

Manual de Políticas, Normas e Regulamentos para a Atividade de Controlo Interno na Administração Pública de Timor-Leste



Projeto cofinanciado pela União Europeia, cofinanciado e gerido pelo Camões, I.P.

OSAN JERE POVU HO NIAN DI'AK

GERIR BEM O DINHEIRO PÚBLICO

Ficha técnica

Título

*Manual de Políticas, Normas e Regulamentos para a Atividade de Controlo Interno
na Administração Pública de Timor-Leste*

Autor

Versão em Inglês preparada por Martin Banaken Papay Jr., Consultor de Auditoria.
Versão portuguesa, a partir do documento em inglês disponibilizado pela Inspeção-Geral do Estado (IGE),
no âmbito da Assistência Técnica do projeto PFMO, elaborada e revista por Suzete Formiga,
através da ferramenta de tradução “DeepL”.

Capa

Fidel Sanches, PFMO
fidel.sanches@pfmo.tl

Edição

Camões I.P. | 2023

© 2023 Camões I.P. Todos os direitos reservados.
Licenciado para a União Europeia sob condições.



Projeto cofinanciado pela União Europeia, cofinanciado e gerido pelo Camões, I.P.



PFMO - C2

Avenida Presidente Nicolau Lobato - Timor Plaza CBD 2 4.º
402-422 Dili, Timor-Leste
www.osanpovunian.tl

ÍNDICE DE CONTEÚDOS

	Pág.
ÍNDICE DE CONTEÚDOS.....	2
INTRODUÇÃO	6
VISÃO, MISSÃO, VALORES PRINCIPAIS, <i>SLOGAN</i> E OBJETIVOS DA IGE	10
Visão	10
Missão	10
Valores principais	10
Slogan	10
Objetivos	11
CAPÍTULO 1	12
CONCEITOS E PRINCÍPIOS DO CONTROLO INTERNO	12
A. DEFINIÇÃO DE CONTROLO INTERNO	12
B. OBJETIVOS DO CONTROLO INTERNO	13
C. COMPONENTES DO CONTROLO INTERNO	14
D. TIPOS DE CONTROLO INTERNO	24
E. BASE JURÍDICA DA ATIVIDADE CONTROLO INTERNO	27
F. ÂMBITO DO CONTROLO INTERNO ATIVIDADE	27
G. TIPO DE ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO	28
H. BASES JURÍDICAS DA INDEPENDÊNCIA E AUTORIDADE DA INSPEÇÃO GERAL DO ESTADO	29
I. NORMAS INTERNACIONAIS	29
J. HIERARQUIA DE NORMAS E PRÁTICAS DE ACI APLICÁVEIS	32
K. NORMAS DA IIA APLICÁVEIS À REALIZAÇÃO DE ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO	32
CAPÍTULO 2	38
CÓDIGO DE ÉTICA DOS AUDITORES E INSPECTORES INTERNOS	38
A. QUATRO (4) PRINCÍPIOS	39
B. DOZE (12) REGRAS	40
CAPÍTULO 3	42
ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO DA INSPEÇÃO GERAL DO ESTADO	42
A. NORMAS PERTINENTES	42
B. AUDITORIA INTERNA	44
BASE JURÍDICA, CONCEITOS E PRINCÍPIOS	44

