go with regard to internal control.

This project thus aims to contribute to the development of best-practices in the internal control, not exceeding in Schools and Clusters of Schools, through risk mitigation and supporting decision making management more efficient and effective.

Keywords: Internal Audit, Internal Control, Internal Control System, Public Management.

Agradecimentos

Findo este trabalho a minha gratidão vai, em primeiro lugar, para os meus pais que sempre me apoiaram ao longo de todo o meu percurso académico e me motivam, cada vez mais, para continuar.

O meu profundo agradecimento estende-se também:

- Ao ISCAC (Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra), pela criação do Mestrado em Contabilidade e Gestão Pública, e a todos os professores pela partilha do conhecimento;
- À orientadora, Professora Georgina Morais, pela competência, disponibilidade e compreensão;
- À coordenadora do Mestrado, Professora Maria da Conceição Costa Marques;
- Ao supervisor do projeto, Professor Alcino Duarte e ao Agrupamento de Escolas José Saraiva, no geral.

Agradeço ainda ao Filipe pelo apoio e incentivo.

A todos, muito obrigada!

Índice

Glossário de siglas e abreviaturas.....	i
Índice de Figuras	ii
Introdução.....	iii
Capítulo I - A Auditoria Interna	1
1.1. Definição	2
1.2. Evolução Histórica das abordagens da Auditoria Interna	2
1.3. A Auditoria Interna no Setor Público em Portugal	4
1.4. Princípios e Normas de Auditoria	4
1.4.1. Ética do Auditor Interno.....	6
1.4.2. Independência do auditor interno.....	7
1.5. Carta/Estatuto de Auditoria Interna	8
1.6. Relação da Auditoria com o Controlo Interno	9
Capítulo II - O Controlo Interno	11
2.1. Conceitos: Controlo Interno e SCI.....	12
2.2. Tipos do Controlo.....	14
2.3. Métodos de Controlo Interno	14
2.4. Limitações do SCI	15
2.5. Controlo no Sector Público em Portugal - Controlo externo e controlo interno.....	16
2.6. O POC - Educação e a alusão ao controlo interno	18
Capítulo III – Caso de Estudo.....	21
3.1. Metodologia Adotada	22
3.2. Caracterização e análise do AEJS	23
3.3. Implementação do SCI no AEJS.....	26
3.3.1. Porquê o Controlo Interno no AEJS?.....	26
3.3.2. Como definir um SCI adequado?	27
3.3.3. Identificação das áreas críticas	30
3.3.4. Áreas de atuação do SCI no AEJS	31
3.3.5. Manual de Controlo Interno	34
3.3.6. Acompanhamento: o que fazer após a definição de SCI	34
3.4. Desenvolvimento da Função de Auditoria Interna	35
3.4.1. Critérios de oportunidade para a criação da função de Auditoria Interna.....	35
3.4.2. Enquadramento da Função de Auditoria Interna no AEJS.....	37

3.4.3.	Função e objetivos da Auditoria Interna	40
3.4.4.	Carta de Auditoria Interna.....	41
3.4.5.	Fases do Processo de Auditoria Interna	45
	Limitações e dificuldades encontradas	47
	Conclusão	47
	Bibliografia.....	49
	APÊNDICE.....	53

Glossário de siglas e abreviaturas

AEJS – Agrupamento de Escolas José Saraiva

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

ERM - Enterprise Risk Management

IIA – *The Institute of Internal Auditors*

IFAC - *International Federation of Accountants*

IGE – Inspeção Geral da Educação

INTOSAI - *The International Organisation of Supreme Audit Institutions*

INTOSAI GOV - Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector

IPAI - Instituto Português de Auditoria Interna

ISA – *International Standards on Auditing* (Normas Internacionais de Auditoria)

ISSAI - *International Standards of Supreme Audit Institutions*

NIPPAI - Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna

OROC – Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

POC – Plano Oficial de Contabilidade

POCAL - Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

SCI – Sistema(s) de Controlo Interno

SOX - *Lei Sarbanes-Oxley*

Índice de Figuras

Figura I-1 - Princípios que estabelecem a relação entre a Ética e a Auditoria.	7
Figura II-1- Sistema Nacional de Controlo das Finanças Públicas Português.....	16
Figura III-1 - Constituição do AEJS.....	23
Figura III-2- Constituição dos Serviços Administrativos do AEJS.....	24
Figura III-3- Análise SWOT ao AEJS.	25
Figura III-4- Principais objetivos do Controlo Interno.....	26
Figura III-5 - Grau de Intervenção do SCI.	29
Figura III-6- Áreas de atuação do SCI.	32
Figura III-7- Enquadramento da Função de Auditoria Interna.....	38

Introdução

A atividade de auditoria interna consiste em fornecer análises, apreciações, recomendações, informações e sugestões, relativas às entidades examinadas, incluindo a promoção de um controlo eficaz a custo razoável.

O IIA (*The Institute of Internal Auditors*) traduzido pelo IPAI (Instituto Português de Auditoria Interna) define auditoria interna como uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Ajuda a organização a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação.

O controlo interno, por sua vez, 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 minimizar as suas consequências e maximizar o desempenho da entidade em que se insere (Tribunal de Contas, 1999).

A evolução das economias e o crescente aumento da complexidade dos processos de trabalho têm determinado a implementação de adequados sistemas de controlo interno (SCI), particularmente nas entidades do setor público, que permitam de uma forma eficiente e eficaz, mitigar tanto o risco inerente como o risco de controlo.

Em Portugal, a generalidade dos subsistemas contabilísticos obriga à aprovação de um SCI. A Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro, que aprovou o Plano Oficial de Contabilidade (POC) para o sector da Educação não é exceção.

No entanto a realidade é que, particularmente nas Escolas não superiores e Agrupamentos de Escolas, as práticas de auditoria e controlo interno são fracas ou inexistentes.

No desenvolvimento da minha atividade profissional constatei algumas dificuldades sentidas pelos serviços administrativos das Escolas. Questões como “Quem deve assinar determinado mapa?”, “Que bens registar no inventário?”, “Que mapas utilizar para efetuar a Reconciliação Bancária?” e “Com que data devo registar o cabimento na contabilidade?” ocorrem muito frequentemente e demonstram a inexistência de normas e procedimentos de controlo interno devidamente definidos.

Por este motivo senti a necessidade de tratar este tema. De facto, apesar de as Escolas públicas do ensino não superior não estarem obrigadas à aplicação do POC-Educação (de acordo com o artigo 16º do Decreto-Lei 36/2013, de 11 de março), é importante que estas mantenham um bom SCI definido, que permita transparência e fiabilidade da informação, critérios com particular relevância no setor público.

Considero igualmente importante a existência de uma Função de Auditoria Interna nos Agrupamentos de Escolas, que promova e monitorize um sistema de controlo, contribuindo para a sua eficácia e eficiência.

Para o desenvolvimento deste projeto contamos com a colaboração do Agrupamento de Escolas José Saraiva. Assim, a elaboração de um Manual de Controlo Interno e a proposta da Função de Auditoria no Agrupamento de Escolas José Saraiva, são os principais objetivos a alcançar no desenvolvimento deste projeto, visando proporcionar ao Agrupamento um melhor aproveitamento em termos de gestão e administração, colmatando as lacunas verificadas ao nível do controlo interno.

Este projeto visa também consciencializar o Agrupamento da importância da auditoria e dos procedimentos de controlo interno e ainda apresentar algumas ferramentas essenciais à manutenção e atualização desses controlos.

Este trabalho de projeto encontra-se dividido em três capítulos e inclui um Apêndice. Nos pontos seguintes sumaria-se a apresentação de cada capítulo.

No Capítulo I - “A Auditoria Interna”, apresenta-se a definição de auditoria interna, a sua evolução histórica e aplicação no Setor Público em Portugal. São também apresentados, ainda que sumariamente, os princípios e normas para a prática profissional da auditoria interna e os elementos que deve conter a Carta/Estatuto de Auditoria Interna. Por último, é caracterizada a relação da Auditoria Interna com o Controlo Interno.

No Capítulo II - “O Controlo Interno” são apresentados os conceitos de controlo interno e sistemas de controlo interno, os tipos de controlo existentes, os métodos de controlo interno e as limitações do SCI. Neste capítulo é ainda caracterizada a aplicação do controlo (interno e externo) no Sector Público em Portugal e tratado o tema da alusão ao controlo interno no POC-Educação.

O Capítulo III - “Caso de Estudo” constitui o capítulo mais importante deste projeto. Numa primeira fase, é apresentada a metodologia escolhida para o desenvolvimento deste trabalho de projeto. Posteriormente é caracterizado, ainda que de uma forma sumária, o Agrupamento de Escolas José Saraiva, apresentadas as ferramentas e metodologias para a aplicação do SCI no Agrupamento e ainda apresentada a proposta de implementação da função de auditoria interna. O desenvolvimento deste capítulo possibilitou a elaboração de um Manual de Controlo Interno e da Carta de Auditoria Interna.

O Apêndice contém o Manual de Controlo Interno desenvolvido de raiz para o Agrupamento de Escolas José Saraiva no âmbito deste projeto.

Capítulo I - A Auditoria Interna

Este capítulo tem como objetivo a consolidação de conceitos-chave para o desenvolvimento do trabalho de projeto. Neste sentido, apresenta-se um enquadramento teórico da auditoria interna, começando pela sua definição, evolução histórica e enquadramento no Setor Público Português. De seguida são apresentados, sumariamente, os princípios e normas para a prática profissional da auditoria interna e os componentes que deve conter a Carta/Estatuto de Auditoria Interna. Por último, é descrita a relação da auditoria interna com o controlo interno.

1.1. Definição

Etimologicamente, a palavra auditoria tem origem no verbo latino *audire* que significa ouvir, sendo portanto o auditor reconhecido como aquele que ouve, o ouvinte. Nos primórdios da auditoria, as conclusões dos auditores fundamentavam-se principalmente nas informações verbais que lhes eram transmitidas.

Todavia, o conceito de auditoria tem evoluído com o decurso do tempo, refletindo a evolução verificada nas organizações. Hoje em dia, existem vários tipos e conceitos de auditoria com aceitação generalizada, nomeadamente a auditoria interna.

O *Auditing Concepts Committee* definiu em 1992 auditoria como o processo sistemático de obter e avaliar prova acerca da correspondência entre informações, situações ou procedimentos e critérios pré-estabelecidos, assim como, comunicar conclusões aos interessados. (*Auditing Concepts Committee*, 1992).

Segundo o IIA, traduzido pelo IPAI, a auditoria interna é definida como uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Ajuda a organização a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação.

Efetivamente a auditoria é um processo sistemático pois consiste numa sequência de procedimentos lógicos e organizados sendo a prova a essência da auditoria. Auditar é assim atestar a conformidade das informações, situações ou procedimentos com os critérios pré-estabelecidos que correspondem aos princípios ou normas, regulamentos ou acordos.

O principal resultado da auditoria será assim divulgar, através de um relatório escrito, com um determinado grau de confiança, as conclusões resultantes do trabalho efetuado a todos os que necessitam da informação do auditor, tais como, clientes, Estado, funcionários, público em geral, etc.

1.2. Evolução Histórica das abordagens da Auditoria Interna

Tal como referido anteriormente o conceito de Auditoria Interna tem evoluído ao longo dos anos, com particular enfoque nas últimas décadas, dada a constante mutação das organizações e da economia mundial.

De acordo com Morais e Martins (2013), foi com a Revolução Industrial, no princípio do século XIX, que surgiu a figura do auditor mais aproximada da atual, devido ao desenvolvimento das sociedades anónimas.

Até inícios da década de oitenta do século XX, o trabalho de auditoria tinha particular enfoque no cumprimento dos aspetos legais e normativos, isto é, tratava-se de uma auditoria fundamentada nos controlos. Contudo, o reforço da complexidade das operações das

organizações associado ao aumento da relevância dos sistemas de informação suportados informaticamente, alteraram esta abordagem e assim, em meados dessa década, passou a ser concedida uma maior atenção aos aspetos associados aos processos, passando o auditor a proceder à análise dos processos mais importantes e suportando a sua opinião em testes de cumprimento, de conformidade, e trabalho substantivo.

A segunda metade da década de oitenta do século passado caracterizou-se pela existência de um conjunto de insolvências de entidades de dimensão considerável, que fizeram emergir várias questões sobre as limitações das metodologias de gestão e a forma de as ultrapassar, mas também acerca das limitações do trabalho dos auditores, no geral, que os impediram de detetar e analisar tais situações atempadamente.

Com a publicação do documento denominado *Treadway Report 2* em 1987, identificou-se a necessidade de adotar um referencial comum no controlo interno, apelando aos responsáveis da gestão o reporte sobre a efetividade do funcionamento desse sistema e enfatizando os elementos-chave, nomeadamente a existência de um código de conduta e de uma comissão de auditoria.

Nesta altura, ocorreram também desenvolvimentos importantes ao nível da gestão, surgindo o *Balanced Scorecard*, que focaliza a gestão na estratégia da organização, traduzindo-a em objetivos, iniciativas e indicadores, utilizando quatro perspetivas: uma financeira e três não financeiras (Clientes, Processos Internos e Aprendizagem e, Desenvolvimento Organizacional).

Este novo enfoque no controlo interno, simultaneamente com o reforço do princípio da continuidade das operações como um princípio contabilístico fundamental, alteraram as metodologias utilizadas no processo de auditoria, centrando-se estas na avaliação dos riscos decorrentes da entidade não garantir a realização dos seus ativos e a liquidação dos seus passivos através das suas operações, do tipo de atividade desenvolvida e sector no qual a entidade se insere (risco de negócio), das lacunas no seu SCI (risco de controlo), e de eventuais erros não serem identificados pelo auditor em virtude do planeamento do seu trabalho ter sido inadequado (risco de deteção). Inicia-se, assim, a implementação e adoção da metodologia de auditoria baseada no risco.

A Lei SOX, em 2002, veio reforçar o papel e importância da auditoria interna por via da aplicação da seção 404 (Morais e Martins, 2013), que determina a avaliação anual dos controlos e procedimentos internos para emissão de relatórios financeiros.

Em 2004, surgiu pelo COSO, o conceito de gestão do risco empresarial (ERM). A ERM consiste num processo concebido para identificar potenciais circunstâncias que possam afetar a entidade, e gerir os riscos de acordo com a sua lógica de assunção de riscos, de modo a facultar uma adequada garantia na prossecução dos objetivos da entidade. Esta abordagem definiu os oito elementos do ambiente do controlo, que são: a filosofia de gestão do risco, a propensão para o risco, a atitude dos responsáveis da governação e gestão, a integridade e valores éticos, o compromisso com a competência, a estrutura organizacional, a atribuição de autoridade e responsabilidades, e por último, as políticas e procedimentos relativos aos recursos humanos.

Após 2004, foi adicionada uma nova categoria de riscos associada ao controlo interno - os riscos operacionais, que levou novamente a uma redefinição do papel do auditor.

Em suma, os objetivos de uma entidade e o seu SCI podem ser agrupados em quatro categorias: estratégicos, relato financeiro e não financeiro, operacionais, e cumprimento das leis e regulamentos, tendo se assim incorporado nas metodologias de auditoria o plano estratégico da própria organização. Atualmente, todas as metodologias anteriormente referidas, com diferentes aplicabilidades, continuam adequadas: Auditoria baseada nos controlos, Auditoria baseada nos Processos, Auditoria baseada no Risco, Auditoria baseada nos conceitos da gestão do risco empresarial (ERM).

Apesar de a auditoria interna ter surgido no seio da auditoria financeira, evoluiu gradualmente, abrangendo todas as áreas da gestão, integrando equipas multidisciplinares.

1.3. A Auditoria Interna no Setor Público em Portugal

As práticas de auditoria no sector público ainda estão muito aquém do praticado no sector privado. Segundo Marques e Almeida (2004), para as empresas torna-se essencial que as demonstrações financeiras transmitam uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira, dos resultados e também dos fluxos de caixa. Para as entidades públicas o que interessa essencialmente, é que a gestão dos fundos públicos tenha sido adequada e pautada por critérios de legalidade, portanto, a vertente tradicional do controlo público.

Todavia, com a adoção de novas formas de gestão, nomeadamente a Nova Gestão Pública (*New Public Management*), a relevância e a transparência da informação passaram a ser características cada vez mais significativas para as entidades do sector público, assim como o controlo. O cidadão também adquire um novo papel e torna-se elemento fundamental para a gestão, pois é a ele que a informação se dirige.

Segundo os mesmos autores, torna-se cada vez mais necessário reforçar a prática regular da auditoria pública, e que essa atinja novos alcances de forma a conferir a correta aplicação dos fundos públicos, numa perspetiva de controlo de gestão da entidade. Uma vez que ao Estado são atribuídas características específicas, distintas do sector empresarial, como seja a inexistência de um mercado competitivo, complexidade e lentidão na tomada de decisões, forte reação à mudança e dificuldade em avaliar os *outputs*, é premente a realização de auditorias.

Ainda que cada vez mais se avance neste campo em Portugal, o processo não se encontra generalizado, o que constitui um desafio cada vez maior aos governos.

1.4. Princípios e Normas de Auditoria

Qualquer atividade desenvolve-se segundo regras e princípios e a Auditoria não é exceção. Assim, na opinião de Marques e Almeida (2004), desde finais do século XIX que os especialistas

em Contabilidade e Auditoria, sobretudo nos países mais avançados, procuram regulamentar a sua profissão e homogeneizar as normas, práticas e relatórios.

As normas de auditoria representam os requisitos a serem observados pelo auditor no exercício das atividades de auditoria. Não existem regras absolutas de aplicação a todas as situações com que o auditor se depara, até porque o trabalho de auditoria exige muitas vezes um juízo pessoal. O estabelecimento das normas cumpre uma função de uniformidade profissional, evita confusões entre os destinatários da informação e delimita a responsabilidade do auditor.

Existem vários organismos internacionais que emitem normas de auditoria, dos quais se destacam o IIA (*The Institute of Internal Auditors*), o IFAC (*International Federation of Accountants*), e a INTOSAI (*The International Organisation of Supreme Audit Institutions*).

As Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (NIPPAI) são emanadas pelo IIA. Esta entidade criou inclusivamente uma estrutura conceptual para a prática da profissão de auditor que contém:

- Definição de auditoria;
- Código de Ética;
- Normas Internacionais;
- Práticas Recomendadas;
- Tomadas de Posição; e
- Guias Práticos.

As normas do IIA têm aplicação global, cabendo aos organismos de cada país filiado efetuar a tradução das mesmas, para aplicação a nível local.

Em Portugal o IIA é representado pelo IPAI, criado em março de 1992, aquando da criação do Instituto Português de Auditores Internos.

As NIPPAI aplicam-se a todos os auditores internos individualmente e às atividades de auditoria interna. São focadas em princípios de cumprimento obrigatório que consistem em declarações de requisitos básicos para a prática profissional de auditoria interna, avaliando a eficácia e desempenho do auditor.

As Normas Internacionais de Auditoria (ISA) são emitidas pelo IFAC. Cada norma identifica claramente o objetivo do auditor na área de auditoria respetiva. Em Portugal cabe à OROC (Ordem dos Revisores Oficiais de Contas) a tradução e divulgação das ISA.

A INTOSAI é responsável pelo desenvolvimento das ISSAI (*International Standards of Supreme Audit Institutions*) e das Diretrizes para a Boa Governança (INTOSAI GOV). Portugal está representado na INTOSAI através do Tribunal de Contas.

As ISSAI contêm os princípios fundamentais para o funcionamento das Entidades Fiscalizadoras Superiores¹ e os requisitos prévios de auditoria das Entidades Públicas. Estas normas dividem-se em quatro níveis:

- Princípios Fundamentais;
- Requisitos Prévios para o Funcionamento das Entidades Fiscalizadoras Superiores;
- Princípios Fundamentais de Auditoria; e
- Diretrizes de Auditoria.

As INTOSAI GOV contêm os documentos sobre o controlo interno, normas de contabilidade e outras matérias dentro da esfera de responsabilidade administrativa.

1.4.1. Ética do Auditor Interno

É de facto inegável que as competências técnicas dos auditores internos são essenciais para um desempenho adequado das funções que exercem nas entidades, como suporte ao controlo interno implantado e acrescentando valor.

No entanto, no contexto do mundo atual, em paralelo com o conjunto de conhecimentos/capacidades exigidas ao auditor interno no desenvolvimento da sua atividade, é crucial que valores como integridade e ética sejam o desiderato dos auditores internos (Teixeira, 2006).

Ética pode ser definida como “Parte da Filosofia que estuda os fundamentos da moral; Conjunto de regras de conduta”².

Aos auditores internos deve ser exigido um patamar de comportamento que exceda o padrão razoável, no campo da ética e da integridade, com especial relevância na seleção das amostras, na formulação das recomendações, na abordagem dos problemas e riscos com os auditados, na forma como se apresentam e na forma como demonstram emoções ao exercitar a função de auditoria interna (Teixeira, 2006).

Neste sentido, é necessário e apropriado dispor de um código de ética para a profissão de auditoria interna.

Organizações do sector público e privado, têm defendido a aplicação de princípios na relação da ética e auditoria. A Figura seguinte sintetiza os princípios defendidos pelo IFAC, INTOSAI e IIA na relação da Ética e Auditoria.

¹ As Entidades Fiscalizadoras Superiores são as instituições do Estado responsáveis por executar a auditoria governamental.

² "ética", in Dicionário Priberam da Língua Portuguesa, 2008-2013, <http://www.priberam.pt/DLPO/%C3%A9tica> [consultado em 21-09-2014].

IIA	IFAC	INTOSAI
<ul style="list-style-type: none">• Integridade• Objetividade• Confidencialidade• Competência	<ul style="list-style-type: none">• Integridade• Objetividade• Independência• Confidencialidade• Competência e zelo profissional• Comportamento Profissional	<ul style="list-style-type: none">• Segurança, Confiança e Credibilidade• Integridade• Independência, Objetividade e Imparcialidade• Neutralidade Política• Conflito de Interesses• Sigilo Profissional• Competência e Desenvolvimento Profissionais

Figura I-1 - Princípios que estabelecem a relação entre a Ética e a Auditoria.

Fonte: Adaptado de "O Contributo da Auditoria Interna para uma Gestão Eficaz", 2006.

1.4.2. Independência do auditor interno

O conceito de independência encontra-se subjacente ao próprio conceito de auditoria interna. Assim, a independência na realização das ações é uma das questões fundamentais para o bom desempenho da função do auditor interno e, conseqüentemente, para a utilidade do serviço prestado, tanto mais necessária quanto os trabalhos a desenvolver entrarem nos caminhos da gestão (Marques, 1997 citada por Teixeira, 2006).

Morais e Martins (2013) afirmam: "A independência permite que os auditores internos emitam juízos imparciais e sem preconceitos, o que é essencial para a adequada realização das Auditorias."

A este propósito, a Norma 1100 (Independência e Objetividade) do Enquadramento de Práticas Profissionais de Auditoria Interna define que "A atividade de auditoria interna deverá ser independente, e os auditores internos deverão ser objetivos no desempenho do seu trabalho".

A amplitude e detalhe da informação produzida pelos auditores internos, apenas pode ser assegurada quando a função se mantém independente, daí que a gestão possa ser claramente prejudicada por falta da independência da auditoria interna.

Quando a independência não é garantida, podem surgir conflitos de interesse no seio da hierarquia da auditoria interna e a informação pode não chegar aos destinatários corretos. Sem o acesso não filtrado dos resultados e conclusões da auditoria interna, os gestores podem ser privados de oportunidades em ganhar eficiência, aumento de eficácia e evitar a fraude.

Em suma, a independência do auditor interno deve estar pautada na ética profissional e na consciencialização acerca do papel social que deve exercer, ou seja, na *accountability* (Teixeira, 2006).

1.5. Carta/Estatuto de Auditoria Interna

É importante que a administração da organização aprove o estatuto da Auditoria Interna, possibilitando ao auditor interno desenvolver a sua atividade de forma independente e objetiva, cumprindo com todas as suas responsabilidades.

Moeller (2009, p. 274) citado por Madeira (2013, p. 15) afirma, “[a]n internal audit charter is a formal document [...] to describe the mission, independence, objectivity, scope, responsibilities, authority, accountability, and standards of the internal audit function for an enterprise”.

O normativo internacional refere na Norma de Atributo do IIA “1000 – Objetivo, Autoridade e Responsabilidade”, que “o objetivo, autoridade e responsabilidade da atividade de auditoria interna têm que ser formalmente definidos no estatuto da auditoria interna, em conformidade com a Definição de Auditoria Interna, o Código de Ética e as *Normas*. O Responsável pela Auditoria tem que rever periodicamente o estatuto da auditoria interna e apresentá-lo aos gestores superiores e ao Conselho para aprovação”.

A referida norma indica ainda, no parágrafo que expressa a “Interpretação”, que “o estatuto da auditoria interna é um documento formal que define o objetivo da auditoria interna, a sua autoridade e responsabilidade. O estatuto da auditoria interna define a posição da atividade de auditoria interna no seio da organização; autoriza o acesso aos registos, pessoal e ativos da organização, que seja necessário para o desempenho dos trabalhos; e define o âmbito das atividades de auditoria interna. A aprovação final do estatuto da auditoria interna compete ao Conselho”.

Para Moeller (2009) citado por Madeira (2013), uma carta/estatuto de Auditoria Interna deve conter os seguintes componentes:

- Independência e objetividade;
- Âmbito de responsabilidade;
- Autoridade e *accountability*.

