



UNIVERSIDADE AUTÓNOMA DE LISBOA

Luís Camões

MESTRADO EM GESTÃO DE EMPRESAS

Especialidade em Auditoria Contabilística Económica e Financeira

Tema

**“O Controlo Interno nas empresas angolanas: sua influência no
desempenho financeiro dessas organizações:**

O caso da empresa EM – Freigth Forwarding”.

Autor: Licenciada Maria Sobral

Orientadora: Professora Doutora. Ana Quaresma

Lisboa, Setembro de 2015

Dedicatória

Dedico esta dissertação aos meus pais, ao meu estimado marido e especialmente, à minha querida e a amada mãe, Elza Marina Fragoso Guimarães Sobral (*in memoriam*), pela educação, paciência, compreensão, amor e sua total dedicação ao longo da vida. Ao meu marido pelo companheirismo e o seu apoio e amizade. Reitero a todos aqueles que de forma directa e indirectamente foram co-participantes para que esta dissertação de Mestrado se pudesse realizar.

Agradecimentos

“ Quando a vida interior se fecha nos próprios interesses, deixa de haver espaço para os outros, já não entram os pobres, já não se houve a voz de DEUS, já não se goza da doce alegria do seu amor, nem fervilha o entusiasmo de fazer o bem”

Papa Francisco, EG n. 2

Agradeço a DEUS inicialmente por me ter permitido a coragem, força, entusiasmo e dedicação durante este período de trabalho na dissertação, do qual houve momentos menos bons e bastante difíceis que quase levaram a desistência, obrigada por me ter dado a força para prosseguir e assim conseguir alcançar este objetivo.

Aos meus pais, ao meu marido pelo incondicional apoio e amor, e a minha não menos estimada orientadora Professora Doutora. Ana Quaresma que nunca desistiu de mim e me fez acreditar que mesmo com as adversidades da vida, conseguiria lá chegar. Sem todos vocês nunca conseguiria ter chegado até ao fim.

A toda a minha família, irmãos, a minha querida comadre que não podia deixar de a mencionar e a todos amigos que sempre apoiaram esta jornada e mantiveram-se ao meu lado.

Aos professores do curso de mestrado de Gestão de Empresas com especialidade Auditoria Contabilística Económica e Financeira pelo ensinamento transmitido e aos meus estimados colegas.

A empresa EM – Freigth Forwarding, a todos os funcionários que sempre foram muito amáveis em responder as questões da minha pesquisa.

Especialmente, no final a todos aqueles que de certa forma contribuíram para que este sonho pudesse se tornar uma realidade.

Sumário

Angola é um país que nos últimos tempos, pela sua projeção e importância na economia internacional, tem vindo a ser alvo dos mais variados estudos sobre os mais variados temas. A investigação sobre o tema Controlo Interno pareceu-nos pertinente para análise relacionando este tema com o Desempenho Financeiros das Organizações.

Esta pesquisa tem como objetivo, discutir a utilização do Controlo Interno no âmbito empresarial angolano, quais os métodos utilizados e, quais vantagens e desvantagens que poderão estar associadas a estes mesmos métodos para a reorganização e estruturamento do Controlo Interno Angolano, com vista a analisar o impacto positivo no Desempenho Financeiro das organizações.

Foi feito um estudo de caso na empresa EM – Freight Forwarding aplicando questionários, através do método de entrevista, aos seus colaboradores no sentido de verificar qual o grau de conhecimento sobre o tema, a existência, ou não, de controlo interno na empresa e qual o seu impacto no desempenho financeiro da organização, avaliado através da percepção dos inquiridos.

Da análise dos resultados obtidos foi possível evidenciar que o Controlo Interno é existente e a sua importância é relevante para que a empresa obtenha um bom desempenho financeiro e desta forma a empresa se revele “apetecível para os investidores” e competitiva nos mercados nacional e internacional.

Palavras-Chave Controlo Interno, Auditoria Interna, Desempenho Financeiro

Abstract

Angola is a country that lately, due to its projection and importance in the international economy, has been the subject of several studies on the most various themes. Research on the Internal Control theme seemed pertinent for analysis, relating this theme with the Financial Performance of organizations.

This research has the purpose to discuss the use of Internal Control within an Angolan company scope. Which methods should be used and, what advantages and disadvantages might be linked to these methods for the reorganization and structure of the Angolan Internal Control, with the purpose to analyze the positive impact within the Financial Performance of the organizations.

A case study was carried out in the company EM – Freight Forwarding, using queries, through the interview method, to its collaborators aiming to verify the degree of knowledge on the theme, the existence of internal control in the company and what was the impact of the financial performance, judged by the perception of the inquired people.

From the result analysis it was possible to enhance that the Internal Control exists and its importance is relevant so that the company obtains a good financial performance, thus revealing to be "tempting for investors" and competitive in the national and international markets.

Keywords Internal Control, Internal Audit, Financial Performance

Índice

Conteúdo

Introdução

INDICE

INTRODUÇÃO	14
Capítulo 1. Revisão da Literatura.....	14
1.1 Controlo Interno	14
1.1.1 Definição de Controlo Interno	22
1.1.2 Tipologia do Controlo Interno.....	23
1.1.3 Natureza e Finalidades do Controlo Interno.....	25
1.1.5 Metodologia das Operações de Controlo Interno.....	26
1.1.5.1 COSO REPORT E COSO ENTERPRISE RISK MANAGEMENT – ERM.....	28
1.1.5.2 Guiding on Assessing Control (COCO).....	35
1.1.5.3 Control Objectives for Information and Related Technology (COBIT)	37
1.1.6 Limitações e Distorções do Controlo Interno	42
1.2 Controlo Interno e Auditoria	45
1.3 Efeito das Tecnologias da Informação no Controlo Interno.....	51
1.4 Implementação de um Plano de Controlo Interno	56
Capítulo 2. Metodologia.....	64
2.1 Objetivos	65
2.2 Modelo Conceptual da Pesquisa.....	65
2.3 Aspetos Metodológicos	66
2.3.1 Questionários - Entrevistas	68
2.3.2 Análise de Conteúdo das Entrevistas	69
Capitulo 3 - O caso da empresa EM – Freigth Forwarding”	74
Análise e Discussão dos Resultados.....	74
3.1 – Breve caracterização da empresa EM – Freigth Forwarding.....	76
3.2 – Dimensão da Amostra.....	78
3.3 – Análise e Discussão dos Resultados	78

3.3.1 – Aspetos Sócio Demográficos	80
3.3.2 – Conhecimento sobre o tema “Controlo Interno” e a sua Importância no seio das Organizações – Análise Quantitativa – Questões 1 a 18.....	100
3.4 - Análise Qualitativa - Questões 19 a 19.....	102
Capítulo 4. Conclusões, Limitações e Sugestões para Futuras Pesquisas.....	102
4.2) Limitações e Sugestões para Futuras Pesquisas	105
ANEXO I: GUIÃO DE ENTREVISTA	113

Lista de Figuras

Figura 1- Fatores influentes no processo de Controlo Interno.....	19
Figura 2 - Modelos de Controlo Interno	22
Figura 3 - Cubo do COSO	28
Figura 4 - Enterprise Risk Management – Integrated Framework (COSO ERM) Matriz Tridimensional	32
Figura 5 - Dimensões da Matriz Tridimensional do COSO.....	33
Figura 6 - Modelo de Controlo do COCO	37
Figura 7 – The Cobit Cube	38
Figura 8 - Framework Cobit Overall	40
Figura 9 – Controlo Interno e Auditoria Interna	48
Figura 10 – Arquitetura das TI – Arquitetura Global	53
Figura 11 - Tipologias de Controlo Interno	56
Figura 12 - Procedimentos de Controlo Interno / Tipo de Testes	57
Figura 13 - Sistema de Controlo Interno e Desempenho Financeiro.....	63
Figura 14 - Modelo Conceptual da Pesquisa.....	65
Figura 15 - Relação entre Desempenho Financeiro e Controlo Interno	72

Lista de Siglas

AICPA – American Institute of Certified Public Accountants

CICA – Canadian Institute of Chartered Accountants

COBIT – Control Objectives for Information and Related Technology

COCO- Criteria of Control Board

COSO – Committee of Sponsoring Organizations

FEI – Fundo Europeu de Investimento

IFAC- International Federation of Accountants

IIA – Institute of Internal Auditors

IMM – International Monetary Market

ISACF – The Information Systems Audit and Control Foundation

ITAA – Information Technology Association of America

PCAOB – Public Company Accounting Oversight Board

SAC- System Auditability and Control

SAS- Statement on Auditing Standards

TI – Tecnologias de Informação

INTRODUÇÃO

1.1 – Pertinência e Atualidade do tema

Tendo em consideração a evolução económica mundial chama-nos a atenção o papel que um país africano tem vindo a exercer neste processo de crescimento desta mesma economia: Angola. Nos últimos anos relata-se nos meios de comunicação social que Angola representa um país do terceiro mundo que se encontra em franco crescimento económico e social, o que se tem traduzido na adoção de políticas de maior competitividade a par dos países mais desenvolvidos. Neste sentido, devido ao seu próprio peso na economia mundial, as empresas e empresários angolanos têm vindo a adotar modelos de gestão já existentes e atuais, visando a aumentar essa mesma competitividade e diminuir situações que impeçam um crescimento económico sustentável.

A competitividade dos negócios e as constantes mudanças nos ambientes empresariais exigem maior controlo e planeamento de gestão, com eficiência e eficácia na realização de suas atividades. Para essa condição favorável nortear todas as áreas da empresa é necessário adotar ferramentas que possibilitem uma visão ampla e concreta da real situação da gestão organizacional.

Caberá às empresas angolanas adotar medidas que permitam o seu crescimento económico tornando-se necessário que determinados processos de gestão sejam implementados ou que estejam na visão dos seus empresários.

O controlo Interno mostra-se assim como um pilar para que as organizações disponham de ferramentas que de uma forma proativa possam identificar eventuais falhas de gestão possibilitando e exponenciando o desempenho financeiro das empresas.

Angola é um país que na atualidade é alvo do olhar atento dos investidores e empresas estrangeiras. A par do desenvolvimento económico e financeiro associado a este país Angolano pareceu-nos pertinente analisar a temática do controlo interno associada a este país.

1.2 – Motivação e Questão de Investigação

Como Angolana, a minha motivação e procura intensa com esta investigação é a busca de um aprofundamento do conhecimento do contexto económico/financeiro atual em Angola, em constante mutação e com um Controlo Interno nas organizações pouco consistente e rigoroso, o que se repercute e fará toda uma diferença entre o sucesso e o fracasso económico/financeiro de uma empresa.

A escolha do tema Controlo Interno e a sua relação com o desempenho financeiro da organização está associada ao fato da escassez de estudos que recaiam sobre a observação de existência de técnicas eficientes de controlo interno nas empresas angolanas nomeadamente a sua influência para o desempenho financeiro dessas organizações, estando convicta que o resultado da investigação contribuirá para o estudo deste tema: “ **O Controlo Interno nas empresas angolanas: A sua influência no desempenho económico-financeiro nas organizações: O caso da empresa EM – Freigth Forwarding**”

Parte-se da premissa central da necessidade de existência de sistemas de controlo interno no seio das empresas, no decorrer do seu processo de atividade e desenvolvimento, e que esse controlo interno influenciará o processo de crescimento empresarial, traduzindo-se num bom desempenho financeiro das organizações delineando-se assim a questão de investigação: **O Controlo Interno influencia o Desempenho Financeiro da Empresas Angolanas?**

Partindo-se do atrás mencionado, o presente trabalho analisa de que forma o controlo interno e auditoria interna, na sua aplicabilidade, são eficientes de forma

a gerar riqueza e crescimento nas organizações empresariais angolanas e se os respetivos procedimentos de aplicação poderão gerar impacto nas novas tecnologias da informação no processo e desempenho financeiro. Dado a dificuldade de obtenção de dados publicamente disponíveis e organizados em Angola optou-se por um estudo de caso, dado a facilidade na obtenção de dados primários por parte da investigadora, e verificar se tudo isto se aplica no contexto real da empresa angolana **EM – Freigth Forwarding**.

A presente investigação passará por centralizar a análise do controlo interno aplicado nas empresas angolanas, onde se parte do senso comum que não existe uniformidade quer nas suas normas, quer na sua definição, quer na forma como esta implementado, dado que o mesmo se aplica nas mais diferentes áreas sejam elas empresariais ou referentes ao processo de crescimento de um determinado país.

O **objetivo** do presente trabalho procura dar resposta à questão de investigação enunciada através da verificação da forma que controlo interno e auditoria interna se relacionam, a aplicabilidade, e a sua eficácia na forma a gerar riqueza e crescimento nas organizações empresariais Angolanas e os respetivos procedimentos de aplicação poderão gerar impacto nas novas tecnologias da informação no processo e desempenho financeiro, tudo isto se aplica no contexto real da empresa angolana **EM – Freigth Forwarding**.

1.3 – Estrutura da dissertação

A presente dissertação está estruturada da seguinte forma: o capítulo destinado à Introdução procura evidenciar a importância do tema e a motivação subjacente à escolha do tema, sumariamente como se desenvolve a pesquisa descrevendo a questão de investigação e os objetivos do trabalho. O capítulo 1 faz o enquadramento teórico dos conceitos abordados de forma a situar o leitor na matéria dando a conhecer o estado da arte. Seguidamente, no capítulo 2 é feita a descrição dos principais aspetos metodológicos inerentes ao trabalho apresentando o modelo conceptual da pesquisa. No capítulo 3 é dado a

conhecer a empresa em estudo, apresentando os resultados do estudo efetuado. Por fim, no capítulo 4 são retiradas as principais conclusões da investigação, evidenciando as principais limitações que o estudo comporta e deixando em aberto algumas questões que, eventualmente, poderão ser reavaliados por futuros investigadores para que o estudo do tema seja fortalecido com novas pesquisas. A bibliografia utilizada é devidamente apresentada e o questionário aplicado consta como anexo.

Capítulo 1. Revisão da Literatura

Neste capítulo serão revisados os principais conceitos e teorias que abordam os principais temas contidos neste trabalho: Controlo Interno e Auditoria Interna.

1.1 Controlo Interno

Antes de se iniciar a revisão bibliográfica da definição e explicação do que consiste o controlo interno é importante referir que na literatura existente há uma panóplia de descrições sobre o mesmo, não existindo uniformidade de pensamento quanto à sua definição. Com isto pretende-se dizer que teoricamente não existe apenas uma definição do conceito de controlo interno.

Apesar desta ausência de consenso na literatura é importante também referir que o mesmo tem vindo a sofrer uma evolução no que concerne à sua importância para as organizações, uma vez que o seu desenvolvimento ocorreu quase que de forma paralela com a necessidade da auditoria interna cuja existência teve por base a separação entre a titularidade do capital e da respetiva gestão como ainda neste capítulo será explicitado.

1.1.1 Definição de Controlo Interno

De acordo com o *American Institute of Certified Public Accounts (AICPA)*, no seu relatório Especial da Comissão de Procedimento de Auditoria, definiu o controlo interno como *“compreende o plano da organização e o conjunto coordenado de métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger o seu património, verificar a exatidão e a fidedignidade dos seus dados contabilísticos, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração”*. Congresso Brasileiro de Auditoria Interna, (COBRAI, 1998, p.5).

Neste seguimento, a *Comissão Treadway*¹ (criada pelo Congresso Americano), define-o como um “*processo desenvolvido pela administração, gestão e restante pessoal com a finalidade de oferecer uma garantia razoável de que os objetivos da organização são atingidos*” (Ferreira,2010; Pires,2008), COSO ERM (2004, p.14).

Nesta visão o controlo interno parece ser definido como o plano de organização, métodos e medidas adotadas numa dada empresa por forma a salvaguardar os seus ativos, verificando a exatidão e fidelidade dos dados económicos, desenvolver a eficiência nas operações financeiras e estimular as políticas executivas prescritas.

Neste contexto, Araújo (1998) refere que o controlo interno é um plano da organização e o conjunto coordenado de métodos e medidas adotadas pela empresa por forma a salvaguardar o seu património, conferir a exatidão e fidedignidade de dados, promover a eficiência operacional e encorajar a obediência às diretrizes traçadas pela administração da empresa.

Nesta mesma linha, Franco e Marra (2001, p.261) apresentam o controlo interno como “*todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitem prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produzem reflexos em seu património*”.

Boyton *et al.* (2002) apresentam o controlo interno como um processo, geralmente desenvolvido pelo conselho de administração e outras pessoas que visam desenvolver um plano de segurança para a concretização dos objetivos estabelecidos tendo em consideração áreas como confidencialidade de informações financeiras, cumprimento e observação das leis e regulamentos aplicáveis (*compliance*), eficácia e eficiência das operações. Será, então, um conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos que apresentam uma relação entre si com vista a que os objetivos definidos pelas empresas ou

¹ O primeiro presidente da Comissão Nacional foi James C. Treadway, Jr., Vice-Presidente Executivo e Conselheiro Geral, Paine Webber e um ex-comissário da Securities and Exchange Commission dos EUA. Daí, o nome popular “Comissão Treadway.” Conforme se lê no site atual do COSO em <http://www.coso.org/>

administração sejam alcançados, ao mesmo tempo que procuram analisar quais os desvios que podem ocorrer neste processo de salvaguarda do poder administrativo/ empresarial com vista a prossecução de objetivos.

O COSO (cit in Pereira, 2004) define o controlo interno como um processo que realizado pelo conselho de administração, pela administração e por outras pessoas que procuram fornecer meios para atingir os objetivos de forma segura no que diz respeito a: confiança nas informações financeiras de uma empresa; obediência às leis e regulamentos aplicáveis, e eficácia e eficiência nas operações.

O controlo interno pode ser entendido como algo de grande utilidade para as empresas e para os processos administrativos, uma vez que permite realizar as avaliações necessárias ao processo de gestão, não ignorando aqui aspetos relevantes como será o caso da vertente económica e financeira de uma dada empresa. Pode-se então evidenciar a existência de uma relação vinculativa entre controlo interno e administração empresarial (Pereira, 2004), o que significa que:

“o facto de o processo contábil servir de importante ponto de controle para os gestores também o qualifica como ferramenta administrativo e facilitador da geração de valor. Em um ambiente de esfriamento do mercado de capitais e de crédito, pode-se defender que a importância dos processos internos de controle aumenta, pois a geração de benefícios económicos – financeiros, contexto também da eficácia empresarial estará mais vinculada à qualidade da gestão interna dos recursos do que propriamente o alcance de resultados via alavancagem financeira de fusões e aquisições (Pereira, 2004, p. 5).”

O controlo interno apresenta-se então como um elemento estruturante das funções administrativas de uma determinada organização uma vez que permite a avaliação constante dos objetivos estratégicos e operacionais definidos pelas empresas. Tal significa que quando são implementadas medidas de controlo interno, estas permitem minimizar ou mesmo eliminar os obstáculos que podem impedir alcançar os objetivos previamente definidos, seja, o controlo interno tem

como principal função encontrar os métodos para alcançar os objetivos propostos.

De acordo com as Directrizes de Revisão e Auditoria 410 (DRA 410), o controlo interno agrega em si cinco componentes: (1) o ambiente de controlo; (2) a avaliação do risco, (3) procedimentos de controlo, (4) informação e comunicação e (5) monitorização, podendo ser definido como:

"Sistema de controlo interno significa todas as políticas e procedimentos (controles internos) adoptados pela gestão de uma entidade que contribuam para a obtenção dos objectivos da gestão de assegurar, tanto quanto praticável, a condução ordenada e eficiente do seu negócio, incluindo a aderência às políticas da gestão, a salvaguarda de activos, a prevenção e detecção de fraude e erros, o rigor e a plenitude dos registos contabilísticos, o cumprimento das leis e regulamentos e a preparação tempestiva de informação financeira credível." Manual do Revisor Oficial de Contas, 1.Directriz de Revisão/Auditória 410, Controlo Interno,(Maio, 2000 para. 13).

O *Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)*, na sua AS5 (2010) define o controlo interno da seguinte forma:

"Processo desenhado por, ou sob a supervisão da gestão da empresa e por si efectivado, para promover uma segurança razoável sobre a fiabilidade do relato financeiro e a preparação de demonstrações financeiras para fins externos de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites e inclui aqueles princípios e procedimentos que:

- ✓ *Respeitam à manutenção dos registos que, com detalhe razoável, precisa e imparcialmente refletem as transações e a organização dos ativos da empresa;*
- ✓ *Prestam segurança razoável que as transações são registadas quando necessárias para permitir a preparação das demonstrações financeiras de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites, e que as receitas e as despesas da empresa são efetuadas de acordo com as autorizações da gestão e da direcção da empresa;*

- ✓ *Promovem segurança razoável quanto à prevenção ou detecção atempada de aquisições não autorizadas, uso ou descarte dos ativos da empresa, que possam ter um efeito material nas demonstrações financeiras.”*

O sistema de controlo interno tem como principal objetivo promover a eficiência e a eficácia das operações procurando com isso melhorar a performance, a rentabilidade, ao mesmo tempo que procura salvaguardar os ativos (Júnior, 2005).

Partindo desta linha de orientação, o controlo interno será então um conjunto de normas, procedimentos, instrumentos e ações utilizadas de forma sistemática pelas empresas/ organizações nos seus sistemas de processamento das transações entre elas e o sistema contabilístico, devendo esta relação encontrar-se perfeitamente ajustada por forma a: cumprir as normas legais e regulamentos internos; proteção dos ativos e da informação; economicidade, eficiência e eficácia da gestão; adequada contabilização e divulgação das operações e da situação económica e financeira (Costa, 2010).

Será ao garantir todos estes procedimentos que promoverá a eficiência operacional e melhorar os processos empresariais e os resultados/ objetivos que se pretende alcançar, dado que permite que a empresa esteja num constante processo de adaptação às mudanças que ocorrem no seu meio ambiente (Costa, 2010).

Segundo Costa (2010), de um modo geral, pode-se dizer que os **objetivos do controlo interno** para um determinada empresa passam por:

- ✓ Proteção do património e salvaguarda dos ativos;
- ✓ Confiança e integridade da informação, procurando aumentar o rigor e exatidão dos dados contabilísticos ou de outra informação de natureza operacional;
- ✓ Apoiar os órgãos administrativos na condução eficiente e ordenada dos negócios, procurando assegurar que os mesmos são realizados de

acordo com políticas, planos, procedimentos, leis, regulamentos e normas estabelecidas, bem como o seu cumprimento;

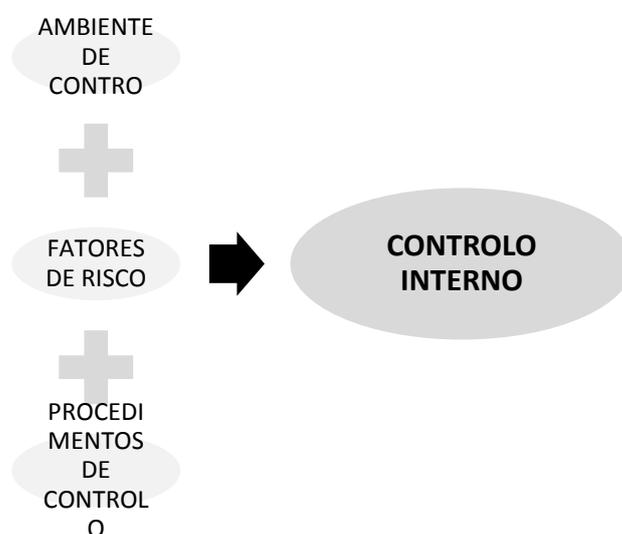
- ✓ Promover e avaliar a eficiência operacional em todos os aspetos da atividade empresarial através da eficiente utilização dos recursos económicos;
- ✓ Concretização dos objetivos estabelecidos para as operações ou programas.

A concretização destes objetivos permite que quanto maior for a empresa, maior será a complexidade da organização administrativa e funcional, sendo por isso necessário salvaguardar o uso eficiente dos recursos e das transações através do recurso a informação que permita a tomada de decisão de forma coerente e que possibilite mais ganhos do que perdas. A eficiência do controlo interno permite que haja informações, relatórios e análises concisas dentro de um período de tempo útil e fiável, refletindo desta forma a posição atual da empresa. Ao ser realizado desta forma, irá permitir uma maior salvaguarda dos ativos das empresas e maior acesso às necessidades da organização. Desta forma, um sistema de controlo interno eficiente deverá funcionar como uma medida de prevenção contra as falhas humanas propositadas ou involuntárias, devendo ser capaz de prever rotinas de verificação e revisão que visem reduzir a possibilidade de erros ou de manipulações encobertas, aumentando assim a fiabilidade das informações recebidas pelos serviços centrais de administração (Costa, 2010).