C. INSPEÇÃO: BASE JURÍDICA, CONCEITOS E PRINCÍPIOS	53
D. INVESTIGAÇÃO: BASE JURÍDICA, CONCEITOS E PRINCÍPIOS	56
E. INQUÉRITO: BASE JURÍDICA, CONCEITOS E PRINCÍPIOS	60
CAPÍTULO 4	62
O PROCESSO DA ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO	62
CAPÍTULO 5	83
A ABORDAGEM DE AUDITORIA INTERNA BASEADA NO RISCO	83
CAPÍTULO 6	91
DOCUMENTOS DE TRABALHO DA ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO	91
A. NATUREZA DA ATIVIDADE DO CONTROLO INTERNO- DOCUMENTOS DE TRABALHO	91
B. OBJETIVO DOS DOCUMENTOS DE TRABALHO DA ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO	91
C. CONTEÚDO DO DOCUMENTO DE TRABALHO SOBRE A ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO	92
D. CARACTERÍSTICAS DE INTERNO CONTROLO DOCUMENTOS DE TRABALHO DA ATIVIDADE	93
E. IDENTIFICAÇÃO DO PREPARADOR E DO REVISOR	94
F. MECÂNICA DA PREPARAÇÃO DE DOCUMENTOS DE TRABALHO	95
G. PROPRIEDADE, PERSONALIDADE E RETENÇÃO DE DOCUMENTOS DE TRABALHO	96
H. CONFIDENCIALIDADE DOS DOCUMENTOS DE TRABALHO	96
I. ALTERAÇÕES DE DOCUMENTOS DE TRABALHO EM CIRCUNSTÂNCIAS EXCEPCIONAIS	97
J. “TICK MARKS” - MARCAS DE AUDITORIA	97
K. DOCUMENTOS DE TRABALHO - CONTROLO E CONSERVAÇÃO	100
CAPÍTULO 7	102
RECOLHA E ANÁLISE DE PROVAS	102
A. AS QUATRO QUALIDADES DA PROVA	102
B. FONTES DE INFORMAÇÃO	104
C. NATUREZA DA INFORMAÇÃO	105
D. PROVAS DA ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO	105
E. NÍVEIS DE PERSUAÇÃO DAS PROVAS	107
F. OBTENÇÃO DE PROVAS DA ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO	107
G. OBSERVAÇÃO	111
H. ENTREVISTA	112
I. PROCEDIMENTOS ANALÍTICOS	121

J. ANÁLISE DAS CAUSAS PROFUNDAS	121
CAPÍTULO 8	125
QUESTIONÁRIOS E LISTAS DE CONTROLO DAS ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO ..	125
A. QUESTIONÁRIO DE CONTROLO INTERNO	125
B. LISTA DE CONTROLO DAS ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO	127
CAPÍTULO 9	136
AMOSTRAGEM E ENSAIOS	136
A. RESUMO DA AMOSTRAGEM	136
B. MÉTODOS DE SELEÇÃO DA AMOSTRA	140
C. AMOSTRAGEM ALEATÓRIA UTILIZANDO O PROGRAMA MICROSOFT EXCEL	144
CAPÍTULO 10	166
RELATÓRIO DE ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO	166
A. OBJETIVO DO RELATÓRIO DE ATIVIDADE DO CONTROLO INTERNO	166
B. CARACTERÍSTICAS DO RELATÓRIO DE ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO DA INSPEÇÃO GERAL DO ESTADO	167
C. PARECER SOBRE A ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO	151
D. FORMATO DO RELATÓRIO DE ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO DA IGE	154
E. PARTES DO RELATÓRIO DE ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO DA IGE	154
F. ORIENTAÇÕES PORMENORIZADAS PARA A PREPARAÇÃO DA EDIÇÃO DO RELATÓRIO	157
G. ORIENTAÇÕES SOBRE A DISTRIBUIÇÃO DO RELATÓRIO DE ATIVIDADES DE CONTROLO DA IGE	159
H. REVISÃO DA ATIVIDADE DE CONTROLO	159
CAPÍTULO 11	161
AVALIAÇÃO DA QUALIDADE DA ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO	161
A. ELEMENTOS DO QUADRO DE AVALIAÇÃO DA QUALIDADE DA ATIVIDADE DE CONTROLO DA IGE	162
B. ESCALA DE CLASSIFICAÇÃO	162
C. IGE - FERRAMENTA DE AVALIAÇÃO DA QUALIDADE DO CONTROLO	164
D. INDICADORES-CHAVE DE DESEMPENHO	174
GLOSSÁRIO DE DEFINIÇÕES	175
REFERÊNCIAS	181
ANEXOS	184
A. ANEXO 01: FORMULÁRIO DE DECLARAÇÃO DE CONFLITO DE INTERESSES	184
B. ANEXO 02: ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO VERIFICAÇÕES DO FUNDO DE CAIXA E ADIANTAMENTOS DE TESOURARIA	185