Pickett (2007) citado por Madeira (2013) detalha ainda mais o conteúdo que a carta/estatuto de Auditoria Interna deverá ter. Assim, segundo este autor, a carta/estatuto de auditoria interna deve conter:

- A natureza: deve apresentar o conceito de auditoria e o trabalho de garantia efetuado, através da avaliação imparcial do sistema de controlo interno. Poderá também indicar a possibilidade da Auditoria Interna efetuar trabalhos de consultoria;

- Os objetivos: definição dos objetivos da Auditoria Interna, fazendo a ligação entre os objetivos da organização e a maneira como a Auditoria Interna contribui para o alcance destes;
- O âmbito do trabalho: definir o campo de ação que a Auditoria Interna alcança, que, de acordo com as normas, poderá passar pelos objetivos de controlo chave definidos na Norma de Desempenho do IIA 2130.A1;
- Responsabilidades: o papel da Auditoria Interna deve ser claro e distinguível das responsabilidades da gestão, assumindo uma função de revisão da gestão do risco, do controlo e da governação;
- Autoridade: deverá referir o acesso ilimitado a todo o pessoal, registos, informação e locais, de forma a permitir a adequada realização do trabalho de auditoria;
- Importância da independência: deverá referir a Auditoria Interna como uma atividade independente, para assegurar a imparcialidade do trabalho realizado.

É muito importante que a carta/estatuto de auditoria seja aprovada pela administração, conferindo à Auditoria Interna a autoridade e independência adequada. Posteriormente, deverá ser divulgada a toda a organização, evitando que o seu desconhecimento coloque em causa o trabalho de auditoria.

1.6. Relação da Auditoria com o Controlo Interno

De acordo com Morais e Martins (2013), o controlo tem uma perspetiva dinâmica na organização, permitindo-lhe manter o domínio enquanto a auditoria avalia esse grau de domínio atingido.

O IIA define que a atividade de auditoria interna deve auxiliar a organização a manter os controlos efetivos através da avaliação da sua eficácia e eficiência, promovendo a melhoria contínua.

Em suma, a auditoria assume uma função de supervisão do controlo interno, enquanto este assume uma função com carácter preventivo.

Assim, antes de elaborar o plano ou programa de auditoria, é necessário observar como se encontram os controlos da entidade.

Segundo Rodrigues (2013), a existência de um auditor eficiente e atuante, em qualquer organização, é considerado como um ponto forte para efeitos de controlo interno.

O auditor deve efetuar o levantamento do sistema contabilístico e do controlo interno, avaliar o seu grau de confiança e com base na avaliação efetuada, estabelecer a extensão dos procedimentos de auditoria e o momento da sua aplicação.

Conforme Almeida (1996) citado por Rodrigues (2013), não adianta a organização implementar um ótimo SCI sem que alguém verifique se os funcionários estão a cumprir o que foi determinado no sistema, ou se o sistema deveria ser adaptado às novas circunstâncias, uma vez que os objetivos gerais da auditoria consistem em verificar se as normas internas estão a ser devidamente aplicadas e avaliar a necessidade de novas normas ou de revisão das normas internas existentes.

Pode-se assim afirmar, que o controlo interno fornece os meios necessários à execução dos trabalhos de auditoria.

Neste sentido, dada a relação de proximidade existente entre a auditoria interna e o controlo interno, torna-se relevante abordar o tema “Controlo Interno”, apresentado no capítulo seguinte.

Capítulo II - O Controlo Interno

Este capítulo tem por objetivo o estudo da função de controlo interno. Assim, começa por dar a conhecer os conceitos de Controlo Interno e Sistemas de Controlo Interno (SCI), bem como os tipos e métodos de controlo interno existentes. Seguidamente, apresenta as limitações dos SCI e os mecanismos de controlo existentes no setor público em Portugal. Por fim, aborda o POC-Educação e a sua alusão ao controlo interno.

2.1. Conceitos: Controlo Interno e SCI

O Controlo Interno 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 minimizar as suas consequências e maximizar o desempenho da entidade em que se insere³.

O IIA⁴ acrescenta ainda à definição de controlo interno que este é qualquer ação aplicada pela gestão para reforçar a possibilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam atingidos. Assim, o controlo é o resultado do planeamento, organização e orientação da gestão.

Esta mesma entidade estabelece que os objetivos do controlo interno 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.

A definição do COSO sobre controlo interno, expressada por Morais e Martins (2013), consiste num processo levado a cabo pelo Conselho de Administração, Direção e outros membros da entidade com o objetivo de proporcionar um grau de confiança razoável na concretização dos seguintes objetivos:

- Eficácia e eficiência dos recursos;
- Fiabilidade da informação;
- Cumprimento das leis e normas estabelecidas.

De acordo com este organismo, a definição apresentada de controlo interno integra os seguintes conceitos fundamentais:

- Processo: o objetivo é transmitir que o controlo interno é um meio para atingir um fim e não um fim em si mesmo. É constituído por um conjunto de ações que envolve todas as atividades, processos e tarefas da entidade;
- Levado a cabo por pessoas: o objetivo é transmitir que o controlo interno não é somente um manual de políticas e documentos, mas também de pessoas em cada nível da entidade. O SCI é concebido e implementado por pessoas, afetando a atuação de todos os membros da entidade;
- Confiança razoável: o objetivo é transmitir que por muito bem que esteja concebido o SCI, somente pode proporcionar um certo grau de segurança à entidade. Não oferece uma segurança total, uma vez que não consegue eliminar a totalidade dos riscos, apenas os minimiza;

³ Tribunal de Contas (1999) – Manual de auditoria e de procedimentos;

⁴ IIA – *The Institute of Internal Auditors. International Standards for professional practice of internal auditing.*

- Concretização dos objetivos: o objetivo é transmitir que o controlo interno é concebido para permitir a consecução dos objetivos, gerais e específicos, nas diferentes categorias e que devem ser consistentes e coerentes.

Tendo em conta as definições apresentadas de controlo interno destaca-se ainda outro conceito fundamental:

- Forma de organização: consiste sem dúvida num modo de agir dentro de uma organização. O controlo interno define a forma como a entidade se deve organizar de modo a garantir o alcance dos objetivos pré-estabelecidos.

O SCI, por sua vez, é entendido pelo IFAC como o plano de organização e todos os métodos ou procedimentos adotados pela Administração de uma entidade para auxiliar e atingir o objetivo de gestão, de assegurar, tanto quanto praticável, a metódica e eficiente conduta dos seus negócios, incluindo a aderência às políticas da Administração, a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de fraudes e erros, a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação da informação financeira fidedigna.

Segundo o Tribunal de Contas Português (1999) os SCI devem permitir:

- Identificar os tipos de operações mais relevantes;
- Identificar os principais fluxos de processamento das operações das áreas-chave de controlo;
- Fazer uma descrição fiel e pormenorizada dos procedimentos de modo a conhecer os pontos fortes e fracos do controlo;
- Determinar o grau de confiança, avaliando a segurança e fiabilidade de informação e a sua eficácia na prevenção e deteção de erros e irregularidades;
- Determinar a profundidade de eventuais testes de auditoria.

Em suma, ambos os conceitos (controlo interno e SCI) correspondem ao plano de organização e aos métodos ou procedimentos adotados pela Administração de uma entidade para auxiliar a atingir o objetivo de gestão, e resultam do planeamento, organização e orientação da gestão. Por definição um sistema corresponde a um “conjunto de meios e processos empregados para alcançar determinado fim⁵”.

⁵ "sistema", in Dicionário Priberam da Língua Portuguesa, 2008-2013, <http://www.priberam.pt/dlpo/sistema> [consultado em 08-10-2014].

2.2. Tipos do Controlo

Segundo Marçal e Marques (2011), é possível distinguir três tipos de controlo:

- Controlo da Organização

O organograma de uma entidade surge como resultado da definição e atribuição de responsabilidades e da delegação de competências ou autoridade a indivíduos que, a diferentes níveis hierárquicos, são responsáveis pelas tomadas de decisão e/ou execução de decisões anteriormente tomadas a níveis mais altos da hierarquia. Uma clara definição das responsabilidades e dos limites da autoridade, juntamente com uma adequada segregação de funções contribui para o controlo total existente na entidade e constitui um controlo de importância fundamental.

- Controlo dos procedimentos

Procedimentos de controlo inseridos no processamento e registo de determinadas transações. Inclui-se nesta categoria o controlo contabilístico que visa garantir a fiabilidade dos registos contabilísticos, facilitar a revisão das operações financeiras autorizadas pelos responsáveis e a salvaguarda dos ativos.

- Controlo dos sistemas de informação

O controlo dos sistemas de informação consubstancia-se nos dispositivos pelos quais a informação é produzida e fornecida aos responsáveis pela gestão, de forma que possa ser controlada, revista e usada.

2.3. Métodos de Controlo Interno

Segundo Morais e Martins (2013) podem ser identificados cinco métodos de controlo interno:

- Controlos administrativos: exercício de autoridade, estrutura orgânica, poder de decisão e descrição de tarefas.
- Controlos operacionais: planeamento, orçamento, contabilização e sistemas de informação, documentação, autorização, políticas e procedimentos, e métodos.
- Controlos para a gestão dos recursos humanos: recrutamento e seleção, orientação, formação e desenvolvimento, e supervisão.
- Controlos de revisão e análise: avaliação do desempenho, análise interna das operações e programas, revisões externas e outros.
- Controlo das instalações e equipamentos: inspeção das instalações e equipamentos.

2.4. Limitações do SCI

O controlo interno não pode por si só assegurar o cumprimento dos objetivos gerais definidos anteriormente.

Um SCI, mesmo que seja concebido e desenvolvido de forma adequada, apenas pode transmitir uma segurança razoável (e não absoluta) à gestão sobre a realização dos objetivos da entidade.

Particularmente nas entidades públicas, onde se incluem as Escolas do ensino não superior e os Agrupamentos de Escolas, as alterações nas políticas e nos programas governamentais, bem como as alterações nas condições demográficas e económicas estão tipicamente fora do âmbito de controlo da gestão, mas podem alterar fortemente o desenvolvimento da organização.

O SCI ajustado à entidade reduz a probabilidade de esta não alcançar os seus objetivos. De qualquer forma, haverá sempre o risco do controlo interno ter sido desenhado de forma eficiente ou que não esteja a ser cumprido.

Uma vez que o controlo interno depende do fator Humano, fica sujeito a erros de juízo ou interpretação, má compreensão dos factos, descuido, fadiga, distração, abusos ou excessos.

É importante ter consciência que a eficácia de um SCI tem limites que devem ser ponderados no seu estudo e avaliação. No caso em análise, destacam-se os seguintes:

- A segregação de funções dificulta mas não pode evitar por si só o conluio ou a cumplicidade.
- A competência e a integridade do pessoal que executa as funções podem deteriorar-se, mesmo tendo-se verificado todos os cuidados na sua seleção e formação.
- Os poderes de autorização de operações por parte daqueles a quem foram confiados, podem ser utilizados de forma arbitrária ou abusiva.
- O controlo interno foca-se nas operações correntes, não estando preparado para atuar sobre transações pouco usuais.
- A própria direção do Agrupamento pode, em algumas situações, ultrapassar ou contornar as técnicas de controlo por si implementadas, ou ainda não se sentir motivado para a implementação de um SCI.

2.5. Controlo no Sector Público em Portugal - Controlo externo e controlo interno

A administração dos fundos e dos bens públicos exigem o rigoroso cumprimento dos requisitos legais, sendo incumbido aos organismos de controlo essa verificação.

O princípio da legalidade tem tido um papel de primordial importância ao longo dos tempos, estando hoje as organizações confrontadas com a necessidade de acrescentar a esta vertente tradicional outros indicadores indispensáveis ao processo decisório.

Torna-se assim fundamental que se complemente o regime legal (princípio da legalidade) com controlos sobre a atuação dos gestores, para poder avaliar se a gestão económica dos recursos públicos (que são escassos) está a ser efetuada de uma forma correta e ajustada. Ou seja, se está assegurada a gestão desses recursos de forma eficaz, eficiente, económica e equitativa. É precisamente nestes pontos que a atuação dos órgãos de controlo e fiscalização se torna essencial.

O sistema nacional de controlo das finanças públicas Português encontra-se apresentado na Figura infra apresentada:

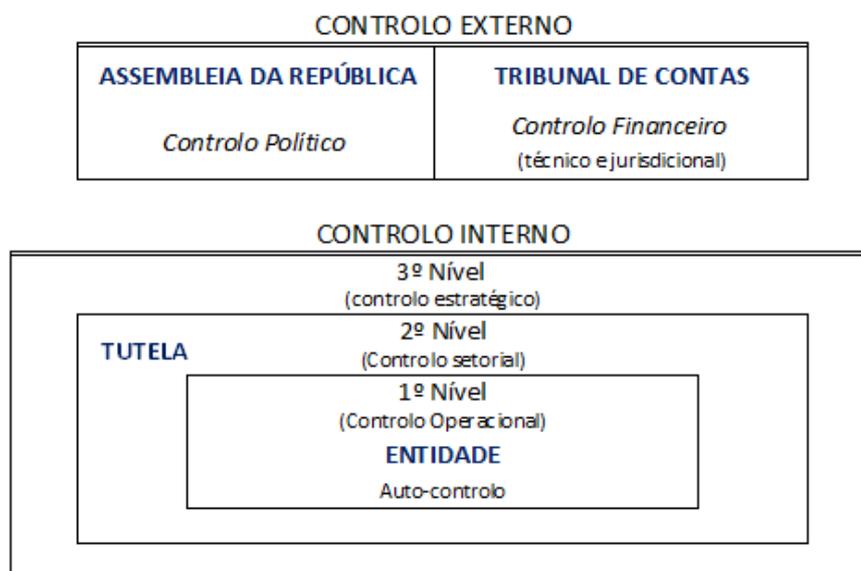


Figura II-1- Sistema Nacional de Controlo das Finanças Públicas Português.

Fonte: Adaptado de Tribunal de Contas – Manual de Auditoria e Procedimentos.

O controlo externo tem como principal característica ser efetuado por profissionais alheios à instituição em análise, habilitados com qualificações técnicas e profissionais de elevado nível para exercer a auditoria.

De acordo com a Constituição Portuguesa, artigo 214º, “O Tribunal de Contas é o órgão supremo de fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a lei manda submeter-lhe (...)”. O Tribunal de Contas aprecia a boa gestão financeira e efetiva responsabilidades por infrações financeiras.

Relativamente ao controlo interno, já há alguns anos que se tem vindo a fazer um esforço significativo nesta matéria na Administração Pública Portuguesa.

Com o Decreto-Lei nº 166/98, de 25 de junho, foi instituído o SCI da administração financeira do Estado, onde se realça a importância dada à função de controlo, procurando promover a difusão de uma “cultura de controlo” em todos os níveis da administração financeira do Estado.

Neste Decreto – Lei a definição de controlo interno “consiste na verificação, acompanhamento, avaliação e informação sobre a legalidade, regularidade e boa gestão, relativamente a atividades de direito público ou privado, com interesse no âmbito da gestão ou tutela governamental em matéria de finanças públicas, nacionais e comunitárias, bem como de outros interesses financeiros públicos nos termos da lei”.

O Controlo Interno considera-se estruturado em três níveis, conforme apresentado na Figura II.1:

1º Nível: Controlo operacional – consiste na verificação, acompanhamento e informação, centrado sobre decisões dos órgãos de gestão das unidades de execução. É constituído pelos órgãos e serviços de inspeção, auditoria ou fiscalização inseridos no âmbito da respetiva unidade.

2º Nível: Controlo Setorial – Consiste na verificação, acompanhamento e informação perspectivados preferencialmente sobre a avaliação do controlo operacional e sobre a adequação da inserção de cada unidade operativa e respetivo sistema de gestão, nos planos globais de cada ministério ou região, sendo exercido pelos órgãos sectoriais e regionais de controlo interno.

3º Nível: Controlo Estratégico – Consiste na verificação, acompanhamento e informação, perspectivados preferentemente sobre a avaliação do controlo operacional e controlo setorial, bem como sobre a realização das metas traçadas nos instrumentos previsionais, designadamente o Programa do Governo, as Grandes Opções do Plano e o Orçamento de Estado.

2.6. O POC - Educação e a alusão ao controlo interno

O POC – Educação é um Plano Sectorial específico para o setor da educação, cuja justificação assenta na especificidade, dimensão e diversidade do universo dos organismos e serviços que fazem parte deste setor.

Este plano setorial pressupõe a integração da contabilidade orçamental, patrimonial e analítica numa contabilidade pública avançada que constitua um instrumento de apoio aos órgãos de decisão e outros utilizadores da informação, visando colmatar as deficiências de informação contabilística.

Tal como a generalidade dos sistemas contabilísticos o POC-Educação exige também a aprovação de um SCI. A Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro, que aprovou o POC - Educação, estabelece no seu ponto 2.9 que as entidades contabilísticas obrigadas a utilizar este plano “(...) adotarão um sistema de controlo interno, políticas, métodos, técnicas e procedimentos de controlo, bem como quaisquer outros a definir pelos respetivos órgãos de gestão”.

Este plano setorial refere ainda no ponto 2.9 que “(...) o sistema de controlo interno a adotar pela instituição, compreende um conjunto de procedimentos tendentes a garantir:

- a) A salvaguarda dos ativos;
- b) O registo e atualização do imobilizado da Entidade;
- c) A legalidade e a regularidade das operações;
- d) A integralidade e exatidão dos registos contabilísticos;
- e) A execução dos planos e políticas superiormente definidos;
- f) A eficácia da gestão e a qualidade da informação;
- g) A imagem fiel das demonstrações financeiras”.

Segundo esta portaria, o SCI deverá incluir princípios básicos que lhe dão consistência e que são:

- a) Segregação de funções;
- b) O controlo das operações;
- c) Definição de autoridade e de responsabilidade;
- d) Registo metódico dos factos.

A segregação, separação ou divisão de funções tem como finalidade evitar que sejam atribuídas à mesma pessoa duas ou mais funções concomitantes com o objetivo de impedir, ou pelo menos dificultar, a prática de erros ou irregularidades ou a sua ocultação.

Este controlo baseia-se fundamentalmente na separação de funções incompatíveis entre si. No ciclo de uma operação que abrange o conjunto dos atos compreendidos entre o início e o seu termo, é conveniente que seja atribuída a uma pessoa uma tarefa específica da qual é a única responsável. O cumprimento deste princípio justifica que a função contabilística deva estar separada da função operativa tendente a evitar que uma pessoa tenha simultaneamente a responsabilidade pelo controlo físico dos ativos e pelo seu registo contabilístico, situação que lhe permitiria facilmente cometer irregularidades.

O controlo das operações consiste na sua verificação ou conferência que, em obediência ao princípio da segregação de funções, deve ser feita por pessoa ou pessoas diferentes das que intervieram na sua realização ou registo. Podem citar-se, os seguintes controlos, a título exemplificativo:

- As contagens físicas periódicas de bens do ativo e a sua comparação com os registos contabilísticos;
- A realização periódica de balanços à tesouraria;
- As reconciliações bancárias;
- A realização de inventários periódicos das existências.

A definição de autoridade e de responsabilidade assenta num plano organizativo onde se definem com rigor os níveis de autoridade e de responsabilidade em relação a qualquer operação. Este plano deve conter uma distribuição funcional da autoridade e da responsabilidade tendente a fixar e a delimitar, dentro do possível, as funções de todo o pessoal.

A aplicação do princípio do registo metódico dos factos relaciona-se com a forma como as operações são relevadas na contabilidade que deve ter em conta o cumprimento das regras contabilísticas aplicáveis e os comprovantes ou documentos justificativos.

Estes devem ser numerados de forma sequencial, devendo ser possível efetuar um controlo dos comprovantes ou documentos que se inutilizem ou anulem.

Também se destina a assegurar uma conveniente verificação da ligação entre os diferentes serviços, a acelerar o processo de registo das operações e a fornecer com rapidez, precisão e clareza, aos responsáveis, os elementos informativos de que carecem no exercício da sua atividade gestora.

Para Marques (n.d.), o POC- Educação configura um sistema de informação que se pretende de grande qualidade, pelo que qualquer falha ou ausência de fiabilidade constitui um risco que os serviços não podem correr. O controlo Interno é, pois, um tema da atualidade, pela complexidade e recursos que movimenta o setor da Educação, pela complexidade da gestão que envolve, pela delegação de funções e responsabilidades nos diferentes níveis hierárquicos, que visam, no essencial, tornar a gestão mais eficaz.

Apesar de as Escolas públicas do ensino não superior não estarem obrigadas à aplicação do POC- Educação (de acordo com o artigo 16º do DL 36/2013, de 11 de março), é importante que estas

mantenham um bom SCI, que permita transparência e fiabilidade da informação, critérios com particular relevância no setor público.

Capítulo III – Caso de Estudo

Este capítulo apresenta o desenvolvimento do Caso de Estudo. Constitui por isso o capítulo mais relevante deste projeto.

Encontra-se dividido em quatro partes fundamentais. Na primeira parte é apresentada a metodologia adotada no desenvolvimento deste trabalho de projeto. De seguida, é caracterizado e analisado o Agrupamento de Escolas José Saraiva, doravante identificado como AEJS. Na terceira parte é tratada a implementação do SCI e na quarta e última parte é desenvolvida a proposta de implementação da Função de Auditoria Interna no AEJS.

Este capítulo deverá ser entendido como o processo de implementação do SCI e apresentação da Função de Auditoria Interna aplicada ao Agrupamento, identificando os fundamentos e os procedimentos necessários para tal.

Importa referir que o AEJS não possuiu um SCI formalizado nem aplica as regras definidas no POC- Educação.

Com a implementação de um SCI, o Agrupamento passa assim a garantir um Controlo Interno de 1º Nível (Controlo Operacional), abordado no capítulo anterior, e o cumprimento das regras definidas no POC-Educação.

A Função de Auditoria Interna desempenha um importante serviço de apoio às decisões de gestão, tendo sempre em consideração os objetivos de maximização da economia, eficiência e eficácia, permitindo também o devido acompanhamento e atualização do SCI definido.

3.1. Metodologia Adotada

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

A metodologia que entendemos ser mais adequada para o desenvolvimento deste projeto foi o Estudo de Caso.

A pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um caso em particular. Esse estudo é utilizado preferencialmente pelos investigadores que desejam aprofundar os seus conhecimentos a respeito de determinado caso específico.

Segundo Bruyne, Herman e Schoutheete (1977) citado por Raupp e Beuren (n.d.) o estudo de caso justifica a sua importância por reunir informações numerosas e detalhadas com vista em apreender a totalidade de uma situação.

Gil (1999) citado por Raupp e Beuren (n.d.) salienta que o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante outros tipos de delineamentos considerados.

Através do estudo de caso, o investigador terá a oportunidade de verificar *in loco* os fenómenos a serem pesquisados.

Para a definição do SCI e implementação da função de auditoria interna é essencial que se conheça bem a organização. Assim, considerou-se que o estudo de uma entidade em particular possibilitava definir procedimentos mais concretos e ajustados à realidade, evitando generalizações. Deste modo, contou-se com a colaboração do Agrupamento de Escolas José Saraiva, para o desenvolvimento deste projeto.

Temos consciência que as visitas efetuadas ao AEJS não serão suficientes para o conhecimento integral da organização. No entanto, considera-se que as informações obtidas possibilitaram um conhecimento razoável da entidade, sendo suficientes para elaborar este trabalho de projeto.

Segundo Yin (2003) citado por Ladeira (2013), a realização de um estudo de caso envolve quatro métodos de recolha de informação: Observação, Análise documental, Entrevistas, e Gravação de vídeo e áudio.

O desenvolvimento deste trabalho de projeto passou pelas seguintes fases:

1ª Fase: Realização de visitas ao AEJS. Nesta fase foi elaborada uma *check-list* das situações a analisar e a debater, tanto com o Diretor como com os funcionários, e realizadas entrevistas com base nessa *check-list*. Nesta fase foi também efetuado o enquadramento do *software* utilizado pela entidade, particularmente os programas de contabilidade e inventário dos bens.

2ª Fase: Análise do relatório da Inspeção Geral da Educação (IGE) sobre os SCI das escolas e serviços da administração educativa, relativo a 2010.

3ª Fase: Recolha e estudo de manuais de controlo interno de outras entidades públicas, particularmente de Escolas do ensino superior, Escolas do ensino secundário e Agrupamentos de Escolas. A recolha dos manuais foi efetuada exclusivamente através da internet e tem como principal intuito obter uma visão geral sobre a estrutura desses manuais, os assuntos com mais destaque e análise de procedimentos indicados.

4ª Fase: Pesquisa e estudo de legislação aplicada às Escolas e Agrupamento de Escolas.

5ª Fase: Pesquisa de bibliografia sobre os subtemas: gestão das organizações públicas, contabilidade pública, auditoria financeira, auditoria interna, controlo interno e SCI.

6ª Fase: Implementação do SCI, formalizado através da apresentação do Manual de Controlo Interno.

7ª Fase: Desenvolvimento da proposta de implementação da função de auditoria interna.

3.2. Caracterização e análise do AEJS

O AEJS situa-se no concelho de Leiria e é constituído por dezoito estabelecimentos de educação e ensino (sete Jardins-de-Infância, nove Escolas do 1º Ciclo, uma Escola Básica do 1º Ciclo com Jardim-de-Infância e uma Escola Básica do 2º e 3º Ciclos.

A EB 2,3 José Saraiva constitui a escola sede do Agrupamento.