Ernst & Young (2012) é uma das empresas líderes de mercado na prestação de serviços nas áreas de auditoria, impostos, finanças e contabilidade, áreas fulcrais no processo de controlo interno. Considerada como uma das *Big Four*, ou seja, uma das quatro maiores empresas internacionais do setor, desenvolveu uma série de manuais orientadores e diretrizes que funcionam como princípios orientadores do controlo interno a aplicar nas empresas.

De acordo com esta empresa e os seus princípios orientadores, existem três fatores essenciais a ter em conta neste processo: (1) ambiente de controlo, (2) fatores de risco e (3) procedimentos de controlo.

Figura 1- Fatores influentes no processo de Controlo Interno



Fonte: Construído pela autora

- (1) O **ambiente de controlo** diz respeito à postura e consciencialização dos órgãos de gestão face ao sistema de controlo interno que se irá espelhar em todos os colaboradores da entidade, compreendendo em si mesmo fatores determinantes e sobre os quais o auditor deverá tentar alcançar um correto entendimento, entenda-se aqui reflexo de integridade, valores éticos, compromisso para a competência, participação do órgão de gestão/ fiscalização, filosofia e estilo operacional da gestão, estrutura organizacional, atribuição de autoridade/ responsabilidade, bem como políticas e práticas de recursos humanos. Será a obtenção de um correto entendimento acerca do ambiente de controlo que permite o planeamento da auditoria, embora não garanta a eficácia do sistema de controlo, mas fornece os indícios ao auditor acerca da atitude e do respeito dos colaboradores da entidade face ao mesmo (Ernst & Young, 2012).
- (2) A **avaliação dos riscos** irá consistir na identificação, análise e gestão dos riscos relevantes na preparação das demonstrações financeiras: estes dados devem ser verdadeiros e tendo em consideração os

princípios contabilísticos aceites ou definidos para aquela dada empresa. A avaliação dos riscos implica que seja dada uma especial atenção a fatores como mudanças no ambiente operacional, pessoal, nos sistemas de informação; rápido crescimento; novas tecnologias ou linhas de produtos ou atividades; reestruturação de sociedades; operações no estrangeiro ou mesmo alteração das normas contabilísticas em vigor. Desta forma, compete ao auditor obter um entendimento correto acerca da forma como a entidade avalia os riscos e quais às ações que levam a cabo para mitigar esses mesmos riscos (Ernst & Young, 2012).

(3) No que concerne aos **procedimentos de controlo**, estes dizem respeito às políticas e procedimentos que visam assegurar que as diretivas da gestão são ou não executadas, sendo divididos em análise de desempenho, processamento da informação, controlo físico e segregação de funções. Neste sentido, pode-se dizer que se encontra diretamente associado com o outro aspeto, que será a **informação e comunicação** dado que compreende em si mesmo as tarefas estabelecidas para registar, processar, resumir e relatar as transações da entidade, ao mesmo tempo que procura manter e apresentar informação credível relativa aos ativos, passivos e capital próprio. Por fim, é preciso **monitorizar** para que se avalie a qualidade do desempenho do controlo interno ao longo do tempo com o objetivo central de tomar decisões corretivas de forma atempada e sempre que necessário (Ernst & Young, 2012).

A implementação de um **sistema de controlo interno** numa dada empresa apresenta uma série de **vantagens**, uma vez que permite um maior controlo sobre um conjunto de fatores que podem representar riscos associados à atividade empresarial e a toda a organização. Para que a sua implementação seja realmente eficaz é necessário desenvolver todo *“um trabalho de levantamento das reais necessidades, áreas mais suscetíveis e avaliação dos diversos riscos associados à atividade como um todo* (Pires, 2010: p.39)”, dado que apenas um bom sistema de informação dentro de uma organização permitirá alcançar objetivos específicos e conseqüentemente melhorar aspetos

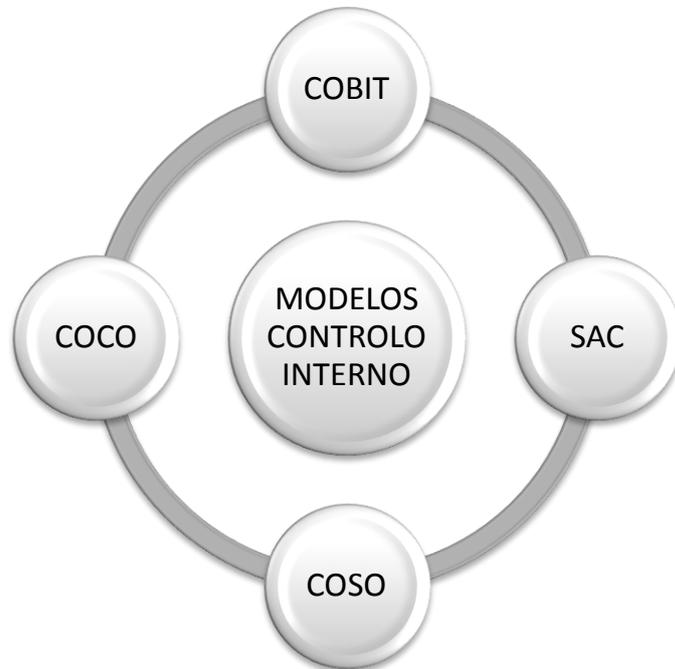
que carecem de melhoria, obviando assim a tomada de decisões mais importantes.

1.1.2 Tipologia do Controlo Interno

Controlo interno apresenta-se como um processo difícil pelas diferenças conceptuais existentes verificadas pelos numerosos estudos feitos na área, também se revela complexo referir que apenas existe um tipo de controlo interno ou um modelo que deve ser seguido, por ser mais ou menos eficiente. Existem diferentes modelos de controlo interno, todos eles divulgados por organizações profissionais nas mais diversas áreas.

De acordo com Bowen (2002, cit in Santos et al., 2009) os modelos de controlo interno mais relevantes são: COBIT (*Controlo Objectives for Information and Related Technology*); SAC (*System Auditability and Control*), COSO (*Internal Control – Integrated Framework*) e COCO (*Criteria of Control Board – Guiding on Assessing Control – The Coco Principles*). No ponto 1.5 do presente trabalho estes modelos serão revisados detalhadamente.

Figura 2 - Modelos de Controlo Interno



Fonte: Construído pelo autor

1.1.3 Natureza e Finalidades do Controlo Interno

Como tem-se vindo a referir, o controlo interno é um processo inerente ao funcionamento de uma dada empresa. De acordo com Ludícibus e Marion, (2001) o controlo interno é um processo de tomada de decisão que inclui o planeamento, a execução e o controlo e que a “gestão visa garantir que as decisões dos gestores contribuam para otimizar o desempenho da organização. Aqui são contempladas as etapas de planeamento estratégico e operacional, execução e controle, desenvolvidas de acordo com o modelo de gestão da empresa” (Schmidt, 2001, p. 18).”

Pelo que até agora foi exposto é possível compreender que o controlo interno é parte integrante e fundamental do processo de Gestão, e, por consequência, a natureza do controlo interno nasce de necessidades da Gestão da Empresa.

Objetivamente, o controlo interno tem como finalidade a potencialização do processo decisório, que incitará uma geração concreta de maiores benefícios socioeconómicos e em última estância o lucro da organização, em que se *“mensurado corretamente, os lucros constituem a melhor medida de eficácia da empresa. Além dos níveis de eficácia da empresa, expressam as contribuições de suas áreas, atividades, eventos e transações para os resultados globais ”* (Pereira, C. in Catelli, 2001, p. 78).”

Neste sentido, *“um negócio que dê prejuízo continuamente deixará de existir, pois não terá dinheiro suficiente para pagar as suas contas. As empresas estão sob pressão constante para ganhar dinheiro. A motivação de ganhar o máximo dinheiro possível – a maximização do lucro – dá-nos um ponto de partida útil para discutirmos o comportamento das empresas em mercados competitivos”* (Stigitz & Walsh, 2003, p. 109).” Apesar dos interesses das organizações e empresas orbitarem em esferas distintas e todas com respetiva importância, que ultrapassam o dito retorno financeiro, podemos concluir que o controlo interno está intimamente ligado às metas empresariais, em que é unânime, considerar que o lucro é a prioridade.

Segundo Oliveira *et al* (2002), podemos dividir os **objetivos do controlo interno** em:

- a) A confiança e integridade da informação;
- b) A conformidade com as políticas, planos,
- c) Procedimentos, leis e regulamentos;
- d) A salvaguarda dos ativos;
- e) A utilização económica e eficiente dos recursos;
- f) A realização dos objetivos estabelecidos para as operações ou programas

De acordo com Oliveira, Perez & Silva (2002, p. 84-85) referem que os **benefícios centrais do controlo interno** passam por:

“a) Verificar e assegurar os cumprimentos das políticas e normas da companhia, incluindo o código de ética das relações comerciais e profissionais;

- b) Obter informações adequadas, confiáveis, de qualidade e em tempo hábil, que sejam realmente úteis para as tomadas de decisões;*
- c) Comprovar a veracidade de informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;*
- d) Proteger os ativos da entidade, o que compreende bens e direitos;*
- e) Prevenir erros e fraudes. Em caso de ocorrência dos mesmos, possibilitar a descoberta o mais rápido possível, determinar a sua extensão e atribuições de corretas responsabilidades;*
- f) Servir como ferramenta para localização de erros e desperdícios, promovendo ao mesmo tempo a uniformidade e a correção;*
- g) Registrar adequadamente as diversas operações, de modo a assegurar a eficiente utilização dos recursos da empresa;*
- h) Estimular a eficiência do pessoal, mediante a vigilância exercida por meio de relatórios;*
- i) Assegurar a legitimidade dos passivos da empresa, com o adequado registo e controlo das provisões, perdas reais e previstas;*
- j) Assegurar o processamento correto das transações da empresa, bem como a efetiva autorização de todos os gastos incorridos do período; e*
- k) Permitir a observância e estrito cumprimento da legislação em vigor.”*

Conclusivamente, o controlo interno procura atingir o objetivo de gestão de assegurar, tanto quanto for possível, e implementar o método e eficiente conduta dos negócios da empresa, contemplando: aderência às políticas da administração, a salvaguarda dos ativos e passivos, a prevenção e deteção de fraudes e erros, a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação de informação financeira fidedigna.

1.1.4 Classificação do Controlo Interno

A classificação do controlo interno possui um leque diversificado de definições e classificações. Num plano meramente introdutório, podemos fazer uma divisão em dois campos:

- ✓ **Controlo interno administrativo:** é considerado o ponto de partida para a segunda ramificação desta classificação. Inclui o plano de organização,

os procedimentos, registos que se relacionam com os processos de decisão e que conduzem à autorização das transações pela administração: plataforma informativa para o controlo interno contabilístico:

- ✓ **Controlo interno contabilístico:** compreende o plano de organização e os registos e procedimentos que se relacionam com a salvaguarda dos ativos e com a confiança que inspiram os registos contabilísticos.

Porém, é redutor restringirmo-nos a duas classificações, visto que autores consagrados ramificam o controlo interno em mais classificações específicas e positivamente orientadoras: Segundo o grupo Norte-Americano de entidades profissionais Coso⁴ define o:

“Controlo interno são um processo operado pelo conselho de administração, pela administração e outras pessoas, desenhado para fornecer segurança razoável quanto à consecução de objetivos nas seguintes categorias:

- a) Confiabilidade de informações financeiras;*
- b) Obediência (compliance) às leis e regulamentos aplicáveis;*
- c) Eficácia e eficiência de operações”*

Na sua posição, **Araújo**, Francisco José (2001) utiliza uma definição de controlo interno emitida pelo AICPA, segundo a qual podemos classifica-lo de acordo com:

4 comité de organizações patrocinadas(committee of sponsoring organizations-treadway commission) sigla em inglês COSO, representa um grupo de entidades profissionais americanas. O instituto americano de contabilistas(AAA), o instituto de Auditoria Interna(IIA) e o Instituto de Executivos Financeiros(FEI)

1. **Função:** pode ser preventivo ou detectivo, em que o primeiro procura evitar que ocorram erros, desperdícios ou irregularidades, funcionando como um guia para que as previsões sejam as mais apuradas possíveis. Por seu turno, se tiver uma função detectiva, procurará detetar as causas dos erros durante a sua ocorrência, sem impedir que a mesma ocorra, adotando medidas de correção;
2. **Forma de implementação:** pode ser lógico ou técnico. Se for implementado de forma lógica é feito através de pessoas ou computadores sem causar mudanças significativas com a sua implementação. No caso de ser implementado de forma técnica significa que são incorporados equipamentos de computação para detetar as falhas eletrónicas, sendo que o processo não se faz de forma manual;
3. **Processo decisório:** que pode ser realizado de forma vertical, que segue as linhas da hierarquia (organograma) ou horizontal, que vai ao encontro dos departamentos (processo/fluxograma);
4. **Natureza:** aqui podemos encontrar duas formas também: controlos contábeis ou administrativos. O controlo contável está relacionado com a proteção dos ativos e registos contabilísticos, implicando a demonstração contável e manutenção do controlo dos ativos, bem como a necessidade de solicitar autorização geral/ específico da administração e permite realizar as ações necessárias quando ocorrerem diferenças entre os registos contábeis e a realidade da entidade. Por seu turno, o controlo administrativo compreende o plano de organização, métodos e procedimento operacionais e de acatamento das políticas administrativas, existindo uma relação indireta com os controlos contábeis (informação retirada das Normas Brasileiras de Contabilidade).

1.1.5 Metodologia das Operações de Controlo Interno

Existem diversas propostas metodológicas no que concerne ao controlo interno, no entanto, é de ressaltar as propostas principais dos órgãos considerados de referência internacional sobre o estudo do controlo interno. O grupo das linhas metodológicas é constituído por os modelos: do *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*, do *Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA)* e do *Control Objectives for Information and Related Technology (Cobit)*.

1.1.5.1 COSO REPORT E COSO ENTERPRISE RISK MANAGEMENT – ERM

Em 1985, nos Estados Unidos, por iniciativa independente, cria-se a *National Commition on Fraudulent Financial Reporting* (Comissão Nacional sobre Elaboração e Apresentação de Relatórios Financeiros, Comissão *Treadway*), composta pelos representantes profissionais das principais classes da área financeira. O objetivo deste grupo era estudar a importância de controlos internos a fim de reduzir a incidência de relatórios financeiros fraudulentos. (Ferreira, Valente e Asato 2002)

Em 1992, o COSO, composto por AICPA, IIA, AAA, IMM e FEI, ou seja, as principais associações de profissionais ligados à área dos Estados Unidos, criam o “*The COSO Report*”, o protocolo COSO I. Este é exposto numa estrutura tridimensional - cubo do COSO (ver figura nº 3) e relaciona a estrutura observacional necessária para a identificação e análise dos riscos internos e externos à organização (BERGAMINI, 2005)

Figura 3 - Cubo do COSO



Fonte: Coso II, 2004

A metodologia *Internal Control – a Integrated Framework (COSO report)* tem como premissa analisar e melhorar a eficácia dos controles internos, fornecendo subsídios para que administração e restantes pessoas envolvidas e interessadas, pudessem utilizar e avaliar um sistema de controlo. Daqui nasce a necessidade da criação de uma definição padronizada para controlo interno, para a melhor avaliação e evolução constantes dos sistemas, através da envolvimento de todas as partes num parâmetro comum. (Barbosa, Pugliese e Specchio, 1999).

Neste contexto, a metodologia passa a adotar os seguintes princípios (ver quadro nº 1):

Quadro 1. COSO's Principles of Internal Control

1	Integridade e valores éticos
2	Importância da Direção
3	Filosofia e estilo operacional da gestão
4	Estrutura organizacional

5	Comprometimento com a divulgação de informações contábeis e fidedignas
6	Autoridade e responsabilidade
7	Recursos humanos
8	Importância dos objetivos na apresentação dos relatórios
9	Identificação e análise dos riscos na apresentação dos relatórios
10	Avaliação dos riscos e fraudes
11	Elementos das atividades de controlo
12	Atividades de controlo ligadas à avaliação de riscos
13	Seleção e desenvolvimento das atividades de controlo
14	Tecnologia das informações
15	Informações precisas
16	Controlo das informações
17	Comunicação da administração
18	<i>Feedback</i> (Fluxo oposto) da comunicação
19	Comunicação com o <i>Board</i>
20	Comunicação com o ambiente externo
22	Avaliações separadas
23	Deficiência na apresentação dos relatórios
24	Papéis (mapas) de trabalho
26	Outras observações particulares

Fonte: adaptado e traduzido pela autora a partir de IIA (2005, p. 2)

Com base nestes princípios, o COSO propôs uma estrutura integrada, definitiva, cujos objetivos principais passam por três categorias fundamentais: **i)** eficácia e eficiência das operações; **ii)** fiabilidade dos relatórios financeiros e, **iii)** cumprimento de leis e regulamentos aplicáveis (COSO, 2006).

Surge assim uma estrutura conceptual, que contempla os diversos controlos internos recomendáveis, identificados a partir de cinco componentes de controlo, que se inter-relacionam, conforme o exposto no Quadro 2.

Quadro nº 2 - Componentes do COSO Report

Componente:	Definição:
1) Ambiente de Controlo	É a base para todos os demais componentes. Remete aos fatores: ética, integridade, formas de conduta, políticas de recursos humanos, estrutura da organização, forma de atuação e atenção do Conselho de Administração e da alta administração quando à cultura de controlo, designação adequada de autoridade e responsabilidade e a alocação adequada de recursos.
2) Avaliação de Risco	Consiste da identificação e análise de risco (interno ou externo) que são relevantes ao alcance dos objetivos da empresa. A avaliação deve primar pela acuidade, frequência, grau de impacto, determinando assim, a partir daí, como a empresa administrará os riscos.
3) Atividades de Controlo	São as políticas e procedimentos que asseguram que os planos e direcionamento indicados pela administração são atingidos e ocorrem através de toda a organização, em todos os níveis, incluindo todas as funções, inclusivamente a segurança física e lógica dos sistemas.
4) Informação e Comunicação	Os sistemas de informação produzem relatórios que contêm informações operacionais, financeiras e de

	<p><i>compliance</i> que tornam possível a condução e controlo do negócio. Tratam de informações geradas interna e externamente e são divulgadas em meio interno e externo. Além disso, o sistema de informação deve permitir fluxo adequado de informações através de toda a organização, dos níveis hierárquicos inferiores para os superiores e vice-versa e com órgãos e com órgãos externos.</p>
<p>5) Monitoramento</p>	<p>É representado pelo monitoramento contínuo no curso de operações, atividades regulares de gestão e supervisão e de outras atividades decorrentes de realização de tarefas pelas pessoas. Os erros encontrados ao longo do monitoramento devem ser comunicados ao supervisor responsável. Caso sejam encontradas durante exames especiais, devem ser comunicadas aos níveis mais elevados da administração.</p>

Fonte: Adaptado de Moraes, 2003, p. 43-46

Através do exposto anteriormente podemos verificar a interação de conceitos, elementos relacionados e categorias, o que remete para o **Cubo COSO** que expressa a importância de todos os elementos em cada uma das categorias, de maneira sistemática isolada e na sua visão conjunta. Trata-se de uma estrutura integrada que permite o estabelecimento de um programa de controles internos adequados aos processos operacionais padrão de uma entidade. Isto faz-se através das seguintes etapas:

- 1) Planear o programa;
- 2) Avaliar o ambiente de controlo;
- 3) Definir o escopo;
- 4) Elaborar um arquivo de controlos permanentes;
- 5) Realizar testes;
- 6) Monitorizar.

Em 2001 encontra-se uma evolução significativa do método COSO: há um reconhecimento que, o controlo não se pode restringir apenas aos processos, mas também é necessário um controlo no que concerne ao risco e à estrutura governativa da corporação. Daqui nasce a necessidade de aperfeiçoamento do método por uma vertente mais prudente, principalmente no que concerne à gestão do risco. Surge então o *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*, COSO II ou COSO ERM, versão melhorada do COSO I ou COSO Report.

Este novo modelo, COSO II, preserva a estrutura integrada, mas explora os controlos internos mais extensivamente no que toca à gestão de risco. Entendemos por gestão de risco financeiro o processo implementado na empresa que com o predisposto de identificar os eventos potenciais que podem afetar a entidade, conduzindo o risco de modo a que existam garantias razoáveis a respeito dos objetivos da entidade (COSO 2006).

Figura 4 - Enterprise Risk Management – Integrated Framework (COSO ERM) Matriz Tridimensional



Fonte: Coso, 2006

Esta é a Matriz Tridimensional que expressa: (1) as estratégias (*Estrategic*); (2) utilização eficiente e eficazmente seus recursos (*Reporting*); (3) respeitar as leis e regulamentos imposto pela Gestão (*Compliance*).

Figura 5 - Dimensões da Matriz Tridimensional do COSO



Fonte: Construído pelo autor

As fileiras horizontais do cubo tridimensional, são as componentes novas ao COSO Report, destas entendem-se (ver quadro 3):

Quadro 3. Componentes do Modelo de Gestão do Risco COSO/ ERM

Componente:	Definição
1) Ambiente Interno	Abrange o tom da organização, a base para como o risco é visto e dirigido por uma entidade, incluindo o apetite da filosofia e gerência do risco, a integridade, os valores éticos e o ambiente em que se operam.
2) Definição dos objetivos	Os objetivos devem existir antes que

	<p>a gerência possa identificar os eventos potenciais que afetam a sua realização. A gestão do risco numa empresa assegura um processo para ajustar metas à missão da entidade, para que tudo entre em paridade com o “apetite” ao risco.</p>
3) Identificação de Eventos	<p>Os eventos internos e externos afetam a realização dos objetivos de uma entidade. Estes devem ser identificados para ser possível a distinção entre riscos e oportunidades. As oportunidades são canalizadas em função das estratégias ou aos objetivos da gestão de processos.</p>
4) Avaliação do Risco	<p>Os riscos são analisados com base na probabilidade e impacto. Os riscos inerentes são avaliados consoante uma base residual.</p>
5) Resposta ao Risco	<p>A gestão seleciona respostas ao risco o que evita, aceita, reduz ou compartilha o risco – desenvolvendo um jogo de ações para alinhar riscos com as tolerâncias do risco realizados eficazmente.</p>
6) Atividades de Controlo	<p>As políticas e os procedimentos são estabelecidos e executados para ajudar e assegurar as respostas aos riscos realizados eficazmente.</p>
7) Informação e comunicação	<p>A informação relevante é identificada, capturada, e comunicada através de formulário ou outro meio que permita</p>

	às pessoas realizar as suas responsabilidades. Uma comunicação eficaz ocorre também num sentido mais amplo, fluindo para baixo, transversalmente em toda a entidade.
8) Monitorização	A totalidade da gestão da empresa é monitorizada e as modificações são feitas consoante as necessidades. Esta é realizada em todas as atividades de gerência e/ou avaliações separadas. A gestão de risco da empresa não é estritamente um processo em série, ou seja, não é unilateral, onde um componente apenas afete o seguinte. É multidirecional, interativo, em que todos os componentes se influenciam mutuamente.

Fonte: Adaptado de COSO, 2006

1.1.5.2 Guiding on Assessing Control (COCO)

Em Junho de 1997 é desenvolvida uma metodologia pelo *Canadian Institute of Chartered Accountants* (CICA), denominada de *Guidance on Assessing Control – The CoCo Principles* (COCO) (Barbosa, Pugliense e Specchio (1999), que teve como intuito auxiliar a alta administração das organizações, ao implementar e avaliar um ambiente de controlo, procurando alcançar as metas operacionais e estratégicas.

Os princípios desta avaliação residem, essencialmente, no Diretor Presidente, e destaca os objetivos da organização bem como os riscos inerentes aos mesmos.

A avaliação deve ser assumida e desenvolvida por pessoas capacitadas na empresa, servindo de forma de autoavaliação, através de um processo contínuo, revisado, com vistas ao melhoramento organizacional dos procedimentos e operações realizadas (Moraes, 2003).