Na Figura infra apresentada encontram-se identificadas as Escolas pertencentes o AEJS:

Jardins de Infância (JI)	Escolas Básica s- 1º Ciclo (EB)	Escola Básica - 2º e 3º Ciclos (EB)
<ul style="list-style-type: none">•JI Azóia•JI Barreira•JI Cortes•JI Parceiros•JI Pernelhas•JI Reixida•JI Telheiro•JI Cruz da Areia	<ul style="list-style-type: none">•EB1 Andreus•EB1 Azóia•EB1 Cortes•EB1 Cruz da Areia•EB1 Parceiros•EB1 Pernelhas•EB1 Reixida•EB1 Telheiro•EB1 Vale do Horto	<ul style="list-style-type: none">•EB 2, 3 José Saraiva

Figura III-1 - Constituição do AEJS.
Fonte: Elaboração Própria.

De acordo com informações recolhidas junto do AEJS, no ano letivo 2013/2014 foram acolhidos por esta instituição de ensino **1.720** alunos com a seguinte distribuição:

Pré- Escolar: 288 alunos

1º Ciclo: 531 alunos

2º e 3º Ciclos: 901 alunos

Em janeiro de 2013 o corpo docente compreendia 168 educadores e professores. O pessoal não docente era constituído por dois (2) técnicos superiores, um (1) coordenador técnico, dez (10) assistentes técnicos, um (1) encarregado operacional e cinquenta e oito (58) assistentes operacionais, totalizando 72 elementos.

Os Serviços Administrativos do AEJS encontram-se estruturados nas áreas de seguida apresentadas:



Figura III-2- Constituição dos Serviços Administrativos do AEJS.

Fonte: Elaboração Própria.

Considerou-se relevante no âmbito deste projeto analisar também o ambiente atual (interno e externo) do AEJS, com vista à implementação do SCI. Desenvolveu-se assim uma matriz SWOT.

Esta ferramenta permite-nos obter informações sobre o ambiente interno (Pontos Fortes e Pontos Fracos) e o ambiente externo (Oportunidades e Ameaças) da entidade. Obtiveram-se as seguintes conclusões:

PONTOS FORTES	PONTOS FRACOS
<ul style="list-style-type: none">• Consciencialização para a necessidade de formalizar um SCI, por parte da Direção.• Existência de um corpo administrativo em número suficiente.	<ul style="list-style-type: none">• Inexistência de um nível adequado de segregação de funções.• Fraca qualidade da informação financeira produzida.• Desmotivação generalizada do Pessoal Docente e Não Docente.
OPORTUNIDADES	AMEAÇAS
<ul style="list-style-type: none">• Conjuntura legislativa (prevê-se a obrigatoriedade de utilização do POC-Educação para 2015).• Organização com elevada dimensão.	<ul style="list-style-type: none">• Limitações orçamentais que impossibilitam o investimento em formação adequada para os Recursos Humanos existentes.• Limitações impostas pelo Governo para a contratação de Pessoal.

Figura III-3- Análise SWOT ao AEJS.

Fonte: Elaboração Própria.

Relativamente aos pontos fracos apresentados importa clarificar que a desmotivação generalizada do Pessoal Docente e Não Docente deve-se essencialmente aos constantes cortes salariais a que os funcionários públicos têm sido sujeitos, quer pela aplicação da taxa de redução remuneratória quer pelo aumento do horário de trabalho, no caso do pessoal Não Docente.

Na grande maioria das ocasiões os mapas contabilísticos não são analisados em detalhe, confirmando-se apenas os seus totais. Para além disso não têm por hábito efetuar comparações entre períodos homólogos nem justificar os desvios identificados. Em algumas ocasiões verificam-se ainda atrasos nos registos contabilísticos. Estes fatores deterioram a qualidade da informação financeira produzida, sendo também este aspeto identificado como um ponto fraco do AEJS.

Relativamente às oportunidades destaca-se a conjuntura legislativa. Prevê-se que em 2015 seja obrigatória a adoção do POC- Educação nas Escolas não superiores e Agrupamentos de Escolas. De facto, não se conhecem os motivos pelos quais os sucessivos governos adiam a aplicação do POC nestas entidades públicas. No nosso entender, a qualidade da informação financeira produzida e a gestão eficaz dos recursos públicos são seriamente comprometidas com esta opção. No entanto, espera-se que em 2015 esta realidade já não se verifique, o que irá constituir uma boa oportunidade para o desenvolvimento de SCI nas Escolas não superiores e Agrupamentos de Escolas.

3.3. Implementação do SCI no AEJS

O estudo e avaliação do SCI constituem o início do trabalho de auditoria.

No AEJS não existe formalizado um SCI. Por esse motivo apresentamos nesta parte do capítulo os fundamentos e aspetos que consideramos mais relevantes para a implementação de um SCI.

3.3.1. Porquê o Controlo Interno no AEJS?

Para além de responder aos requisitos legais previstos, a implementação de um SCI servirá como uma ferramenta de utilização corrente que permite estabelecer, de forma clara os circuitos e procedimentos a serem seguidos na execução das várias atividades, constituindo um eficaz suporte à tomada de decisão.

No desenvolvimento do SCI é importante ter em consideração que o AEJS já possui uma organização estruturada e um conjunto de atividades diferenciadas. Apenas conhecendo e respeitando todas as especificidades da organização será possível desenvolver e construir um sistema útil, completo e ajustado à realidade existente. Embora não estejam formalizados em documento, no funcionamento normal dos serviços já existem alguns procedimentos seguidos e que regra geral são transmitidos verbalmente.

Deste modo, consideramos que o controlo interno deverá ter como principais os seguintes objetivos apresentados na Figura III-4:

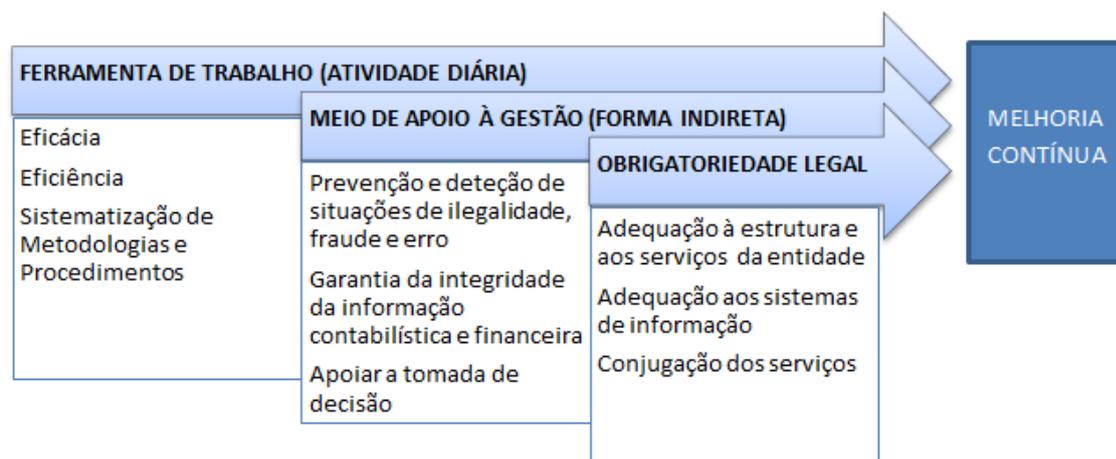


Figura III-4- Principais objetivos do Controlo Interno.
Fonte: Elaboração Própria.

O controlo interno funciona também como um meio de apoio à Gestão. A informação é hoje em dia a ferramenta fundamental para o processo de tomada de decisão.

Neste processo, a maior dificuldade é a incerteza em relação ao futuro, que pode ser reduzida com um bom modelo de decisão na sua conceção e implementação alimentados com informações fidedignas, adequadas e oportunas, a fim de oferecer um resultado favorável e

aceitável acerca de uma decisão. O controlo interno garante a integridade da informação constituindo assim um ótimo meio de apoio à tomada de decisão.

Para além disso, o controlo interno como meio de apoio à gestão permite ainda a prevenção contra fraudes, erros e omissões e, em caso de ocorrência dos mesmos, permite a sua averiguação e descoberta mas também o seu alcance. A inexistência de um SCI adequado ou a sua ineficácia podem conduzir à origem de erros. Segundo Correia (2004), Diretor do departamento de Administração Geral da Câmara Municipal de Castelo Branco, os erros podem ser classificados da seguinte forma:

- De princípio: quando se desconhecem, por exemplo os princípios contabilísticos geralmente aceites.
- De aplicação: quando não se verifica a validação e integridade das operações e transações e exatidão dos procedimentos e registos.

Existem outros tipos de erros, classificados como “fraudes” que mais não são do que erros cometidos de forma “intencional”.

É muito importante ter consciência da possibilidade de ocorrência de fraudes dentro da organização, implementando controlos para as minimizar.

O modelo do Triângulo da Fraude apresenta os fatores que em abstrato caracterizam o contexto de ocorrência de qualquer fraude, independentemente das características da organização. Importará assim que se tenha em consideração este modelo aquando da definição de controlos.

De acordo com o referido modelo teórico, os fatores que caracterizam a ocorrência de fraude são a necessidade (pressão, incentivo ou situação-limite), racionalização (justificação criada pelo defraudador, relacionada com o sistema de valores da organização) e a oportunidade (exploração de fragilidades dos controlos e da gestão).

Quanto mais eficiente e eficaz for o SCI, menos a probabilidade de serem cometidas fraudes, erros e omissões logo maior é a probabilidade de se obterem demonstrações financeiras fidedignas que sustentam a tomada de decisão.

Em suma, o controlo interno terá como objetivo fundamental a melhoria contínua, daí que seja considerado um processo dinâmico e que deve acompanhar a evolução da entidade.

3.3.2. Como definir um SCI adequado?

A gestão de qualquer serviço público deve ter subjacente e em funcionamento, um conjunto de rotinas, procedimentos, métodos e regras, pois só desta forma se encontram reunidas as condições adequadas à salvaguarda do património, à fidedignidade dos registos contabilísticos e informação contabilística e financeira e à eficiência das operações e transações.

Um adequado SCI é por isso uma condição indispensável ao bom funcionamento do sistema de informação contabilística e à prossecução dos objetivos, competências e atribuições de cada serviço público.

São vários os critérios que caracterizam e influenciam a realidade de uma organização pública, particularmente das Escolas Públicas e Agrupamentos de Escolas, onde se inclui o AEJS:

- As atividades desenvolvidas

Nas Escolas são desenvolvidas várias atividades e algumas delas bastante complexas que fazem com que estas instituições lidem de forma diária com vários intervenientes como por exemplo, os alunos, os encarregados de educação, os professores, os ministérios, os sindicatos, muitas vezes com interesses contraditórios entre si.

- A estrutura orgânica

A estrutura orgânica está legalmente definida não possibilitando adaptações próprias.

- O enquadramento político

Nas escolas públicas o processo político substitui o mercado uma vez que determina, não apenas o volume da despesa a assumir, como a distribuição dos recursos. Para além disso, estão condicionadas quer a regras estipuladas pelo Governo Central quer por outras Entidades Externas, no caso dos financiamentos/investimentos comunitários.

- O enquadramento económico e geográfico

A situação económica das Escolas está diretamente relacionada com a situação económica do país e da região onde se inserem.

- Entidade não orientada para a obtenção de lucro

As decisões não podem ser tomadas tendo em conta aspetos meramente financeiros pois a obtenção de lucro não faz parte do objetivo principal destas entidades. É necessário definir outros objetivos e apurar outro tipo de resultados que nem sempre são facilmente quantificáveis. Por esse motivo, o processo de criação de valor no setor público não é fácil de apurar. Para além de existirem externalidades, a transparência, a equidade, a não discriminação, a legalidade ou recetividade são parte integrante desse valor.

Assim, na definição dos objetivos e da própria estratégia da entidade é necessário ter em consideração as características específicas deste tipo de entidade.

O grau de intervenção do SCI deve ser adequado à dimensão e relevância dos serviços/atividades desenvolvidos, que podem ter diferentes pesos para cada tipo de organização.

De acordo com a significância e complexidade das atividades e os circuitos de informação implementados, estes devem ter um peso e um grau de detalhe diferente na sua inclusão no SCI.

Assim, tendo também em consideração os critérios anteriormente apresentados, no desenvolvimento deste trabalho de projeto foi possível elaborar a seguinte matriz que relaciona a dimensão da atividade, a sua relevância e a importância estratégica para a entidade.

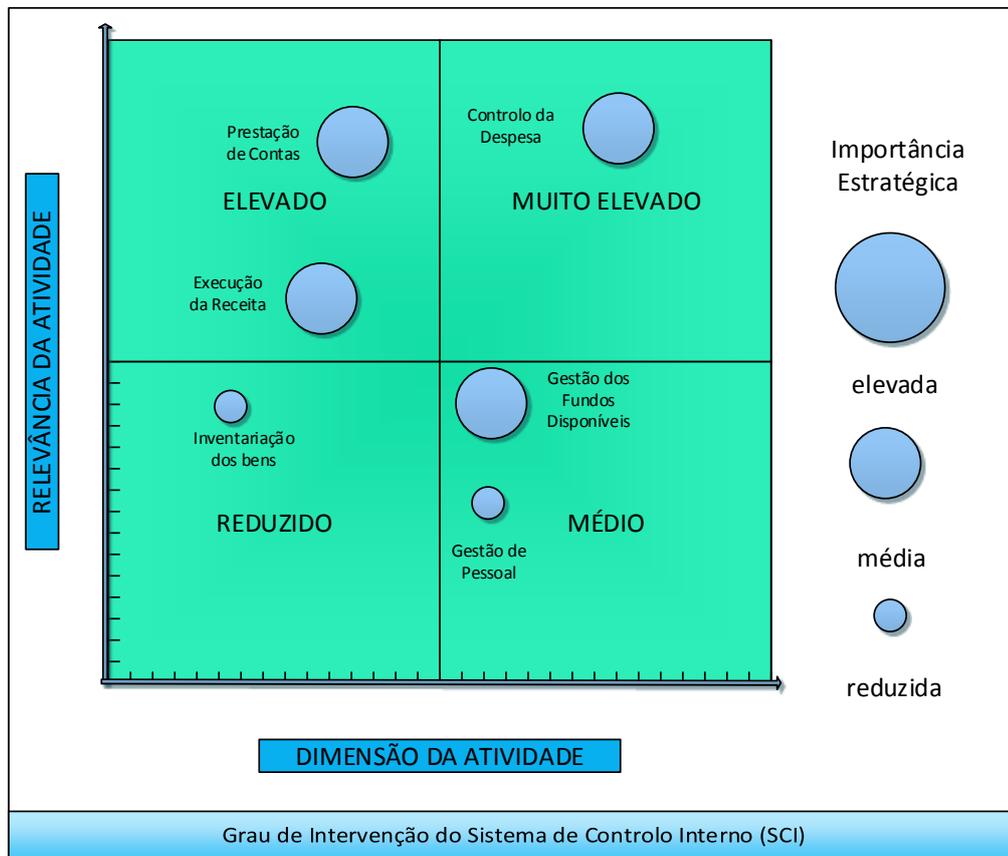


Figura III-5 - Grau de Intervenção do SCI.
Fonte: Elaboração Própria.

Como é possível verificar na matriz elaborada, o Controlo da Despesa, a Prestação de Contas e a Execução da Receita são as atividades desenvolvidas que mais se destacam pelo facto de terem relevâncias elevada e muito elevada.

Logo de seguida destaca-se a Gestão dos Fundos Disponíveis que constitui uma atividade de média relevância para a organização.

Estas são as atividades/setores que devem ter um maior peso no SCI definido para a entidade.

É certo que a implementação e o sucesso de um SCI não depende apenas do modelo utilizado nem da sua adequação à entidade. Depende também de fatores como:

- Motivação e sensibilidade dos responsáveis;
- Dimensão da organização;
- Diversidade das informações;

- Complexidade das operações/transações;
- Relação custo-benefício;
- Automatização ou informatização do sistema.

3.3.3. Identificação das áreas críticas

De entre as áreas de um serviço público, vários estudos apontam que algumas delas podem ser consideradas como tipicamente críticas, a saber: imobilizado, existências, compras, vendas, disponibilidades e registos administrativos e contabilísticos.

Em 2010, a IGE no âmbito do controlo sectorial, realizou auditorias a 49 Agrupamentos de Escolas, 18 Escolas não Agrupadas, um Serviço Central e um Serviço Regional, com o objetivo de avaliar os sistemas e os procedimentos de controlo interno das operações de execução do Orçamento do Estado instituídos, verificando a sua adequação e operacionalidade, e apresentar recomendações que possam contribuir para a melhoria do sistema e colmatar eventuais fragilidades detetadas.

Nessas auditorias foram detetadas as seguintes ausências:

- Ausência de regulamentação do modo de funcionamento dos conselhos administrativos em 66% das escolas auditadas;
- Ausência de mecanismo de segregação de funções no procedimento de reconciliações bancárias por parte de 51% escolas auditadas;
- Ausência de inventários do imobilizado em 88% das escolas auditadas;
- Ausência de normas e procedimentos definidos para a cobrança da receita em 75% das escolas;
- Ausência de regras que garantem o cumprimento das fases de cabimentação, autorização e autorização do pagamento, na realização de despesas públicas; e
- Ausência do disposto no Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de janeiro, e respetivas alterações quanto à aquisição de bens e serviços.

Tendo em consideração este relatório, foram analisados alguns processos e procedimentos executados no AEJS e identificadas as seguintes áreas críticas:

1. Organização e distribuição de competências

Não existe uma definição clara das competências de cada serviço/função nem das responsabilidades. Tal facto gera algumas ineficiências no desempenho das atividades e leva por vezes ao não cumprimento do princípio da segregação de funções.

2. Receita e Cobrança

Não existem procedimentos definidos quando à arrecadação de receita nem à gestão da Tesouraria.

3. Aquisição de Bens e Serviços

Não existem procedimentos definidos quanto à aquisição de bens e serviços embora seja esta uma das áreas com maior relevância para o Agrupamento.

4. Património

O Inventário do AEJS não se encontra atualizado. Para além disso, não procedem ao registo dos bens no inventário aquando da sua aquisição.

Embora o Património seja uma atividade com pouca importância estratégica e de relevância reduzida, é uma das áreas mais débeis do AEJS. Por esse motivo consideramos relevante incluí-la como sendo uma área crítica, merecendo particular destaque no SCI.

5. Operações de fim de exercício e Prestação de Contas

São sentidas grandes dificuldades nos procedimentos de fecho de ano e encerramento de contas, essencialmente devido a inexperiência e falta de formação. Tal situação pode comprometer a qualidade da informação financeira produzida e enviada ao Tribunal de Contas.

3.3.4. Áreas de atuação do SCI no AEJS

De seguida, na Figura III.6, apresentam-se as áreas de atuação nas quais o desenvolvimento de um SCI deve incidir. São descritas em pormenor todas as etapas consideradas indispensáveis.

Para conceber o SCI no AEJS percorreram-se as seguintes fases:

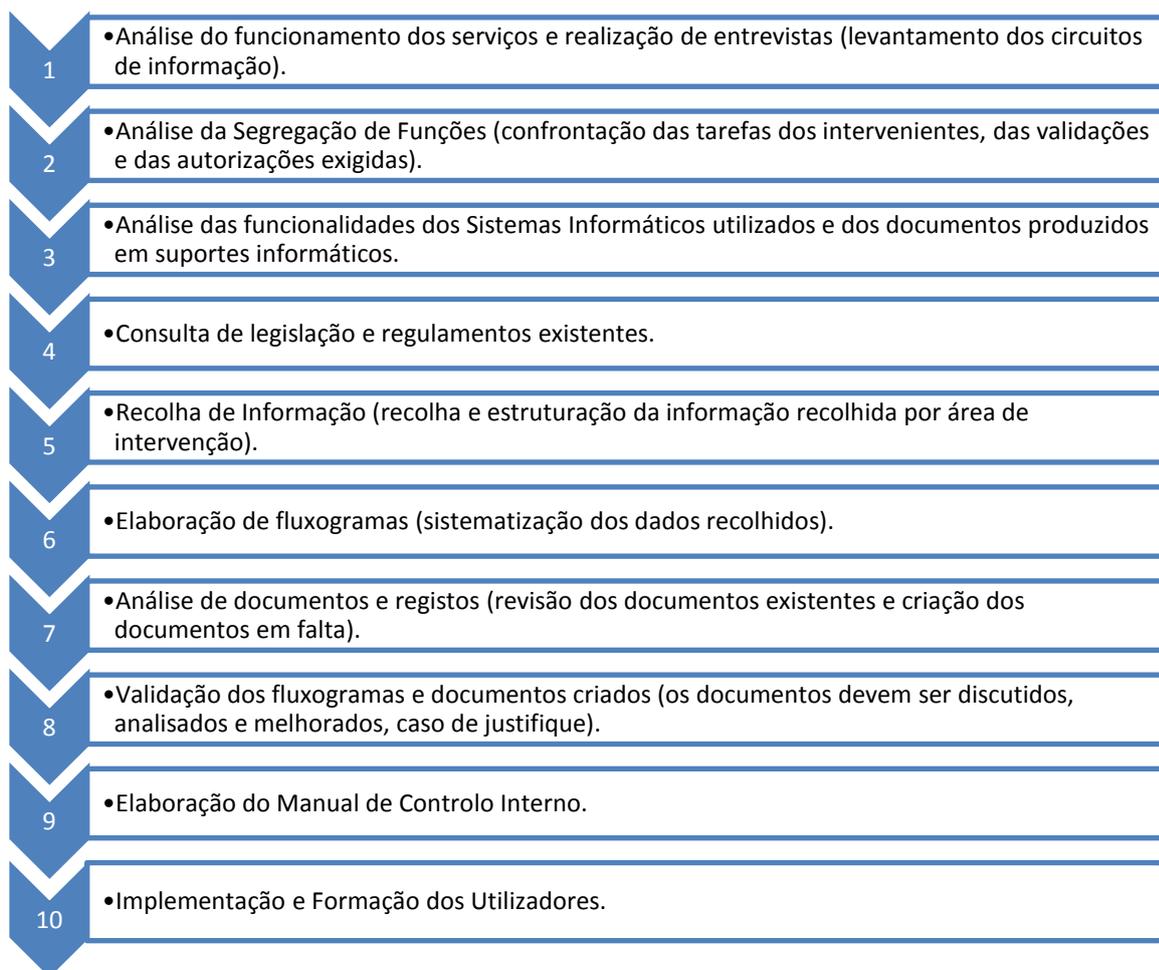


Figura III-6- Áreas de atuação do SCI.

Fonte: Elaboração Própria.

As áreas de atuação anteriormente elencadas podem ainda ser agrupadas em 4 etapas.

Na primeira etapa predomina essencialmente a análise, onde se incluem os pontos 1 a 5. Nesta etapa é efetuado o levantamento de todos os sistemas e procedimentos existentes e são recolhidos todos os documentos e informações necessárias para consulta posterior. Esta será uma das etapas mais importantes no desenvolvimento do SCI. De realçar que a objetividade e qualidade da informação recolhida condicionam todo o processo.

Para recolher informação foi necessário, na grande maioria das vezes, contactar com as pessoas que estão diretamente ligadas aos procedimentos ou sistemas em questão. Nesta etapa foram realizadas entrevistas e utilizadas *check lists* para melhor orientar o trabalho a desenvolver. É muito importante que a informação recolhida seja logo devidamente organizada, identificando as áreas responsáveis pela produção da informação e as áreas para as quais essa documentação se destina.

As áreas que devem ser analisadas com maior profundidade são as caracterizadas como críticas e consideradas com maior peso na definição do SCI.

A análise das funcionalidades dos sistemas informáticos e dos documentos produzidos em suportes informáticos permite determinar:

- A elaboração automática dos documentos. Por exemplo, confirmar a origem dos dados, confirmar somas automáticas;
- Cruzamento da informação documental ao longo dos circuitos;
- Adequação/finalidade dos documentos produzidos.

Numa segunda etapa são elaborados fluxogramas e analisados os documentos e registos recolhidos na etapa anterior.

A elaboração de fluxogramas consiste na sistematização dos dados recolhidos e apresenta várias vantagens, das quais se destacam:

- Simplicidade;
- Visão integrada e generalizada do circuito a descrever;
- Possibilidade de acompanhamento constante e de fácil utilização futura;
- Recurso a símbolos para representar a realidade, possibilitando uma memorização mais fácil;
- Recolha e visualização de um maior número de informações de forma rápida.

Na análise de documentos e registos foi efetuada a revisão de todos os documentos existentes, isto é, deverá ser atestada a utilidade e adaptação dos mesmos às exigências das situações em que se aplicam. No caso dos mapas contabilísticos, devem também ser verificados tendo em conta as exigências do POC- Educação. Devem ainda ser criados novos documentos que se considerem úteis.

Após a elaboração dos fluxogramas e dos documentos, os mesmos foram discutidos e validados pelos elementos envolvidos no processo de implementação do SCI. Desta forma será possível, antes do final do desenvolvimento do processo, detetar situações alvo de melhoria e proceder à sua correção.

A implementação de um SCI terá por base, obrigatoriamente, documentos que para além de serem alvo de aprovação pelos órgãos superiores, neste caso o Diretor, devem funcionar como um conjunto de diretrizes a serem seguidas pela entidade. Assim, o Manual de Controlo Interno deve espelhar um conjunto completo de regras claras e acessíveis aos intervenientes, de forma a clarificar os procedimentos inerentes às atividades desenvolvidas.

A validação dos fluxogramas e documentos bem como a elaboração do Manual Controlo Interno constituem a terceira etapa.

Por último, a quarta etapa consiste na implementação e formação dos utilizadores. Depois de definidas todas as regras e procedimentos a seguir, estão reunidas as condições para a implementação do SCI. No entanto, considerando que o processo em causa irá ter uma

abrangência global, implicando muitas vezes alterações na metodologia de trabalho dos intervenientes, deverá existir uma preocupação acrescida na consciencialização da entidade para a importância das regras instituídas pelo controlo interno.

A formação dos utilizadores torna-se assim um fator crucial ao bom entendimento dos circuitos definidos, das alterações impostas e da relevância do próprio SCI.

3.3.5. Manual de Controlo Interno

O POC-Educação é omissivo quanto à elaboração de uma Norma de Controlo Interno, ao contrário do que acontece noutros planos setoriais, como por exemplo no POCAL-Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais.

Nesse plano sectorial é referido logo na introdução o seguinte:

“No que respeita ao controlo interno, estabelecem-se as regras que devem ser contempladas por uma norma específica a aprovar por cada órgão executivo. Indicam-se, ainda, os objetivos que devem ser respeitados pelos métodos e procedimentos de controlo considerados naquela norma e os princípios que devem ser atendidos na designação dos responsáveis pelas operações de controlo”.

Nos pontos 2.9.10 e seguintes desse plano é efetuada uma descrição detalhada dos métodos e procedimentos que devem constar na norma de controlo interno.

Como apresentado no capítulo II deste trabalho, o POC- Educação apenas faz referência, no seu ponto 2.9, que as entidades “(...) adotarão um sistema de controlo interno, políticas, métodos, técnicas e procedimentos de controlo, bem como quaisquer outros a definir pelos respetivos órgãos de gestão”. Este plano setorial refere ainda que “(...) o sistema de controlo interno a adotar pela instituição, compreende um conjunto de procedimentos (...)”.

Deste modo, optámos por adotar um Manual de Controlo Interno para o AEJS que contém um preâmbulo e uma série de métodos e procedimentos que tratam as áreas identificadas como críticas. Contém ainda um tópico sobre alguns procedimentos que devem ser analisados pela Função de Auditoria Interna.

No Apêndice é apresentado na íntegra o Manual de Controlo Interno proposto para o AEJS.

3.3.6. Acompanhamento: o que fazer após a definição de SCI

Não é suficiente definir o SCI. A implementação deste sistema deverá ser alvo de acompanhamento efetivo e eficaz que permita:

- Apoiar a própria implementação;
- Esclarecer dúvidas sobre todos os procedimentos e regras aprovadas;

- Desenvolver medidas de controlo através da realização de Teste de Conformidade;
- Rever periodicamente o sistema;
- Apresentar os resultados da aplicação do sistema e a utilidade total do mesmo para a entidade.

É neste sentido que sugerimos a implementação de uma função de auditoria interna que, entre outras coisas, preste o acompanhamento necessário ao SCI.

3.4. Desenvolvimento da Função de Auditoria Interna

À medida que as organizações se vão tornando mais complexas, quer em volume de operações como na sofisticação dos meios de informação utilizados, aumenta a necessidade de criação de um departamento de auditoria interna, com o objetivo de dotar a direção dos meios necessários para assegurar o cumprimento das normas por ela emitidas.

No entanto, antes da implementação da auditoria interna, será necessário efetuar uma análise “psicológica” dentro da organização. A direção deve, de uma forma gradual, ir preparando todos os responsáveis das diferentes áreas para a aceitação deste serviço.

Considerou-se relevante destacar o que Bilhim (2006) citado por Marçal e Marques (2011, p.65) refere sobre o conceito de cultura organizacional:

“A única maneira viável de mudar as organizações é mudar a sua cultura, isto é, mudar os sistemas de pensar, sentir e agir das organizações onde as pessoas trabalham e às quais dedicam grande parte do seu tempo... a cultura, aqui, significa os pressupostos básicos em que se baseiam as normas, os valores e as crenças que enforma (normalizam), o comportamento das pessoas na organização”.

Apenas se justifica a existência de um departamento de auditoria interna se este acrescentar valor à organização ajudando na tomada de decisões, minimizando os riscos e adotando os controlos adequados.

Manter um departamento de auditoria com elevado nível de qualidade implica assim uma dinâmica conjunta de vários fatores, nomeadamente liderança, motivação, recursos disponíveis, formação contínua, entre outros.

3.4.1. Critérios de oportunidade para a criação da função de Auditoria Interna

A dispersão geográfica das escolas, a dimensão do Agrupamento e o aumento da complexidade organizacional, a economicidade e a obrigatoriedade de implementação do POC-Educação prevista para 2015 são fatores a ponderar para a viabilidade da Função de Auditoria Interna.

3.4.1.1. Dispersão geográfica

A dispersão das escolas dificulta a realização de um controlo permanente bem como a comunicação, deteriorando a qualidade da informação.

Quanto maior a dispersão geográfica mais difícil se torna o controlo e a comunicação. Neste caso em particular, a dificuldade não está relacionada com a distância propriamente dita das escolas, uma vez que todas elas são localizadas na cidade de Leiria ou zonas limítrofes, mas sim com a grande dispersão destas, pois o AEJS é constituído por dez escolas básicas (nove escolas do primeiro ciclo e uma do segundo e terceiro ciclos) e oito jardins-de-infância), dispersas entre si.

Neste caso, a criação da função de auditoria interna no AEJS permite:

- Assessoria para interpretação das ordens emitidas pela sede;
- Vigilância do cumprimento das ordens emitidas;
- Definição e controlo dos meios de comunicação estabelecidos entre as várias escolas e a sede;
- Definição de meios de comunicação eficientes.

3.4.1.2. Dimensão da organização e aumento da complexidade organizacional

Com a constituição do Agrupamento de Escolas verificou-se um aumento da dimensão da organização e um conseqüente aumento da complexidade organizacional. À medida que as organizações se vão tornando mais complexas, quer em volume de operações como na modernização dos meios utilizados, aumenta a necessidade de criação de uma função de auditoria interna.

3.4.1.3. Economicidade

A auditoria interna, neste caso como função de supervisão do SCI da organização, deve estar sujeita, antes da sua implementação, a uma análise da relação de custo/benefício.

Numa análise mais técnica, o custo seria representado pelo somatório anual das remunerações, encargos sociais e outros gastos de manutenção da “equipa de auditoria interna”. O benefício seria calculado quantificando, de forma mais objetiva possível, o somatório anual da redução do risco de perdas (em sentido amplo).

Na conjuntura atual, não será possível para qualquer Escola do ensino não superior, contratar pessoal especificamente para desenvolver a função de auditoria, até porque estão neste momento impostas restrições à administração de pessoal na Função Pública.

Deste modo, a proposta apresentada para o AEJS será utilizar os Recursos Humanos já existentes na organização, dotando-os das qualificações necessárias. Assim, considera-se que o critério de economicidade é garantido na criação da função de auditoria interna no AEJS.

3.4.1.4. A Implementação do POC- Educação prevista para 2015

Esperava-se que a obrigatoriedade de aplicação da portaria 794/2000, de 20 de setembro (POC-Educação) para as Escolas do ensino não superior e Agrupamentos de Escolas ocorresse em 2014. No entanto, tal não se sucedeu. Todavia, permanece a esperança que tal facto ocorra em 2015.

Nesse caso, torna-se necessários que os serviços se encontrem devidamente preparados para esse novo desafio.

Recorde-se que em tempos já existiu uma tentativa de implementação do POC-Educação nas Escolas do ensino não superior, que não obteve sucesso.

De facto, estas entidades não se encontram assentes em modelos de gestão e controlo que possibilitem uma adequação eficiente dos recursos técnicos e Humanos

Esta alteração legislativa que se perspetiva, constitui também um critério de oportunidade para a implementação de uma função de auditoria interna no AEJS.

3.4.2. Enquadramento da Função de Auditoria Interna no AEJS

Tendo em consideração o Decreto-Lei nº 137/2012, de 2 de julho, que procede à segunda alteração ao Decreto-Lei nº 75/2008, de 22 de abril, que aprova o regime de autonomia, administração e gestão dos estabelecimentos públicos da educação pré-escolar e dos ensinos básico e secundário, sugerimos que a Função de Auditoria seja enquadrada nos Serviços Técnicos.

De acordo com o nº 1 do artigo 46º desse Decreto-Lei, “os agrupamentos de escolas e escolas não agrupadas dispõem de serviços administrativos, técnicos e técnico-pedagógicos que funcionam na dependência do Diretor”. O nº 3 desse mesmo artigo acrescenta ainda que “os serviços técnicos podem compreender as áreas de administração económica e financeira, gestão de edifícios, instalações e equipamentos e apoio jurídico”.

Assim, a Função de Auditoria fará parte da área de administração económica e financeira.

A dependência da Função de Auditoria do Diretor parece a mais adequada e natural (Morais, 2004) pois garante aos auditores uma ação direta sobre praticamente toda a organização (Figura III-7). No entanto, corre-se ainda assim o risco de este não conseguir despender o tempo necessário para dar seguimento ao trabalho da função de auditoria, pelo seu elevado envolvimento noutras áreas. Neste sentido, e de forma a evitar situações do género, o Diretor poderá delegar num subdiretor com menos envolvimento noutras áreas tal competência.

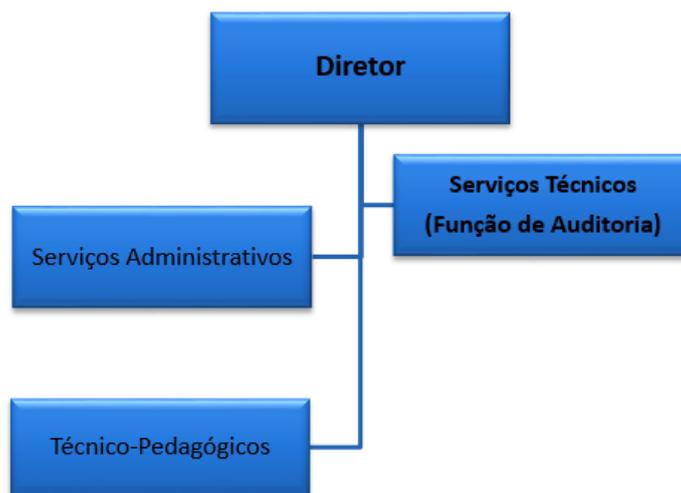


Figura III-7- Enquadramento da Função de Auditoria Interna.
Fonte: Elaboração Própria.

Ainda de acordo com o nº 5 do artigo 46º do Decreto- Lei 137/2012, os Serviços Técnicos devem ser assegurados por pessoal técnico especializado ou por pessoal docente, sendo a sua organização e funcionamento estabelecidos no regulamento interno da Escola.

Tendo em conta este enquadramento nos Serviços Técnicos, sugerimos dois cenários para o funcionamento da Função de Auditoria Interna no AEJS:

3.4.2.1. CENÁRIO 1

Afastando a hipóteses de contratar pessoal técnico qualificado para o desempenho desta função, o Agrupamento deverá selecionar, dentro do Pessoal Docente e não Docente existente, no mínimo três pessoas para constituírem a equipa responsável pela Função de Auditoria Interna.

O Agrupamento deverá ainda assegurar a formação técnica necessária para o correto desempenho desta atividade.

A escolha do número de elementos que devem constituir a equipa não é fácil. Esta deve ser feita tendo em conta os recursos existentes na Escola e o trabalho de auditoria a desempenhar. Neste caso, consideramos que três elementos será o número mínimo suficiente para o desempenho do trabalho. Este número foi escolhido também tendo em consideração a opinião de Santos (2004), Técnico Superior Assessor na Assessoria de Auditoria do Instituto de Emprego e Formação Profissional, que defende que o departamento de auditoria deve conter, pelo menos, um coordenador e um número suficiente de técnicos com diferentes experiências e com especializações que abarque as várias valências operacionais existentes na organização.

No entanto, a afetação de pessoal à Função de Auditoria poderá ser efetuada de forma gradual, em sintonia com o planeamento das atividades.

Na equipa constituída deverá existir um coordenador e auditores/técnicos especializados.

O coordenador, juntamente com o Diretor, deve determinar os objetivos a atingir em cada trabalho, as linhas gerais, os procedimentos a efetuar para que os objetivos sejam cumpridos e assegurar a qualidade do trabalho efetuado.

Para além disso é responsável pela execução dos trabalhos e pela elaboração de relatórios de gestão e pareceres. É ainda responsável pelas equipas na realização do trabalho de campo, distribuindo e orientando as tarefas dos auditores e também pela sua formação.

Os auditores são responsáveis pela execução propriamente dita do trabalho de campo, avaliam os procedimentos e as medidas de controlo instituídas. São também responsáveis pela elaboração do relatório da auditoria realizada.

Na realização das auditorias poderá ser necessário o recurso a técnicos com formação nas áreas jurídica, tecnologias de informação e financeira. Na escolha dos auditores poderá o Agrupamento ter logo em consideração estas competências necessárias.

A auditoria interna deverá ser encarada como um trabalho de equipa. Este modo de funcionar traz várias vantagens pois muitas vezes os auditores são confrontados com situações várias que necessitam de ser estudadas por diferentes óticas e por mais que uma pessoa. Uma correta constituição da equipa proporcionará certamente um melhor aproveitamento das capacidades e conhecimentos de cada elemento.

3.4.2.2. CENÁRIO 2

O nº 7 do artigo 46º do Decreto-Lei nº 137/2012 prevê a possibilidade dos Serviços Técnicos poderem ser “objeto de partilha entre os agrupamentos de escolas e escolas não agrupadas, devendo o seu funcionamento ser enquadrado por protocolos que estabeleçam as regras necessárias a atuação de cada uma das partes”.

Assim, o AEJS poderá realizar protocolos com outras Escolas e Agrupamentos da região e partilhar com eles os Serviços Técnicos ligados à Função de Auditoria.

Quais as vantagens:

- Constituição de equipas maiores que permitem:
 - Mais conhecimentos técnicos e mais abrangentes;
 - Partilha de diferentes perspetivas e conhecimentos;
 - Melhor distribuição do trabalho;
 - Partilha de experiências;
- Comparação de procedimentos utilizados em cada escola;
- Harmonização de procedimentos;

- Maior motivação.

O enquadramento sugerido neste cenário constitui de facto uma inovação na forma de funcionamento deste tipo de serviços nas Escolas. Obviamente que necessita que sejam estabelecidas normas próprias para que tudo funcione na normalidade.

Assim, na constituição das equipas, seria possível escolher pessoas pertencentes a qualquer Escola que faça parte do protocolo. Equipa essa que ficaria responsável pelo desenvolvimento da função de auditoria em todas as Escolas.

Neste cenário, para além do coordenador e dos auditores já referidos no cenário anterior, deverá também existir um dirigente, ao qual é atribuída a competência de determinar os objetivos a atingir em cada trabalho bem como, em linhas gerais, os procedimentos a efetuar para que tais objetivos sejam atingidos e o controlo da qualidade do trabalho efetuado, libertando assim o coordenador destas tarefas.

Pode no entanto ser apontada uma desvantagem na utilização deste cenário, que consiste no facto dos objetivos traçados terem que ser comuns a todas as Escolas do protocolo, respeitando claro está as especificidades de cada uma. É coerente que a mesma equipa de auditoria trabalhe para os mesmos objetivos.

De facto, hoje em dia os protocolos são muito utilizados, tanto nas empresas privadas como nas instituições públicas. São, no fundo, uma forma de cooperação entre entidades que resulta em vantagens para todas as partes envolvidas.

3.4.3. Função e objetivos da Auditoria Interna

A auditoria interna no AEJS assume particular importância às seguintes funções:

- Acompanhamento do SCI;
- Avaliação das *performances* de gestão;
- Organização de planos previsionais e avaliação de desvio;
- Outras análises e estudos económico- financeiros.

Assim, esta atividade desempenha uma importante função de apoio às decisões de gestão, tendo sempre em consideração os objetivos de maximização da economia, eficiência e eficácia, procurando dar resposta às seguintes necessidades:

- Transmitir ao Diretor se as metas planificadas estão a ser alcançadas;
- Dar a conhecer se os controlos internos utilizados são suficientes para garantir a proteção dos ativos e a sua adequada utilização;
- Atestar de forma permanente a credibilidade e fiabilidade dos registos contabilísticos;

- Garantir que as políticas, controlos e procedimentos estabelecidos foram postos em prática;
- Garantir à Direção o cumprimento das leis em vigor;
- Garantir ao Diretor que a informação obtida através do sistema de informação da organização é precisa, completa e fiável;
- Reduzir a assunção de riscos;
- Garantir a racionalização dos recursos financeiros e humanos.

3.4.4. Carta de Auditoria Interna

Tal como referido no Capítulo I deste trabalho, é importante que a administração da organização aprove o Estatuto da Auditoria Interna, possibilitando ao auditor interno desenvolver a sua atividade de forma independente e objetiva, cumprindo com todas as suas responsabilidades.

Apresenta-se de seguida a Carta de Auditoria Interna proposta ao AEJS no desenvolvimento deste trabalho de projeto.

CARTA DE AUDITORIA INTERNA

NATUREZA

A auditoria interna é uma atividade independente, de garantia e consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Ajuda a organização na consecução dos seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, para a avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, controlo e governação.

in "Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna." IIA – The Institute of Internal Auditors

A atividade de auditoria interna deve auxiliar a organização a manter os controlos efetivos através da avaliação da sua eficácia e eficiência, promovendo a melhoria contínua.

OBJETIVOS

A auditoria interna assume-se como atividade independente e objetiva, de identificação, exame e avaliação das atividades desenvolvidas pelo Agrupamento de Escolas José Saraiva.

A auditoria interna no Agrupamento assume particular importância às seguintes funções:

- Acompanhamento do SCI;

- Avaliação das *performances* de gestão;
- Organização de planos previsionais e avaliação de desvio;
- Outras análises e estudos económico- financeiros.

Esta atividade desempenha uma importante função de apoio às decisões de gestão, tendo sempre em consideração os objetivos de maximização da economia, eficiência e eficácia, procurando dar resposta às seguintes necessidades:

- Transmitir ao Diretor se as metas planificadas estão a ser alcançadas;
- Dar a conhecer se os controlos internos utilizados são suficientes para garantir a proteção dos ativos e a sua adequada utilização;
- Atestar de forma permanente a credibilidade e fiabilidade dos registos contabilísticos;
- Garantir que as políticas, controlos e procedimentos estabelecidos foram postos em prática;
- Garantir à Direção o cumprimento das leis em vigor;
- Garantir ao Diretor que a informação obtida através do sistema de informação da organização é precisa, completa e fiável;
- Reduzir a assunção de riscos;
- Garantir a racionalização dos recursos financeiros e humanos.

ÂMBITO DO TRABALHO DE AUDITORIA

O âmbito de intervenção da auditoria interna pode estender-se a qualquer atividade desenvolvida pelo Agrupamento.

Atenta à conformidade legal, à regularidade, adequação, eficácia e eficiência dos procedimentos e medidas de controlo interno adotadas, a auditoria interna, através da condução de exames e análises de processos, de fluxos e circuitos de informação e de procedimentos associados, da verificação do cumprimento de disposições legais, regulamentares, administrativas e técnicas, bem como dos resultados associados, visa concluir designadamente no que concerne, entre outros, à:

- Salvaguarda dos ativos;
- Utilização económica e eficiente dos recursos;
- Conformidade com leis, regulamentos, normas, planos e procedimentos estabelecidos;
- Fiabilidade e integridade da informação financeira e operacional produzida;
- Eficiência e eficácia das operações;

RESPONSABILIDADES

A Função de Auditoria Interna detém as seguintes principais responsabilidades:

- Desenvolver o Plano de Ação da Auditoria Interna, utilizando metodologia apropriada;
- Implementar o Plano de Ação da Auditoria Interna aprovado;
- Contribuir para a consolidação do Sistema de Controlo Interno e promover a difusão da cultura de controlo;
- Garantir a adequação dos recursos humanos e promover a sua integração e aperfeiçoamento, através de desenvolvimento profissional contínuo da conduta profissional, de conhecimentos, competências técnicas, metodológicas, deontológicas, ou outras;
- Avaliar a confiabilidade e a integridade das informações e os meios utilizados para identificar, mensurar, classificar e reportar tais informações;
- Avaliar os sistemas estabelecidos para garantir a conformidade com as políticas, planos, procedimentos, leis e regulamentos que poderiam ter impacto significativo na organização;
- Avaliar os meios de salvaguardar os ativos e, conforme apropriado, verificar a existência de tais ativos;
- Avaliar a eficácia e a eficiência com as quais os recursos são utilizados;
- Avaliar as operações ou programas para verificar se os resultados são consistentes com as metas e objetivos estabelecidos e se as operações ou programas estão a ser conduzidos conforme previsto;
- Reportar periodicamente o propósito, a autoridade, a responsabilidade e o desempenho da atividade de auditoria interna em relação ao seu plano;
- Reportar exposições significativas a riscos e questões de controlo, incluindo riscos de fraude, questões de governança e outros assuntos necessários;
- Avaliar operações específicas a pedido do Diretor, conforme apropriado.

AUTORIDADE INDEPENDÊNCIA E OBJETIVIDADE

A Função de Auditoria Interna funciona de acordo com as políticas determinadas pela Administração, reportando hierarquicamente ao Diretor, por via da estrutura hierarquizada em vigor em cada momento, ou a elemento da Administração por si indigitado que detenha autoridade suficiente para promover a sua independência.

Considera-se que a atividade de auditoria interna é independente quando é exercida livre de interferências, seja no determinar do âmbito dos trabalhos, no seu desempenho ou na comunicação dos resultados.

A atividade de auditoria interna pressupõe a colaboração ativa e diligente por parte de todos os intervenientes técnicos e assenta num forte e declarado apoio por parte da Administração.

Como serviço de garantia e de consultoria de apoio à gestão, a Auditoria Interna não possui autoridade hierárquica nem funcional sobre qualquer serviço auditado.

Detém, no entanto, o acesso pleno a pessoas, registos, bens patrimoniais e informações relevantes para o exercício das suas funções, bem como a faculdade de obtenção de apoio especializado de meios internos ou por recurso a meios externos à organização.

Na eventualidade de, no decurso de uma auditoria, se revelar a necessidade de colaboração de outras entidades/serviços, no quadro dos seus contributos específicos, estes devem, igualmente, total colaboração à Auditoria Interna.

A Auditoria Interna carece da boa colaboração e transparência do(s) Auditado(s), não sendo de esperar, que alguém não coopere em qualquer atividade que vise, designadamente, a melhoria da eficácia e eficiência desta.

No respeito pela objetividade, a atividade de auditoria interna deverá ser exercida com isenção, livre de preconceitos e evitando o conflito de interesses, fiel às metodologias e princípios da disciplina profissional, aos objetivos propostos e à factualidade observada, pressupostos essenciais a uma adequada condução das ações de auditoria interna.

As auditorias devem ser conduzidas de forma a constituírem-se como avaliação rigorosa independente, objetiva, construtiva, destinada a acrescentar valor, e de modo a garantir a sua realização com:

- Ampla cobertura;
- Adequada consideração dos relatórios de auditoria; e
- Apropriada atuação sobre constatações, sugestões e recomendações constantes do Relatórios de Auditoria Interna.

A Auditoria Interna adota metodologias apropriadas ao exercício da sua atividade, designadamente, através de:

- Contacto com os Responsáveis pelas atividades auditadas;
- Pedido(s) de informação(ões);
- Observação direta da(s) atividade(s); e
- Observação e análise crítica dos sistemas e informações relevantes.

3.4.5. Fases do Processo de Auditoria Interna

Em regra, o trabalho de auditoria interna decorre sob as seguintes fases:

- Planeamento;
- Execução;
- Comunicação de Resultados; e
- *Follow-up*.

Planeamento

Na fase do Planeamento são desenvolvidas as seguintes tarefas:

- Avaliação preliminar e global dos sistemas e dos controlos mais relevantes do agrupamento;
- Identificação dos pontos fortes e fracos;
- Avaliação do risco;
- Seleção das áreas a analisar;
- Elaboração do Plano de Ação da Auditoria.

Sugere-se que o Plano de Ação da Auditoria, elaborado para o AEJS contenha os itens com os conteúdos seguintes:

- Fundamento da ação da Auditoria: fundamentar a razão de ser da concretização da auditoria;
- Objetivos: definir detalhadamente os objetivos da auditoria realizada e as matérias analisadas;
- Âmbito da ação: definir as atividades/setores abrangidos, período temporal abrangido, constituição das amostras;
- Metodologias e procedimentos: definir a abordagem, principais procedimentos, tipos de testes de conformidade e substantivos a utilizar, pressupostos, riscos, questionários para as verificações, etc;
- Planeamento: percurso a seguir na execução da auditoria até à apresentação do relatório final, com a calendarização para cada elemento da equipa de auditoria.
- Custos estimados

Importa referir que o planeamento da auditoria deverá ser um processo dinâmico, pelo que poderá ser alvo de ajustamentos no decorrer da fase da execução, deve no entanto este facto ser devidamente explicitado no relatório de auditoria, caso o mesmo se venha a verificar.

Execução

Esta fase consiste na realização do trabalho de campo, aplicando os procedimentos e técnicas definidos na fase do planeamento.

Comunicação de Resultados

Nesta fase, deve ser apresentado o relatório de auditoria, fundamentado pelas constatações recolhidas na fase da execução, e caso se aplique, devem ser propostas sugestões que visem a resolução dos problemas detetados.

Follow-up

O *Follow-up* consiste no processo mediante o qual se acompanha a implementação das recomendações formuladas na fase anterior. Em regra, são solicitados pontos de situação do grau de implementação das recomendações mais relevantes, sendo os processos encerrados após um nível de cumprimento considerado satisfatório, dependendo de caso para caso.

Limitações e dificuldades encontradas

Infelizmente, devida à pouca disponibilidade e incompatibilidade de horários, não foi possível realizar tantas visitas ao AEJS quanto as desejadas.