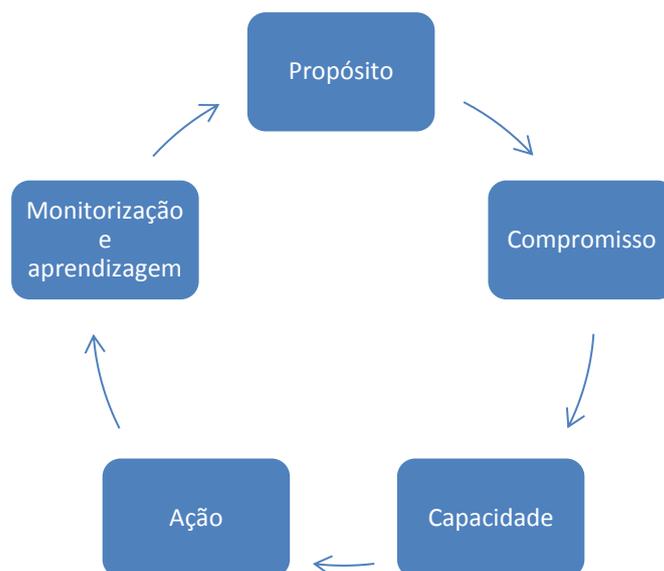
Assim, como COSO, defende a gestão por meio de processos, enquanto o COCO amplia o conceito de gestão além do controlo.

O entendimento da CICA é de que o controlo deve envolver os recursos, sistemas, processos, planeamento, aprendizagem contínua, acompanhamento através de indicadores de performance e cultura organizacional. Estes fatores devem atuar de forma conjunta, para de maneira a alcançar os objetivos da organização. Dessa forma, a avaliação deve ser orientada para a empresa como um todo: seus objetivos e os riscos que podem dificultar ou impedir a sua realização (CICA, 2006):

“Controlo torna-se num conceito mais amplo que apenas o cuidado com as demonstrações financeiras, compliance e segurança dos ativos (Barbosa, Pugliese e Specchio, 1999, p. 15-16)”

A citação acima descrita remete à ideia transmitida pelo COSO. Porém, se contemplarmos como exemplo a realização de tarefas através do modelo de COCO, as pessoas devem compreender o seu propósito, possuir informação, recursos e capacidades, além de um necessário grau de compromisso para se realizar as tarefas com qualidade ao longo do tempo. A performance e o ambiente externo devem ser monitorizados, para que se possa aprender como melhor realizá-las e quais as mudanças a ser executadas. Isto vale tanto para o individuo como para um grupo de trabalho (Moraes, 2003).

Figura 6 - Modelo de Controlo do COCO



Fonte: adaptado de Pugliese, Barbosa e Specchio, 1999

A técnica do COCO destina-se à alta administração, principalmente ao Presidente e ao Conselho de Administração que visa avaliar os processos de eficiência dos controlos internos, e, desse modo, fornecer informações do foro interno da empresa. Essa é a técnica em que se difere do Coso, fundamentalmente pela característica que torna explícita o *accountable* (responsável pela prestação de contas) da entidade.

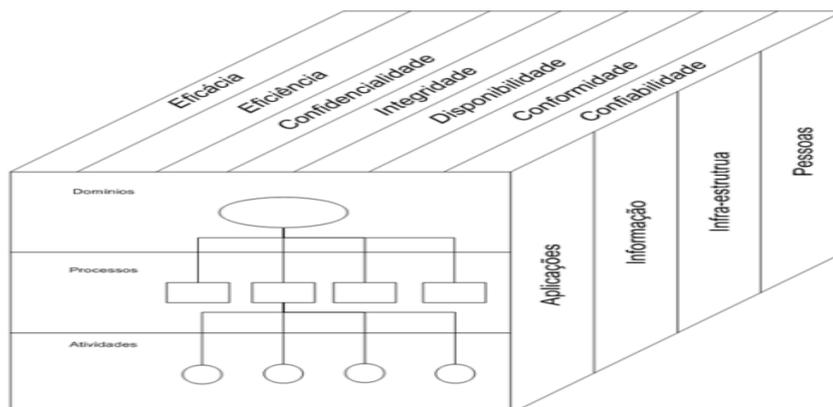
1.1.5.3 Control Objectives for Information and Related Technology (COBIT)

Os sistemas de controlos internos orientados para a gestão dos negócios corporativos superaram as atribuições de controlos contábeis e administrativos. O processo operacional na organização por completo deve satisfazer à qualidade e prezar pela fiabilidade das informações e dos recursos gerados, com o fim de otimizar as suas aplicações, dados, infraestruturas e equipa laboral. Assim é o entendimento da metodologia do *The Information Systems Audit and Control Foundation (ISACF)*.

Deste conceito nasce o COBIT, que também considera as bases conceituais da metodologia do COSO, aplicando-o na área da tecnologia da Informação (TI). A técnica permite o acompanhamento das práticas de controlo e segurança os ambientes de TI, fornece bases sólidas para a governação da TI e fornece uma estrutura que avalia o alinhamento dos negócios, permitindo maximizar os benefícios aos processos de TI. Os recursos são utilizados com responsabilidade e controlados com medidas de desempenho essenciais à governação da TI (Cobit, 2006).

O modelo fundamenta-se nos princípios da exigência na qualidade, fiduciárias e exigências de segurança. Distingue claramente as áreas alvo. Ou seja, fornece executivos que controlam e regulam o andamento administrativo e financeiro do ambiente organizacional (Barbosa, Pugliese e Specchio, 1999).

Figura 7 – The Cobit Cube



Fonte: retirado de COBIT, 2006

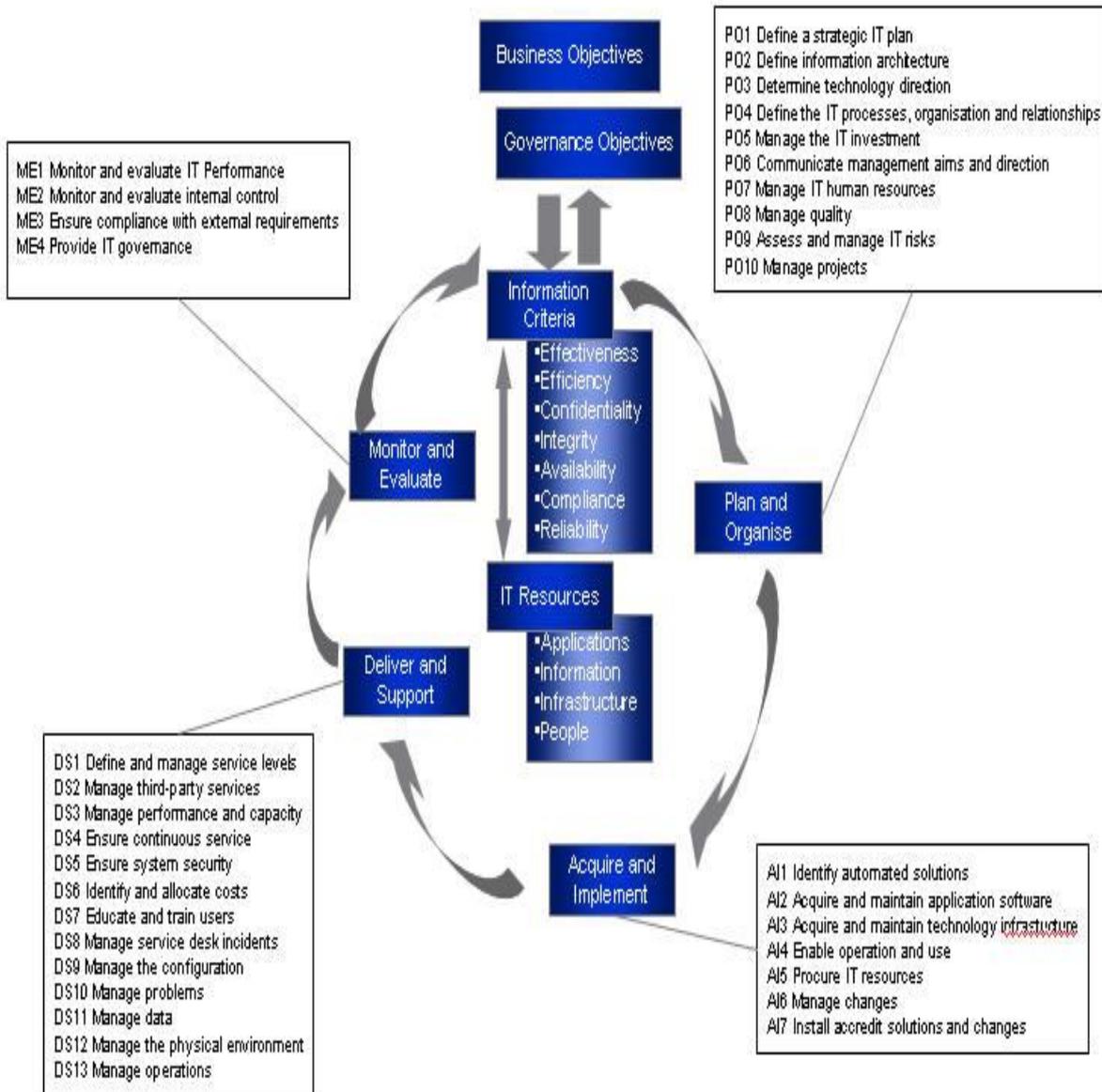
Esta metodologia possui três níveis, conforme o apresentado na ilustração acima:

- 1) No nível mais baixo da estrutura estão as atividades e tarefas que formam um grupo numeroso de 214 objetos de controlo relacionados;
- 2) No primeiro plano estão os processos, que agrupam as principais atividades de TI, facilitando a gestão dos recursos de TI. Os processos

encontram-se definidos e classificados em 4 domínios, contendo 34 processos, estes por sua vez, serão ramificados e conceptualizados em atividades e tarefas da organização;

- 3)** No nível mais elevado, estão os domínios, agrupados em processos de planeamento e organização, aquisição e implementação, entrega e suporte de monitorização (Barbosa, Pugliese e Specchio, 1998).

Figura 8 - Framework Cobit Overall



Fonte: retirado de COBIT, 2006

O ciclo organizado da combinação dos processos resulta no *COBIT Framework* (figura 8), podendo ser aplicado em vários níveis da organização.

O *framework Cobit* é derivado de um molde que mostra a informação com qualidade, sendo esta produzida por eventos dos recursos TI, tornando necessária e imprescindível a utilização desta ferramenta de gestão para encorajar a equipa TI a inspirar-se em melhores práticas.

1.1.6 Limitações e Distorções do Controlo Interno

O sistema de controlo interno procura funcionar como um instrumento de trocas de informação que permitirá às organizações alcançar objetivos que se apresentam como distintos para o seu ponto de trabalho, mantendo uma coerente articulação entre bens económicos e recursos humanos.

Pires (2010) refere que é de extrema importância a existência de um bom sistema de informação dentro de uma determinada organização, dado que apenas assim poderão ser identificadas as situações que carecem de melhoria e por isso serão tomadas decisões de uma forma mais consciente e tendo em consideração todos os aspetos relevantes para o crescimento empresarial.

O controlo interno apesar de se apresentar como um sistema que permite melhorar o desempenho das empresas/ organizações, não se apresenta como isento de riscos, podendo mesmo “prejudicar” em alguns aspetos. Como se sabe, as empresas não são imunes à concorrência, assim como existem sistemas operacionais que são eficazes numa empresa, podem não o ser em outra do mesmo ramo ou similar, ou mesmo os próprios recursos humanos, técnicos e financeiros podem não ser corretamente percecionados pelo sistema, dificultando assim aplicação/implementação do sistema de controlo interno.

No entanto, não se pode assumir que à partida que o controlo interno é a “garantia” de que os objetivos propostos serão cumpridos pela administração, dado que estes apenas podem auxiliar para que a empresa consiga alcançar todos os aspetos que se propõe a alcançar. Com isto pretende-se dizer que uma empresa que aplique um sistema de controlo interno não consegue à partida dizer que consegue alcançar todos os objetivos e controlar todos os aspetos, continuando a não ser imune a atitudes fraudulentas que possam ludibriar o sistema (Pires, 2010). Desta forma, os sistemas de controlo interno apresentam as suas lacunas, não sendo por isso infalíveis, apesar de servirem para assegurar um certo grau de segurança face ao alcançar de objetivos da

administração ou dos órgãos de gestão, sendo que aqui que se encontra uma das suas primeiras limitações: os sistemas de controlo interno são falíveis.

Parece ser possível afirmar que existe uma série de agentes que podem fragilizar um sistema de controlo interno, de os quais se ressalta a ética e o brio profissional que todos os colaboradores da empresa devem ter. Com isto significa que quando estes apresentam ética e postura profissional correta contribuem em muito para a melhoria do sistema de controlo interno, que por si só não é capaz de resistir a todas as atitudes de índole fraudulenta e falta de ética existente (Pires, 2010). Esta aceção, embora mais recente vai ao encontro do que Araújo (1998) mencionou: por vezes não há grande interesse por parte dos órgãos de gestão na manutenção de um bom sistema de controlo interno, seja para o garantir, seja para cumprir todas as suas normas por considerarem desnecessário ou porque impossibilita a concretização de certas operações/transações duvidosas que seriam colocadas em evidência.

Partindo dos trabalhos de Araújo (1998) é possível identificar algumas das principais limitações inerentes ao processo de controlo interno, de entre as quais se ressalta a análise do custo-benefício. De fato, o custo de um procedimento de controlo interno não pode ser desproporcionado face à perda potencial resultante da má utilização dos recursos, ineficiência, fraude ou erro, o que se traduz na dificuldade em controlar operações pouco rotineiras, o que aumenta o risco de fraude ou não concretização de objetivos. O que acontece na maioria dos procedimentos de controlo interno é que este concentra a sua atenção em processos rotineiros, ignorando por vezes aquelas transações esporádicas. A não análise destas pode criar a brecha para que ocorram ações descontroladas e que aumentem os custos das empresas, sendo por isso relevante que este passe a contemplar aquelas operações menos rotineiras e que surgem nas empresas como as causas dos maiores “buracos” financeiros.

Também existem riscos empresariais que a implementação de um sistema de controlo interno poderá identificar, como será o caso de identificar os riscos decorrentes de falhas operacionais, mesmo que estas não sejam intencionais.

Este sistema irá permitir a identificação dessas “lacunas”, minimizando-as caso não seja possível a sua total eliminação, contribuindo para uma melhoria dos procedimentos que irão ter reflexos diretos nos resultados da empresa (Pires, 2010).

Ernst & Young (2012) refere que o controlo interno não se mostra eficaz na previsão de potenciais erros, falhas, incompetência ou fraude decorrentes de ações humanas, uma vez que ele não se mostra capaz de registar ao conluio interno, como será o caso dos funcionários e membros da administração, ou mesmo externo, como seria o caso de um empregado ou fornecedor, ou mesmo da própria administração, que nem sempre se mostra capaz de cumprir as regras de controlo interno, ocorrendo aqui aquilo que se chama abuso de autoridade por alguém que detém um maior poder/ responsabilidade pelas transações.

As próprias mudanças no meio no qual se insere a empresa (e.g. mercado, concorrência) e na própria empresa (e.g. dimensão, estratégia, filiais) poderá tornar que normas, procedimentos, sistemas e rotinas de controlo interno sejam desadequados ou obsoletos, sendo por isso necessário uma revisão sistemática das mesmas. Nesta revisão, muitas das vezes são utilizados meios informáticos para facilitar o processo, no entanto a sua crescente proliferação e uso de ficheiros e bases de dados apresenta-se como um importante fator a ter em conta na implementação do sistema de controlo interno, que ao não abarcar estas novas técnicas poderá ignorar aspetos mais que relevantes ao processo de crescimento empresarial.

Por fim, mas não menos importante, os recursos humanos também se apresentam como uma limitação no processo de controlo interno no sentido em que uma empresa de grande dimensões apresenta uma dificuldade maior em gerir os seus funcionários, funções e acesso a bens e outros recursos em comparação com uma empresa de menores dimensões, que facilita o controlo interno, ocorrendo uma menor segregação das funções, assegurando com uma maior facilidade a competência das pessoas para a prossecução de objetivos, diminuindo falhas (Ernst & Young, 2012).

Com base nesta explanação das limitações do controlo interno, pode-se concluir que o sistema de controlo interno deverá levar em conta a cultura organizacional e o estilo de gestão da própria empresa, o que permite responder com rapidez aos riscos relacionados com a empresa, mas é necessário que este mecanismo seja implementado apenas se causar benefício em termos operacionais, que deverá ser superior, tornando-se assim favorável e suportável para a empresa.

1.2 Controlo Interno e Auditoria

Após a abordagem ao conceito de controlo interno torna-se importante abordar de forma mais ou menos exaustiva o processo da auditoria interna e da relação que se estabelecem entre estes dois conceitos, de certa forma já expressos através do modelo COSO, COBIT e CICA, que mesmo procurando definir os pontos estratégicos do controlo interno, revelam as suas limitações como qualquer outro processo.

No que diz respeito ao processo de auditoria e tal como ocorre nos processos de controlo interno, existem uma série de passos que devem ser de certa forma antecipados. De acordo com Pinheiro (2005) a fase inicial do processo é essencial, sendo denominada por planeamento. Aqui deve ser delineado todo o trabalho a realizar, analisar quais os fatores de risco associados à empresa e ao setor de atividade em que esta opera, o que permita adaptar melhor o trabalho a ser realizado e testar quais as áreas mais suscetíveis aos riscos tendo sempre em consideração os objetivos da atividade que é alvo da auditoria.

Num segundo momento é necessário a execução do trabalho de campo, sendo que é nesta fase que se realizam todos os testes aos procedimentos de controlo interno por forma a verificar de que forma é que o sistema se encontra a funcionar, procurando detetar riscos que possam estar associados aos objetivos quer no âmbito da sua concretização, quer em caso de os mesmos falharem. Segue o processo em que são apresentadas as alterações ou correções a efetuar, que são o resultado da deteção de situações passíveis a ser

melhoradas, sempre acompanhadas por um relatório, que se apresenta como o produto final de todo o trabalho do auditor interno, que colocam em evidência o próprio sistema de controlo interno. Por fim, existe o processo de *follow up* que pode ser entendido como a monitorização das ações resultantes das recomendações dadas no processo de auditoria interna que procuram assegurar que o plano de ações corretivas é implementado.

Ora se o controlo interno está na base da auditoria, é importante então apresentar o que se entende por auditoria. Começa-se por informar que controlo interno e auditoria não são a mesma coisa, nem podem ser definidos da mesma forma ou confundidos como conceitos similares.

A auditoria trata-se de um conceito mais amplo que vai para além da deteção de erros e falhas como acontece no controlo interno. Trata-se acima de tudo de um exame crítico que tem como finalidade a avaliar a eficácia e eficiência de um departamento ou organização, tendo como objetivo analisar o funcionamento parcelado ou global das organizações por forma a aceder ao desempenho, informar a gestão executiva dos impactos potenciais dos riscos e sugerir vias de correção e melhoria. Assim, a auditoria passa por ser uma operação de análises e diagnóstico da empresa que leva em consideração os aspetos da gestão por forma a avaliar a coerência, a racionalização dos processos e apreciar a validade e o rigor dos resultados (Carneiro, 2004).

A auditoria, tal como o controlo interno, tem vindo a sofrer alterações no decorrer do tempo, sendo influenciada pela revolução das tecnologias e dos novos mercados de trabalho (posteriormente abordados).

Desde a separação de ramos de auditoria face à consultoria, as novas questões éticas ou mesmo o aparecimento da tele-auditoria, são aspetos que estão em profundo processo de transformação. Pode-se mesmo dizer que esta mudança se iniciou há mais de uma década, quando começaram as mais importantes cisões, parcerias e aquisições. É o aparecimento de novas empresas na economia, o processo de auditoria teve que aumentar o seu campo de atuação e desenvolver novos serviços, com novas funções, fazendo com que as suas

atividades fossem divididas em vários segmentos, de entre os quais podemos salientar a auditoria operacional, a auditoria de gestão; auditoria de sistemas; auditoria governamental; auditoria ambiente; auditoria em qualidade, entre outras (Teixeira, 2006).

Procurou-se, desde sempre, estandardizar o processo de auditoria de forma a melhorar a sua eficiência e eficácia, definindo para isso uma série de procedimentos globalmente aceites e que parecem ser globalmente aceites, dando uma certa consistência ao processo. Para Cannon (2006), os procedimentos podem ser divididos em:

- ✓ Plano de atividade de auditoria;
- ✓ Programar a auditoria;
- ✓ Definição dos riscos e objetivos de controlo a avaliar;
- ✓ Determinar o âmbito da auditoria e a auditabilidade;
- ✓ Executar a auditoria;
- ✓ Identificar e recolher evidências;
- ✓ Realizar testes de auditoria;
- ✓ Analisar os resultados;
- ✓ Relatar as deficiências encontradas;
- ✓ Conduzir as atividades de *follow-up*.

O que se verifica é que a auditoria apresenta-se como uma função bastante conhecida nas e para as empresas, ocorrendo aqui um reconhecimento da própria profissão de auditor, o que permite a troca de experiências e que de alguma forma passam a influenciar os processos posteriores e um desenvolvimento ainda mais acelerado dos processos (Pinheiro, 2005).

A eficiência e eficácia da economia passam a ser os aspetos mais importantes a levar em consideração num processo de auditoria interno, sendo que um dos seus principais objetivos passa a ser facultar informações à empresa que lhe permita tomar as melhores decisões com base nos conceitos de eficácia e eficiência, utilizando para essa função apenas os recursos necessários ao alcançar de um determinado objetivo (Beuren, 2000).

Para Cascarino (2007, p. 70) na auditoria “os objetivos são de natureza genérica e cobrem aspetos como a integridade da informação, a segurança as tecnologias de informação e a conformidade com as políticas, planos, regras, leis e regulamentos”.

Tal significa que os objetivos de controlo das tecnologias de informação têm como principal foco definir parâmetros que permitam assegurar: integridade dos programas e processamento; prevenção de mudanças indesejadas; assegurar o controlo do planeamento e desenvolvimento; assegurar os testes adequados; controlar a transferência de programas; manutenção evolutiva de sistemas; utilizadores; qualidade e envolvimento da Auditoria Interna (Santos, 2009).

Segundo Santos (2009) o sistema de controlo interno pode ser definido como um conjunto de estratégias, sistemas, processos, políticas e procedimentos definidos pela gestão executiva com o objetivo central de garantir o cumprimento de objetivos de desempenho; implementação de mecanismos de proteção contra utilizações não autorizadas, e objetivos de informação, objetivos de conformidade ou *compliance*. Neste contexto pode-se dizer que o controlo interno deve obedecer a determinados objetivos que se centrem sobre a qualidade mínima de um bom controlo face aos processos de tecnologias de informação (COSO, 2007).

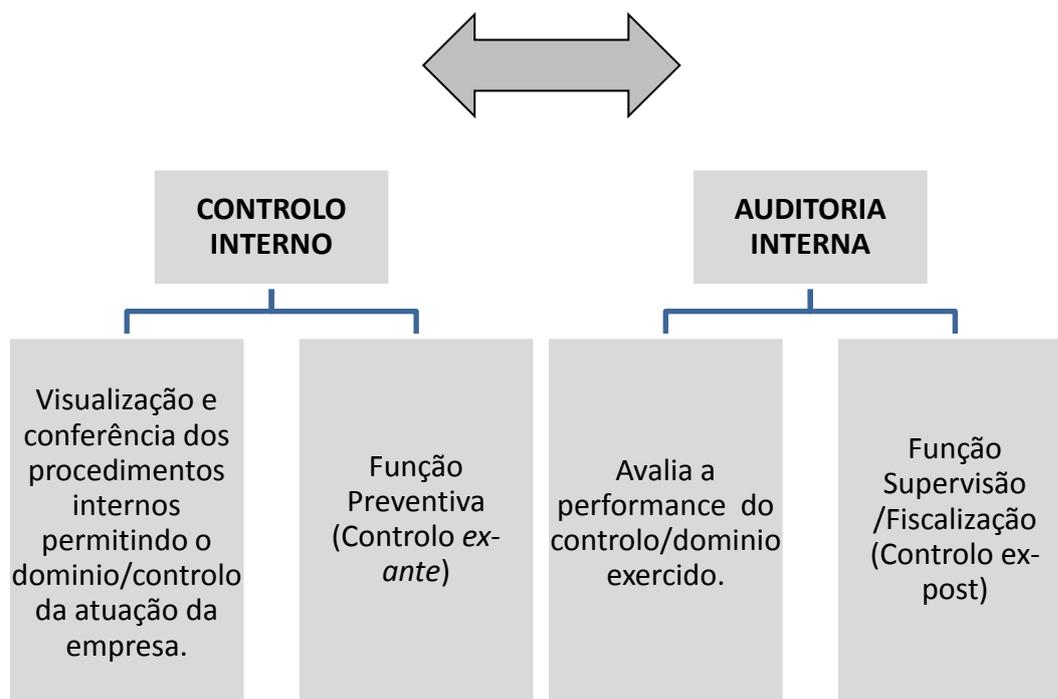
Neste sentido e numa tentativa de definir ambos os conceitos de forma diferenciada o *Institute of Internal Auditors (IAA, 2009)* diz que a palavra controlo interno refere-se a qualquer ação tomada pela administração ou outros órgãos de gestão com vista a gerir os riscos da organização e aumentar as expetativas face ao cumprimento dos objetivos e metas a atingir.