No decorrer do desenvolvimento deste trabalho de projeto, o AEJS acabou por ser agregado à Escola Secundária Domingos Sequeira, constituindo o Agrupamento de Escolas Domingos Sequeira, a 26 de abril de 2013. Durante algum tempo os serviços ainda se mantiveram na Escola José Saraiva mas posteriormente acabaram por ser transferidos para a Escola Secundária Domingos Sequeira, sendo neste momento esta a Escola Sede.

A agregação do AEJS com a Escola Secundária Domingos Sequeira não foi um processo pacífico, tendo sido contestado por várias entidades, nomeadamente pelo Município de Leiria. Na opinião desta entidade, a agregação prejudica os interesses educativos das famílias do concelho e hipoteca as expetativas futuras dos alunos.

A agregação das escolas dificultou o desenvolvimento deste projeto na medida que não foi possível colocar em prática e testar alguns dos procedimentos definidos no Manual de Controlo Interno, nem implementar a função de auditoria interna.

Este projeto foi desenvolvido numa das épocas mais atribuladas da história do AEJS e por esse motivo a disponibilidade da entidade para a participação no projeto não foi a desejada, como aliás é compreensível.

Para além disto, a Escola Secundária Domingos Sequeira não demonstrou interesse em tempo útil para participar no desenvolvimento deste projeto, revelando-se uma limitação pois teria sido interessante adaptar os procedimentos inicialmente definidos para o AEJS ao novo Agrupamento de Escolas Domingos Sequeira.

A bibliografia existente sobre o controlo interno e auditoria interna aplicada especificamente às Escolas e Agrupamentos de Escolas é escassa e pouco atualizada.

Conclusão

Este trabalho de projeto desenvolveu-se de uma forma mais restrita do que o definido inicialmente, pois não foi possível colocar em prática o Manual de Controlo Interno nem implementar a Função de Auditoria Interna. As limitações de tempo e a agregação com a Escola Secundária Domingos Sequeira revelaram-se os principais entraves à implementação do projeto.

Contudo, revela-se firme a convicção que este trabalho de projeto, ao ser colocado em prática, constitui de facto um contributo positivo para o Agrupamento, não só em termos de coerência e

uniformização de práticas e de controlo interno, mas também como ferramenta de gestão uma vez que subjacente a todo o trabalho está pressuposto o princípio de melhoria contínua em relação à uniformização de critérios.

Estamos convictas que este projeto pode ser aplicado a qualquer Agrupamento de Escolas Português, pois tem por base a legislação atualmente em vigor. Para além disso a estrutura funcional dos Agrupamentos é muito semelhante.

Ressalva-se ainda que os procedimentos definidos não são estanques, porque numa ótica de aperfeiçoamento dinâmico e pela constante evolução das instituições públicas, estes procedimentos podem e devem ser ajustados sempre que se revele essencial, de forma a garantir a melhor gestão dos recursos públicos.

Acreditamos que no futuro os SCI sejam de aplicação obrigatória nos Agrupamentos.

De facto, um eficiente SCI é considerado um instrumento chave na credibilização e validação de toda a informação de natureza administrativa e contabilística, bem como na criação e consolidação de um sistema de informação contabilístico, natural e indispensável a um bom desempenho dos serviços públicos em geral, e dos Agrupamentos de Escolas em particular.

Num período de contenção orçamental que se vive atualmente, aos serviços públicos exige-se que obtenham o máximo de resultados com o mínimo de dispêndio possível, na procura de uma adequada economia, eficiência e eficácia.

Contudo, um útil SCI pressupõe a existência de adequados meios Humanos, materiais e financeiros e requer um conjunto de ações de formação, para além de um acompanhamento e avaliação permanentes, considerando uma perspetiva dinâmica de atualização e aperfeiçoamento.

Sugerimos para trabalhos futuros o estudo da Contabilidade Analítica aplicada aos Agrupamentos de Escolas que inclua a definição de procedimentos de controlo interno que assegurem o adequado funcionamento do sistema de informação que serve de base à contabilidade analítica, e ainda o estudo do funcionamento da Função de Auditoria Interna partilhada entre Agrupamentos.

Bibliografia

Agrupamento de Escolas de Santa Maria dos Olivais (2013). *Manual Controlo Interno*. Lisboa. Acedido em janeiro de 2014, em <http://aeolivais.pt/index.php/instrumentos-de-gestao/manual-controlo-interno>

Constituição da República Portuguesa (2006). Almedina.

Correia, F. J. A. (2004). *Revisão e Melhoria dos Métodos e Procedimentos de Controlo Interno*. Guia pático: implementação de um sistema de controlo interno – Administração Pública. NPF – Pesquisa e Formação.

Cravo, D. *et al.* (2002). POCE explicado – Plano oficial de contabilidade para o sector da Educação (regime geral e simplificado). Porto. Editora Rei dos Livros.

Cunha, M. J. S. (2004). *Métodos e Procedimentos de Controlo Interno*. Guia pático: implementação de um sistema de controlo interno – Administração Pública. NPF – Pesquisa e Formação.

Dicionário Priberam da Língua Portuguesa – <http://www.priberam.pt/DLPO/>

Escola Secundária D. Afonso Sanches (n.d.). *Sistema de Controlo Interno*. Vila do Conde. Acedido em abril de 2013, em <http://esdas.pt/wp-content/uploads/2012/01/SistemaControloInterno.pdf>

Escola Secundária de Alberto Sampaio (n.d.). *Manual de Controlo Interno*. Acedido em abril de 2013, em: http://www.esas.pt/files/MCI_ESAS_Actualiza_2011.pdf

Fonseca, A. M. R. (2012). *Manual de Procedimentos – Gestão de Imobilizado*. Projeto de Mestrado, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Portugal.

Gonçalves, A. (2008). *A evolução das metodologias de auditoria*. Acedido em fevereiro 2014, em <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/JulSetembro2008/Auditoria.pdf>

Gariso, E. B. (2004). *O Controlo Interno, Auditoria e Normas de Orientação*. Guia pático: implementação de um sistema de controlo interno – Administração Pública. NPF – Pesquisa e Formação.

Inspecção-Geral da Educação (2010). *Sistema de Controlo Interno – Escolas e Serviços da Administração Educativa*. Relatório 2010. Acedido em abril de 2013 em: http://www.ige.min-edu.pt/upload%5CRelatorios/SCI_2010_RELATORIO.pdf

Instituto Politécnico de Beja (2012). *Manual de Controlo Interno*. Acedido em abril de 2013, em <https://www.ipbeja.pt/RepositorioDocumentosOficiais/Manuais%20de%20Procedimentos/Manual%20de%20Controlo%20Interno.pdf>

Instituto Politécnico de Leiria (n.d.). *Manual de Controlo Interno (Versão 2.0)* –. Acedido em abril de 2013, em: http://www.iplleiria.pt/lists/buvdocuments/4281_manual_ci.pdf

INTERNATIONAL STANDARDS FOR THE PROFESSIONAL PRACTICE OF INTERNAL AUDITING (STANDARDS). Revised: October 2012.

INTOSAI GOV 9100 – Guia para as normas de controlo interno do setor público.

Ladeira, M. D. L. (2013). A avaliação da Implementação do sistema de controlo interno no Município de Azambuja. Dissertação apresentada para a obtenção do grau de mestre em contabilidade e finanças. Escola Superior de Gestão e Tecnologia de Santarém. Acedido em outubro de 2014, em http://repositorio.ipsantarem.pt/bitstream/10400.15/917/1/MariaDomingasLopesLadeira_Mestrado_CF_2014.pdf

Madeira, A. A. D. (2013). *A importância do follow-up na auditoria interna em Portugal*. Dissertação de Mestrado, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa. Portugal.

Marçal, N. e Marques, F (2011). Manual de auditoria e controlo interno no setor público. (1ª edição). Lisboa. Edições Sílabo.

Marques, M.C.C. e Almeida, J.J.M. (2004). *Auditoria no sector público: um instrumento para a melhoria da gestão pública*. Acedido em fevereiro 2014, em http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1519-70772004000200007escript=sci_arttext

Marques, M.C.C. (n.d.). *Reforçar a eficiência das políticas educativas: o contributo do plano oficial de contabilidade pública para o setor da educação (POC-Educação)*. Acedido em fevereiro 2014, em eco.unne.edu.ar/contabilidad/costos/VIIIcongreso/003.doc

Marques, M.C.C. (n.d.). *Novos desafios na gestão universitária em Portugal - O papel da contabilidade analítica*.

Morais, G. (2004). *O funcionamento de um departamento de auditoria*. Guia pático: implementação de um sistema de controlo interno – Administração Pública. NPF – Pesquisa e Formação.

Morais, G. e Martins, I. (2013). Auditoria Interna – Função e processo. (4ª edição). Lisboa. Áreas Editora.

Prada, L.T. (1991). *Indicadores de gestion para las entidades publicas*. Acedido em fevereiro de 2014, em dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/44028.pdf

Raupp, F. M. e Beuren, I. M. (n.d.). *Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais*. Acedido em outubro de 2014, em http://www.geocities.ws/cienciascontabeisfecea/estagio/Cap_3_Como_Elaborar.pdf.

Rocha, A. P. M. (2013). *O Sistema de Controlo Interno nas Instituições de Ensino Superior – Estudo de Caso*. Dissertação de Mestrado, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Portugal.

Rodrigues, S.C.S. (2013). *O processo de implementação da auditoria interna numa Autarquia Local. Estudo de caso: câmara municipal de Porto Novo*. Instituto Superior de Ciências Económicas e Empresariais. Mindelo. Acedido em outubro de 2014, em http://www.portaldokonhecimento.gov.cv/bitstream/10961/2599/1/TFC_Sandra%20Silva%20Rodrigues.pdf

Santos, H. A. (2004). *O funcionamento de um departamento de auditoria*. Guia pático: implementação de um sistema de controlo interno – Administração Pública. NPF – Pesquisa e Formação.

Saraiva, E. C. S. M. (2010). *A auditoria interna em instituições de ensino superior – O caso do ensino público politécnico*. Projeto de Mestrado, Instituto Politécnico de Viseu – Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Viseu, Portugal.

Teixeira, M. F. (2006). *O contributo da Auditoria Interna para uma gestão eficaz*. Dissertação de Mestrado. Universidade Aberta, Portugal.

Tribunal de Contas (1999). *Manual de auditoria e procedimentos*.

Consulta ao *site* do IPAI - <http://www.ipai.pt/>

Consulta ao *site* do Tribunal de Contas - <http://www.tcontas.pt/>

Consulta ao *site* do IIA - <https://na.theiia.org/>

Consulta ao *site* do IFAC - <http://www.ifac.org/>

Consulta ao *site* da INTOSAI - <http://www.intosai.org/es/actualidades.html>

Legislação

Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro. *Diário da República n.º 37 – I série*. Aprova as regras aplicáveis à assunção de compromissos e aos pagamentos em atraso das entidades públicas.

Decreto-Lei n.º 166/98 de 25 de junho. *Diário da República n.º 144 – I série - A*. Ministério das Finanças.

Decreto-Lei n.º 54-A/99 de 22 de fevereiro. *Diário da República n.º 44 – I série – A*. Ministério do Equipamento, do Planeamento e da Administração do Território.

Decreto-Lei n. 18/2008, de 29 de janeiro. *Diário da República n.º 20 – I série*. Ministério das Obras Públicas, Transportes e Comunicações.

Decreto-Lei n.º 127/2012, de 21 de junho. *Diário da República n.º 119 – I série*. Ministério das Finanças.

Decreto-Lei n.º 137/2012 de 2 de julho. *Diário da República n.º 126 – I série*. Ministério da Educação e Ciência.

Decreto-Lei n.º 149/2012, de 12 de julho. *Diário da República n.º 134 – I série*. Ministério da Economia e do Emprego.

Decreto-Lei n.º 36/2013, de 11 de março. *Diário da República n.º 49 – I série*. *Ministério das Finanças*.

Portaria n.º 671/2000, de 17 de abril. *Diário da República n.º 91 – II série*. Ministério das Finanças.

Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro. *Diário da República n.º 218 – I série – B*. Ministério das Finanças e da Educação.

APÊNDICE

Manual de Controlo Interno

**AGRUPAMENTO DE ESCOLAS JOSÉ
SARAIVA**

Versão 1.0

2014

ÍNDICE

Lista de Siglas	3
Preâmbulo	4
Organização e Distribuição de Competências	9
O Controlo Interno da Receita	13
O Controlo Interno da Despesa	16
PCI-D-01 – Bens e Serviços: fundo de maneio	18
PCI-D-02 – Bens e Serviços - ajuste direto simplificado.....	25
O Controlo Interno do Património	31
PCI-P-01 – Património: cadastro e inventário dos equipamentos	33
PCI-P-02 – Património: registo contabilístico das amortizações	36
PCI-P-03 – Património: controlo e gestão do património (Inventário)	39
PCI-P-04 – Património - abate dos equipamentos	42
Prestação de Contas	46
PCI-PC-01 – Prestação de Contas: Operações de Fim de Exercício	47
Função de Auditoria Interna	50
PCI-AI-01 – Auditoria Interna	51
Outras Situações	57
PCI-O-01 – Cheques anulados	57

LISTA DE SIGLAS

AEJS – Agrupamento de Escolas José Saraiva

AOR – Assistente Operacional Responsável

ATR - Assistente Técnico Responsável

CA – Conselho Administrativo

CCP – Código dos Contratos Públicos

CIIDE - Cadastro e Inventário dos Imóveis e Direitos do Estado

CIME - Cadastro e Inventário dos Bens Móveis do Estado

CIVE - Cadastro e Inventário dos Veículos do Estado

CSAE/CT – Chefe de Serviços de Administração Escolar/Coordenador Técnico

ESPAP - Entidade de Serviços Partilhados da Administração Pública

FAI – Função de Auditoria Interna

FM – Fundo de Maneio

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

LCPA – Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso

LOPTC - Lei da Organização e do Processo do Tribunal de Contas

MCI – Manual de Controlo Interno

PCI – Procedimento(s) de Controlo Interno

PI – Programa Informático

POC – Plano Oficial de Contabilidade

RAFE - Regime da Administração Financeira do Estado

RCH – Responsável pelos Cheques

RS – Responsável do Setor

SCI – Sistema de Controlo Interno

PREÂMBULO

O presente documento inclui princípios contabilísticos e procedimentos de controlo interno a adotar no Agrupamento de Escolas José Saraiva (AEJS), organizados sob a forma de um Manual de Controlo Interno (MCI). Tem como principal objetivo apoiar a gestão dos recursos públicos de acordo com o previsto na lei e com os requisitos de economia, eficiência e eficácia.

A Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro, que aprovou o Plano Oficial de Contabilidade (POC) para o sector da Educação, determina a adoção de um sistema de controlo interno (SCI), políticas, métodos, técnicas e procedimentos de controlo, bem como quaisquer outros, a definir pelos respetivos órgãos de gestão. Também o Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, que aprovou a RAFE, obriga à conformidade legal e estabelece a verificação dos requisitos suprarreferidos.

De forma a dar cumprimento ao estabelecido na legislação apresentam-se as seguintes disposições:

Artigo 1º

Objetivo

Este documento tem como objetivo apoiar a gestão dos recursos públicos de acordo com os critérios da legalidade, economia, eficiência e eficácia.

Artigo 2º

Âmbito de Aplicação

1. O MCI cumpre o estabelecido no ponto 2.9 “Sistema de Controlo Interno” do POC-Educação, aprovado pela Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro, e estabelece os princípios gerais que disciplinam todas as operações relativas à gestão do AEJS e respetivos Serviços, nas suas diversas vertentes, designadamente, administrativa, financeira, orçamental, contabilística, patrimonial e aquisição de bens e serviços.
2. É aplicável a todos os serviços desenvolvidos pelo AEJS.

Artigo 3º

Objeto e Estrutura

1. O presente manual institui o SCI do AEJS e visa estabelecer um conjunto de regras definidoras de métodos e procedimentos de controlo que permitam assegurar o desenvolvimento das atividades relativas à evolução patrimonial, de forma ordenada e eficiente, incluindo a salvaguarda dos ativos, prevenção e deteção de situações de ilegalidade, fraude e erro, a exatidão e a integridade dos registos contabilísticos e a preparação de informação financeira fiável.
2. Tem por base todas as disposições da Estrutura Orgânica do AEJS e respetivo funcionamento dos Serviços, adaptando-se naturalmente aos respetivos reajustamentos em matéria de reorganização ou reestruturação orgânica, total ou parcial dos serviços.
3. O MCI inclui três princípios básicos que lhe dão consistência e que são: a segregação de funções; o controlo das operações; a definição de autoridade e de responsabilidade.
4. O Manual está estruturado nas seguintes cinco áreas de controlo interno: receita, despesa (aquisição de bens e serviços), património, prestação de contas e auditoria. Contem ainda um tópico que trata a organização e distribuição de competências e um outro que aborda os procedimentos a adotar relativamente aos cheques anulados.

Artigo 4º

Competências Gerais

1. Compete ao Conselho Geral do AEJS aprovar, nas matérias que lhe competem, o presente manual e à Direção do mesmo garantir o seu funcionamento, assegurando o seu regular acompanhamento e avaliação.
2. Compete aos diversos serviços e aos seus responsáveis cumprir e fazer cumprir as normas previstas neste documento.

Artigo 5º

Competência da Auditoria Interna

É competência da Função de Auditoria Interna (FAI) a verificação do cumprimento dos procedimentos de controlo constantes no SCI.

Artigo 6º

Ações de Auditoria e Controlo Interno

Compete ao responsável pela Função de Auditoria Interna, assegurar a elaboração do Plano de Ação da Auditoria e coordenar a respetiva equipa, planificar e distribuir as ações de verificação dos procedimentos adotados, bem como apresentar ao Diretor sugestões de melhoria.

Artigo 7º

Evolução e Desenvolvimento do Sistema de Controlo Interno

O SCI deverá ter a flexibilidade necessária de evolução futura para se reajustar às eventuais alterações de natureza legal que entretanto venham a ser publicadas no Diário de República para aplicação a esta entidade, quer através de Leis emanadas da Assembleia da República, quer por meio de outros diplomas aprovados pelo Governo, bem como de outras normas de enquadramento e funcionamento, deliberadas pelos órgãos do Agrupamento, no âmbito das respetivas competências e atribuições legais.

Artigo 8º

Definição de funções de monitorização

Na definição das funções de monitorização e na nomeação dos respetivos responsáveis deve atender-se:

- a) À identificação das responsabilidades funcionais;
- b) Aos círculos obrigatórios dos documentos e às respetivas verificações;
- c) Ao cumprimento dos princípios da segregação de funções, nomeadamente para salvaguardar a separação entre o controlo físico e o processamento dos correspondentes registos.

Artigo 9º

Identificação funcional dos documentos de suporte

Os documentos que integram processos administrativos, todos os despachos e informações sobre eles exarados e os documentos do sistema contabilístico devem sempre identificar os dirigentes e demais trabalhadores que os subscrevem, bem como a qualidade em que o fazem, de forma legível.

Artigo 10º **Princípios, regras e procedimentos**

Devem ser observados os princípios contabilísticos, bem como todos os procedimentos contabilísticos estabelecidos no POC-Educação e demais legislação aplicável.

Artigo 11º **Princípios Contabilísticos**

A aplicação dos princípios contabilísticos fundamentais de seguida elencados deve contribuir para a obtenção de uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira, dos resultados e da execução orçamental do AEJS:

- a) Princípio da entidade contabilística: constitui entidade contabilística todo o ente público ou de direito privado que esteja obrigado a elaborar e apresentar contas de acordo com o POC- Educação;
- b) Princípio da continuidade: considera-se que o Agrupamento opera continuamente no tempo, com duração ilimitada;
- c) Princípio da consistência: considera-se que o Agrupamento não altera as suas políticas contabilísticas de um exercício para o outro;
- d) Princípio da especialização ou acréscimo: os proveitos e os custos são reconhecidos quando obtidos, independentemente de o seu recebimento ou pagamento, devendo estes ser incluídos nas demonstrações financeiras relativas aos períodos a que se referem;
- e) Princípio do custo histórico: os registos contabilísticos devem basear-se em custos de aquisição ou de produção, quer em valores monetários nominais quer em valores monetários constantes;
- f) Princípio da prudência: é a possibilidade de integrar nas contas um grau de precaução ao fazer as estimativas exigidas em condições de incerteza, sem contudo, permitir a criação de reservas ocultas, provisões excessivas ou a deliberada quantificação dos ativos e proveitos por defeito ou de passivos e custos por excesso;
- g) Princípio da materialidade: as demonstrações financeiras devem evidenciar todos os elementos que sejam relevantes e que possam afetar avaliações ou decisões pelos utentes interessados;
- h) Princípio da não compensação: não se deverão compensar saldos de contas ativas com saldos de contas passivas (balanço), de contas de custos e perdas com contas de proveitos e ganhos (demonstrações de

resultados), e, em caso algum, de contas de despesa com contas de receita (mapas da execução orçamental).

Artigo 12º

Alterações e casos Omissos

1. O presente MCI pode ser alterado por deliberação do Diretor, sempre que razões de eficiência e eficácia o justifiquem.
2. As dúvidas de interpretação e os casos omissos serão resolvidos por deliberação do Coordenador da FAI.

Artigo 13º

Entrada em Vigor

O presente MCI entra em vigor no dia seguinte à sua aprovação.

ORGANIZAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO DE COMPETÊNCIAS

Organização dos serviços

Os serviços do AEJS estão estruturados de acordo com a Lei em vigor. Os Serviços Administrativos encontram-se centralizados na Escola sede – Escola José Saraiva.

Funções comuns

Constituem funções comuns aos diversos serviços e secções do AEJS:

- a. Prestar informação aos serviços competentes sobre factos que possam alterar a composição do património do Agrupamento, bem como facultar toda a informação solicitada por aqueles serviços;
- b. Colaborar na elaboração do projeto de orçamento, plano de atividades e documentos de prestação de contas;
- c. Emitir propostas de realização de despesas (relação de necessidades), tendo em vista a aquisição de bens ou serviços;
- d. Enviar aos serviços competentes as propostas de realização de despesas com vista à aquisição de bens ou prestação de serviços;
- e. Velar pela conservação do património que lhe está afeto.

Gestão financeira e patrimonial

Ao Conselho Administrativo (CA) está a cargo a gestão financeira e patrimonial do AEJS.

Fazem parte integrante dos Serviços Administrativos do AEJS, entre outras, as secções de Pessoal, Contabilidade, Tesouraria e Património.

Serviço de Pessoal

Compete ao Serviço de Pessoal:

- a. Organizar os processos de todo o pessoal docente e não docente, de acordo com as normas legais;

- b. Manter atualizado o arquivo de elementos sobre o pessoal que presta serviços na escola, nomeadamente no que diz respeito à assiduidade;
- c. Exercer outras funções que lhe forem cometidas

Serviço de Contabilidade

Compete ao Serviço de Contabilidade:

- a. Manter organizada a contabilidade, com registos atempados;
- b. Elaborar, acompanhar e controlar o orçamento;
- c. Recolher todos os elementos necessários à execução do orçamento e respetivas modificações;
- d. Preparar as modificações orçamentais, nos termos em que forem definidas;
- e. Apresentar, à direção e ao CA, mapas referentes ao cumprimento do orçamento, bem como fazer a respetiva apreciação técnica, sobre os aspetos mais relevantes;
- f. Proceder aos registos inerentes à execução orçamental;
- g. Emitir periodicamente os documentos obrigatórios inerentes à execução do orçamento, nos termos definidos no presente regulamento e nas demais normas legais e regulamentares aplicáveis;
- h. Promover todos os demais procedimentos de índole financeira;
- i. Proceder à verificação de faturas e respetivos registos contabilísticos;
- j. Submeter a autorização superior os pagamentos a efetuar e emitir ordens de pagamento;
- k. Apresentar relatórios de ocorrência, sempre que tal se justifique.
- l. Controlar as contas de operações de Tesouraria, seu registo contabilístico e controlo de entregas periódicas obrigatórias;
- m. Desencadear as operações necessárias ao encerramento do ano económico;
- n. Velar pelo cumprimento das normas legais e regulamentares aplicáveis;
- o. Emitir os documentos de receita, bem como os demais documentos que suportem registos contabilísticos relacionados com receitas;

- p. Classificar todos os documentos de receita;
- q. Efetuar os registos contabilísticos referentes à liquidação e cobrança de receitas;
- r. Assegurar a execução das operações obrigatórias relativas ao pagamento de despesas;
- s. Proceder aos registos contabilísticos correspondentes à liquidação e pagamento de despesas;
- t. Providenciar pelo envio das despesas efetuadas no âmbito dos fundos estruturais para efeitos de comparticipação;
- u. Apresentar relatórios de ocorrência, sempre que tal se justifique;
- v. Elaborar a Requisição de Fundos de Material, de acordo com as orientações do CA;
- w. Elaborar Requisições Oficiais/Notas de Encomenda;
- x. Colaborar com a secção do Património relativamente à classificação dos bens adquiridos, sujeitos a registo no inventário;
- y. Proceder aos registos contabilísticos relativos à utilização do Fundo de Maneio;
- z. Exercer outras funções que lhe forem cometidas.

Tesouraria

Compete à Tesouraria:

- a. Proceder à arrecadação de receitas e ao pagamento de despesas, nos termos legais e regulamentares e no respeito das instruções de serviço;
- b. Proceder à guarda de valores monetários;
- c. Proceder ao depósito, em contas bancárias, dos valores monetários excedentes em Tesouraria, nos termos definidos neste regulamento cumprindo o princípio da unidade de Tesouraria;
- d. Movimentar, em conjunto com pelo menos um dos membros do Conselho Administrativo, os fundos depositados em instituições bancárias;
- e. Promover a execução de, pelo menos, quatro conferências anuais e aleatórias aos valores à guarda da Tesouraria, para além das que se encontram definidas por lei;

- f. Acompanhar o movimento de valores e comprovar, mensalmente, o saldo das diversas contas bancárias;
- g. Exercer outras funções que lhe forem cometidas.

Património

Compete ao diretor(a) ou a quem este delegar (responsável pelo setor do Património):

- a. Promover todos os procedimentos, legalmente exigíveis, referentes à aquisição de bens e serviços;
- b. Emitir pedidos de compra de bens (através da Proposta de Realização de Despesa);
- c. Emitir Guias de saída de bens;
- d. Emitir guias de entrada e devolução ou reentrada de bens;
- e. Autorizar o envio aos fornecedores os bens para reparação;
- f. Proceder o levantamento dos bens existentes;
- g. Preparar e manter atualizado o registo e o cadastro dos bens imóveis propriedade do Agrupamento;
- h. Colaborar com os serviços requisitantes na estimativa de valores para a aquisição de bens e serviços;
- i. Preparar e manter atualizado o cadastro dos bens de domínio público;
- j. Assegurar a gestão e manutenção das instalações que estão afetadas;
- k. Preparar e manter atualizado, com as respetivas inscrições e abates, o cadastro dos bens móveis propriedade do Agrupamento;
- l. Exercer outras funções que lhe forem cometidas.

O CONTROLO INTERNO DA RECEITA

Receitas Próprias

São consideradas receitas próprias do AEJS as seguintes:

- As receitas provenientes da utilização das instalações ou equipamentos escolares;
- As receitas provenientes da gestão dos refeitórios, bufetes, papelarias e reprografias;
- As propinas e multas, que para o efeito serão pagas em numerário, referentes à prática de atos administrativos próprios da escola;
- As receitas derivadas da prestação de serviços ou da venda de publicações e outros bens e do rendimento de bens próprios;
- As participações de qualquer origem a que a escola tenha direito pela realização de ações de formação ou outras atividades similares;
- Outras receitas que à escola sejam atribuídas por lei e os juros, doações, subsídios, subvenções, participações, heranças e legados que eventualmente caibam ao estabelecimento de ensino;
- As verbas resultantes de programas específicos nacionais e internacionais a que o AEJS se candidate, designadamente os que decorrem no âmbito da União Europeia.

Liquidação ou cobrança

O n.º 3 do art.º 39.º da Lei de Enquadramento Orçamental refere que nenhuma receita pode ser liquidada ou cobrada, mesmo provida de legalidade, sem que, cumulativamente:

- Tenha sido objeto de correta inscrição orçamental; e
- Esteja adequadamente classificada.

De acordo com o POC-Educação, o ciclo da receita envolve duas fases:

- Liquidação, fase que corresponde ao registo de um direito sobre um terceiro, em regra por via da emissão de fatura ou de guia de receita.
- Cobrança, fase de registo do recebimento, com a emissão de recibo a favor do terceiro.

No AEJS, o registo da receita na aplicação informática CONTAB-POCE envolve aquelas duas fases: a liquidação e a cobrança.

- A liquidação da receita tem subjacente a emissão da Guia de Receita e o registo na contabilidade orçamental (em rubrica da classificador económico); após a execução desta tarefa, com a indicação da conta patrimonial associada, a aplicação gera automaticamente os registos contabilísticos.
- A cobrança da receita implica o registo do recebimento de fundos na tesouraria. Em função das tabelas de associação das contas bancárias às contas da contabilidade, a aplicação gera automaticamente os registos contabilísticos nas classes 1 (disponibilidades) e 2 (terceiros), incluindo os movimentos nas subcontas 251 (devedores pela execução do orçamento).

As receitas devem ser classificadas de acordo com o Classificador Económico das Receitas e Despesas Públicas – Decreto-Lei n.º 26/2002.

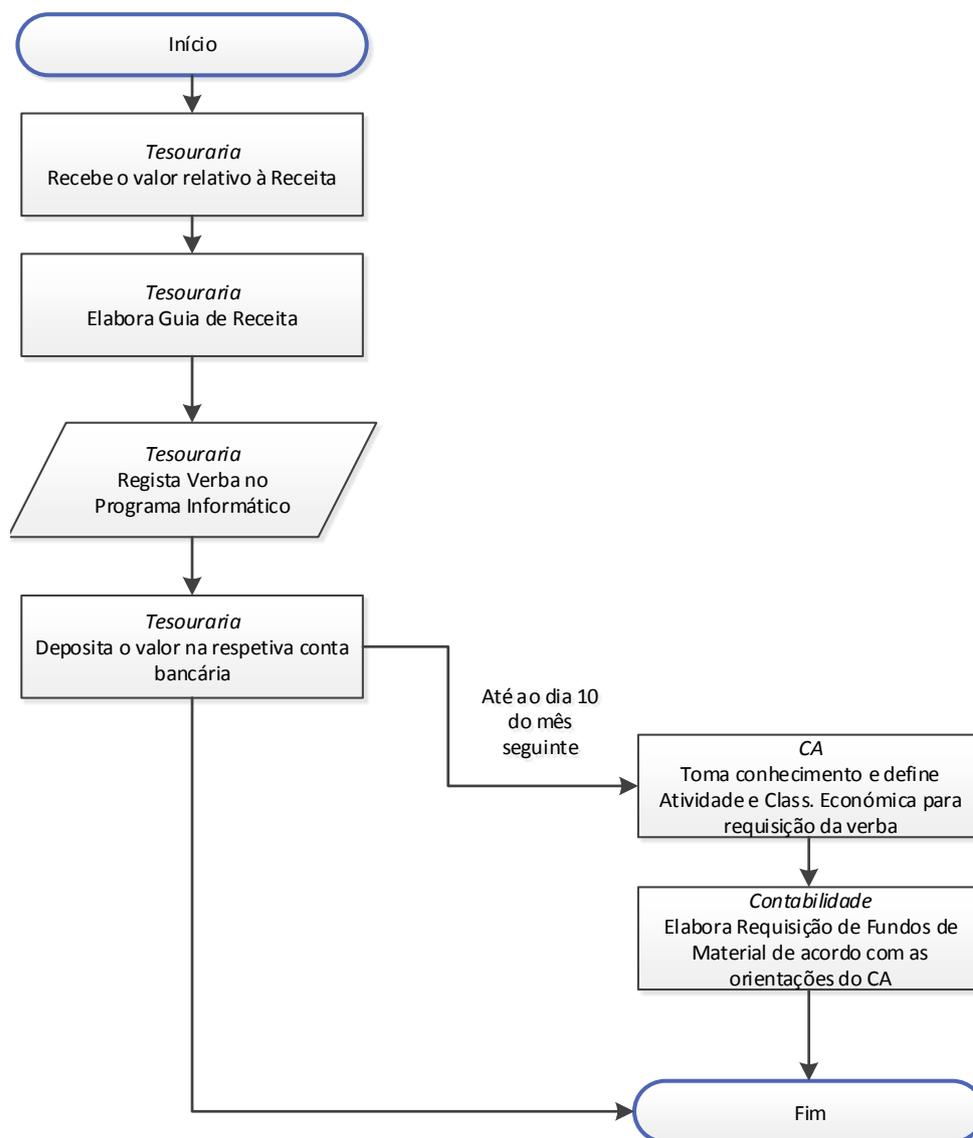
Legislação e Regulamentação aplicáveis

A principal regulamentação e legislação aplicáveis são:

- Manual do Utilizador do Programa Informático (CONTAB-POCE).
- Tabela de Emolumentos do AEJS.
- Classificador Económico das Receitas e Despesas Públicas – Decreto-Lei 26/2002, de 14 de fevereiro, e respetivas alterações: Decreto-Retificativo nº 8-F/2002, de 28 de fevereiro; Decreto-Lei n.º 69-A/2009, de 24 de março; Decreto-Lei n.º 29-A/2011, de 01 de março.
- Circular nº 2/GGF/2010.
- Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro, que aprovou o POC – Educação

De seguida é apresentado o Fluxograma relativo à arrecadação de receitas próprias e apresentados os documentos suscetíveis de arquivo.

Fluxograma e Arquivo:



Observação:

Sempre que a receita provém de uma entidade externa, é emitido recibo em modelo próprio.

Documentos suscetíveis de arquivo:

- Folha de Caixa
- Talões de Depósito
- Guia de Receita
- Requisição de Fundos de Material
- Recibo

O CONTROLO INTERNO DA DESPESA

Relativamente ao controlo interno da despesa, o MCI aborda os procedimentos a adotar nas despesas com a aquisição de bens e serviços.

Escolha do Procedimento a adotar na aquisição

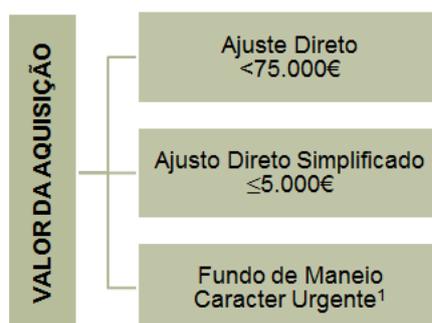
As despesas relativas à aquisição de bens e serviços seguem as regras consideradas no Código dos Contratos Públicos (CCP), os procedimentos contabilísticos estabelecidos no POC-Educação e ainda as normas internas do Agrupamento, designadamente quanto à delegação de competências.

Podem ser utilizados 6 tipos de procedimentos na aquisição de bens e serviços de acordo com o artigo 16º do CCP: ajuste direto – regime simplificado, ajuste direto – regime geral, concurso público, concurso limitado por prévia qualificação, procedimento de negociação ou diálogo concorrencial. Destacamos os dois primeiros:

- Ajuste direto – regime simplificado: procedimento que dispensa quaisquer formalidades e em que a entidade adjudicante se limita a conferir a fatura comprovativa da aquisição;
- Ajuste direto – regime geral: procedimento pré-contratual através do qual a entidade adjudicante convida diretamente uma ou várias entidades à sua escolha a apresentar uma proposta. O CCP permite que a entidade adjudicante convide apenas uma única entidade e não estabelece qualquer limite máximo de entidades a convidar;

A escolha do procedimento condiciona o valor do contrato a celebrar, devendo estar sempre presente a análise dos seguintes elementos: critérios materiais de escolha, objeto do contrato e natureza da entidade adjudicante.

Como o tipo de procedimento a adotar tem subjacente o valor da aquisição, a estimativa do valor de compra é fundamental para a escolha do procedimento.



¹Valor máximo definido no diploma anual de Execução Orçamental

Com efeito, qualquer procedimento de aquisição tem início com a identificação de uma necessidade, seguida da solicitação de autorização para aquisição, indicando o bem ou serviço a adquirir e a estimativa do valor.

Legislação e Regulamentação aplicáveis

A principal regulamentação e legislação aplicáveis são:

- Decreto-Lei, de 28 de julho (Regime de Administração Financeira do Estado).
- Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro, que aprovou o POC – Educação.
- Decreto-Lei nº 18/2008, de 29 de Janeiro, que aprova o Código dos Contratos Públicos e seguintes alterações.
- Lei 8/2012 – Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso (LCPA).
- Manual do Utilizador do Programa Informático (CONTAB-POCE).
- Manual de Procedimentos da LCPA. Direção Geral do Orçamento.

O MCI inclui dois PCI na área do controlo da despesa, relativos à aquisição de bens e serviços, de seguida apresentados:

PCI-D-01 – Bens e Serviços: fundo de maneio

PCI-D-02 – Bens e Serviços: ajuste direto simplificado

PCI-D-01 – Bens e Serviços: fundo de manei

Objetivo

O objetivo do PCI-D-01 é estabelecer os procedimentos de controlo interno associados ao funcionamento do Fundo de Maneio, de valor máximo definido no diploma anual de execução orçamental.

Âmbito de aplicação

Este PCI aplica-se no processo de constituição, prestação de contas reconstituição e reposição/liquidação dos Fundos de Maneios nos termos do artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho. Aplica-se ainda na realização de despesas, utilizando o Fundo de Maneio.

Enquadramento

A constituição de Fundos de Maneio deverá ser feita para a realização de despesas inadiáveis e de pequenos montantes.

Anualmente é publicado o diploma legal de execução orçamental, o qual estabelece as regras e prazos quanto à constituição e liquidação dos fundos de maneio, cujo regime legal geral é definido pelo art.º 32 do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho.

O montante da constituição e dos reforços do fundo de maneio, bem como as rubricas da classificação económica das despesas a considerar, devem ser definidos pelo CA, de acordo com as necessidades previstas.

O CA deve emitir um despacho a definir os responsáveis e os montantes dos Fundos de Maneio, bem como as rubricas da classificação económica das despesas para as quais poderão ser efetuadas despesas no âmbito do Fundo de Maneio.

É competência do responsável nomeado para o efeito realizar e pagar as despesas com o Fundo de Maneio.

Sem prejuízo do cumprimento das disposições legais em vigor, a utilização do Fundo de Maneio deve ter por base também a elaboração e aprovação de regulamento elaborado para o efeito.

Por força do disposto no artigo 10º do DL nº 172/2012, a prestação de contas ocorre mensalmente. No final do ano a prestação de contas terá

obrigatoriamente de ocorrer até à data prevista no regulamento, não podendo ultrapassar a data limite que consta no decreto-lei de execução orçamental.

Procedimentos

1. Constituição do Fundo de Maneio

Ocorre no início de cada ano económico e corresponde à atribuição de uma verba ao responsável ou responsáveis pelos Fundos de Maneio criados.

A Tesoureira emite um cheque pelo valor definido, em nome do responsável do Fundo, e o responsável pelo Fundo procede ao seu levantamento. Os valores ficam à sua guarda para fazer face a despesas de pequeno montante.

Deste modo, à data da constituição do fundo de maneio deverem ser registados na contabilidade os seguintes lançamentos, pela Contabilidade:

118 – Fundo de Maneio (a débito) pela 12 – Banco (a crédito)

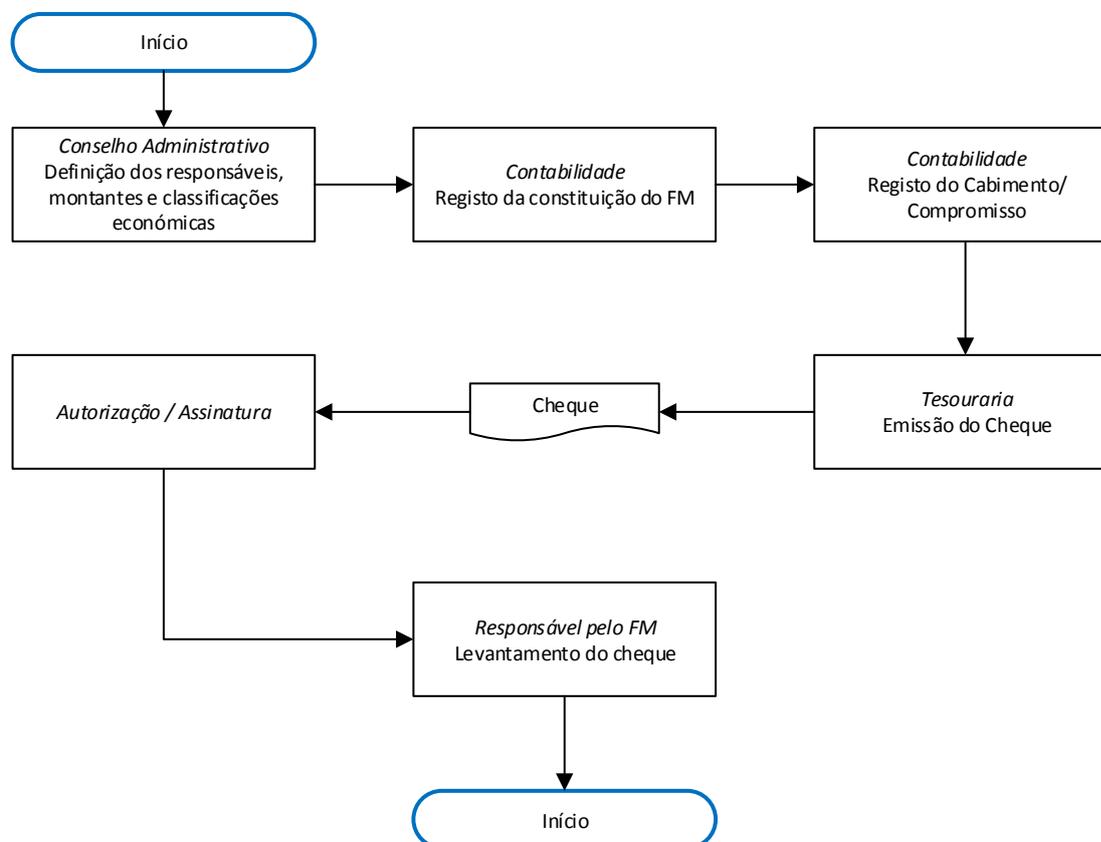
Recomenda-se que a conta 118 seja desdobrada, criando-se uma subconta para cada Fundo de Maneio a constituir.

De acordo com o artigo 10.º do Decreto-Lei 127/2012, “Os pagamentos efetuados pelo fundo de maneio são objeto de compromisso pelo seu valor integral aquando da sua constituição e reconstituição (...)”.

Assim, paralelamente ao lançamento anterior, de acordo com a LCPA – Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso, devem ainda registar-se na contabilidade ciclos da despesa pelas fases do Cabimento/Compromisso, pelo valor do fundo de maneio atribuído a cada classificação económica, atribuindo-se os respetivos números de cabimento e compromisso sequenciais da contabilidade.

No registo das fases do Cabimento/Compromisso são movimentadas as contas 023... (a débito) pela 026... (a crédito) e as contas 026... (a débito) pela 027... (a crédito), respetivamente.

Fluxograma (Constituição do Fundo de Maneio)



2. Pagamento de despesas pelo Fundo de Maneio

Determinado serviço apresenta uma despesa ao Responsável pelo Fundo de Maneio, devidamente fundamentada, e previamente autorizada por quem tem competência própria ou delegada.

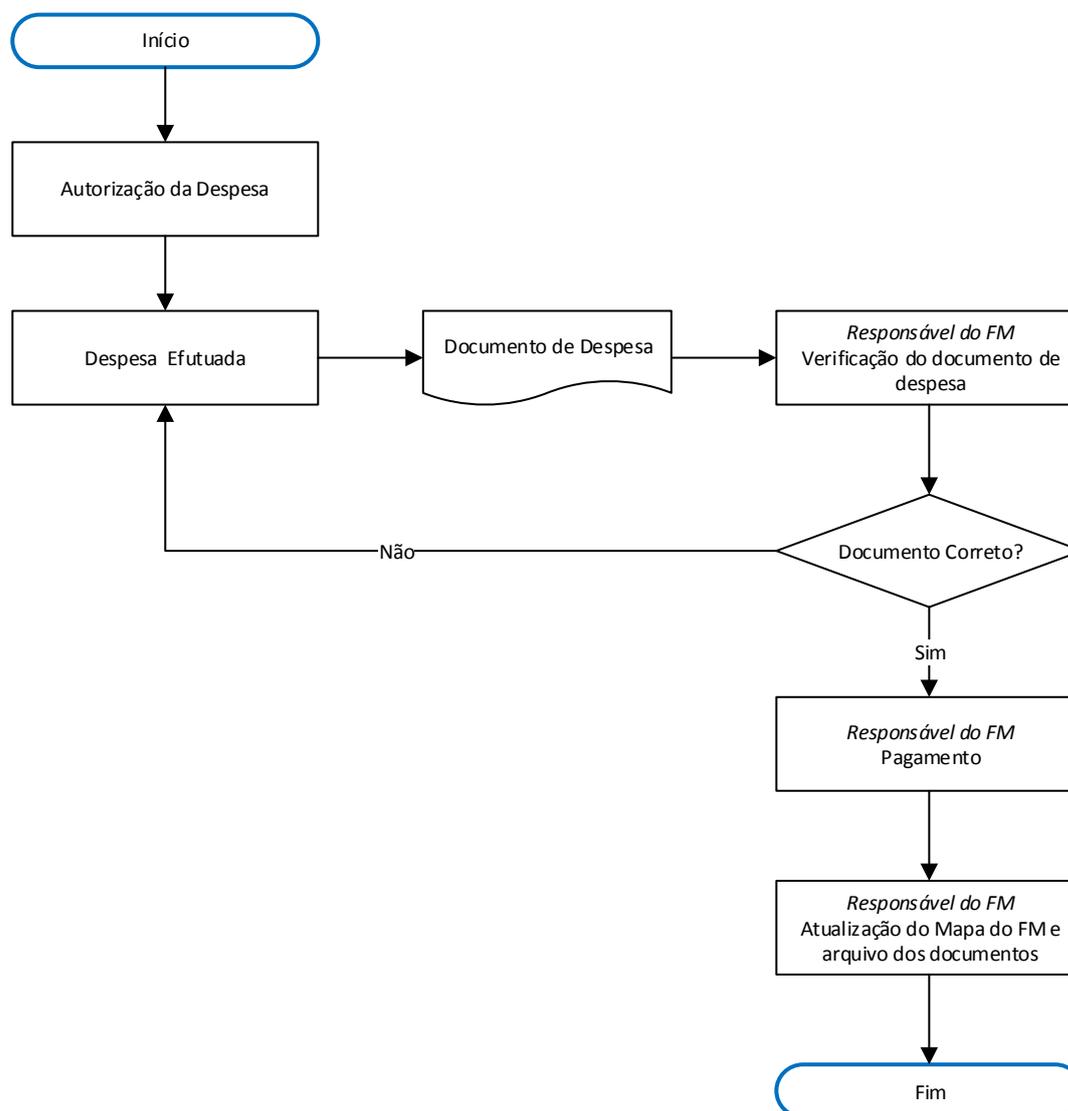
Os documentos de suporte às despesas efetuadas terão de ser, obrigatoriamente:

- Vendas a dinheiro;
- Fatura e recibo;
- Fatura-recibo.

O responsável pelo Fundo de Maneio verifica os requisitos legais do documento e o seu enquadramento nas normas definidas para a utilização do Fundo de Maneio.

Se o documento de despesa cumprir todos os requisitos, efetua-se o pagamento, arquiva-se a documentação e atualiza-se o mapa de Fundo de Maneio.

Fluxograma (Pagamento de despesas pelo Fundo de Maneio)



3. Prestação de Contas do Fundo de Maneio

Na data de prestação de contas, os responsáveis pelo Fundo de Maneio apresentam à Contabilidade todos os documentos comprovativos das despesas pagas através do Fundo (faturas e documentos equivalentes), acompanhados dos mapas do Fundo de Maneio (que devem ser organizados por rubrica de classificação económica).

A data da prestação de contas ocorre até ao dia 09 de cada mês e os responsáveis pelo fundo de maneio devem apresentar os justificativos de despesas referentes aos dispêndios ocorridos no mês anterior.

Na Contabilidade, procede-se à análise dos documentos e, caso a verba reservada em fundo de maneio não tenha sido utilizada na totalidade regista-se,

no Programa Informático da Contabilidade um movimento de alteração (estorno) ao Cabimento/Compromisso pelo valor não despendido. Posteriormente completa-se o ciclo da despesa até à fase da Obrigação, movimentando a conta 221999 – Fornecedores Diversos.

De seguida os documentos são enviados para a Tesouraria onde são novamente analisados. Posteriormente são efetuados os registos das fases da Autorização e Pagamento, no Programa Informático da Contabilidade.

4. Reconstituição do Fundo de Maneio

A reconstituição de cada Fundo de Maneio é feita até 11 vezes por ano.

Os pedidos de reconstituição do Fundo de Maneio devem ser acompanhados pelos respetivos documentos de suporte que são: os mapas do Fundo de Maneio e as faturas ou documentos equivalentes comprovativos da despesa, os quais devem ser organizados por rubrica de classificação económica.

Com a informação desses documentos a Tesoureira procede à emissão de um cheque pelo valor do Fundo de Maneio utilizado no mês anterior.

Na data do cheque registam-se na Contabilidade os mesmos lançamentos contabilísticos utilizados no registo da constituição do Fundo de Maneio. Isto é, são registados pela Contabilidade os seguintes lançamentos:

118 – Fundo de Maneio (a débito) pela 12 – Banco (a crédito), pelo valor do cheque.

Ciclo completo da despesa pelas fases do Cabimento/Compromisso (atribuindo-se os respetivos números de cabimento e compromisso), pelo valor definido no fundo de maneio, para cada rubrica de classificação económica.

5. Reposição/Liquidação do Fundo de Maneio

A reposição de fundo de maneio ocorre numa das seguintes situações:

- Na data definida no regulamento ou no despacho do Conselho Administrativo, não podendo ultrapassar a data prevista anualmente no decreto-lei de Execução Orçamental;
- Quando o Conselho Administrativo expressamente o determine.

O responsável pelo Fundo elabora e entrega o mapa do Fundo de Maneio, o numerário e/ou os documentos de despesa à Tesoureira.

A Contabilidade/Tesoureira verifica se os documentos entregues estão em conformidade com as normas internas.

A Tesoureira confirma que os valores recebidos coincidem com o valor estipulado para o fundo de maneiio. Posteriormente procede ao depósito dos valores recebidos (numerário), sendo validado o talão de depósito.

Com o depósito da verba deverá ser efetuado o seguinte registo contabilístico:

12 - Banco (a débito) pela 118 – Fundo de Maneio (a crédito).

Na página seguinte é apresentado o Mapa do Fundo de Maneio sugerido para utilização no AEJS.

Mapa Mensal de Fundo de Maneio (Prestação de Contas)

Mês/Ano:

Classificação Económica:

			SALDO DA FOLHA ANTERIOR		
			REPOSIÇÃO		
			TOTAL	0,00 €	
Número de Sequência	Número do Documento	Data do Documento	Fornecedor	Valor da Despesa	Saldo
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
					0,00 €
			SALDO PARA A FOLHA SEGUINTE	0,00 €	

Os Fundos de Maneio foram reconstituídos pelo montante de _____, através do Cheque n.º _____ sobre a conta _____.