Como exposto previamente, o controlo interno tem como finalidades gerir os planos; organizar e gerir um conjunto de ações que permitam alcançar as metas definidas. Este foi quem introduziu os primeiros passos *standards* da prática profissional de auditoria interna em 1978, procurando desta forma criar a consistência internacional da ferramenta que seria a auditoria interna e a

qualidade da mesma, funcionando como a entidade mundial de referência para a auditoria interna, definindo-a como:

Com base nas definições sobre os conceitos de auditoria e de controlo interno poderemos evidenciar o âmbito da sua atuação (**ver figura 9**)

Figura 9 – Controlo Interno e Auditoria Interna



Fonte: Construído pela autora

A auditoria pode dividir-se em **Interna** e **Externa**, sendo que ambas têm finalidades/funções distintas.

A **auditoria externa** é utilizada quando se pretende uma relação mais distante entre auditores e auditados, ou seja, recorre-se a ela quando se pretendem auditar matérias de cariz técnico em que o conhecimento dos auditores deverá ser muito especializados e por outro lado devido à independência entre auditores e auditados é-lhe conferida credibilidade relativamente à transparência e independência da informação divulgada. Por seu turno, a **auditoria interna** é exercida por técnicos da própria empresa, funcionando como um órgão de

suporte e auxílio à gestão, ao mesmo tempo que apresenta como função a realização de uma avaliação independente que tem como finalidade a avaliação das atividades da organização e apoiar os órgãos de gestão sempre que necessário (Santos, 2009).

Uma das definições de Auditoria Interna com maior aceitação é a definição dada pela organização com sede nos Estados Unidos da América, o IIA (The Institute of Internal Auditors) segundo a qual:

“A auditoria interna é uma atividade independente, com o objetivo e garantir a confiança e o conhecimento especializado, e concebida para adicionar valor e melhorar a operacionalidade da organização. Contribui para que a organização atinja os seus objetivos, criando uma abordagem, sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a performance dos processos de gestão de riscos, de controlo interno e governação IIA⁴, (2009)”.

De acordo com esta definição, os princípios da independência e da objetividade são valores fundamentais para o auditor interno quer este desempenhe funções de garantia ou consultoria.

Ainda segundo o IIA, importa definir os valores de independência e objetividade:

“Independence is the freedom from conditions that threaten the ability of the internal audit activity to carry out internal audit responsibilities in an unbiased manner.”
“Objectivity is an unbiased mental attitude that allows internal auditors to perform engagements in such a manner that they believe in their work product and that no quality compromises are made. Objectivity requires that internal auditors do not subordinate their judgment on audit matters to others.” IIA⁵

Neste sentido, parece ser importante referir que há a necessidade de criar ou desenvolver um departamento de **auditoria interna** com o objetivo máximo de cumprir a função para a qual foi implementada, mantendo-se como algo independente dos restantes departamentos da organização. Em grande parte das organizações a auditoria interna é um órgão de *staff* reportando diretamente à administração.

⁴ <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-InternalAuditing.aspx>

⁵ <https://na.theiia.org/standards-guidance/topics/Pages/Independence-and-Objectivity.aspx>

Para que ele possa ser plenamente desenvolvido é necessário que se verifiquem requisitos que permitam a total imparcialidade e independência das análises efetuadas, sendo por isso necessário: possuir uma posição hierárquica relativamente aos departamentos ou elementos alvos da auditoria (Pires, 2010).

De acordo com Pires (2010) a auditoria interna deverá ser implementada ou requerida através da vontade da administração ou dos demais órgãos de gestão, dado que estes se apresentam como os principais interessados em que esta produza resultados e se demonstre eficaz. Contudo, no que diz respeito à necessidade de independência, o que acontece é que esta embora possa ser exigida, também pode ser discutida, dado que aquando a avaliação do sistema de controlo interno, ao ser desenhado e implementado pela administração:

“Poderá fazer com que o auditor interno ao opinar negativamente sobre o mesmo poderá estar, em certa medida, a pôr em causa o trabalho executado pelo seu mais direto responsável hierárquico. Este facto é passível de não ser bem aceite, o que poderá colocar o auditor e o seu departamento numa situação pouco confortável perante a sua mais direta chefia (Pires, 2010, p. 66) ”

O que ocorre na implementação de um sistema de auditoria interna é que este não se encontra dissociado do sistema de controlo interno, sendo por isso necessário antes de implementar qualquer processo é necessário ter em consideração uma série de passos a seguir. Assim sendo, as preocupações da auditoria passaram a concentrar-se no desempenho mais dinâmico e com maior capacidade de atuação na procura de soluções que levem a uma melhoria da posição competitiva e sucesso nas organizações.

Deste modo, nas grandes empresas e grupos económicos da atualidade, o que ocorre é que a auditoria tem como missão garantir *“a integridade das demonstrações financeiras, da conformidade com os regulamentos e legislação aplicável, das boas práticas no cumprimento dos procedimentos estabelecidos, com princípios de rigor, isenção e independência de quaisquer interesses paralelos (Teixeira, 2006, p. 11).”*

1.3 Efeito das Tecnologias da Informação no Controlo Interno

Como foi exposto anteriormente, com a evolução do tempo, também os processos de controlo interno e de auditoria têm sofrido alterações para se adaptarem às mudanças na economia e na gestão das organizações com vista a se tornarem mais eficazes e eficientes nas suas funções e objetivos. Paralelamente a este processo de evolução surge o desenvolvimento das novas tecnologias da informação que acabam por exercer um papel importante no processo de controlo interno.

De acordo com a *Information Technology Association of America (ITAA)* as tecnologias da informação podem ser definidas como o estudo, o *design*, o desenvolvimento, a implementação, o suporte ou a gestão de sistemas de informação que têm por base um computador e aplicações de software e hardware.

Para Cruz (1998, p. 12) as tecnologias da informação são “*um conjunto de dispositivos individuais, como o hardware, software, telecomunicações ou qualquer outra tecnologia que faz parte ou gere tratamento da informação, ou ainda, que a contenha.*” O uso das tecnologias da informação por uma determinada empresa ou organização é vasto, onde o auditor tem acesso a esse campo de atuação, sendo que em primeiro lugar é importante perceber de que forma a organização utiliza as TIC para iniciar, gravar, processar e reportar as transações ou outros dados financeiros (Cruz, 1998).

Associado a este tema, surge o conceito de sistema de informação, entendido como um conjunto de atividades que fazem parte da área funcional das organizações e responsável pela gestão do recurso de informação e de todos os recursos envolvidos no planeamento, desenvolvimento e exploração dos seus sistemas (Amaral *et al.* 2005).

O desenvolvimento tecnológico dos últimos anos tem colocado as tecnologias da informação e da comunicação como uma das prioridades de investimento e desenvolvimento de todos os setores de atividade, em que o desenvolvimento de ferramentas de gestão de informação tornou-se num ponto fundamental para colmatar as necessidades de uma determinada organização, acabando por se expandir às mais diversas atividades e entidades.

O que acontece é que a utilização das tecnologias da informação e da comunicação permite alcançar patamares de eficiência e eficácia para o controlo interno das organizações, realçando aspetos positivos, como a seguir mencionados, uma vez que permite (Chapman & Anderson, 2007):

- ✓ Aplicar de forma consistente as regras predefinidas para a expansão do negócio;
- ✓ Melhorar a oportunidade, disponibilidade e a exatidão da informação;
- ✓ Facilita a análise de informação adicional;
- ✓ Melhora as competências e capacidades para monitorizar o desempenho das atividades da empresa, políticas e procedimentos;
- ✓ Melhora as competências e capacidades para atingir uma segregação efetiva das funções através da implementação de controlos de segurança nas aplicações, bases de dados e sistemas operativos.

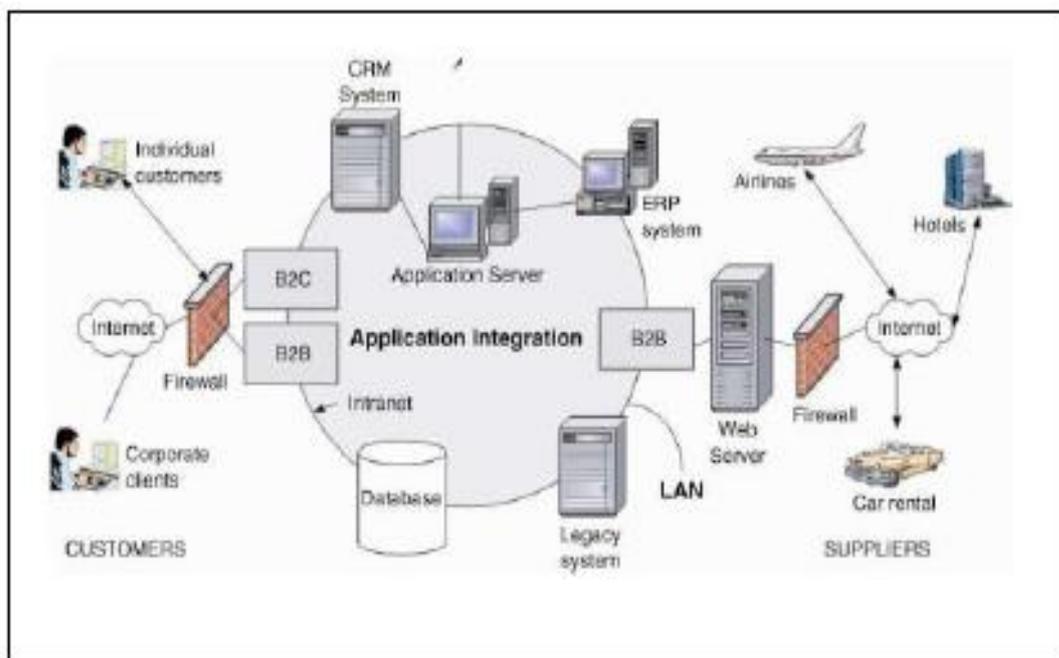
Por outro lado, apesar das tecnologias da informação e da comunicação permitirem uma melhor adequação dos processos de controlo interno, também apresenta alguns pontos menos positivos, de entre os quais se destacam (Chapman & Anderson, 2007):

- ✓ Confiança em sistemas ou programas que podem estar a processar os dados de forma incorreta ou a processar dados incorretos;
- ✓ Acesso não autorizado a dados que possam causar a destruição dos dados importantes ou a alteração inapropriada dos mesmos, de entre os quais se destaca o gravar transações não autorizadas, inexistentes ou incorretas;
- ✓ Alteração não autorizada dos dados dos ficheiros principais;

- ✓ Falha na realização de alterações necessárias para a manutenção dos sistemas;
- ✓ Intervenção humana inapropriada;
- ✓ Potencial perda de dados, não recuperáveis.

Para melhor se compreender o processo das tecnologias ou sistemas de informação no processo de controlo interno, importa analisar a figura 9.

Figura 10 – Arquitetura das TI – Arquitetura Global



Fonte: Lucas, Pedron et al., 2008

A arquitetura das tecnologias da informação pode incorporar:

- ✓ **Data base:** repositório da informação utilizada por uma organização (atuais e históricos),
- ✓ **Enterprise Resource Planning (ERP):** conjunto de aplicações informáticas de apoio integrado às funções organizacionais (e.g. departamento financeiro, compras, aprovisionamento, produção ou recursos humanos);

- ✓ **Customer Relationship Management (CRM):** conjunto de ferramentas para a automatização das funções de contacto com o cliente (*customers*);
- ✓ **Business to Business (B2B):** corresponde ao comércio eletrónico de compra e venda de serviços na internet ou através da utilização de redes privadas partilhadas entre parceiros de negócios;
- ✓ **Business to Customer (B2C):** comércio eletrónico entre a organização e o consumidor na internet;
- ✓ **Internet:** infraestrutura tecnológica que pode suportar o desenvolvimento de portais que permite que a organização desmaterialize a comunicação externa (*clientes/ customers e fornecedores/ suppliers*) (OROC, 2008).

A *Statement on Auditing Standards (SAS)* refere que as tecnologias da informação têm por base o uso de meios automáticos para criar, processar, armazenar e comunicar informação, meios estes que incluem dispositivos de registo, sistemas de computador e outros dispositivos eletrónicos para processar a informação (Gupta, 2009).

O que acontece é que a informação contida em suporte informático no âmbito do controlo interno representa para a organização uma mais-valia, dado que permite o acesso rápido à informação e conseqüentemente melhora o processo de tomada de decisão num tempo útil mais reduzido, ao mesmo tempo que reduz o espaço ocupado, facilita o transporte e acesso à informação (Sousa 2011).

Desta forma, parece que as tecnologias da informação se apresentam como um importante progresso no âmbito dos processos de controlo interno, uma vez que:

“... é vital para a organização conhecer as potencialidades e saber controlar associar os riscos associados ao uso destes sistemas (...) de desmaterialização dos documentos, mas também dos processos operativos dentro da organização” (Sousa, 2011, p. 18).

Desta forma, as referidas TI parecem obrigar a uma transformação dos procedimentos de controlo interno e de auditoria conducentes á avaliação,

traduzindo num processo de adaptação a uma nova realidade. O que acontece é que os sistemas de informação possuem em si mesmos potencialidades e riscos, exigindo aos auditores uma maior especialização na área, ou seja:

“Os auditores de Sistemas de Informação terão que respeitar as regras e as exigências da sua profissão e terão de ter a qualificação adequada ao trabalho a realizar (Sousa, 2011, p. 19).”

1.4 Implementação de um Plano de Controlo Interno

O controlo interno é definido como o planeamento organizacional que engloba métodos e procedimentos adotados numa dada empresa com o objetivo de salvaguardar os seus ativos, verificar a adequação e o suporte dos seus dados contabilísticos, promovendo a sua eficiência operacional e, claro, encorajar a adoção das políticas defendidas pelos órgãos de gestão.

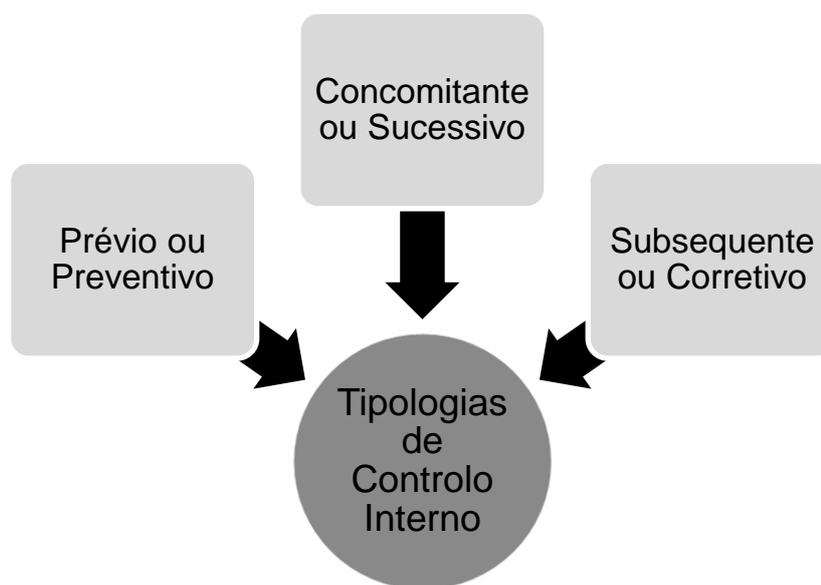
Como se verificou nos pontos anteriores, é um processo executado pelo conselho de administração/ gestão de uma dada organização, desenhado para promover uma segurança razoável sobre os objetivos pretendidos (Araújo, 1998).

De entre os objetivos pretendidos pelo controlo interno, encontram-se a eficácia e eficiência organizacional, a medição do desempenho e a divulgação financeira; proteção do património; cumprimento de leis e regulamentos; fidedignidade da informação utilizada nos processos de tomada de decisão, e observação das políticas e diretrizes estabelecidas pela direção. Neste sentido, podem ser enumerados **três tipologias de controlo interno** (Araújo, 1998):

- I. **Prévio ou preventivo:** antecede a conclusão ou operação de uma dada atividade como requisito para a sua eficácia;
- II. **Concomitante ou sucessivo:** acompanha a realização do ato para verificar a regularidade da sua ação, decorrendo no momento da realização da atividade;

- III. **Subsequente ou corretivo:** aquele que apenas ocorre após a conclusão do ato controlado, procurando corrigir os eventuais defeitos ou problemas que dele podem advir, declarando a sua nulidade ou dar-lhe alguma eficácia.

Figura 11 - Tipologias de Controlo Interno

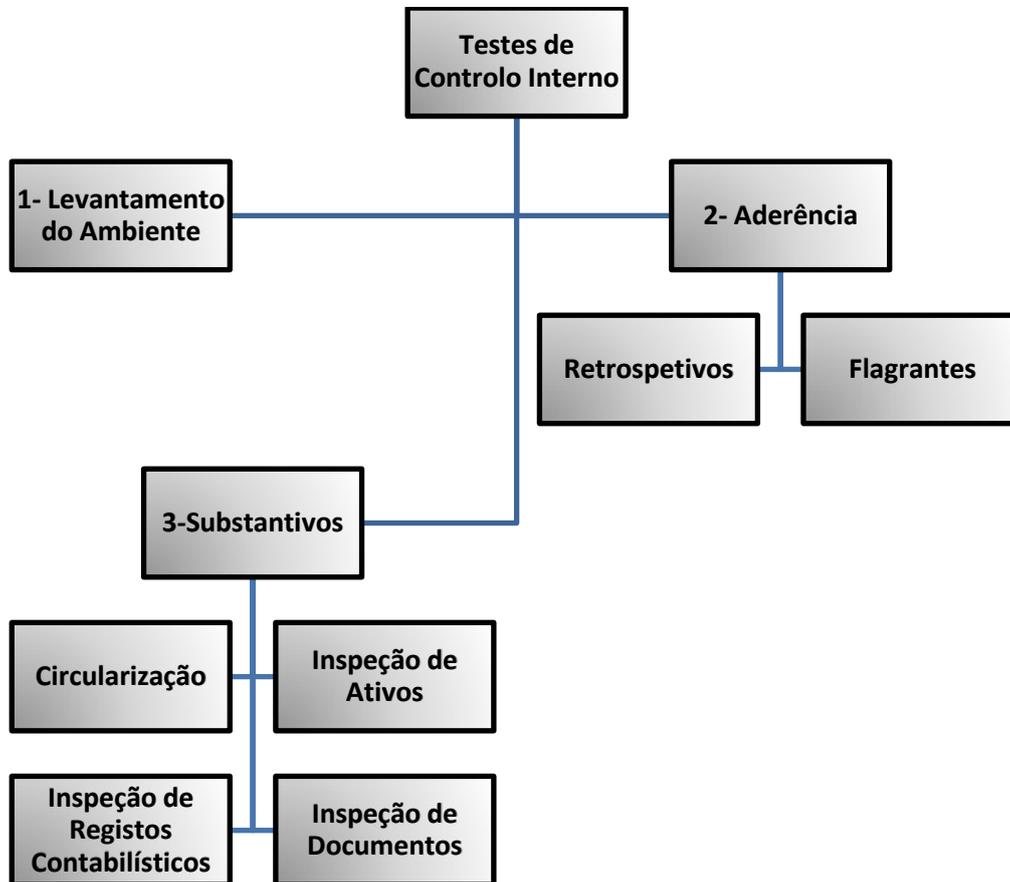


Fonte: Construído pela autora

Independentemente da sua tipologia, os objetivos do controlo interno devem sempre: auxiliar a entidade a atingir os seus objetivos; proporcionar uma garantia razoável; auxiliar a entidade na prossecução dos objetivos; analisar a relação custo benefício; qualificar os funcionários; descentralizar o poder e responsabilidades; formalizar os regulamentos e observar às normas legais, instruções normativa, estatutos e regimentos (Pinheiro, 2005).

Poderá dizer-se que o controlo interno apresenta uma série de procedimentos que devem ser seguidos de forma a sua correta implementação, que podem ser apresentados sobre a forma de testes. Existem testes **(1) de levantamento do ambiente, (2) de avaliação, (3) aderência e (4) substantivos** (Pinheiro, 2001).

Figura 12 - Procedimentos de Controlo Interno / Tipo de Testes



Fonte: Construído pela autora

Os testes de **levantamento do ambiente (1)** são entendidos como uma espécie de mapeamento da organização desde as estruturas hierárquicas até às especificações de transações por produto ou serviço. É neste processo que são construídos organigramas, definição de responsabilidades e atribuição de tarefas; definição de parâmetros para o desenvolvimento de produtos e serviços, bem como a definição de normas e procedimentos formais, como seria o caso da política de contratação de pessoal, cargos e salários. A avaliação do controlo interno pode-se dizer que é uma espécie de segunda etapa, em que são

utilizados questionários de avaliação, geralmente com questões formuladas sobre a forma de *sim* ou *não* para que seja possível identificar os pontos fortes e fracos do controlo (Morais, 2007).

Existem ainda os **testes de aderência (2)**, conhecidos por serem um conjunto de procedimentos de auditoria destinados a confirmar se as políticas de controlo estão ou não a ser verdadeiramente implementadas, procurando verificar e identificar a existência, efetividade e continuidade do controlo interno. Os testes de aderência podem dividir-se em **retrospectivos**, que procuram colocar em evidência situações passíveis de serem documentadas, e **flagrantes**, que procuram evidenciar as situações em que a adesão é observada no momento da sua execução.

Por fim, podem-se encontrar os **testes substantivos (3)**, geralmente aplicados nas transações de revisão analítica que têm como objetivo central apresentar as evidências de integridade, exatidão e validade ao processo de auditoria, funcionando como um registo da organização. Geralmente são testes abrangentes que procuram avaliar e medir os componentes patrimoniais as transações e operações da organização. Podem dividir-se em testes de **circularização, inspeção de ativos, conciliação, comprovação de registos contabilísticos, inspeção de documentos** (Morais, 2007).

No Ponto 1.5 do presente trabalho foram enunciados alguns dos procedimentos de controlo interno mais implementados pelas organizações, sendo eles: *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)*; *Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission (COSO)*; *International Federation of Accountants (IFAC)*; *Basle Committee on Banking Supervision (BCBS)*; *International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)*; *Guidance on Assessing Control – The CoCo Principles* e) SAS 55/78 – Statements on Auditing Standards.

Entre eles destacamos 2: **COSO** e o **COCO**, cuja adesão por parte das organizações é mais frequente, sendo sobre eles que iremos centrar a atenção, analisando comparativamente (ver quadro 4).

Quadro nº 4 - Comparação entre os procedimentos COSO e COCO

	COSO	COCO
Destinatários	Administração e órgãos de gestão	Administração e órgãos de gestão
Definição	Processo através do qual as pessoas procuram assegurar com alguma segurança que os objetivos da empresa/ organização serão atingidos	Atuação conjunta de fatores com os recursos, sistemas, processos, planeamento e formação com o objetivo de concretizar um dado negócio
Objetivos	Economia e eficiência das operações; Veracidade das demonstrações financeiras <i>Compliance</i> entre normas e legislação.	Eficiência e eficácia as operações; Qualidade e veracidades dos relatórios internos e disponibilizados externamente; <i>Compliance</i> entre normas e legislação.
Componentes do Controlo Interno	Ambiente de controlo Avaliação de riscos Avaliação do controlo Informação e comunicação Monitorização	Ambiente de controlo Sistema manual e automatizado Procedimentos de controlo.
Foco	Toda a organização/ empresa	Toda a organização/ empresa
Avaliação do processo de controlo	Num determinado período temporal	Num determinado intervalo temporal

Fonte: Elaborado pelo autor

Da pesquisa efetuada poderá dizer-se que não existe apenas uma única tipologia de sistema de controlo interno possível de implementar nas organizações, mas sim vários, cabendo às empresas ultrapassar as atribuições que são dadas a cada um dos seus processos e objetivos, o que se poderá depreender daqui é que o controlo interno abrange toda a organização, incluindo não apenas os órgãos de gestão de topo, mas também todos os funcionários dos diferentes níveis que compõem a organização. Só aglomerando todos os intervenientes e atores da organização é que se será capaz de atingir os níveis de eficiência e eficácia que pretende a organização na prossecução dos seus objetivos, sendo para isso necessária uma sintonia entre administração e restantes unidades da empresa (Morais, 2007).

Independentemente do procedimento de controlo interno adotado pela empresa, a avaliação do sistema de controlo interno compreende a análise de todos os elementos recolhidos ao longo do processo, como seria o caso do organograma; manual de descrição das funções e de políticas e procedimentos contabilístico e das medidas de Controlo Interno.

Silva (2009) refere que nos procedimentos de controlo interno deverá ocorrer uma recolha dos elementos por parte do auditor, que deverá ser documentada através de questionários padronizados, narrativas ou fluxogramas, entrevistas e observações, em que só após:

“Esta fase é que o revisor/ auditor está habilitado a efetuar o seu julgamento profissional quanto à adequabilidade, ou não, do sistema de controlo interno da entidade (...) realizará testes de conformidade de quanto à forma a verificar se o sistema de controlo interno da entidade, está efetivamente a funcionar (Silva, 2009, p. 77) ”

No decorrer do próprio sistema de controlo interno, o auditor poderá verificar que o sistema implementado não é adequado ou apresenta desvios em relação ao sistema que deveria estar implementado, o que poderá levar ao abandono dos testes de conformidade, passando à realização de testes substantivos, reforçando-os.

O facto de existirem os testes apenas se apresenta como um facilitador do processo para o auditor, dado que ele poderá encontrar distorções que correspondem a riscos: inerente, controlo e deteção (Silva, 2009).

Analisando os tipos de riscos que o auditor poderá encontrar, verifica-se que o risco inerente é a suscetibilidade de um saldo de uma conta ou classe de transações possuírem uma distorção que possa tornar-se relevante por si só ou quando agregadas umas com outras. Por seu turno, o risco de controlo é a uma possibilidade de uma distorção materialmente relevante, evitada ou corrigida, de forma atempada pelo sistema de controlo interno. E por fim, o de deteção refere-se aos procedimentos substantivos realizados e que não detetaram um problema que se pode tornar de todo relevante para o processo, que poderão traduzir-se em dificuldades e aumento dos riscos empresariais por não terem sido detetados a tempo (Curtis, 2000).

Antes de implementar um **sistema de controlo interno** é importante ter em consideração os **princípios basilares** que lhe dão consistência, variáveis consoante o universo considerado e as especificidades da organização, que de acordo com o Tribunal de Contas são: (i) segregação das funções; (ii) controlo das operações; (iii) definição da autoridade e de responsabilidade; (iv) competência pessoal e (v) registo dos factos (Ferreira da Conceição, 2012).

A segregação das funções no âmbito do controlo interno tem como objetivo principal a divisão, separação ou segregação de funções com o objetivo de evitar a atribuição à mesma pessoa de duas ou mais funções, procurando desta forma impedir ou evitar erros. O controlo das operações tem como principal pressuposto verificar se as operações iniciadas no processo de segregação de funções estão a ser corretamente realizadas, tendo sempre em consideração a os níveis de autoridade e responsabilidade em relação a qualquer operação, sendo que o plano organizacional deve conter uma distribuição funcional da autoridade e da responsabilidade, delimitando dentro do possível as funções do pessoal (Ferreira da Conceição, 2012).

Ferreira da Conceição (2012) refere também que deve existir uma delimitação da competência do pessoal, ou seja, quais as habilitações e competências profissionais necessárias para o exercício adequado da função em causa. Por fim, é necessário realizar o registo dos factos, encontrando-se os documentos justificativos do processo que foi analisado ou auditado, funcionando este como um suporte físico de controlo de informação, procedimentos e planos de prossecução de objetivos.

Para concluir, Marçal & Marques (2011) referem que para que o processo de controlo interno seja verdadeiramente eficaz é necessário que se preencham **requisitos**, que irão ajudar na **aplicação dos princípios basilares** que lhe estão subjacentes. Os requisitos para a implementação segundo o autor são:

- ✓ Organograma que proporcione uma adequada distribuição de responsabilidades;
- ✓ Um conjunto de normas e procedimentos que garanta um controlo razoável sobre os ativos, passivos, receitas e despesas;
- ✓ Descrição das funções que assegure o cumprimento dos deveres e responsabilidade de cada unidade de funcionamento presente no organograma;
- ✓ Recursos humanos treinados e preparados de acordo com as tarefas e responsabilidades que lhe estão afetas;
- ✓ Uma boa segregação de funções;
- ✓ Rotação de funcionários, dado que a mesma reduz a oportunidade de fraudes, erros de forma e possibilita o surgimento de novas ideias;
- ✓ Que cada funcionário conheça os limites das suas obrigações e direitos;
- ✓ Controlo as operações;
- ✓ Registo metódico dos factos através de regras e documentação adequada.

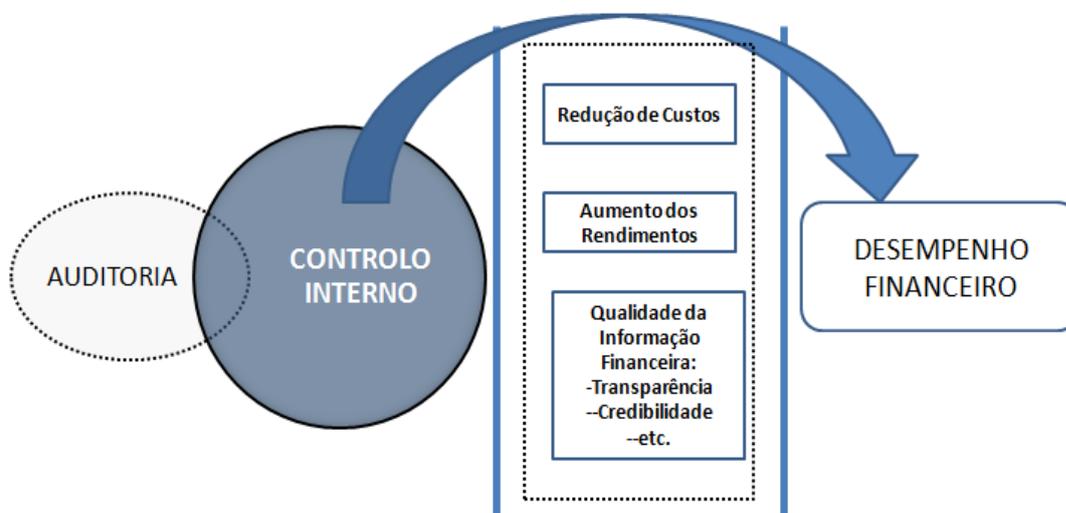
Terminada a revisão bibliográfica, onde foram revisados os principais aspetos teóricos abordados na presente investigação, o capítulo seguinte é dedicado à metodologia utilizada neste trabalho.

Capítulo 2. Metodologia

Como se verificou no capítulo anterior, o controlo interno e o processo de auditoria foram sofrendo evoluções no decorrer do tempo, apresentando uma grande aplicabilidade no âmbito empresarial, sempre com o objetivo central de reduzir custos, aumentar ganhos e controlar informação financeira e profissional que possa prejudicar a empresa e o trabalho desenvolvido por esta.

A existência de um sistema eficaz de controlo interno revela-se importante para o desempenho financeiro das organizações (**ver figura nº 13**) na medida em que previne a ocorrência, controla os procedimentos e identifica falhas na atividade da organização que tem impacto na performance financeira dessa mesma organização.

Figura 13 - Sistema de Controlo Interno e Desempenho Financeiro



Fonte: Construído pela autora

A **questão de investigação** patente na presente investigação é a seguinte: **A existência de Controlo Interno influencia o desempenho financeiro das empresas em Angola?**

Na presente dissertação optou-se pelo **estudo de caso da empresa “EM – Freight Forwarding”** onde através da aplicação de um questionário, utilizando o método da entrevista, procurou dar-se resposta à questão levantada no estudo.

Angola é um país que ainda apresenta muitas “lacunas” no que respeita à existência de dados secundários devidamente organizados e disponíveis para consulta. A acrescentar a este facto, o próprio tema do Controlo Interno a as formas como ele é exercido nas organizações também, de certa forma, é algo “sigiloso” para que a gestão o divulgue publicamente. Perante as restrições apontadas optou-se pelo estudo de caso, dado a proximidade da autora do trabalho com alguns gestores o que se revelou numa mais-valia para a obtenção de dados conducentes às conclusões do estudo.

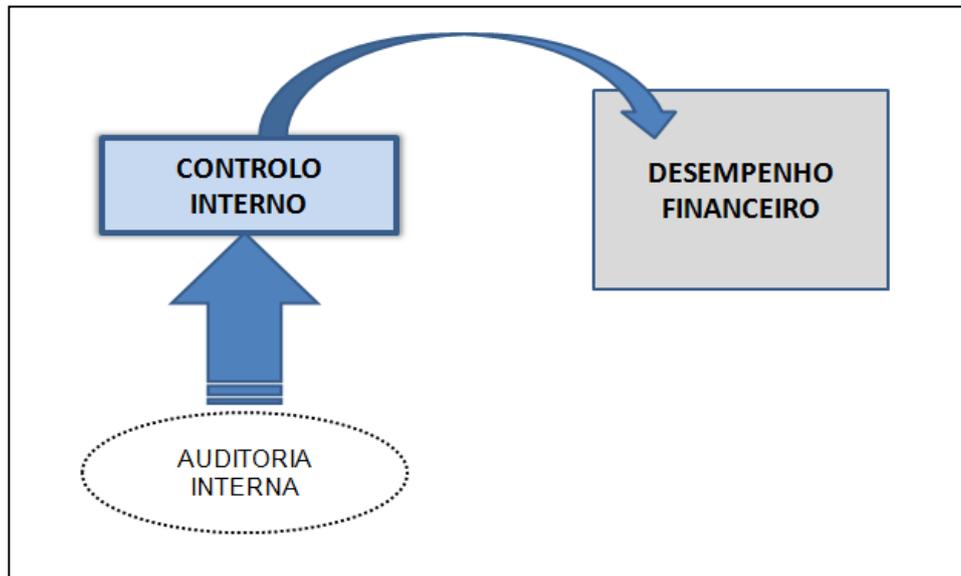
2.1 Objetivos

O **objetivo primordial** desta pesquisa passa por discutir a utilização do controlo interno enquanto “estratégia” a ser empregue no âmbito empresarial angolano, no sentido de aceder a informação sobre a sua influência no desempenho financeiro das organizações.

2.2 Modelo Conceptual da Pesquisa

Identificado o objetivo principal com vista a dar resposta à questão subjacente no estudo foi possível a construção do modelo conceptual e que esquematicamente pode ser visualizado na figura nº 14

Figura 14 - Modelo Conceptual da Pesquisa



Fonte: Construído pela autora

2.3 Aspetos Metodológicos

Na primeira fase da elaboração deste trabalho recorreu-se a uma exaustiva revisão bibliográfica tendo em vista a obtenção do estado da arte referente ao tema em análise. Para tal foram analisados artigos científicos e livros de autores devidamente aceites pela academia e publicados em revistas de elevado *rating*.

Para proceder à recolha da informação relacionada com o objetivo da investigação e conseqüente apresentação dos resultados e conclusões, recorreu-se à pesquisa descritiva. A análise descritiva permite a recolha de informação qualitativa e quantitativa, centrando a sua análise na descrição dos dados recolhidos por forma a realizar uma análise crítica dos mesmos.

A própria metodologia descritiva adequa-se mais ao objeto de estudo da presente dissertação: o controlo interno, uma vez que o mesmo tem por base a descrição de uma série de processos subjacentes.

É importante lembrar que o sistema de controlo interno tem como principal objetivo promover a eficiência e eficácia das operações com vista a melhorar a performance, a rentabilidade e salvaguardar os ativos das empresas. Ao apresentar-se como um conjunto de normas, procedimentos, instrumentos e ações que são aplicadas de forma sistemática pelas empresas e organizações nos seus sistemas do processamento das transações internas/ externas realizadas, procurou-se analisar de que forma estas normas, procedimentos, instrumentos e ações são aplicadas, descrevendo-as e interpretando de que forma as mesmas se apresentam como eficazes nas empresas em causa.

Assim sendo, a análise descritiva terá como premissa central procurar estratégias de resolução de problemas, assim como estabelecer quais os meios para melhorar as práticas através da observação, análise e descrição das mesmas.

Os dados para a análise foram recolhidos através de entrevistas padronizadas, que seguem normas de aplicação padronizadas e que permitam obter informação válida e fidedigna.

Para a recolha de informação e tendo em consideração o objetivo do investigador foi construído um **questionário** (ver anexo I), **apresentado sobre a forma de entrevista**, composto por 29 (vinte e nove) questões. A entrevista apresenta-se como uma situação que permite a interação social entre entrevistador e entrevistado, sendo condicionada pela própria dinâmica do processo. Para a condução do processo de entrevista é necessário elaborar um guião, que permita ao investigador seguir e registar de forma oral/ escrita as informações obtidas através do entrevistado.

Posteriormente foi realizada a análise de conteúdo dessas mesmas entrevistas. O uso da análise de conteúdo permite ao investigador o uso de uma metodologia de recolha de dados centrada na recolha de informação com base em questões centrais, sendo posteriormente essa informação analisada por forma a encontrar as diferenças e semelhanças entre os diferentes participantes da amostra em estudo.

Apresenta-se como um método de recolha de informação qualitativa, sendo elaborado de acordo com as necessidades e objetivos da investigação, o que significa que os seus dados serão de carácter subjetivo, o que poderá dificultar a análise quantitativa dos mesmos. Foi importante ter em consideração na elaboração da mesma as características dos entrevistados, ou seja, do público-alvo por forma a adaptar a linguagem aos mesmos, para que não haja a necessidade de orientar as questões ou repetir as mesmas.

Trata-se de uma entrevista semiestruturada², de resposta aberta, com base num guião prévio, aplicada pelo entrevistador aos elementos da amostra, sendo gravada inicialmente, seguindo-se a sua transcrição para proceder à análise da informação recolhida e por fim estabelecer uma análise comparativa entre os dados obtidos nas diferentes entrevistas e dos diferentes entrevistados.

2.3.1 Questionários - Entrevistas

Para que fosse possível a realização desta entrevista, foi feito antecipadamente um pedido à administração da empresa para autorizar a elaboração das entrevistas. Sendo que os questionários foram distribuídos por todos os colaboradores da empresa, que totalizam 32.

As entrevistas foram feitas entre o período de 20 de Novembro de 2014 e 28 de Dezembro de 2014. Por ausência, devido a motivos de baixa médica, existiram 2 colaboradores que não integraram o nosso estudo.

A metodologia usada foi uma entrevista padronizada aberta, feita por instrumento de recolha de dados, constituindo uma coleta ordenada de perguntas, que a serem respondidas por escrito e sem a presença do entrevistador, um procedimento utilizado para recolha de informação, análise e pesquisas com a finalidade de discutir soluções para alguma problemática empresarial.

² Anexo I: Guião de Entrevista

2.3.2 Análise de Conteúdo das Entrevistas

Na análise dos resultados obtidos após a aplicação e recolha das entrevistas recorreu-se a dois tipos de métodos de análise de dados: um primeiro de análise quantitativa, no qual nos baseamos nas frequências de respostas dadas pelos participantes das questões número 1 (um) à número 18 (dezoito) recorrendo ao programa de tratamento de dados SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences 20.0*), seguindo-se uma análise de conteúdo das entrevistas das questões 19 (dezanove) à questão 29 (vinte e nove) na qual se verificou qual as respostas mais frequentes dos nossos participantes.

Face ao objetivo da pesquisa, o quadro seguinte espelha a relação entre a questão integrada no questionário e a ideia encriptada no seu conteúdo com vista à obtenção de conclusões sobre o tema.

Quadro 5 – Questões Integradas Questionário

Nº Questão	Descrição	Avaliação/Interpretação
Questões Fechadas (pergunta 1 a 18)		
1	Já ouviu falar sobre o Controlo Interno?	Procura identificar se o grau de conhecimento do entrevistado sobre o tema
2	A sua empresa faz uso do Controlo Interno?	Procura identificar o conhecimento do entrevistado sobre a existência do Controlo Interno na organização
3	Número de anos de exercido da profissão na empresa?	Procura identificar maturidade profissional do entrevistado na organização
4	Considera que a existência de um manual de controlo interno contribui para credibilização da funcionalidade das demonstrações financeiras da	Relacionar o tema do Controlo Interno com a divulgação da informação financeira da organização

	empresa?	
5	O conceito do Sistema de Controlo Interno, implementado na empresa influencia o planeamento e execução da auditoria	Relacionar o tema do Controlo Interno com a actuação da auditoria interna
5	Existe um departamento de Auditoria Interna na empresa?	Procura identificar o “destaque” dado à auditoria interna na organização
7	Considere quanto à sua importância e conhecimento a existência de um departamento de auditoria interna na organização?	Procura identificar o “destaque” dado à auditoria interna pelo entrevistado
8	Na sua opinião a dependência dos auditores internos para com a entidade empregadora influencia a avaliação efetuada por estes ao sistema de controlo interno?	Procura identificar a perceção do entrevistado da relação existente entre a independência dos auditores a avaliação atribuída ao sistema de controlo interno existente
9	Considera que as informações fornecidas pelos auditores internos são relevantes?	Procura identificar a perceção do entrevistado face à relevância da informação produzida pelos auditores internos
10	O departamento responsável pela auditoria interna costuma fornecer ao órgão de gestão o relatório com sugestões para a melhoria dos sistemas contabilísticos e de controlo interno?	Procura identificar a perceção do entrevistado face à relevância da informação produzida pelos auditores internos
11	No seu percurso profissional, e no que concerne ao Controlo Interno, tem notado por parte da empresa, que os procedimentos em relação têm sofrido alterações?	Procura identificar a perceção do entrevistado face à importância do controlo interno na organização.
12	Na sua opinião o Controlo Interno contribui para a credibilização das demonstrações financeiras?	Procura relacionar o tema do Controlo Interno com o desempenho financeiro.
13	Qual o principal objetivo de um auditor independente (externo) na avaliação do Controlo Interno?	Procura avaliar a perceção do entrevistado face à influência do controlo interno na avaliação externa da empresa
14	Quem é o responsável pela implementação do Sistema de Controlo Interno?	Procura identificar se o grau de conhecimento do entrevistado sobre o tema
15	O que representa o conceito da segregação de funções no âmbito do	Procura identificar se o grau de conhecimento do entrevistado sobre o

	Controlo Interno?	tema
16	Qual um dos principais objetivos do Controlo Interno?	Procura identificar a relevância dada pelo entrevistado ao controlo interno.
17	Qual o objetivo dos testes de observância?	Procura identificar a relevância dada pelo entrevistado ao controlo interno
18	Qual a forma do auditor externo obter informação sobre o Sistema de Controlo Interno existente na organização?	Procura avaliar a perceção do entrevistado face à influência do controlo interno na avaliação externa da empresa
Questões Abertas (pergunta 18 a 29)		
19	Qual a sua perspetiva de Controlo Interno e Auditoria na empresa?	Procura identificar se o grau de conhecimento do entrevistado sobre o tema
20	Tendo em conta que o Controlo Interno se apresenta como um conjunto de normas e procedimentos implementados para melhorar a competitividade das empresas, diga quais as principais normas e procedimentos de Controlo Interno existentes na empresa?	Procura identificar se o grau de conhecimento do entrevistado sobre o tema, relacionando o conceito com a competitividade das organizações.
21	Na sua empresa existem normas de Controlo Interno? Se sim, indique quais os impactos que estas exerceram no desempenho dos profissionais.	Avaliar a perceção do entrevistado sobre o Controlo Interno exercido na organização e qual o seu impacto no desempenho.
22	Caso não existam normas de Controlo Interno na empresa, indique se as considera necessárias justificando os seus motivos.	Procura identificar a relevância dada pelo entrevistado ao controlo interno
23	Considera que o Controlo Interno nas empresas possibilita o aumento dos ganhos financeiros da mesma? Especifique o porquê da sua resposta.	Procura identificar a relevância dada pelo entrevistado ao controlo interno e a sua relevância para o desempenho financeiro das organizações.
24	Os processos de auditoria funcionam como um método de Controlo Interno mas, em alguns casos, impostos pelo exterior. No caso da sua empresa, a mesma já foi alvo de alguma auditoria? Em caso afirmativo indique qual o motivo?	Procura avaliar a perceção do entrevistado face à influência do controlo interno na avaliação externa da empresa

25	Considera que o processo de auditoria poderá influenciara de forma negativa o desempenho dos trabalhadores da empresa? Se sim indique o porquê?	Procura avaliar a percepção do entrevistado face ao papel da auditoria e o seu impacto no desempenho dos colaboradores da organização
26	Após um processo de auditoria podem surgir mudanças. No caso da sua empresa, após a realização de uma auditoria, que mudanças encontrou na empresa?	Procura avaliar a percepção do entrevistado face ao papel da auditoria e o seu impacto no desempenho da organização
27	As tecnologias de informação causaram impactos nas empresas e na forma como estas se organizam. Qual o papel do Controlo Interno em relação às tecnologias de informação (TI) e comunicação utilizadas na empresa?	Procura avaliar a percepção do entrevistado da relação existente entre Controlo Interno e TI
28	Considera que a auditoria às tecnologias de informação e comunicação das empresas se apresenta como relevante para aumentar a competitividade das empresas?	Procura avaliar a percepção do entrevistado da relação existente entre Auditoria e TI e o impacto na competitividade empresarial
29	O processo de auditoria tem impactos positivos no crescimento económico empresarial?	Procura avaliar a percepção do entrevistado face ao papel da auditoria e o seu impacto no desempenho da organização

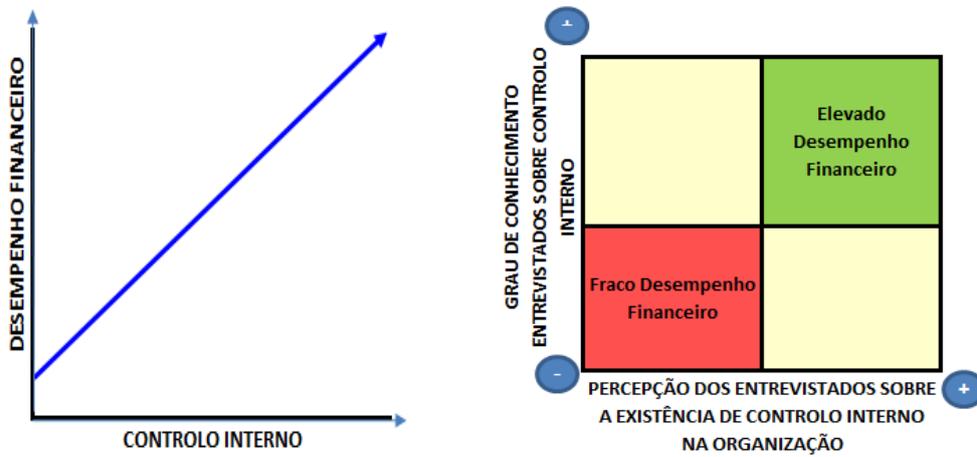
Fonte: Construído pela autora

Desta forma através procurou-se evidenciar relações entre as questões colocadas aos entrevistados e o seu grau de conhecimento do tema bem como a existência de controlo interno na empresa alvo deste estudo.

Partimos da premissa que quanto mais elevado for o grau de conhecimento do entrevistado sobre o tema e quando o entrevistado tem uma percepção mais forte da existência e aplicação de sistemas de controlo interno na organização melhor será o desempenho financeiro dessa mesma organização.

O desempenho financeiro na presente dissertação é desta forma avaliado com uma relação positiva com o controlo interno de forma a dar resposta à questão de investigação colocada: **A existência de Controlo Interno influencia o desempenho financeiro das empresas em Angola?**

Figura 15 - Relação entre Desempenho Financeiro e Controlo Interno



Fonte: Construído pela autora

Depois de serem apresentados os principais aspetos metodológicos inerentes ao presente trabalho, o capítulo seguinte faz uma breve caracterização da empresa alvo deste estudo e são apresentadas os resultados da aplicação das entrevistas.

Capítulo 3. “O caso da empresa EM – Freigth Forwarding”

Análise e Discussão dos Resultados

Como foi referido no capítulo destinado à apresentação da metodologia inerente à presente investigação, foi utilizado um caso prático de uma empresa onde a aplicação dos questionários pelo método da entrevista foi feita aos colaboradores dessa mesma organização, cujo teor e propósito foi o de dar resposta à questão subjacente à presente investigação: O controlo interno influencia o desempenho financeiro da organização?

3.1 Breve caracterização da empresa EM – Freigth Forwarding

De forma a enquadrar o leitor, serve este ponto para dar a conhecer a empresa alvo deste estudo.

EM – Freigth Forwarding foi criada no ano de 2009 tendo a sua **visão** ênfase na aspiração de ser “*A Empresa de Logística referência em Angola*”. Tal referência não se relaciona com a aspiração de ser a primeira empresa de logística de nacionalidade Angolana mas pretende sublinhar o desejo de ser o fornecedor de logística que as pessoas preferem: a sua primeira escolha, não só para cobrir as suas necessidades em envios, mas também como empregador/investidor.