Responsável pelo Fundo

Contabilidade

Folha nº _____

PCI-D-02 – Bens e Serviços - ajuste direto simplificado

Objetivo

O objetivo do PCI-D-02 é estabelecer os procedimentos de controlo interno associados a despesas de valor inferior ou igual a 5.000 €.

Âmbito de aplicação

O PCI-D-02 aplica-se na aquisição de bens e serviços por ajuste direto simplificado.

Enquadramento

O ajuste direto simplificado é o procedimento a adotar na aquisição de bens e serviços cujo preço contratual é inferior ou igual a 5.000€, conforme previsto no CCP.

De forma resumida, os requisitos deste procedimento são:

- Aplica-se à aquisição ou locação de bens móveis e serviços;
- O preço não seja superior a 5.000€;
- O prazo de vigência não pode ser superior a 1 ano;
- Sem prejuízo do disposto no Decreto-Lei n.º 155/92, designadamente a verificação dos requisitos de conformidade legal, regularidade financeira e economia, eficiência e eficácia, pode ser efetuada a adjudicação sobre fatura com dispensa de publicitação na *internet*.

Procedimentos

1. Identificação da necessidade e consulta

Antes da realização de qualquer despesa, deve ser apresentada uma Relação de Necessidades ao ATR, onde deverá constar a descrição da despesa que se pretende realizar e o valor previsto e, caso seja conhecido, o nome do fornecedor.

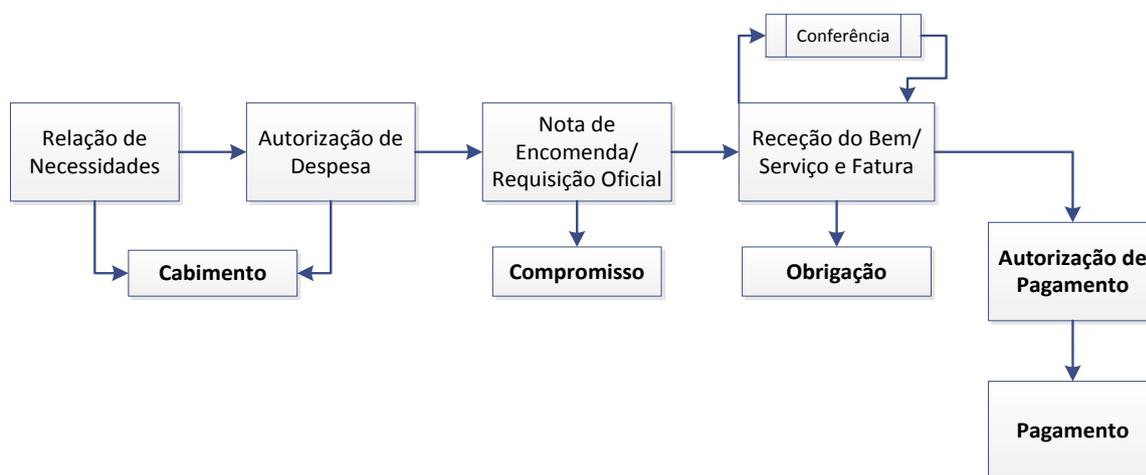
De acordo com as regras do Agrupamento, as aquisições por ajuste direto devem obedecer às seguintes regras de consulta:

- até 500 €: consulta a um 1 fornecedor;
- de 500 € até 5.000 €: consulta a dois 2 fornecedores.

2. Documentos e Fases da Despesa

A aquisição de bens e serviços pressupõe as seguintes fases/registos:

- Proposta interna de aquisição de bens e serviços – Relação de Necessidades;
- Autorização da despesa;
- Requisição ao Fornecedor – Nota de Encomenda/Requisição Oficial;
- Registo do Cabimento e Compromisso;
- Registo da Obrigação, na data da receção e conferência da fatura ou documento equivalente;
- Autorização de pagamento, na data em que a ordem é autorizada;
- Pagamento, na data de transferência bancária, envio ou levantamento de cheque.



2.1. Informação de Cabimento e de Legalidade

Com a informação da existência de cabimento de verba para realizar a despesa e da legalidade da mesma, o valor previsto para a despesa é registado no programa informático de Contabilidade, abatendo automaticamente a verba disponível na rubrica e atualizando o seu saldo.

O registo do Cabimento, terá que ser posterior à data da relação de necessidades (requisição interna). Nesta altura é atribuído um número de cabimento sequencial da contabilidade;

A fase do Cabimento é tida como a cativação de determinada dotação visando a realização de uma despesa futura. Nesta fase são registados na contabilidade orçamental as contas 023... (a débito) pela 026... (a crédito).

2.2. Emissão da Nota de Encomenda e Compromisso

A fase do Compromisso corresponde à assunção da responsabilidade de realizar determinada despesa, face a terceiros. De acordo com a LCPA, “os compromissos consideram-se assumidos quando é executada uma ação formal pela entidade, como seja a emissão de ordem de compra, acordo ou protocolo, podendo também ter um carácter permanente e estarem associados a pagamentos durante um período indeterminado de tempo (...)”.

Nenhuma compra poderá ser efetuada sem a autorização do Conselho Administrativo, ou de um dos seus elementos no uso de competência delegada.

Depois do procedimento/aquisição ser autorizado pelo Conselho Administrativo, a Contabilidade emite a Nota de Encomenda/Requisição Oficial.

Na Nota de Encomenda/Requisição Oficial devem constar os seguintes elementos:

- N.º de Requisição;
- Classificação Económica;
- Fonte de Financiamento;
- N.º de Cabimento e Compromisso;
- Data;
- Nome do Fornecedor;
- Quantidade, descrição e valor do bem/serviço adquirido; e
- Cargo/Função do requisitante.

Nesta fase são registados na contabilidade orçamental as contas 026... (a débito) pela 027... (a crédito).

2.3. Registo da Fatura (Obrigação)

Depois da despesa realizada e da fatura confirmada, a Contabilidade irá efetuar o registo informático da fatura, a qual deverá conter os seguintes elementos:

- Nome, número de contribuinte e morada do fornecedor;
- Nome, número de contribuinte e morada do Agrupamento.
- Descrição do bem/serviço, quantidades e preço unitário;
- Enquadramento em sede de IVA.

A fase da Obrigação, tal como o nome indica, corresponde à obrigação perante terceiros de pagar a despesa. Nesta fase será movimentada uma conta da classe 3, 4 ou 6 na contabilidade patrimonial (a débito) por contrapartida de uma conta de Terceiros (classe 2), a crédito.

Nesta fase é ainda efetuado o registo na contabilidade analítica, com exceção da aquisição de equipamento (classe 4) e de mercadorias/matérias-primas (classe 3) que não se destinam ao consumo imediato.

2.4. Autorização de despesa

O pagamento não poderá ser efetuado sem a autorização do Conselho Administrativo, ou de um dos seus elementos no uso de competência delegada.

Na fase da Autorização são movimentadas as contas de Terceiros (a débito) pela conta 252 – Credores pela Execução do Orçamento.

2.5. Pagamento das despesas

Após a autorização do Conselho de Administrativo ou de um dos seus elementos no uso de competência delegada, é efetuado o pagamento pela Tesoureira, regra geral por cheque ou transferência bancária.

Nesta fase são movimentadas, também na contabilidade patrimonial, as contas 252 – Credores pela Execução do Orçamento (a débito) por uma conta da classe 1 a crédito.

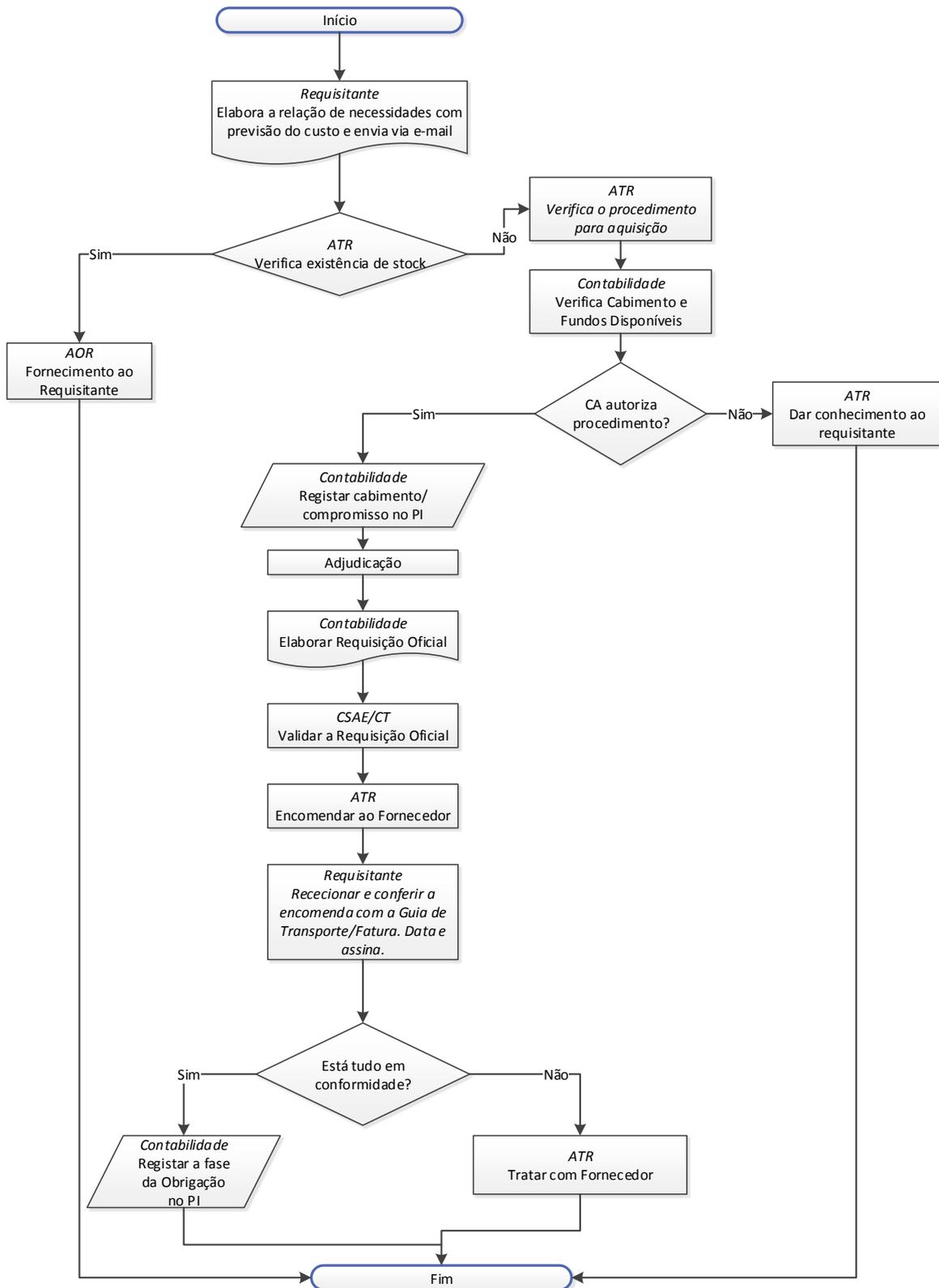
No caso de se tratar de uma aquisição ou reparação (serviço) de equipamento, a Contabilidade deve dar conhecimento ao Assistente Técnico responsável pelo Património, para que o equipamento seja registado (no caso da aquisição) ou atualizado (no caso da reparação) no inventário.

Ao Património deve ser comunicado o custo de aquisição do equipamento ou custo de reparação, n.º da fatura e conta da classe 4 utilizada no registo da despesa.

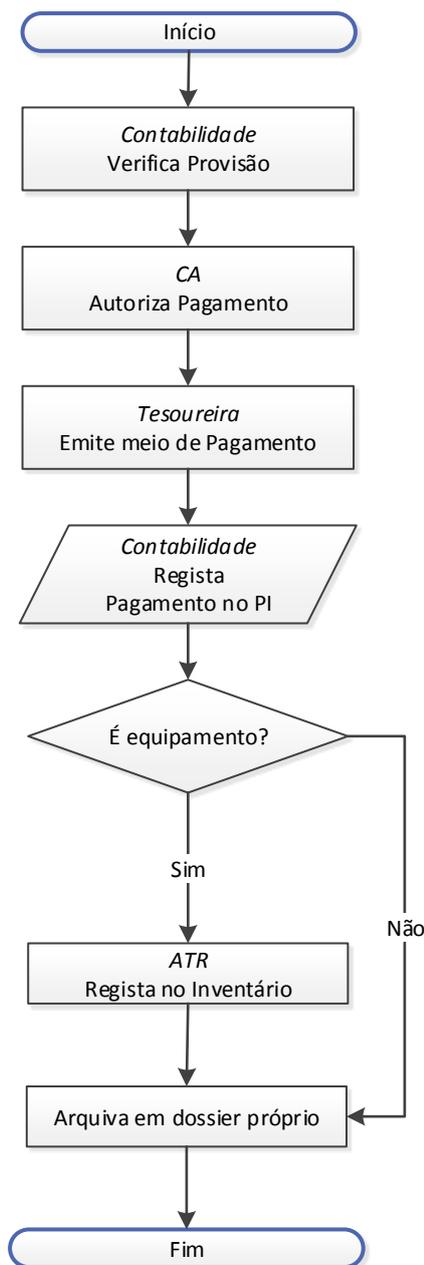
De seguida apresentam-se os Fluxogramas da Despesa e Pagamento, sobre este PCI.

Fluxograma e arquivo

Fluxograma da Despesa (aquisição de bens e serviços)



Fluxograma do Pagamento:



Documentos suscetíveis de arquivo:

- Relação de Necessidades
- Documento Informação de Cabimento
- Guia de Transporte/Fatura
- Nota de Encomenda/Requisição Oficial
- Comprovativo de Pagamento
- Informação para secção do património

O Controlo Interno do Património

Considera-se que o inventário é um instrumento económico – financeiro de extrema importância no âmbito da gestão e controlo da atividade patrimonial. Pelo que, para efeitos de inventariação e atualização dos bens, o POCE segue as regras definidas pelo CIBE.

No seu sentido restrito, o conceito de património integra o conjunto de bens e direitos afetos à atividade operacional da entidade quer sejam de sua propriedade, incluindo os bens de domínio público, quer estejam em regime de locação financeira e que não se destinam a ser vendidos ou transformados, no decurso normal das operações, com carácter de permanência superior a um ano.

O CIBE tem como objetivos:

- A sistematização dos inventários dos bens móveis, veículos e direitos a eles inerentes, para o conhecimento da natureza, composição e utilização do património do Estado, como previsto no Dec. Lei nº 477/80, de 15 de Outubro;
- A definição de critérios de inventariação que deverão suportar o novo regime de contabilidade patrimonial a que os serviços públicos passam a estar sujeitos;
- A uniformização dos critérios de inventariação e contabilização dos bens móveis, veículos e imóveis e direitos a eles inerentes, em ordem a consolidação para a elaboração do balanço do Estado a integrar na Conta Geral do Estado.

O CIBE abrange os inventários de base dos bens do ativo imobilizado, com carácter permanente que não se destinem a ser vendidos. Integra três cadastros e inventários:

- O Cadastro e Inventário dos Bens Móveis do Estado (CIME);
- O Cadastro e Inventário dos Veículos do Estado (CIVE);
- O Cadastro e Inventário dos Imóveis e Direitos do Estado (CIIDE).

De acordo com o artigo 3º da portaria 671/2000, de 17 de abril, que aprova o CIBE, devem ser inventariados todos os bens duradouros, isto é, bens que não são de consumo imediato e têm uma duração de vida útil esperada superior a um ano.

Legislação e Regulamentação aplicáveis

A principal regulamentação e legislação aplicáveis são:

- Decreto-Lei n.º 307/94, de 21 de dezembro, que estabelece o regime de aquisição, gestão e alienação dos bens móveis do domínio privado do Estado.
- Portaria n.º 671/2000, de 17 de abril, que aprova o Cadastro e Inventário dos Bens do Estado (CIBE).
- Manual do Utilizador do Programa Informático (CIBE).

O MCI inclui quatro PCI na área do património, todos relativos ao inventário de bens móveis, de seguida apresentados:

PCI-P-01 – Património: cadastro e inventário dos equipamentos

PCI-P-02 – Património: registo contabilístico das amortizações

PCI-P-03 – Património: controlo e gestão do património (Inventário)

PCI-P-04 – Património: abate dos equipamentos

PCI-P-01 – Património: cadastro e inventário dos equipamentos

Objetivo

O objetivo do PCI-P-01 é estabelecer os procedimentos associados ao registo e classificação dos equipamentos.

Âmbito de aplicação

Este PCI aplica-se no registo de imobilizado corpóreo no inventário do AEJS, aquando da aquisição de novos equipamentos.

Enquadramento

São objeto de inventariação os bens obtidos por aquisição, por cessão a título definitivo, por transferência, troca ou permuta, por doação, herança, legado, ou perdido a favor do Estado, por dação em cumprimento, por locação, por reversão, etc.

Os bens do ativo imobilizado estão, em regra, individualmente sujeitos ao registo associado a uma ficha de identificação do bem (ficha de inventário). Inscreve-se na ficha toda a informação relevante para a caracterização do bem, eventuais alterações e outros factos patrimoniais que ocorram ao longo do período de vida útil de cada bem. Cada ficha tem associado, sequencialmente um número de inventário. O AEJS utiliza a aplicação informática CIBE para proceder ao registo e inventariação dos equipamentos.

Procedimentos

Todas as aquisições de imobilizado serão efetuadas de acordo com a lei vigente, através de nota de encomenda/requisição oficial ou documento equivalente (contrato), seguindo os procedimentos dispostos no tópico “Controlo Interno da Despesa”, deste manual.

Quando é adquirido um bem suscetível de integrar o imobilizado, a Contabilidade dá conhecimento ao ATR pelo registo do Património, indicando a conta da classe 4 com que o mesmo foi registado na contabilidade, o custo de aquisição e o n.º da fatura.

É criada uma nova ficha, com numeração sequencial, utilizando para o efeito a aplicação informática CIBE.

A classificação dos equipamentos no inventário é efetuada conforme o Classificador Geral anexo à Portaria n.º 671/2000, de 17 de abril.

Cada bem é identificado a partir de uma classificação própria e fica sujeito a uma taxa de amortização específica, associada ao Classificador Geral.

Conclui-se o registo no inventário, sendo emitida a etiqueta que deve ser colada no próprio bem, sempre que possível antes do mesmo ser utilizado, quando não for possível colar a etiqueta, a ficha de identificação do bem é impressa com reprodução da etiqueta e arquivada com fotografia do mesmo (se justificável).

1. Identificação do bem

Para efeitos de inventariação, os bens móveis identificam-se a partir da sua designação, marca, modelo, cor, e atribuição do respetivo código correspondente do Classificador Geral, número de inventário, ano e custo de aquisição, custo de produção ou valor de avaliação.

No final deste PCI é apresentada uma ficha de identificação do bem, extraída da aplicação informática CIBE.

2. Valor de registo no património

O valor do ativo imobilizado obedece, nos critérios de valorimetria, ao custo de aquisição, ou seja, à soma do preço de compra do bem com os gastos suportados direta ou indiretamente para o colocar no seu estado atual, ou ao custo de produção, que por sua vez consiste na soma do custo das matérias-primas e outros materiais consumidos, mão-de-obra direta e outros custos que participam na produção do ativo imobilizado.

No caso de aquisição a título gratuito de bens imobilizados, o valor constante no imobilizado será o valor resultante da avaliação segundo critérios técnicos que se adequem à natureza desses bens, ou o valor patrimonial definidos nos termos legais.

PCI-P-02 – Património: amortização dos equipamentos e o seu registo contabilístico

Objetivo

O objetivo do PCI-P-02 é estabelecer os procedimentos associados ao registo das amortizações dos equipamentos.

Âmbito de aplicação

Este PCI aplica-se no registo das amortizações do imobilizado corpóreo no inventário do AEJS, que regra geral ocorre no final de cada ano económico.

Enquadramento

Em regra, todos os bens do ativo imobilizado deverão sofrer amortizações sistemáticas ao longo do seu período de vida útil. Essa amortização traduz o desgaste ou a desvalorização do bem imobilizado, decorrente da sua atividade segundo dispõe o art.º 32 da Portaria nº 671/2000, de 17 de Abril.

A taxa de amortização anual de cada bem encontra-se definida no Classificador Geral, anexo à referida portaria, consoante a classificação atribuída ao bem.

No Agrupamento, o critério utilizado para o cálculo das amortizações é o das quotas constantes, obedecendo também ao regime duodecimal.

Os bens do ativo imobilizado de reduzido valor, ou seja, aqueles cujo valor de aquisição do bem é inferior a 80% do índice 100 da escala salarial das carreiras do regime geral do sistema remuneratório da função pública, são totalmente amortizados no ano de aquisição. Na aplicação informática CIBE, existe um tratamento específico para identificar estes bens que são totalmente amortizados no primeiro ano.

No que concerne aos bens totalmente amortizados, mas ainda em boas condições de utilização, os mesmos encontram-se registados no inventário até ao seu abate, que acontecerá quando o bem deixar de produzir benefícios para a entidade, conforme previsto nos art.º 28 e 37 do CIBE.

Procedimentos

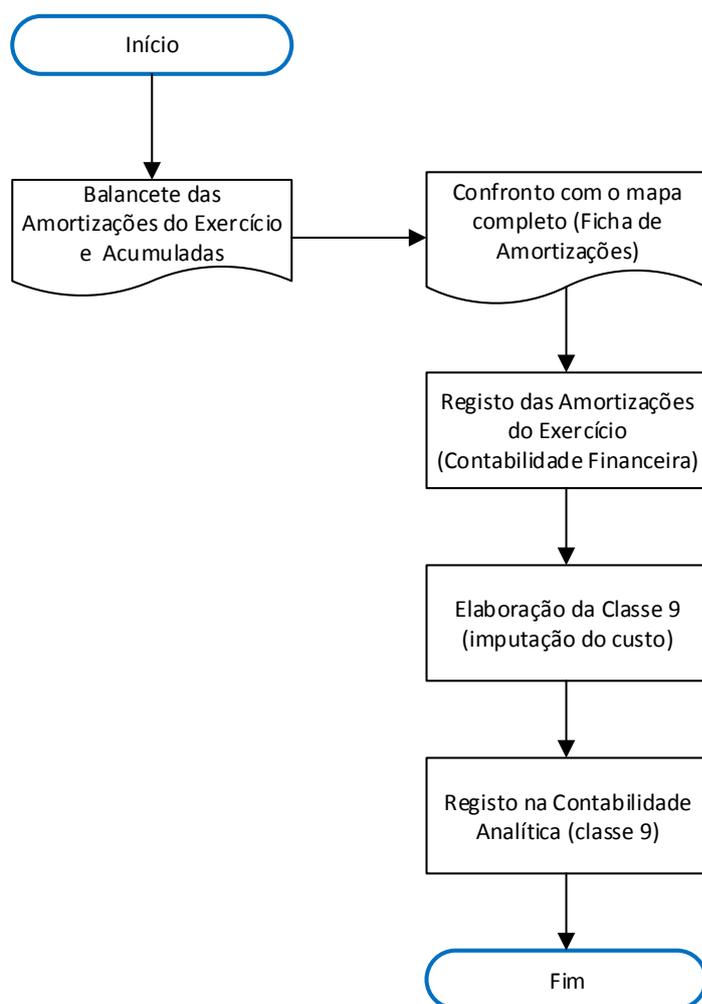
Normalmente no final do ano, com base nas listagens obtidas do programa informático CIBE apuram-se os valores das amortizações do exercício e das amortizações acumuladas.

De seguida, devem ser definidos os critérios de imputação à contabilidade analítica, elaborando-se uma matriz dos centros de custo.

Na contabilidade devem-se registar os lançamentos das contas 662 – Amortizações do Exercício – Imobilizações Corpóreas (a débito) pela 482 - Amortizações Acumuladas – Imobilizações Corpóreas (a crédito) e ainda a os respetivos movimentos da contabilidade analítica (classe 9).

No fluxograma seguinte é apresentado o procedimento para o processamento das amortizações.

Fluxograma e arquivo:



Documentos suscetíveis de arquivo:

- Mapas obtidos no programa informático CIBE (Balancetes e Ficha de Amortizações).
- Matriz de imputação na contabilidade analítica.

PCI-P-03 – Património: controlo e gestão do património (Inventário)

Objetivo

O objetivo do PCI-P-03 é estabelecer os procedimentos associados ao controlo e gestão do património (inventário).

Âmbito de aplicação

Este PCI aplica-se nas manutenções e beneficiações, mudanças internas de nas conferências físicas dos bens.

Procedimentos

1. Manutenções e beneficiações

Qualquer alteração de valor dos bens do ativo imobilizado deve constar na respetiva ficha de inventário e especificar a sua natureza (grandes reparações, beneficiações, valorizações ou desvalorizações extraordinárias, reavaliações ou avaliações).

Consideram-se “grandes reparações ou beneficiações” sempre que o respetivo custo exceda 30% do valor patrimonial líquido do bem móvel, bem como todas as intervenções que aumentem o valor ou duração provável da sua utilização. Quando tal acontece, deve ser acrescido no campo “Alterações Patrimoniais”, o respetivo valor, na ficha de inventário, e classificado na Contabilidade em imobilizado.