O seu negócio é o apoio logístico no mercado Angolano, com serviços diversificados como entregar encomendas e pacotes e a garantir que os contentores cheguem aos portos de destino. A empresa dedica-se essencialmente a dois tipos de serviços: clientes com serviço de distribuição até 50 km, e superiores a 50 km.

De seguida nos quadros Nº 6, 7, e 8 são espelhados os relatos financeiros da empresa resultantes do fecho de contas do ano de 2014 para uma melhor leitura da situação económica e financeira da empresa alvo deste estudo (as demonstrações financeiras foram fornecidas pela administração da empresa).

Quadro nº 6 – Demonstração de Resultados Ano 2014

	2014
Vendas e serviços prestados	198.000
Subsídios à Exploração	
Ganhos/perdas imputados de subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos	
Variação nos inventários da produção	
Trabalhos para a própria entidade	
CMVMC	
Fornecimento e serviços externos	88.800
Gastos com o pessoal	39.676
Imparidade de inventários (perdas/reversões)	
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)	
Provisões (aumentos/reduções)	
Imparidade de investimentos não depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)	
Aumentos/reduções de justo valor	
Outros rendimentos e ganhos	
Outros gastos e perdas	
EBITDA (Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos)	69.524
Gastos/reversões de depreciação e amortização	10.000
Imparidade de activos depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)	
EBIT (Resultado Operacional)	59.524
Juros e rendimentos similares obtidos	
Juros e gastos similares suportados	5.297
RESULTADO ANTES DE IMPOSTOS	54.227
Imposto sobre o rendimento do período	16.268
RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	37.959

Quadro nº 7 – Balanço Ano 2014

	2014
ACTIVO	
Activo Não Corrente	30.000
Activos fixos tangíveis	30.000
Propriedades de investimento	
Activos Intangíveis	
Investimentos financeiros	
Activo corrente	198.000
Inventários	
Clientes	
Estado e Outros Entes Públicos	
Accionistas/sócios	
Outras contas a receber	
Diferimentos	
Caixa e depósitos bancários	198.000
TOTAL ACTIVO	228.000
CAPITAL PRÓPRIO	
Capital realizado	35.907
Ações (quotas próprias)	
Outros instrumentos de capital próprio	
Reservas	
Excedentes de revalorização	
Outras variações no capital próprio	
Resultado líquido do período	37.959
TOTAL DO CAPITAL PRÓPRIO	73.866
PASSIVO	
Passivo não corrente	65.950
Provisões	
Financiamentos obtidos	65.950
Outras Contas a pagar	
Passivo corrente	112.395
Fornecedores	90.948
Estado e Outros Entes Públicos	21.447
Accionistas/sócios	
Financiamentos Obtidos	
Outras contas a pagar	
TOTAL PASSIVO	178.345
TOTAL PASSIVO + CAPITAIS PRÓPRIOS	228.000

Quadro nº 8 – Principais Indicadores – ano de 2014

INDICADORES ECONÓMICOS	2014
Rentabilidade Líquida sobre o rédito	19%

INDICADORES ECONÓMICOS – FINANCEIROS	2014
Return On Investment (ROI)	17%
Rendibilidade do Activo	26%
Rotação do Activo	87%
Rendibilidade dos Capitais Próprios (ROE)	51%

INDICADORES FINANCEIROS	2014
Autonomia Financeira	32%
Solvabilidade Total	128%
Cobertura dos encargos financeiros	1124%

INDICADORES DE LIQUIDEZ	2014
Liquidez Corrente	1,76
Liquidez Reduzida	1,76

INDICADORES DE RISCO NEGÓCIO	2014
Margem Bruta	109.200
Grau de Alavanca Operacional	183%
Grau de Alavanca Financeira	110%

3.2 Dimensão da Amostra

A amostra é constituída por 30 elementos, todos eles colaboradores da empresa alvo do estudo.

A empresa alvo deste estudo conta com 32 colaboradores, onde se pode concluir que a amostra corresponde praticamente à totalidade dos elementos que compõem a população sendo por isso muito representativa da população que representa.

Contudo é de realçar que se trata de um estudo de caso e que a empresa analisada é apenas uma pequena empresa no universo das empresas que operam em Angola, sendo desta forma impossível extrapolar as conclusões para a realidade angolana.

3.3 Análise e Discussão dos Resultados

Seguidamente serão analisados os resultados obtidos através do questionário para o qual foi utilizada a entrevista na sua aplicação.

Num primeiro momento procurou-se obter informação/caracterização dos participantes, qual o seu grau de conhecimento sobre o Controlo Interno e qual a sua perceção sobre a existência e aplicação de procedimentos de Controlo Interno na empresa.

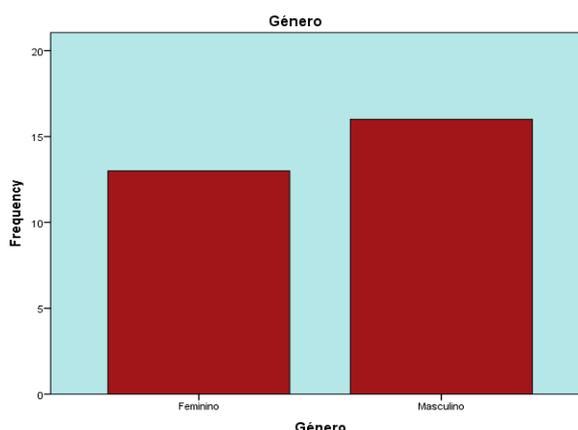
3.3.1 - Aspetos Sócio Demográficos

Para caracterização da amostra é feito uma breve caracterização dos aspetos sócio demográficos tais como o género, a idade e as habilitações académicas.

Quadro 9 - Respostas á pergunta "Género"

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Feminino	13	43,3%	44,8%
Masculino	16	53,3%	100,0%
Total	29	96,7%	
Não responderam	1	3,3%	
Total	30	100,0%	

Figura 16 - Resposta á pergunta "Género"



Quanto ao **género**, verificou-se apenas 29 respostas válidas e que 53,3% dos inquiridos é do sexo masculino e 43,3% do sexo feminino.

A **idade** mínima dos colaboradores é 19 anos e a máxima é 49. A média é 31,90 com um desvio padrão de 8,143. Apenas um colaborador não respondeu a esta pergunta.

Quadro 10 – Idade dos colaboradores

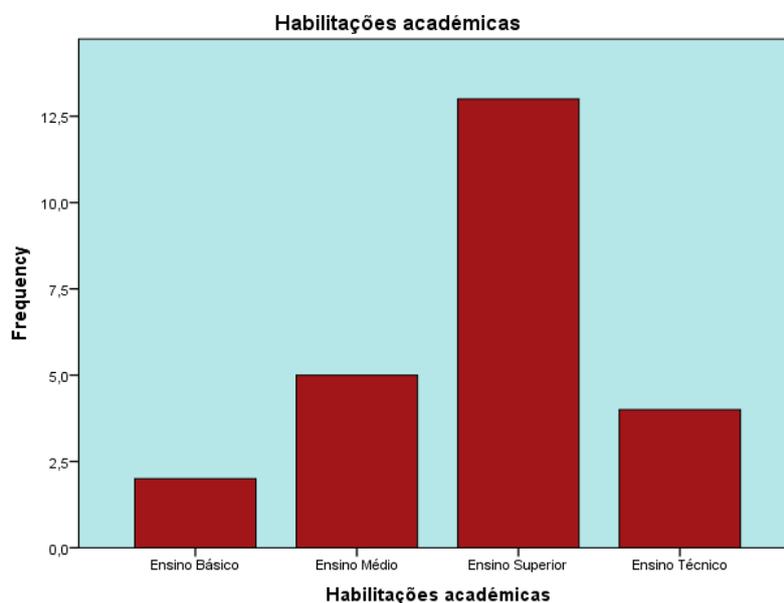
	N	Mínimo	Máximo	Média	Desvio Padrão
Idade	29	19	49	31,90	8,143

Em termos de **Habilitações Académicas**, 43,3% tem o ensino superior, 16,7% tem o ensino médio, 13,3 tem o ensino técnico e 6,7% tem o ensino básico. De salientar que 20% dos colaboradores não responderam a esta questão.

Quadro 11 - Respostas á pergunta " Habilitações académicas

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Ensino Básico	2	6,7%	8,3%
Ensino Médio	5	16,7%	29,2%
Ensino Superior	13	43,3%	83,3%
Ensino Técnico	4	13,3%	100,0%
Total	24	80,0%	
Não Responderam	6	20,0%	
Total	30	100,0%	

Figura 17 – Resposta á pergunta “Habilitações académicas”



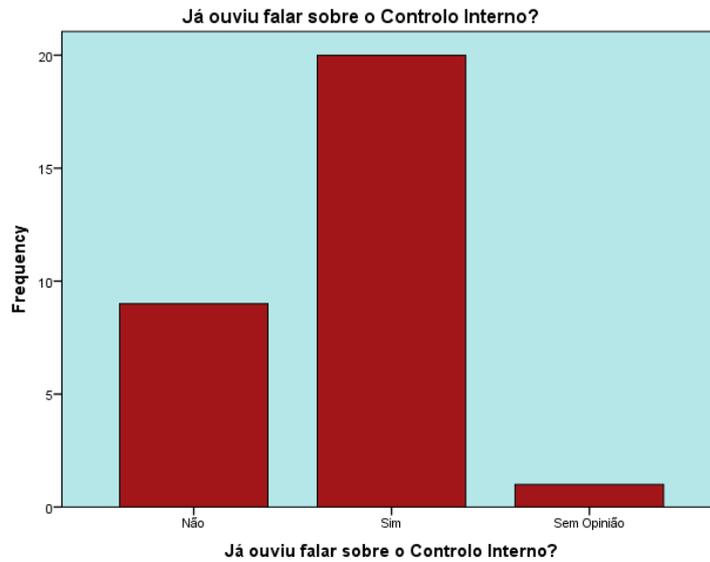
3.3.2 – Conhecimento sobre o tema “Controlo Interno” e a sua Importância no seio das Organizações – Análise Quantitativa – Questões 1 a 18

A primeira questão do inquérito refere-se ao conhecimento dos colaboradores da empresa sobre o Controlo Interno, sendo que 66,7% já ouviu falar sobre o Controlo Interno, 30% não ouviram falar de Controlo Interno e 3,3% não tem opinião sobre o assunto.

Quadro 8 - Respostas á pergunta "Já ouviu falar sobre o Controlo Interno?"

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Não	9	30%	30%
Sim	20	66,7%	96,7%
Sem Opinião	1	3,3%	100%
Total	30	100%	

Figura 18 – Resposta á pergunta “ Já ouviu falar sobre o Controlo Interno”

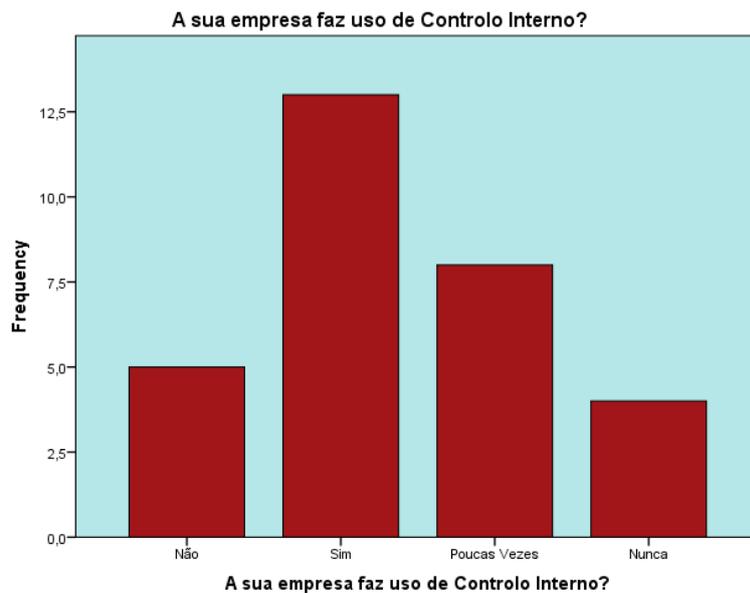


Relativamente à percepção dos colaboradores inquiridos sobre se a empresa faz **uso de controlo interno**, 43,3% refere que sim, 26,7% refere que poucas vezes, 16,7% refere que não e 13,3% refere que nunca faz uso de controlo Interno.

Quadro 13 - Respostas á pergunta " A sua empresa faz uso de Controlo Interno?"

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Não	5	16,7%	16,7%
Sim	13	43,3%	60,0%
Poucas Vezes	8	26,7%	86,7%
Nunca	4	13,3%	100%
Total	30	100%	

Figura 19 – Resposta a pergunta “ A empresa faz uso de Controlo Interno”



Os anos de **exercício de funções** dos colaboradores na empresa em estudo (antiguidade) situa-se entre 1 a 5 anos em 40% dos casos, 30% dos colaboradores têm menos de um ano e também 30% dos colaboradores têm mais de 5 anos de exercício da profissão na empresa.

Quadro 14 - Respostas á pergunta " Número de anos de exercício da profissão na empresa?"

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Menos de 1 ano	9	30,0%	30,0%
Entre 1 a 5 anos	12	40,0%	70,0%
Mais de 5 anos	9	30,0%	100,0%
Total	30	100,0%	

Figura 20 – Resposta á pergunta “ Número de anos de exercício da profissão na empresa?”

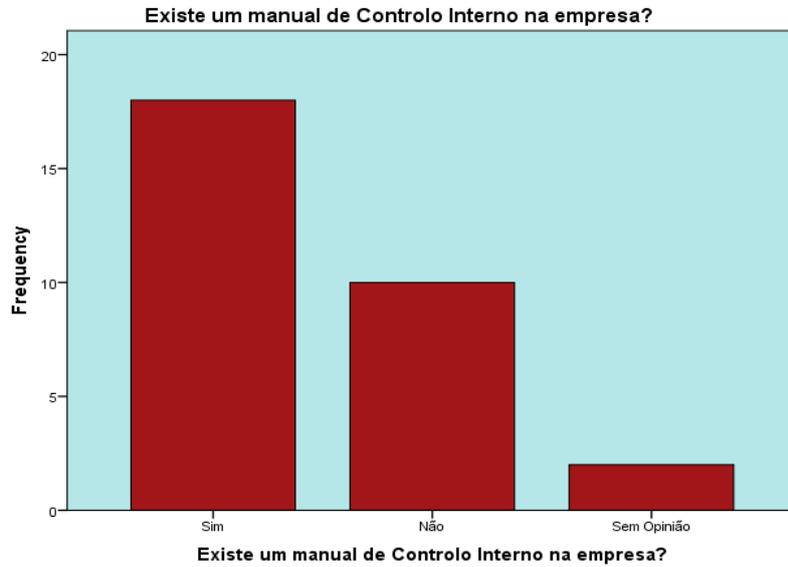


Quanto ao conhecimento dos inquiridos sobre a existência de um **manual de Controlo Interno** na empresa, 60% responde que sim, 33,3% responde que não e 6,7% não tem opinião sobre o assunto.

Quadro 15 - Respostas á pergunta " Existe um manual de Controlo Interno na empresa?"

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Sim	18	60,0%	60,0%
Não	10	33,3%	93,3%
Sem Opinião	2	6,7%	100,0%
Total	30	100,0%	

Figura 21 – Resposta á pergunta “ Existe um manual de Controlo Interno na empresa?”

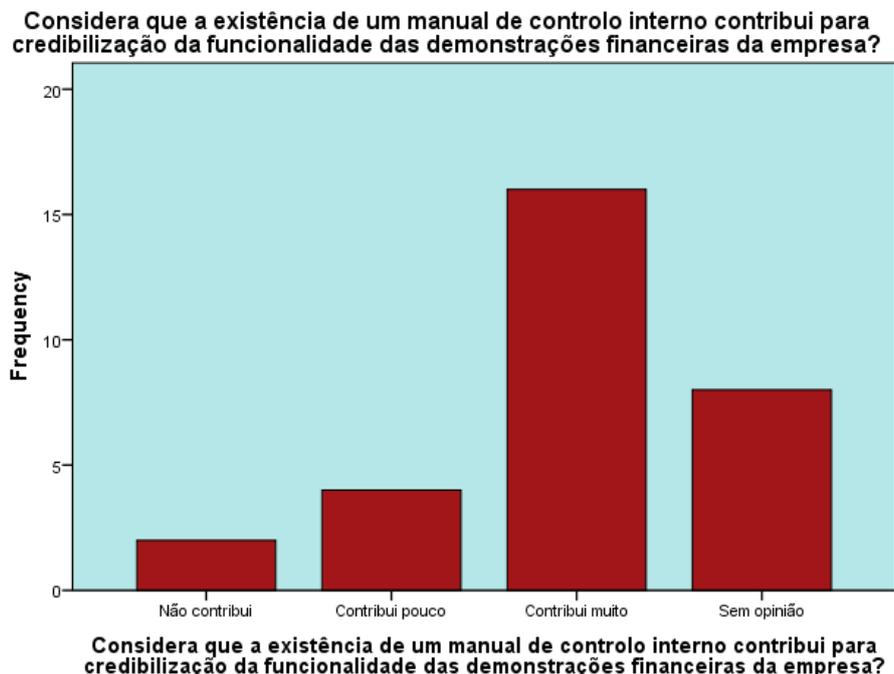


No que diz respeito sobre a percepção dos inquiridos que a existência de um manual de controlo interno contribui para a **credibilização** da funcionalidade das **demonstrações** financeiras da empresa, 53,3% consideram que contribui muito, 26,7% não tem opinião, 13,3% considera que contribui pouco e 6,7% considera que não contribui.

Quadro 16 - Respostas á pergunta “Considera que a existência de um manual de controlo interno contribui para credibilização da funcionalidade das demonstrações financeiras da empresa?”

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Não Contribui	2	6,7%	6,7%
Contribui Pouco	4	13,3%	20,0%
Contribui Muito	16	53,3%	73,3%
Sem opinião	8	26,7%	100,0%
Total	30	100,0%	

Figura 22 – Resposta á pergunta “ Considera que a existência de que um manual de Controlo Interno contribui para credibilização da funcionalidade das Demonstrações financeiras da empresa?”



Relativamente á opinião dos colaboradores relativamente a se o **sistema de controlo interno** implementado na empresa influencia o **planeamento e execução da auditoria** 53,3% considera que influencia muito, 20% considera que influencia pouco e 6,7% considera que não influencia. 20% dos colaboradores considera que a resposta é outra (sem opinião e desconhece).

Quadro 17 - Respostas á pergunta “O conceito do sistema de controlo interno, implementado na empresa influencia o planeamento e execução da auditoria:”

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Não Influencia	2	6,7%	6,7%
Influencia Pouco	6	20,0%	26,7%
Influencia Muito	16	53,3%	80,0%
Outro	6	20,05%	100,0%
Total	30	100,0%	

Figura 23 – Resposta á pergunta “ O conceito do sistema de Controlo Interno, implementado na empresa influencia o planeamento e execução da auditoria:”



Relativamente ao conhecimento dos colaboradores inquiridos sobre se **existe um departamento de auditoria interna** na empresa, 73,3% dos colaboradores refere que não existe, 20% refere que existe e 6,7% não tem opinião relativamente ao assunto.

Quadro 18 - Respostas á pergunta “Existe um departamento de auditoria interna na empresa?”

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Sim	6	20,0%	20,0%
Não	22	73,3%	93,3%
Sem Opinião	2	6,7%	100,0%
Total	30	100,0%	

Figura 24 – Resposta á pergunta “ Existe um departamento de auditoria interna na empresa?”

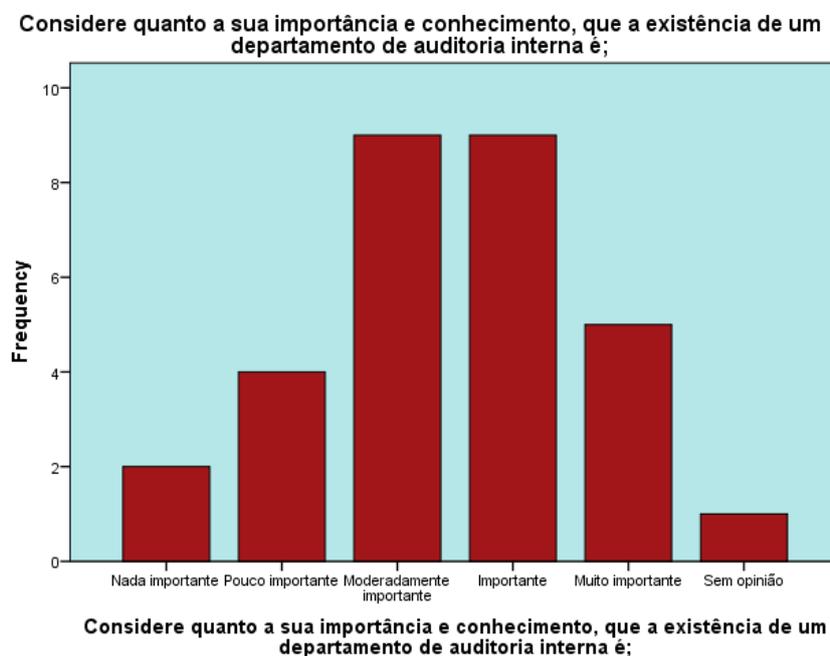


No que diz respeito á **importância da existência de um departamento de auditoria interna** 30% dos colaboradores consideraram moderadamente importante, 30% considera importante, 16,7% considera muito importante, 13,3% considera Pouco importante, 6,7% nada importante e 3,3% não tem opinião sobre o assunto.

Quadro 19- Respostas á pergunta “Considere quanto a sua importância e conhecimento, que a existência de um departamento de auditoria interna é”

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Nada Importante	2	6,7%	6,7%
Pouco Importante	4	13,3%	20,0%
Moderadamente Importante	9	30,0%	50,0%
Importante	9	30,0%	80,0%
Muito Importante	5	16,7%	96,7%
Sem Opinião	1	3,3%	100,0%
Total	30	100,0%	

Figura 25 – Resposta á pergunta “ Considere quanto a sua importância e conhecimento, que a existência de um departamento de auditoria interna é”

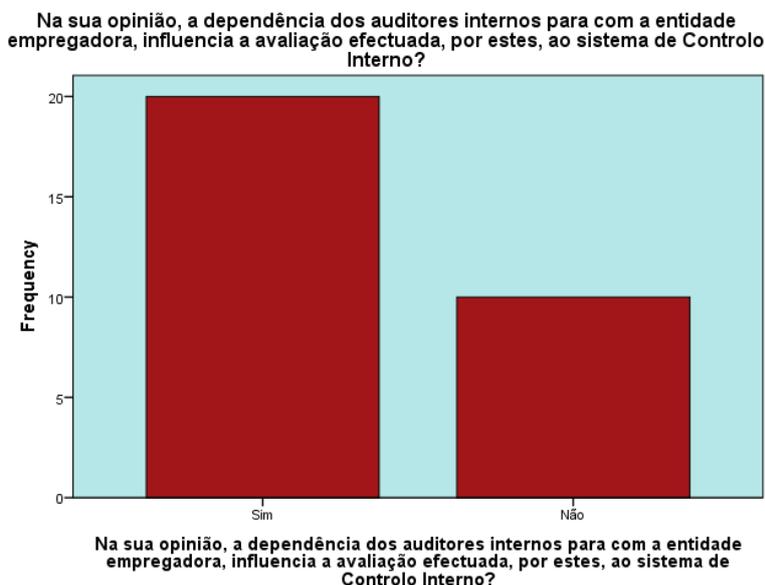


Relativamente á opinião dos colaboradores sobre a **dependência dos auditores** internos para com a entidade empregadora, se **influencia a avaliação** efetuada, por estes, ao sistema de controlo interno, 66,7% considera que sim e 33,3% considera que não.

Quadro 20 - Respostas á pergunta “Na sua opinião, a dependência dos auditores internos para com a entidade empregadora, influencia a avaliação efetuada, por estes, ao sistema de Controlo Interno?”

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Sim	20	66,7%	66,7%
Não	10	33,3%	100,0%
Total	30	100,0%	

Figura 26 – Resposta á pergunta “ Na sua opinião, a dependência dos auditores internos para com a entidade empregadora, influencia a avaliação efectuada, por estes, ao sistema de Controlo Interno?”

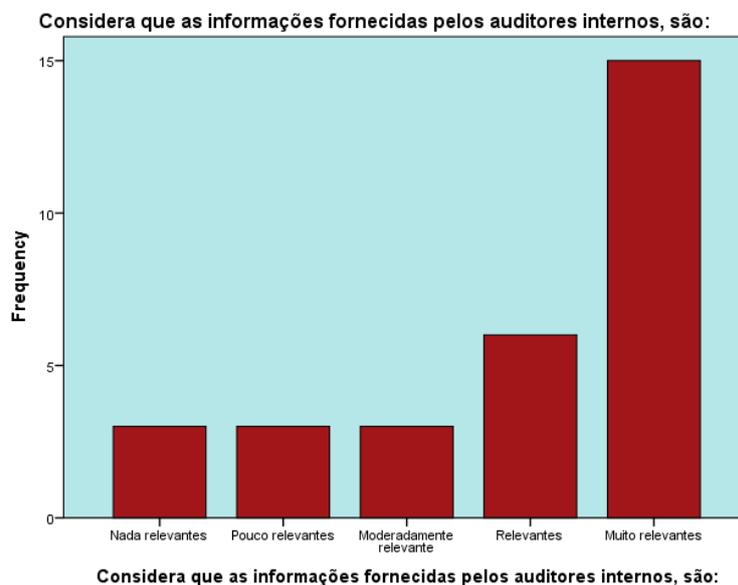


No que diz respeito à **importância** para a gestão da organização quanto às **informações** fornecidas pelos **auditores internos**, 50% dos colaboradores considera muito relevantes, 20% considera Relevantes, 10% considera nada relevantes, 10% considera pouco relevantes e 10% considera Moderadamente relevantes.

Quadro 21 - Respostas á pergunta “Considera que as informações fornecidas pelos auditores internos, são:”

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Nada Relevantes	3	10,0%	10,0%
Pouco Relevantes	3	10,0%	20,0%
Moderadamente Relevantes	3	10,0%	30,0%
Relevantes	6	20,0%	50,0%
Muito Relevantes	15	50,0%	100,0%
Total	30	100,0%	

Figura 27 – Resposta á pergunta “ Considera que as informações fornecidas pelos auditores internos, são:”

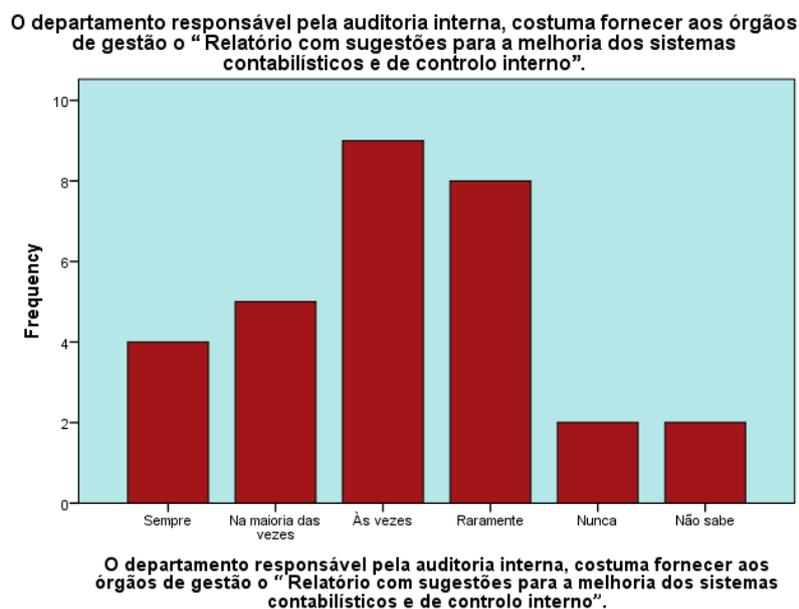


No que diz respeito ao conhecimento sobre a **existência de um relatório** com sugestões para **melhorar os sistemas contabilísticos e de controlo interno**, 30% dos colaboradores responde que existe às vezes, 26,7% responde raramente, 16,7% responde na maioria das vezes, 13,3% responde sempre, 6,7% responde Nunca e 6,7 responde que não sabe.

Quadro 22 - Respostas á pergunta “O departamento responsável pela auditoria interna, costuma fornecer aos órgãos de gestão o “ Relatório com sugestões para a melhoria dos sistemas contabilísticos e de controlo interno”.

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Sempre	4	13,3%	13,3%
Na maioria das vezes	5	16,7%	30,0%
Às vezes	9	30,0%	60,0%
Raramente	8	26,7%	86,7%
Nunca	2	6,7%	93,3%
Não Sabe	2	6,7%	100,0%
Total	30	100,0%	

Figura 28 – Resposta á pergunta “ O departamento responsável pela auditoria interna, costuma fornecer aos órgãos de gestão o “ Relatório com sugestões para a melhoria dos sistemas contabilísticos e de controlo interno.””

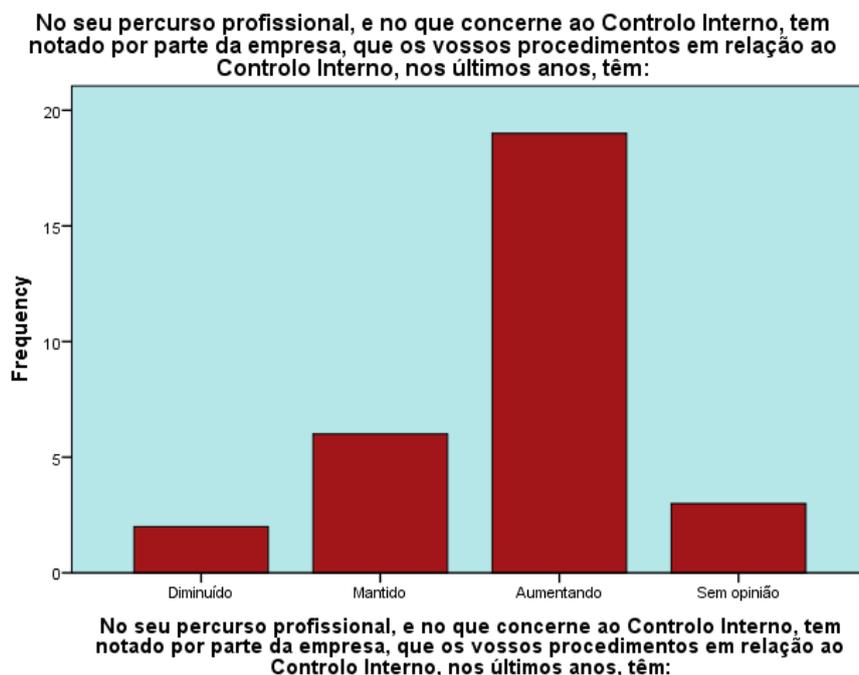


No que concerne á percepção sobre a **evolução dos procedimentos** em relação ao **controlo Interno**, 63,3% considera que está a aumentar, 20% considera que se tem mantido, 10% não tem opinião no assunto e 6,7% considera que tem diminuído.

Quadro 23 - Respostas á pergunta “No seu percurso profissional, e no que concerne ao Controlo Interno, tem notado por parte da empresa, que os vossos procedimentos em relação ao Controlo Interno, nos últimos anos, têm:”

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Diminuído	2	6,7%	6,7%
Mantido	6	20,0%	26,7%
Aumentando	19	63,3%	90,0%
Sem opinião	3	10,0%	100,0%
Total	30	100,0%	

Figura 29 – Resposta á pergunta “ No seu percurso profissional, e no que concerne ao Controlo Interno, tem notado por parte da empresa, que os vossos procedimentos em relação ao Controlo Interno, nos últimos anos, têm:”

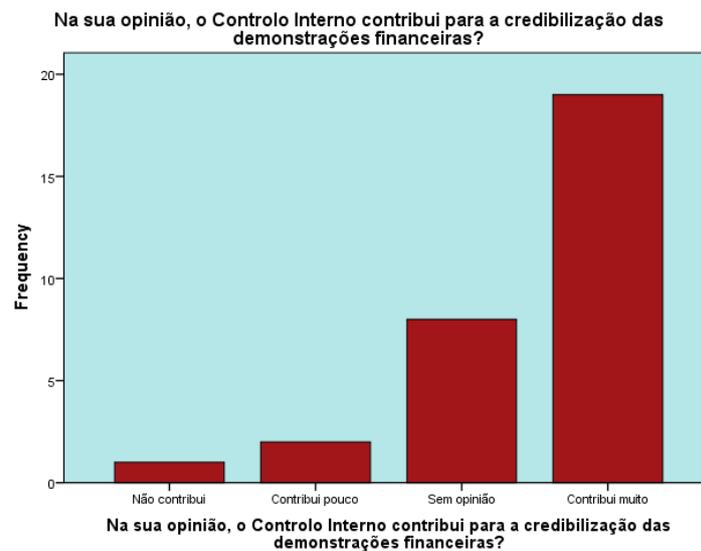


No que diz respeito á **opinião dos colaboradores sobre se o controlo interno contribui para a credibilização das demonstrações financeiras**, 63,3% dos colaboradores considera que contribui muito, 26,7% não tem qualquer opinião sobre o assunto, 6,7% dos colaboradores considera que contribui pouco e 3,3% considera que não contribui.

Quadro 24 - Respostas á pergunta “Na sua opinião, o Controlo Interno contribui para a credibilização das demonstrações financeiras?”

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Não Contribui	1	3,3%	3,3%
Contribui Pouco	2	6,7%	10,0%
Sem Opinião	8	26,7%	36,7%
Contribui muito	19	63,3%	100,0%
Total	30	100,0%	

Figura 30 – Resposta á pergunta “ Na sua opinião, o Controlo Interno contribui para a credibilização das Demonstrações Financeiras?”

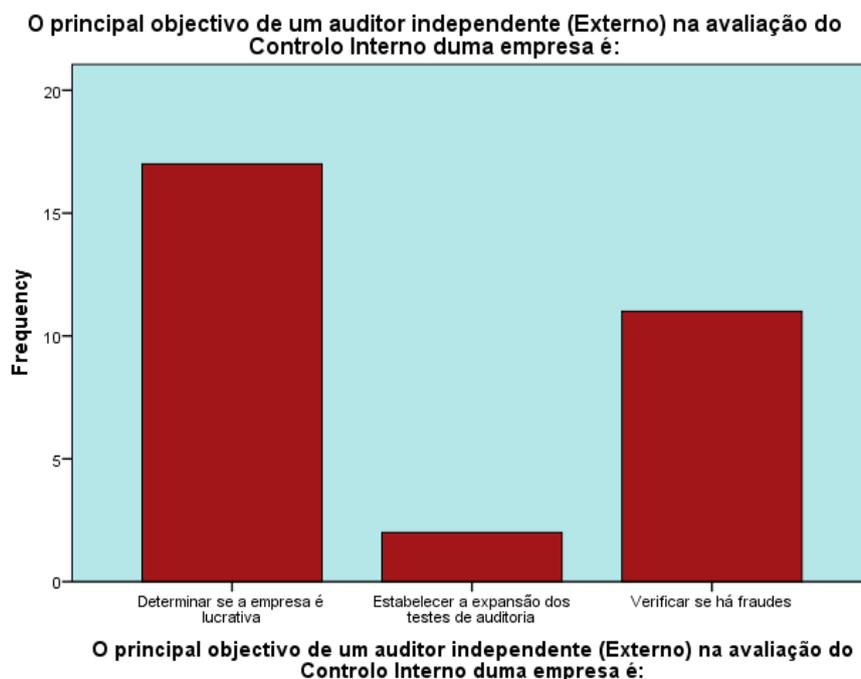


Relativamente aos **principais objetivos de um auditor independente**, 30% dos colaboradores considera que é estabelecer a expansão dos testes de auditoria; 26,7% considera que o principal objetivo é verificar se há fraudes; 23,3% considera que é determinar se a empresa é lucrativa e por fim 20% dos colaboradores considera que é observar se os empregados seguem as normas internas na empresa.

Quadro 25 - Respostas á pergunta “O principal objetivo de um auditor independente (Externo) na avaliação do Controlo Interno numa empresa é:”

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Determinar se a empresa é lucrativa	7	23,3%	23,3%
Estabelecer a expansão dos testes de auditoria	9	30,0%	53,3%
Verificar se há fraudes	8	26,7%	80,0%
Observar se os empregados seguem as normas internas da empresa	6	20,0%	100,0%
Total	30	100,0%	

Figura 31 – Resposta á pergunta “ O principal objectivo de um auditor independente (Externo) na avaliação do Controlo Interno numa empresa é:”

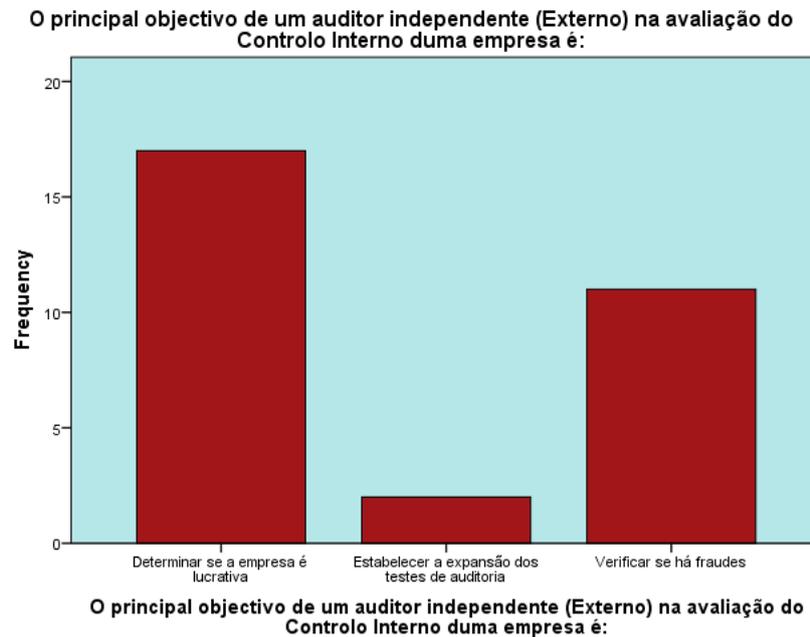


Quanto à questão sobre a percepção dos inquiridos de quem cabe a **responsabilidade da implementação do sistema de controlo interno**, as respostas apontam que é o auditor interno em 56,7% das empresas, 36,7% é a administração executiva da empresa e 6,7% é um auditor externo.

Quadro 26 - Respostas á pergunta “O responsável pela implementação do sistema de Controlo Interno:”

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Auditor Interno	17	56,7%	56,7%
Auditor Externo	2	6,7%	63,3%
Administração executiva da empresa	11	36,7%	100,0%
Total	30	100,0%	

Figura 32 – Resposta á pergunta “ O responsável pela implementação do sistema de Controlo Interno:”



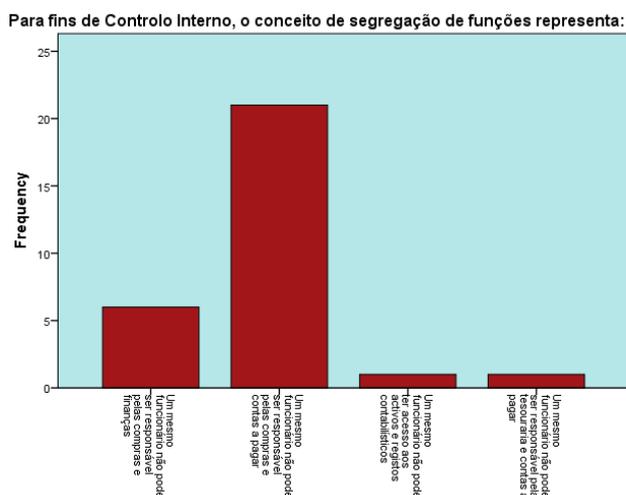
No que se refere à definição do conceito de **segregação de funções**, em termos de **Controlo Interno**, as respostas obtidas foram: representa que um mesmo funcionário não pode ser responsável pelas compras e contas a pagar para 70% dos colaboradores, 20% considera que um funcionário não pode ser responsável pelas compras e finanças, 3,3% considera que um mesmo funcionário não pode ter acesso aos ativos e registos contabilísticos, 3,3% considera que um funcionário não pode ser responsável pela tesouraria e contas a pagar.

De salientar que 3,3% dos colaboradores não responderam a esta pergunta.

Quadro 27 - Respostas á pergunta “Para fins de Controlo Interno, o conceito de segregação de funções representa:”

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Um mesmo funcionário não pode ser responsável pelas compras e finanças	6	20,0%	20,7%
Um mesmo funcionário não pode ser responsável pelas compras e contas a pagar	21	70,0%	93,1%
Um mesmo funcionário não pode ter acesso aos ativos e registos contabilísticos	1	3,3%	96,6%
Um mesmo funcionário não pode ser responsável pela tesouraria e contas a pagar	1	3,3%	100,0%
Total	29	96,7%	
Não Responderam	1	3,3%	
Total	30	100,0%	

Figura 33 – Resposta á pergunta “ Para fins de Controlo Interno, o conceito de segregação de funções representa:”

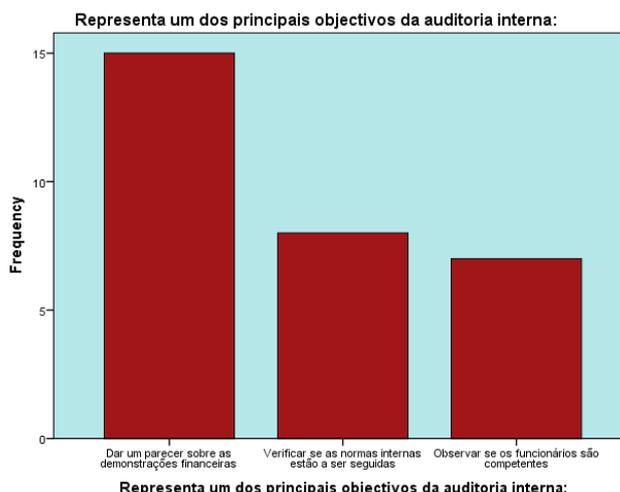


No que diz respeito à opinião dos inquiridos sobre os principais **objetivos da auditoria interna**, 50% dos colaboradores considera que o objetivo é dar um parecer sobre as demonstrações financeiras, para 26,7% dos colaboradores o objetivo é verificar se as normas internas estão a ser seguidas e 23,3% considera que o objetivo é observar se os funcionários são competentes.

Quadro 28 - Respostas á pergunta “Representa um dos principais objetivos da auditoria interna:”

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Dar um parecer sobre as demonstrações financeiras	15	50,0%	50,0%
Verificar se as normas internas estão a ser seguidas	8	26,7%	76,7%
Observar se os funcionários são competentes	7	23,3%	100,0%
Total	30	100,0%	

Figura 34 - Resposta á pergunta “Representa um dos principais objetivos da Auditoria Interna:”

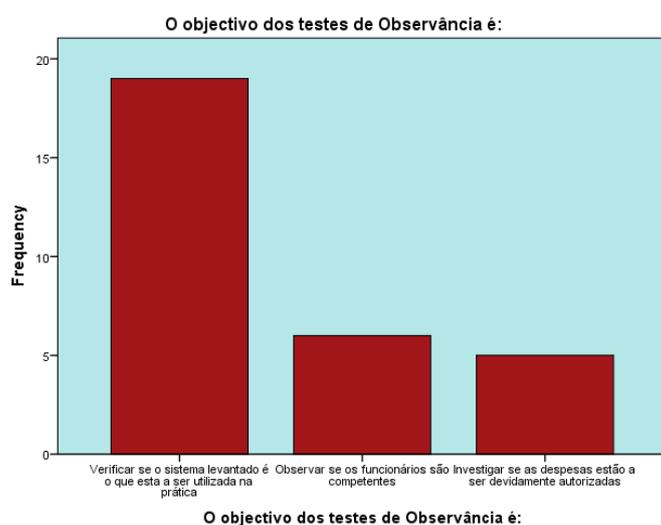


Face ao **objetivo dos testes de observância**, para 63,3% dos colaboradores refere-se a verificar se o sistema levantado é o que esta a ser utilizada na prática, para 20% dos colaboradores refere-se a observar se os funcionários são competentes e 16,7% dos colaboradores considera que se refere a investigar se as despesas estão a ser devidamente autorizadas.

Quadro 29 - Respostas á pergunta “O objetivo dos testes de Observância é:”

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Verificar se o sistema levantado é o que esta a ser utilizada na prática	19	63,3%	63,3%
Observar se os funcionários são competentes	6	20,0%	83,3%
Investigar se as despesas estão a ser devidamente autorizadas	5	16,7%	100,0%
Total	30	100,0%	

Figura 35 – Resposta á pergunta “ O objetivo dos testes de Observância é:”

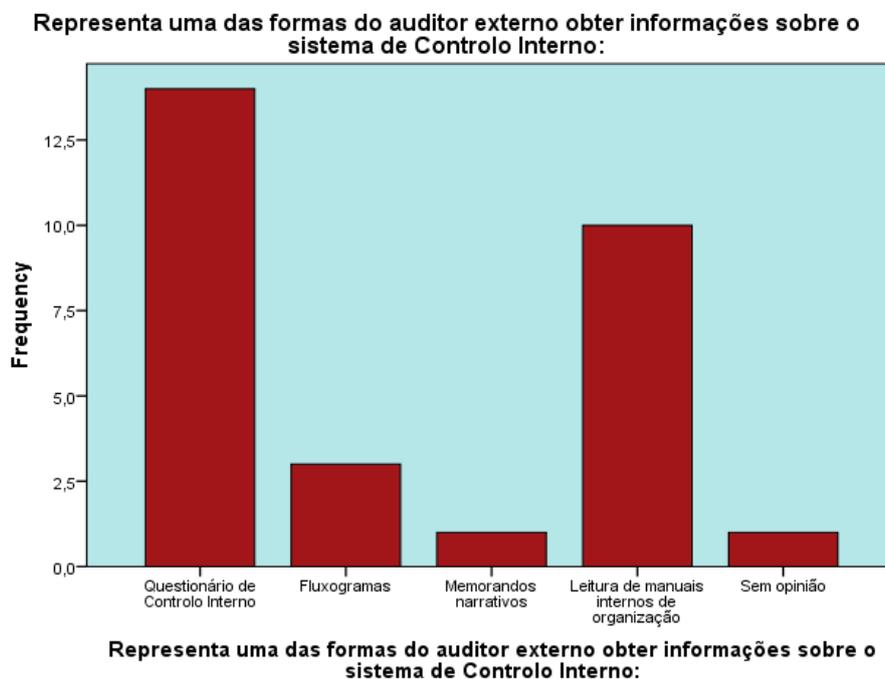


Em relação à percepção dos avaliados quanto às **formas de um auditor externo obter informações sobre o Controle Interno**, 46,7% dos colaboradores consideram que é através de questionário de controle interno, 33,3% consideram que é através da leitura de manuais internos da organização, 10% considera que é através de Fluxogramas, 3,3% consideram que é através de memorandos narrativos, 3,3% não tem opinião sobre o assunto e ainda 3,3% não responderam a esta questão.

Quadro 30 - Respostas à pergunta “Representa uma das formas do auditor externo obter informações sobre o sistema de Controle Interno:”

	Frequência	Percentagem	Percentagem Acumulada
Questionário de Controle Interno	14	46,7%	48,3%
Fluxogramas	3	10,0%	58,6%
Memorandos narrativos	1	3,3%	62,1%
Leitura de manuais internos de organização	10	33,3%	96,6%
Sem opinião	1	3,3%	100,0%
Total	29	96,7%	
Não Responderam	1	3,3%	
Total	30	100,0%	

Figura 36 – Resposta á pergunta “ Representa uma das formas do auditor externo obter informação sobre o sistema de Controlo Interno:”



3.4 Análise Qualitativa - Questões 19 a 19

No que concerne às questões 19 a 29 verificou-se que a maioria dos inquiridos não respondeu a grande parte das questões, sendo que a apresentação destes resultados será feita através de um texto, sem recurso a outra forma de extrapolação de resultados.

Ao analisar de que forma os inquiridos entendem o processo de controlo interno dentro das suas empresas, deparamo-nos com a presença de duas perspetivas distintas:

- 1.) A primeira, em que existe a referência à possibilidade de causar dificuldades na compreensão por parte dos funcionários que não se encontram informados sobre quais os objetivos/ motivos face ao processo de controlo interno (*E1: "...sem conhecimento dos objetivos põe sim dar origem a algum desconforto*),

- 2.) A segunda refere a necessidade o processo como forma de corrigir erros (E4: “...beneficiar a organização com melhor controle do seu património, procurando reduzir a ineficiência, negligencia, incapacidade...”).

Verificou-se também que os funcionários inquiridos não apresentam ainda procedimentos de controlo interno ou as que apresentam, são recentes:

- ✓ E1: “Não existem ainda, começamos agora a implementar algumas normas.”;
- ✓ E2: “O controlo interno (...) foi criado á um ano e meio...”.