Todas as reparações com relevância patrimonial devem constar no histórico do respetivo bem. Cumpre á secção do património proceder à atualização das fichas de inventário, registando as alterações de valor que venham a ocorrer nos bens do ativo imobilizado.

2. Mudanças internas

Entende-se por mudança interna todas as movimentações de material, equipamento e mobiliário efetuadas dentro do Agrupamento. Todas as mudanças internas devem ser comunicadas através de *e-mail* para o sector do Património, com indicação do número de inventário e novo local de afetação.

3. Conferências físicas

O Património define anualmente um plano de atuação para proceder às conferências físicas em diferentes locais e ou serviços, de acordo e condicionado às atividades escolares. As conferências poderão ser efetuadas por amostragem de bens, como também poderão se traduzir em testes substantivos.

Por testes substantivos entendem-se aqueles que se destinam a avaliar o adequado processamento e registo dos equipamentos (no que diz respeito à totalidade, exatidão e validade). Estes testes concretizam-se através de análises de pormenor (conferência) dos registos dos bens.

Por sua vez, as conferências físicas por amostragem consistem no estudo de apenas uma pequena parte dos equipamentos (uma amostra), retirado de uma população que se pretende conhecer.

Existem duas formas de proceder às conferências físicas: a manual e por leitor ótico.

3.1. Manual

O processo de conferência consiste em validar os dados constantes nas listagens, extraídas da aplicação informática CIBE com os dados constantes na etiqueta de código de barras colada em cada bem. Simultaneamente procede-se à validação da designação, marca, modelo e número de série. Nos casos em que, o número de inventário não consta na listagem, anotam-se todos os dados relevantes para posterior atualização na aplicação informática. Aos bens identificados sem etiqueta de inventário é também feito o levantamento dos dados para posterior análise e emissão de nova etiqueta.

Finalizada a conferência física no local, procede-se à atualização dos dados diretamente na aplicação informática CIBE. O processo conclui-se, por regra, pela elaboração de um relatório.

3.2. Por leitor ótico

Através de leitor ótico a conferência é feita de forma mais rápida. O processo consiste em ler o código de barras de cada bem, do local pré-definido e validar ou não os dados. Quando finalizado o processo de levantamento, os dados são transferidos de forma automática do leitor para a aplicação informática CIBE.

O resultado da verificação deverá permitir a atualização do ficheiro dos bens, de modo a que haja perfeita concordância entre o registo e o verificado no ato da

conferência. Caso se verifiquem situações anómalas (por exemplo, bens não localizados, danificados, em mau estado de conservação) deverá ser diligenciada de imediato a sua correção. Não sendo possível, deve-se recomendar no relatório de verificação as medidas necessárias à resolução dos casos identificados.

PCI-P-04 – Património - abate dos equipamentos

Objetivo

O objetivo do PCI-P-04 consiste em estabelecer os procedimentos a adotar no abate dos equipamentos.

Âmbito de aplicação

O PCI-P-04 aplica-se na destruição ou demolição, furto/roubo e/ou sinistros respeitantes ao imobilizado corpóreo.

Enquadramento

O abate de bens inventariados deverá ser registado na ficha de identificação de móveis (apresentada na página 35 deste manual) de acordo com uma das seguintes formas, definidas no art.º 30, nº1, c) do CIBE:

- Alienação a título oneroso ou a título gratuito;
- Furto/Roubo;
- Bens para destruição ou demolição, por serem insuscetíveis de reutilização;
- Transferência, troca ou permuta;
- Devolução ou reversão;
- Sinistro e incêndio;
- Outros:
 - Para desmantelamento, tendo em vista o aproveitamento de peças;
 - Disponibilização, tendo em vista a sua reafecção a outros serviços;
 - Entrega por conta de outro bem semelhante;
 - Cessão definitiva e indicação do destinatário e utilização que este lhe terá de dar;
 - Permanência no serviço, por ter interesse artístico, histórico ou outro.

As situações com maior probabilidade de ocorrência no AEJS são os furtos/roubos, sinistros e destruição ou demolição, pelo facto de os bens não se encontrarem em boas condições de utilização.

Procedimentos

O procedimento de abate de bens é iniciado pelo responsável de cada sector (RS) que detetando a irregularidade deverá dar conhecimento à secção do Património, através de um modelo específico, em tempo útil.

As participações das ocorrências devem ser documentadas, sempre que possível, por fotografias e/ou documentos que permitam identificar as causas e eventuais responsabilidades do incidente.

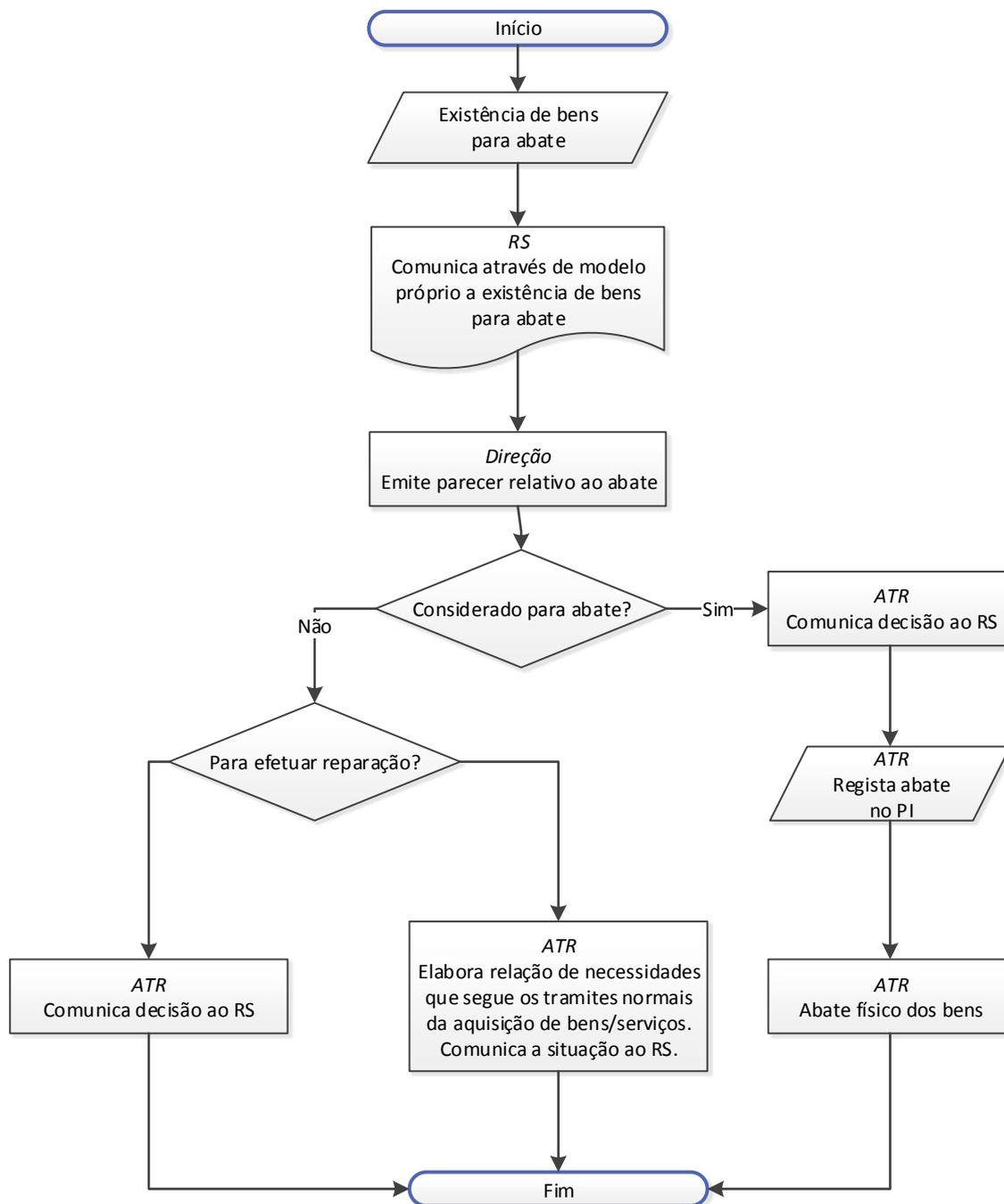
No final deste PCI é apresentado o modelo que deverá ser utilizado pelo AEJS para propor o abate de bens.

No entanto o abate dos bens fica sempre sujeito ao parecer da Direção. Caso o mesmo não seja aceite, a Direção deverá especificar se o equipamento deverá ou não seguir para reparação, caso se aplique.

No caso de seguir para reparação, comunica-se a decisão ao Responsável do Serviço que elaborou a proposta de bens para abate e elabora-se a relação de necessidades que segue os trâmites normais de aquisição de bens/serviços.

No caso de ser autorizado o abate, é elaborado um auto de abate e procede-se ao abate físico dos mesmos. O abate tem que ser comunicado às Finanças de acordo com o código do IVA e IRC.

Fluxograma e arquivo:



Documentos suscetíveis de arquivo:

- Proposta de Bens para Abate
- Parecer da Direção
- Auto de abate (elaborado aquando do abate físico dos bens).

PRESTAÇÃO DE CONTAS

Relativamente à Prestação de Contas, o MCI aborda as operações de fim de exercício, que podem referir-se a despesas ou a receitas.

Supervisão do Tribunal de Contas

Como entidade que fiscaliza a legalidade e a regularidade das receitas e das despesas públicas, o Tribunal de Contas aprecia a gestão financeira e a eventual responsabilidade por infrações financeiras, exercendo a sua jurisdição em território nacional e estrangeiro.

A Lei da Organização e do Processo do Tribunal de Contas (LOPTC), Lei n.º 98/97, de 26 de agosto, define que estão sujeitas à jurisdição e aos poderes de controlo financeiro do Tribunal de Contas, entre outras entidades, o “Estado e seus Serviços”.

Legislação e Regulamentação aplicáveis

A principal regulamentação e legislação aplicáveis são:

- Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro, que aprovou o POC – Educação.
- Instrução n.º 1/2004 – 2ª Secção – Instruções para a organização e documentação de contas abrangidas pelo POCP.
- Manual do Utilizador do Programa Informático (CONTAB-POCE).

Na área da prestação de contas o MCI inclui o procedimento relativo às Operações de Fim de Exercício, identificado como PCI-PC-01.

PCI-PC-01 – Prestação de Contas: Operações de Fim de Exercício

Objetivo

O PCI-PC-01 tem como objetivo estabelecer os procedimentos de controlo interno relacionados com a identificação e realização das operações de fim de exercício ao nível da contabilidade orçamental e patrimonial bem como ao nível da prestação de contas.

Âmbito de Aplicação

Este PCI aplica-se a todos os processos próprios das operações de fim de exercício, designadamente, regularização de contas, apuramento de resultados, encerramento de contas e elaboração dos documentos de prestação de contas.

Enquadramento

Considera-se “fim de exercício” o dia 31 de dezembro de cada ano, tanto na contabilidade patrimonial como na contabilidade orçamental. Os pagamentos efetuados no período complementar legalmente previsto são considerados apenas fluxos financeiros e contabilizados como operações de tesouraria. Tal situação deve-se ao facto do Agrupamento não utilizar as contas 25221 – Orçamento de Exercícios Findos – Período Complementar, relativas ao período complementar.

Procedimentos

Os procedimentos incluem as operações de fim de exercício e a prestação de contas.

As seguintes são consideradas operações de fim de exercício, que devem respeitar os critérios de valorimetria anunciados no POC-Educação:

- Regularização dos cabimentos e compromissos nos processos de despesa em que se verifiquem diferenças entre o valor do cabimento, compromisso e pagamento;
- Conciliação de contas de terceiros (clientes, fornecedores, bancos e Estado);

- Análise do grau de execução orçamental (receitas e despesas), procedendo aos reajustamentos que se justifiquem, através das alterações orçamentais;
- Reposições/liquidações de Fundo de Maneio;
- Operações de confirmação de saldos e regularização de contas;
- Inventário das existências e o apuramento dos custos das mercadorias vendidas e das matérias consumidas, a considerar nas contas 61 – Custo das Mercadorias Vendidas e das Matérias Consumidas;
- Inventário das imobilizações e cálculo das amortizações;
- Apuramento de Resultados;
- Elaboração e Análise do Balanço Final;
- Encerramento de contas.

São consideradas operações de prestação de contas, de responsabilidade do Diretor, a elaboração dos documentos de prestação de contas exigidos pelo POC-Educação e pelo Tribunal de Contas, denominada de Conta de Gerência, e o Relatório de Atividades.

A conta de gerência inclui o relatório de gestão e as contas do Agrupamento. Deve ser remetida ao Tribunal de Contas até 30 de abril de ano seguinte àquele a que se reporta, sendo o seu envio efetuado em formato digital (utilizando a aplicação informática disponibilizada em www.tcontas.pt) ou em papel. As contas do Agrupamento são apresentadas nos seguintes mapas, entre outros que possam ser solicitados pelas entidades competentes, nomeadamente pelo Tribunal de Contas:

- Controlo Orçamental de Receita e Despesa
- Fluxo de Caixa Recebimentos e Pagamentos
- Reconciliações Bancárias
- Unidade de Tesouraria
- Desenvolvimento de Despesas com Pessoal
- Descontos e Retenções
- Entrega de Descontos e Retenções

O relatório de gestão por sua vez deve refletir os seguintes aspetos:

- Justificação das atividades não realizadas e previstas no plano de atividades;
- A situação económica relativa ao exercício, analisando a evolução da gestão das diferentes atividades ou funções, particularmente no que respeita a condições de funcionamento, custos e proveitos;
- Evolução das dívidas de e a terceiros e a sua comparação com os anos anteriores;
- Síntese da situação financeira utilizando alguns indicadores de gestão financeira, indicadores económicos e orçamentais adequados à análise de balanços, mapas de execução orçamental, demonstração dos resultados e outros mapas contabilísticos;
- Factos ocorridos após o termo do exercício;
- Conclusões obtidas das análises apresentadas;
- E ainda outros aspetos exigidos pela legislação em vigor e por instruções emitidas pelas entidades competentes.

O Relatório de Atividades, por sua vez, pretende registar o percurso da atividade anual face ao que tinha sido inicialmente estabelecido no Plano de Atividades, referindo a execução dos objetivos, o grau de realização dos programas e ações propostas, assim como o nível de recursos utilizados.

FUNÇÃO DE AUDITORIA INTERNA

No AEJS, a auditoria e controlo interno é uma atividade independente, de avaliação objetiva e destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações da organização; apoia a Direção na consecução dos seus objetivos, através da abordagem sistemática e disciplinada e da avaliação da eficácia dos processos de gestão de risco, controlo e governação.

A Função de Auditoria Interna (FAI) fornece análises, recomendações, resultados, sugestões e informações relativamente às atividades examinadas, incluindo a promoção do controlo mais eficaz a custo razoável. A função de auditoria pretende assim monitorar a eficácia e eficiência do sistema implementado nas diversas áreas de atividade.

O principal objetivo da auditoria interna, consiste em analisar e verificar a salvaguarda dos ativos, a legalidade e a regularidade das operações, a integridade e execução dos registos contabilísticos, a eficácia da gestão e a qualidade da informação.

Legislação e Regulamentação aplicáveis

A principal regulamentação aplicável é:

- Procedimentos do Manual de Controlo Interno do AEJS.
- Rotinas de Procedimentos dos setores intervenientes.
- International Professional Practices Framework, do The Institute of Internal Auditors.

O MCI inclui um único procedimento na área da auditoria, o PCI-AI-01 – Auditoria interna, de seguida apresentado.

PCI-AI-01 – Auditoria Interna

Objetivo

O objetivo do PCI-AI-01 divide-se em dois vetores:

- Confirmar que os procedimentos de controlo interno nas áreas da receita, da despesa, disponibilidades e da prestação de contas, estão em efetivo funcionamento e são realizados pelos funcionários do AEJS; e
- Obter evidências quanto à exatidão e validade da informação contabilística.

Âmbito de Aplicação

Este PCI aplica-se a todas as áreas abrangidas pelo Manual de Controlo Interno em vigor no AEJS.

Enquadramento

Além de outros procedimentos que o Diretor e o Conselho Administrativo entendam como necessários, em termos gerais, os procedimentos compreendem:

- Testes de conformidade: para vendas, prestações de serviços e dívidas a receber (receita), compras de bens e serviços e dívidas a pagar (processos de despesa) e disponibilidades; e
- Testes substantivos: às transações e saldos, onde se incluem as conciliações de contas bancárias, de clientes, de fornecedores, do Estado e de outros devedores e credores, e as confirmações entre contas de imobilizado e registos no cadastro de inventário.

Por testes de conformidade entende-se aqueles que destinam a confirmar se os procedimentos e as medidas de controlo interno, sobre os quais a auditoria se irá basear, se encontram a funcionar. Estes testes executam-se através de entrevistas, análise documental, análise de registos, observação, inspeção, confirmação e recalculo.

Por testes substantivos entendem-se aqueles que se destinam a avaliar o adequado processamento e registo dos dados (no que diz respeito à totalidade, exatidão e validade). Estes testes concretizam-se através de análises de pormenor de transações, saldos, análises de rácios, tendências significativas,

incluindo a investigação resultante de oscilações de itens pouco usuais. Os testes substantivos realizam-se através da circularização, da conferência de ativos, da reconciliação, da análise de contas, da análise documental, de exatidão e de integridade.

Procedimentos

1. Disponibilidades

Os procedimentos de auditoria interna relativos às disponibilidades são efetuados trimestralmente e visam assegurar, designadamente:

- Que a abertura de contas bancárias é sujeita a prévia deliberação do órgão competente e que as contas bancárias são tituladas pela entidade e movimentadas, obrigatoriamente, por dois elementos: o Diretor e o(a) Tesoureiro(a);
- Que os cheques são 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;
- Que findo o período de validade dos cheques em trânsito, procede-se ao respetivo cancelamento junto da instituição bancária, efetuando-se os necessários registos contabilísticos de regularização;
- Os cheques já emitidos mas que por qualquer motivo, foram anulados, devem ser arquivados com inutilização das assinaturas, no caso de o mesmo já estar assinado;
- Que os cheques não preenchidos (em branco) bem como os anulados estão à guarda do responsável definido para o efeito e nunca do(a) Tesoureiro(a);
- Que a importância em numerário existente em caixa não deve ultrapassar o montante adequado às necessidades diárias do serviço, sendo esse montante definido pelo Diretor;
- Que a entrega dos montantes das receitas cobradas por entidades diversas do(a) Tesoureiro(a) deve ser efetuada diariamente, utilizando para o efeito os meios procedimentos definidos pelo Diretor; e
- Que o funcionamento e utilização do Fundo de Maneio devem estar disciplinados em regulamento próprio.

As conciliações bancárias 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, cumprindo assim o princípio da segregação de funções.

O auditor interno irá periodicamente verificar a realização das conciliações bancárias, que devem fazer-se mensalmente, pelo que lhe deverão ser remetidos os respetivos extratos bancários; após a conciliação a Contabilidade deve proceder ao registo de todas as regularizações necessárias, autorizadas superiormente. Cabe ao auditor interno verificar se as diferenças verificadas nas conciliações bancárias, são averiguadas e prontamente regularizadas.

2. Vendas, prestações de serviços e dívidas a receber

O controlo das dívidas a receber deve fazer-se periodicamente através da conciliação entre extratos de conta corrente dos clientes e outros devedores com as respetivas contas das entidades.

Com base nas decomposições dos saldos das contas correntes, a FAI deve elaborar mensalmente um balancete por antiguidades, permitindo:

- Detetar os clientes e outros devedores com atraso nos recebimentos;
- O planeamento do fluxo de recebimentos a curto prazo.

3. Supervisão dos processos de receita

A FAI deverá consultar na respetiva secção/serviço, ou requisitar para exame e verificação, toda a documentação relacionada com a arrecadação da receita, devolvendo-a depois de consultada, devendo verificar:

- Vendas e prestações de serviços sem faturação;
- Prestações de serviços em condições não autorizadas;
- Erros na emissão de guias de recebimento / folhas de caixa;
- Eventual ausência de registo de cobranças;
- Atrasos não detetados; e
- Erros no registo contabilístico.

4. Compras de bens e serviços e dívidas a pagar

A auditoria às compras de bens e serviços deve assegurar que o processo de compra é composto pelas diversas fases previstas no CCP e ainda verificar:

- Compras sem faturação;
- Compras em condições não autorizadas;
- Faturas recebidas e não contabilizadas;
- Devoluções a fornecedores, ainda não registadas;
- Duplicação de pagamentos; e
- Erros no registo contabilístico.

O controlo das dívidas a pagar deve fazer-se periodicamente através da conciliação entre os extratos de conta corrente dos fornecedores e outros credores com as respetivas contas das entidades.

Com base nas decomposições dos saldos das contas correntes, a FAI deve elaborar mensalmente um balancete por antiguidades, permitindo:

- Detetar os fornecedores e outros credores com atraso nos pagamentos;
- O planeamento do fluxo de pagamentos a curto prazo.

A auditoria às compras de bens e serviços deve ainda garantir que as requisições de material/notas de encomenda são todas centralizadas num único serviço.

5. Supervisão dos processos de despesa

A FAI procede à conferência, verificação e registo inerentes à realização de despesas efetuadas pelos serviços, nomeadamente se as mesmas obedecem ao conjunto de normas e disposições legais aplicáveis de um modo geral e às regras de instrução de processos sujeitos a fiscalização prévia do Tribunal de Contas.

A FAI deverá consultar na respetiva secção/serviço, ou requisitar para exame e verificação, toda a documentação relacionada com a realização da despesa, devolvendo-a depois de consultada.

Os processos de despesa que se não apresentem legalizados, ou que por defeituosa organização não forneçam os necessários elementos de verificação serão devolvidos à procedência, com a informação indicativa dos motivos da

devolução, devendo, sempre que possível, ser indicado o modo de superar as deficiências detetadas.

É sempre da responsabilidade da entidade processadora a demora na conferência e pagamento das despesas que, por falta de preenchimento de formalidades legais ou erro de operação, não possam ser pagas nos prazos estabelecidos.

6. Imobilizado

A auditoria ao imobilizado deve permitir, designadamente, assegurar que:

- As fichas de cadastro individual dos bens do imobilizado encontram-se permanentemente atualizadas;
- Os critérios de inventariação, avaliação e atualização obedecem aos princípios estabelecidos no CIBE;
- Não existem diferenças entre as fichas de inventário e os registos contabilísticos;
- Os abates estão autorizados por quem de direito; e
- Existe controlo das obras de beneficiações/manutenção do imobilizado.

No âmbito das competências da FAI, periodicamente são realizados os seguintes testes:

- Reconciliação entre os registos das fichas do imobilizado e os registos contabilísticos, quanto ao montante das aquisições, classificações (económicas, patrimoniais e CIBE); e
- Verificação física dos bens do ativo imobilizado por meio de testes de amostragem e conferência dos registos, devendo proceder-se às regularizações necessárias e ao apuramento de responsabilidades, quando for o caso.

Anualmente a FAI deverá confirmar o total das fichas de cadastro de inventário elaboradas de acordo com o CIBE com todas as contas da contabilidade, nomeadamente quanto ao custo de aquisição ou produção, às amortizações do exercício, às amortizações acumuladas, bem como os abates verificados no exercício, com o objetivo de detetar bens que tenham sido abatidos e/ou adquiridos sem que se tenha procedido à atualização dos registos ou que os valores registados no CIBE não coincidam com os valores registados na contabilidade.

Também anualmente deve efetuar-se, por amostra aleatória, a verificação física dos bens do ativo imobilizado e a sua operacionalidade, conferindo com os registos, para que se proceda à regularização a que houver lugar e ao apuramento de responsabilidades, quando for o caso.

7. Registo das operações

A auditoria interna ao registo das operações é efetuada continuamente e deve assegurar que:

- Existe segregação entre o controlo e o processamento dos correspondentes registos;
- Os registos contabilísticos são claros e encontram-se processados informaticamente;
- O acesso aos registos está protegido com medidas de segurança, nomeadamente *passwords* pessoais e intransmissíveis e encontra-se vedado com exceção daqueles que tenham por função a sua conferência e validação;
- Todos os documentos escritos que integram o sistema e os processos administrativos e contabilísticos encontram-se assinados e identificados de forma legível pelos subscritores, respetiva categoria e na qualidade em que o fazem;
- Toda a documentação de natureza contabilística e administrativa é objeto de numeração sequencial e arquivo

OUTRAS SITUAÇÕES

PCI-O-01 – Cheques anulados

Objetivo

O objetivo do PCI-O-01 é descrever o procedimento de anulação de cheques.

Âmbito de Aplicação

Este PCI deve aplicar-se sempre que se verifica a necessidade de proceder à anulação de cheques.

Procedimentos

Sempre que houver necessidade de o(a) Tesoureiro(a) anular um cheque deve se inscrever a palavra “ANULADO” sobre o mesmo, de forma bem visível, e entregá-lo ao Responsável pelos Cheques, a fim de serem arquivados no Cofre em pasta própria.

Juntamente com o cheque, o(a) Tesoureiro(a) deve entregar também o modelo próprio preenchido com o número do cheque anulado, a fundamentação, a data de validade e o número do cheque de substituição (caso se verifique).

Os cheques anulados, bem como os cheques em branco, estão à guarda do responsável definido para o efeito e nunca do(a) Tesoureiro(a).

Mensalmente o(a) Tesoureiro(a) deve criar uma lista onde são apresentados os cheques anulados nesse período e as respetivas datas de validade. A essa lista são anexos os referidos cheques, que são levados a Conselho Administrativo a fim de ficarem mencionados em ata, também mensalmente.

Assim que perfaça um mês sobre a data de validade dos cheques, os mesmos devem ser entregues ao banco para serem destruídos.

Fluxograma