Quanto à sua importância, são perentórios em referir que o Controlo Interno se assume como de extrema importância dentro das empresas, na medida em que permite que se traduzam mudanças e se identifiquem dificuldades que esta possa estar a encontrar no seu processo:

- ✓ E1: “Considero que sim (...) vão possibilitar verificar onde existem erros, perdas desnecessárias.”;
- ✓ E2: “...analisar a gestão do fundo de caixa que não estava a cumprir com os procedimentos...”;
- ✓ E4: “...beneficiar a organização com melhor controlo do seu património, procurando reduzir a ineficiência, negligência, incapacidade...”.

No que diz respeito ao **papel das Tecnologias da Informação e da Comunicação** no processo de Controlo Interno, existe apenas um elemento que faz referência à importância de programas de gestão específicos, dado que “a utilização de programas como o Primavera ajudam por demais ao controlo de uma empresa...(E1)”.

Capítulo 4. Conclusões, Limitações e Sugestões para Futuras Pesquisas

4.1 Conclusões

Da análise dos resultados obtidos é possível evidenciar as conclusões a seguir descritas sem contudo se poder generalizar para o universo das empresas angolanas, devendo o leitor ter em consideração esse fato e não extrapolar as conclusões.

Dado a necessidade de investigar sobre o conhecimento do tema “Controlo Interno” e a sua adoção nas empresas angolanas, através de um questionário aplicado pelo método da entrevista a uma amostra de 30 colaboradores da empresa em estudo, foi possível retirar a primeira conclusão: a maioria dos inquiridos já ouviu falar de Controlo Interno, e a empresa empregadora faz uso do Controlo Interno.

É possível, dado o conhecimento geral da realidade do tecido empresarial angolano, que na maioria das empresas não exista um departamento de Controlo Interno, com inscrição formal no organograma da organização, contudo as respostas dos inquiridos revelam a sua perceção sobre a existência de manuais de controlo interno e os colaboradores afirmam que a sua existência contribui muito para a credibilização da funcionalidade das demonstrações financeiras da empresa.

Da análise dos resultados obtidos foram possíveis retirar as seguintes conclusões tendo por base a perceção/respostas dos colaboradores inquiridos:

- ✓ Os colaboradores consideram que a existência de um departamento de auditoria interna é importante ou moderadamente importante mas a necessidade

da existência de ações de auditoria interna é primordial para o sucesso das organizações.

✓ Os inquiridos consideram que o conceito do sistema de controlo interno implementado na empresa influencia muito no planeamento e execução da auditoria e também consideram que o controlo interno contribui muito para a credibilização das demonstrações financeiras mas apenas cerca de metade dos mesmos considera muito relevantes as informações fornecidas pelos auditores internos.

✓ O fato de os auditores externos serem independentes da entidade empregadora influencia, na opinião da maioria dos inquiridos, a avaliação efetuada no sistema de Controlo Interno e os colaboradores consideram que o principal objetivo de um auditor independente é estabelecer a expansão dos testes de auditoria.

✓ Em termos de evolução do conceito e sua aplicabilidade, os procedimentos intrínsecos ao controlo interno nos últimos anos tem aumentado mas o relatório com sugestões para a melhoria dos sistemas contabilísticos e de controlo interno é fornecido aos órgãos de gestão apenas algumas vezes, ou seja, os outputs do sistema não tem uma frequência assídua e devidamente padronizada.

✓ O responsável pela implementação do sistema de controlo Interno é um auditor interno. O principal objetivo da auditoria interna para metade dos colaboradores é dar um parecer sobre as demonstrações financeiras, ou seja, a auditoria interna é tida como um processo quase que unicamente associado à certificação interna das demonstrações financeiras.

✓ A forma que os colaboradores consideram que o auditor externo obtém as informações sobre o sistema de controlo interno é através de um questionário de Controlo Interno.

✓ Verificou-se que com os resultados obtidos não nos foi possível concluir que forma as medidas implementadas de controlo interno em empresas angolanas permitem ou não aumentar a sua competitividade face ao mercado interno e externo, assim como não nos foi possível obter informação sobre o papel das Tecnologias da Informação e da Comunicação neste processo de Controlo.

✓ No processo de pesquisa bibliográfica verificou-se que existe uma relação estreita entre controlo interno e auditoria, revelando-se este ultimo se apresenta como uma mais-valia para a maioria das organizações empresariais no seu desempenho financeiro, sendo que o processo de implementação do processo de controlo ou de auditoria interna depende sempre dos órgãos de gestão superiores o que veio a ser confirmado nas respostas obtidas na presente investigação.

A ideia subjacente nesta pesquisa passava por discutir a utilização do controlo interno, empregue no âmbito empresarial angolano, como impulsionador do bom desempenho financeiro no sentido de aceder a informação sobre: quais os principais métodos de controlo interno utilizados em Angola, informação sobre quais os benefícios e desvantagens associadas; verificar de que forma o controlo interno é efetuado e como as empresas Angolanas devem reorganizar a sua estrutura de controlo interno.

Estes apresentaram-se como os principais fios condutores tendo em vista a obtenção da resposta à questão de investigação: O Controlo Interno influencia o Desempenho Financeiros das empresas Angolanas? O estudo revelou-se positivo levando à afirmação sobre a relação questionada.

Neste contexto, consideramos que a nossa investigação serviu apenas como ponto de partida para chamar à atenção sobre a importância do Controlo Interno face ao Desempenho Financeiro das empresas angolanas, sendo por isso necessário continuar a prosseguir com estudos na área que nos permitam aceder ao modo como este processo está ou pode ser implementado nestas

empresas, aumentando assim a sua competitividade face aos mercados nacionais e internacionais.

4.2 Limitações e Sugestões para Futuras Pesquisas

A conclusão de um trabalho de investigação apenas coloca um fim nele próprio. No entanto, fica sempre em aberto questões a responder e novos campos a explorar...

O presente trabalho deu resposta à questão de investigação, ou seja, através das entrevistas aplicadas foi-nos dado a conhecer, pela perceção dos colaboradores da empresa alvo deste estudo, que existe uma relação direta entre a existência do Controlo Interno e o Desempenho Financeiro. Contudo, e principalmente tratando-se de um estudo de caso, as **conclusões retiradas não podem ser extrapoladas** para o universo das empresas angolanas, revelando-se este fato como uma limitação do estudo.

Também, e como foi possível elucidar os leitores, Angola é um país ainda com muito caminho a trilhar no caso concreto referente à existência de dados organizados e fiáveis sobre esta temática. Também a **dificuldade de obtenção de dados secundários** se revelou um obstáculo na presente dissertação.

Ainda no âmbito da obtenção de dados, as conclusões reiteradas do estudo assentam na premissa que as questões colocadas aos inquiridos permitem estabelecer uma relação direta entre o controlo interno e o desempenho financeiro. As **conclusões obtidas são assim suportadas na perceção dos entrevistados** o que se revela como uma limitação referente à robustez dos resultados encontrados. A **inexistência de dados financeiros fidedignos e organizados** limitou as conclusões que poderiam ter sido retiradas em particular no que respeita à avaliação do desempenho financeiro.

A entrevista guião é constituída por questões de escolha múltipla e por questões de resposta aberta. Enquanto as respostas de escolha múltipla foram respondidas quase na totalidade as **questões de resposta aberta foram respondidas por uma percentagem muito reduzida da amostra** o que nos leva a ter dificuldades em tirar conclusões sobre essas perguntas.

Razões do foro particular do investigador, como exemplo a instabilidade na permanência em Angola, também se apresentaram como uma limitação à investigação, dado que, como atrás enunciado os dados secundários não existem, é necessário a recolha de dados pelo investigador, o que no caso da aplicação de entrevistas inevitavelmente obriga a presença física do investigador junto dos inquiridos.

Quase como “um lugar-comum” o **tempo** (período destinado à conclusão da investigação) também se revelou como um fator limitador da investigação realizada. Por se tratar de um estudo suportado, única e exclusivamente, na aplicação de um questionário, através da entrevista, apenas obtemos respostas válidas num determinado ponto do tempo. Assim, não existe qualquer evidência sobre o desenvolvimento associado ao conhecimento do tema “Controlo Interno” nem nos é possível realçar qualquer comparação entre o que “era antes” e o “é agora” referente ao tema analisado, comportando o presente estudo uma **“imagem estática”**.

A **dimensão da amostra**, integrando um conjunto de 30 participantes poderá ser apontada como limitação ao estudo no sentido que as conclusões, por esta via, não são possíveis de serem extrapoladas. Podemos apontar, ainda relativamente à amostra a sua **não heterogeneidade** ao nível do conhecimento dos participantes sobre o tema em análise o que, e dado que o estudo assenta na perceção dos mesmos, poderá enviesar os resultados obtidos e “mascarar” as conclusões.

Um trabalho é algo inacabado mas é através dos vários estudos realizados que é permitido evoluir, degrau a degrau, o conhecimento sobre as mais variadas

matérias. Com todas as limitações expostas esperamos que este trabalho possa servir de “trampolim” para futuras investigações.

Apresentamos algumas sugestões que nos parecem relevantes e para as quais não nos foi possível obter evidências nesta dissertação:

- ✓ Quais os principais métodos de Controlo Interno utilizados em Angola?
- ✓ Desses métodos, quais os benefícios e desvantagens associadas?
- ✓ Quais as variáveis mais utilizadas, pelas empresas angolanas, no âmbito do controlo interno?
- ✓ Como Angola deve reorganizar a sua estrutura de controlo interno?
- ✓ De que forma o controlo interno efetuado, pelas empresas angolanas, é feito corretamente?
- ✓ Qual a evolução respeitante à aplicação dos sistemas de controlo interno no seio do tecido organizacional angolano e qual o seu impacto na competitividade, avaliado pelo desempenho financeiro, dessas mesmas organizações, quer no mercado nacional, quer face aos mercados internacionais.

Bibliografia:

Amaral, L. (2005). et al – *Sistemas de Informação Organizacionais*. Lisboa: Edições Sílabo.

Araújo, Francisco José de. (1998). *A estruturação dos controles internos e a independência da auditoria interna*. Vitória-ES. COBRAI (Congresso Brasileiro de Auditoria Interna).

Banco de Portugal. (2008). *Sistema de Controlo Interno das Instituições Financeiras*. (Aviso nº 5/2008). Lisboa: Banco de Portugal. Disponível em: www.bportugal.pt/sibap/application/app1/docs1/avisos/.../5-2008a.pdf

Barbosa, D.O; PUGLIESE, W.R. & SPECCHIO, S.R.A. (1999). *Novas Metodologias*. São Paulo: IBCB.

Beuren, I. M. (2000). *Gerenciamento da Informação: “um recurso estratégico no Processo de gestão empresarial”*. (2ªed). São Paulo: Atlas.

Boyton, William. C & Johnson, Raymond. N.(2006). *Modern Auditing: assurance services and the integrity of financial reporting* (p.852). (8th edition). USA: John Wiley & Sons,Inc.

Cannon, David., Bergmann, Timothy.,Pamplim, Brady.(2006). *CISA Certified Information Systems Auditor Study Guide*.(p.434). (Eds), Indianapolis: John Wiley & Sons., Publishing Inc.

Carneiro, Alberto. (2001). *Auditoria de Sistemas de Informação*. FCA – Editora de Informática.

Cascarino, Richard E. (2007). *Auditor’s Guide to Information Systems Auditing*. (pp.423 - 496) (Eds), New Jersey: John Wiley and Sons.

Chapman, C., & Anderson, U. (2002). *Implementing The professional practices framework*. (p.2). (Altamonte Springs, FL: The Institute of Internal Auditors).

CICA, (1999). *Guidance for Directors – Dealing with Risk in the Boardroom*. Toronto: Canada. Canadian Institute of Chartered Accountants.

Colbert, J. L. and Bowen, P. L. Eds. (1996). *A Comparison of Internal Controls: COBIT; SAC, COSO and SAS 55/78*. (vol 4) (pp.26-35). *Is Audit & Control Journal*.

COSO, *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*. (2009a). *Internal Control - Integrated Framework, Guidance on Monitoring Internal Control Systems–Introduction*. NY, 1992. Disponível em <http://www.coso.org/IC-IntegratedFramework-summary.htm> AICPA. Available at www.coso.org

COSO, (1992). *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission- Internal Control – Integrated Framework*. New York: USA AICPA.

COSO, (2004). *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. “Enterprise Risk Management–Integrated Framework”, executive summary*. New York: AICPA.

Costas, Carlos. B. (2010). *Auditoria Financeira: Teoria e Prática*, (9º ed). Lisboa: Editora Rei dos Livros.

Cruz, Tadeu. (1998). *Sistemas, organização e métodos: estudo integrado das novas Tecnologias de Informação*. (2º ed). São Paulo: Atlas.

Curtis, M. B., Wu, Frederick. H. (2000). *The Components of a comprehensive framework of Internal Control*. (p.64). (3ºedição) The CPA Journal.

David L., Bergmann, Timothy., Pamplin Brady. (2006). *CISA - Certified Information Systems Auditor Study Guide*. Indianapolis: Sybex, Wiley Publishing.

Franco, Hilário., Marra, Ernesto.(2001). *Auditoria contábil*.(pp.267). (4ªed). São Paulo. Atlas.

Ferreira da Conceição, S. M. (2012). *Estudo do controlo interno nas Instituições de Ensino Superior - contributo para a credibilidade da informação financeira*. (Tese de Mestrado). Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Portugal.

Júnior, S. B. (2005). *Controles Internos como um Instrumento de Governança Corporativa*. *Revista do BNDES*. (vol12 n. 24, p.149-188).

Ludícibus, S., Marion, J. C. (2000). *Dicionário de termos de contabilidade*. (pp.216). São Paulo: Atlas.

IIA *The Institute of Internal Auditors* (2009). *International Professional Practices Framework (IPPF)*, IIA Research Foundation. Disponível em (www.theiia.org).

IT Governance Institute (2007). *COBIT® 4.1 Framework, Control Objectives; Management Guidelines; Maturity Models*, ITGI, New York.

IT Governance Institute Aligning (2008). *COBIT® 4.1, ITIL® V3 and ISO/IEC 27002 for Business Benefit - A Management Briefing from ITGI and OGC*, ITGI/OGC, Rowling Meadows, USA, Norwich, NY.

Gupta, Deepak. (2009). *A Lost Profits Estimate for Information Technology Start-up*. (p.137). OMAHA: MBA University of Nebraska.

Marçal, Nelson., Marques, Fernando. L. (2011). *Manual de Auditoria e Controlo Interno no Sector Público*. (p.184).Lisboa: Edições Sílabo.

Morais, H. H. G. (2009). *Normas e Técnicas de Auditoria, Auditoria Geral do Estado de Minas Gerais*. Disponível em www.auditoriageral.mg.gov.br

Manuals Ernst & Young-Total Cost Management (2012). Disponível em http://www.aacei.org/non/tcm/TCMFramework_WebEdition.pdf

Oliveira, L.M.,Perez Jr.; Silva, J. H., Silva, Carlos, A. S. (2002). *Controladoria Estratégica*. São Paulo: Eds Atlas.

OROC ISA 315 – (Refeita) (2008, Dezembro). *Identificar e Avaliar os riscos de distorção material por meio da compreensão da entidade e do seu ambiental*.

Pereira, A. N. (s/d). *A importância do controle interno para a gestão de empresas*. Disponível em <http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/68/68>

Pereira, C. (2001). *Controladoria: uma abordagem da gestão económica* (2ªed). São Paulo: Atlas.

Pereira, E. COSO (2004). *The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*.

Pinheiro, J. L. (2005). *Auditoria Interna – criar sucesso*. *Revista de Auditoria Interna*. Lisboa. (vol nº22, pp. 4-6).

Pinheiro, J. L. (2014). *Auditoria Interna; Manual Prático para Auditores Internos* (3ªed.). Lisboa: Editora Rei dos Livros.

Pires, J. F. (2010). *Contributo da Auditoria Interna na Detecção e Mitigação dos Riscos Empresariais*. (Tese de Mestrado). Instituto Politécnico de Lisboa, Instituto Superior de Contabilidade e Administração, Lisboa.

Rodrigues, J. (2009). *Sistema de Normalização Contabilística Explicado*. (pp.920). Porto: Porto Editora.

Santos, R. A. (2009). *Data Warehouse: Modelo de Auditoria e Controlo Interno*. (Mestre em Sistemas de Integrados de Apoio à Decisão). Departamento de Ciências e Tecnologias da Informação. Instituto Universitário de Lisboa.

Santos, C. Vasconcelos, A., Tribolet, J. (2009) *Da Framework CEO à auditoria de Sistemas de Informação*. Disponível em <http://www.inesc-id.pt/pt/indicadores/Ficheiros/2114.pdf> (Consultado a 25 de Janeiro de 2015).

Silva, C.R.T. (2009) *A Importância Atribuída pelos Empresários da Grande Lisboa ao Controlo Interno*. (Tese de Mestrado do Departamento de Economia, Gestão e Engenharia Industrial). Universidade de Aveiro.

Sousa, C. M. P. (2011) *O Controlo Interno no contexto das novas tecnologias da informação*. (Tese de Mestrado do Instituto Superior de Economia e Gestão) Universidade Técnica de Lisboa.

Stiglitz, J. E., Walsh, C. E. (2003). *Introdução à microeconomia* (3^oed.). Rio de Janeiro: Campus.

ANEXO I: GUIÃO DE ENTREVISTA

Apresentação:

Venho através deste meio, solicitar a sua contribuição para a resposta a uma bateria de questões que tem em vista a obtenção de dados que irão permitir a elaboração de uma dissertação de mestrado, com especialidade em Auditoria Contabilística Económica e Financeira, da UAL - Universidade Autónoma de Lisboa, e cujo tema é:

“ O Controlo Interno nas empresas angolanas: sua influência no desempenho financeiro dessas organizações: O caso da empresa: “ EM – Freigth Forwarding ”

Este inquérito é constituído por 29 questões, 18 abertas e 11 fechadas, e o seu preenchimento/resposta demora aproximadamente 30 minutos.

A finalidade não é saber se existem respostas certas ou erradas, mas sim saber a experiência/conhecimento dos gestores das aéreas em relação ao Controlo Interno, e a sua importância no dia-a-dia da actividade laboral.

Toda informação fornecida é estritamente confidencial. Não podendo ser possível fazer a identificação individual das pessoas envolvidas no estudo, e os dados recolhidos serão utilizados única e simplesmente para fins de tratamento estatístico, análise qualitativa e apresentados de forma agregada.

Desde já, agradeço pela vossa colaboração, coloco-me ao vosso dispor para qualquer esclarecimento que considerem ser necessário, através do contexto de correio electrónico: maella.sobral@gmail.com.

Agradeço desde já pela vossa atenção e disponibilidade.

C / os melhores cumprimentos

Dados sócio demográficos:

Função desempenhada:

Idade:

Há quantos anos trabalha na empresa?

Habilitações académicas:

Género:

Questões Fechadas:

1. Já ouviu falar sobre o Controlo Interno?

- a. Não
- b. Sim

1.1 A sua empresa faz uso de Controlo Interno?

- a. Não
- b. Sim
- c. Poucas vezes
- d. Nunca

2. Número de anos de exercício da profissão na empresa?

- a. Menos de 1 ano
- b. Entre 1 a 5 anos
- c. Mais de 5 anos

3. Existe um manual de Controlo Interno na empresa?

- a. Sim
- b. Não

4. Considera que a existência de um manual de controlo interno contribui para credibilização da funcionalidade das demonstrações financeiras da empresa?

- a. Não contribui

- b.** Contribui pouco
- c.** Contribui muito
- d.** Sem opinião

5. O conceito do sistema de controlo interno, implementado na empresa influencia o planeamento e execução da auditoria:

- a.** Não influência
- b.** Influência pouco
- c.** Influência muito
- d.** Outro

6. Existe um departamento de auditoria interna na empresa?

- a.** Sim
- b.** Não

7. Considere quanto a sua importância e conhecimento, que a existência de um departamento de auditoria interna é; Assinale com um X.

- a.** Nada importante
- b.** Pouco importante
- c.** Moderadamente importante
- d.** Importante
- e.** Muito importante

8. Na sua opinião, a dependência dos auditores internos para com a entidade empregadora, influencia a avaliação efectuada, por estes, ao sistema de Controlo Interno?

- a.** Sim
- b.** Não

9. Considera que as informações fornecidas pelos auditores internos, são:

- a.** Nada relevantes
- b.** Pouco relevantes
- c.** Moderadamente relevante

- d. Relevantes
- e. Muito relevantes

10. O departamento responsável pela auditoria interna, costuma fornecer aos órgãos de gestão o “ Relatório com sugestões para a melhoria dos sistemas contabilísticos e de controlo interno”.

- a. Sempre
- b. Na maioria das vezes
- c. Às vezes
- d. Raramente
- e. Nunca

11. No seu percurso profissional, e no que concerne ao Controlo Interno, tem notado por parte da empresa, que os vossos procedimentos em relação ao Controlo Interno, nos últimos anos, têm:

- a. Diminuído
- b. Mantido
- c. Aumentando

12. Na sua opinião, o Controlo Interno contribui para a credibilização das demonstrações financeiras?

- a. Não contribui
- b. Contribui pouco
- c. Sem opinião
- d. Contribui muito

13. O principal objectivo de um auditor independente (Externo) na avaliação do Controlo Interno numa empresa é:

- a. Determinar se a empresa é lucrativa
- b. Estabelecer a expansão dos testes de auditoria
- c. Verificar se há fraudes
- d. Observar se os empregados seguem as normas internas da empresa

- 14.** O responsável pela implementação do sistema de Controlo Interno:
- a. Auditor Interno
 - b. Auditor Externo
 - c. Administração executiva das empresas
 - d. CVM
- 15.** Para fins de Controlo Interno, o conceito de segregação de funções representa:
- a. Um mesmo funcionário não pode ser responsável pelas compras e finanças
 - b. Um mesmo funcionário não pode ser responsável pelas compras e contas a pagar
 - c. Um mesmo funcionário não pode ter acesso aos activos e registos contabilísticos
 - d. Um mesmo funcionário não pode ser responsável pela tesouraria e contas a pagar
- 16.** Representa um dos principais objectivos da auditoria interna:
- a. Dar um parecer sobre as demonstrações financeiras
 - b. Verificar se as normas internas estão a ser seguidas
 - c. Observar se os funcionários são competentes
 - d. Autorizar as despesas para pagamento
- 17.** O objectivo dos testes de Observância é:
- a. Verificar se o sistema levantado é o que esta a ser utilizada na prática
 - b. Observar se os funcionários são competentes
 - c. Investigar se as despesas estão a ser devidamente autorizadas
 - d. Comprovar se as empresas são habilitadas para pagamento
- 18.** Representa uma das formas do auditor externo obter informações sobre o sistema de Controlo Interno:
- a. Questionário de Controlo Interno
 - b. Fluxogramas
 - c. Memorandos narrativos
 - d. Leitura de manuais internos de organização

Questões Abertas:

19. Qual é a sua perspectiva de controlo interno e auditoria na empresa?

20. Tendo em consideração que o controlo interno se apresenta como um conjunto de normas e procedimentos implementados para melhorar a competitividade das empresas, diga quais as principais normas/ procedimentos de controlo interno que existem na sua empresa?

21. Na sua empresa existem normas de controlo interno? Se sim, indique quais os impactos que estes exerceram no desempenho dos profissionais.

22. Caso não existam normas de controlo interno na empresa, indique se considera que estes são necessários, justificando os motivos.

23. Considera que o controlo interno nas empresas possibilita o aumento dos ganhos financeiros da empresa? Especifique porquê da sua resposta.

24. Os processos de auditoria funcionam como um método de controlo interno, mas em alguns casos impostos por meios externos. No caso da sua empresa: já foi alvo de alguma auditoria? Em caso de resposta afirmativa, indique qual o motivo.

25. Considera que o processo de auditoria poderá influenciar de forma negativa o desempenho dos trabalhadores da empresa? Se sim, indique porquê.

26. Após um processo de auditoria surgem mudanças. No caso da sua empresa, após a realização de uma auditoria, que mudanças encontrou na empresa?

27. As tecnologias da informação causaram impactos nas empresas e na forma como estas se organizam. Qual o papel do Controlo Interno face às tecnologias da informação e comunicação utilizadas nas empresas?

28. Considera que a auditoria as tecnologias de informação e comunicação das empresas se apresenta como relevante para aumentar a competitividade das empresas?

29. O processo de auditoria tem impactos positivos no crescimento económico empresarial?

Muito Obrigada pela Colaboração Prestada