C.	ANEXO 03: FOLHA DE CONTAGEM E RECONCILIAÇÃO DO FUNDO DE CAIXA	188
E.	ANEXO 05: LISTA DE VERIFICAÇÃO DAS ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO DAS DESPESAS PÚBLICAS	192
F.	ANEXO 06: ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO VERIFICAÇÕES DA COBRANÇA DE RECEITAS.....	193
G.	ANEXO 07: CONTROLO INTERNO	194
	ATIVIDADE DAS VERIFICAÇÕES DOS PROCESSOS DE AQUISIÇÃO	194
H.	ANEXO 08: VERIFICAÇÕES DAS ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO DA LOGÍSTICA	196
I.	ANEXO 09: ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO.....	198
	VERIFICAÇÕES RELATIVAS AOS RECURSOS HUMANOS	198
J.	ANEXO 10: MODELO DE RELATÓRIO DE INSPEÇÃO	200
K.	ANEXO 11: MODELO DE RELATÓRIO PARA PROJETOS DE EMERGÊNCIA	203

INTRODUÇÃO

O presente Manual de Políticas, Normas e Regulamentos (MPSR) da Atividade de Controlo Interno (ACI) foi concebido para fornecer uma orientação abrangente para o desenvolvimento e operações da ACI pela Inspeção Geral do Estado (IGE) na Administração Pública da República Democrática de Timor-Leste (RDTL). Destina-se a ser utilizado como principal fonte de referência e orientação para o Auditor Interno e Inspetor do SIG no desempenho diário das suas funções. Presume-se que os utilizadores deste MPSR possuam conhecimentos básicos e compreensão do quadro de gestão com orientações práticas, ferramentas e informações para gerir a ACI e planear, coordenar e reportar à Direção do Cliente, às autoridades competentes do Governo e ao primeiro-ministro.

Este Manual dará o tom e promoverá um mecanismo de controlo interno sustentável e eficaz nas entidades públicas. Além disso, tem por objetivo fornecer um conjunto normalizado de orientações e procedimentos para a realização do controlo interno nas entidades públicas. O auditor interno e o inspetor devem acompanhar as tendências atuais da sua profissão para continuarem a ajudar eficazmente a IGE no desempenho adequado das suas funções.

A IGE fornece garantias e conselhos independentes e objetivos para apoiar práticas eficazes de gestão financeira, governação, responsabilidade e gestão de desempenho nas Entidades Públicas. A IGE presta uma vasta gama de serviços de auditoria interna, inspeção, investigação, inquérito, outras atividades de controlo interno e serviços de consultoria às Entidades Públicas que dependem do Governo da *RDTL*.

A exigência crescente de boa governação, transparência e responsabilidade por parte do público na utilização do dinheiro dos contribuintes teve impacto na forma como as organizações conduziam as suas atividades no passado. A fim de facilitar esta exigência de boa governação, transparência e responsabilidade, e de acordo com a missão e visão do Governo, os processos de atividade do serviço público, as técnicas de comunicação e os serviços de prestação de serviços estão a ser continuamente melhorados e transformados. O auditor interno e o inspetor devem também melhorar a sua abordagem, a fim de cumprirem as suas responsabilidades no âmbito do TCI neste ambiente em constante evolução.

Este MPSR fornece orientações sobre a forma como o Auditor Interno e o Inspetor do SIG da República Democrática de Timor-Leste devem organizar e gerir o seu trabalho. Embora este MPSR seja orientador, não limita as capacidades de ACI do Auditor Interno e do Inspetor e não impede a melhoria das práticas de ACI. É de notar, no entanto, que este MPSR é um trabalho em curso. Serão introduzidas inclusões à medida que as várias seções forem desenvolvidas, revistas e verificadas.

LISTA DE SIGLAS

SIGLA	DESCRIÇÃO
AICPA	Instituto Americano de Contabilistas Públicos Certificados
AS	Norma de Atributos
CAC	Comissão de Luta contra a corrupção
CAE	Diretor Executivo de Auditoria
CGAP	Profissional Certificado de Auditoria Governamental
COSO	<i>Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission</i> (Comité das Organizações Patrocinadoras da Comissão <i>Treadway</i>)
CSC	Comissão da Função Pública
DNSA	Diretor Nacional dos Serviços de Auditoria
DNSI	Diretor Nacional dos Serviços de Inspeção
GAAS	Normas de Auditoria Geralmente Aceites
IGE	Inspeção-Geral do Estado
ACI	Atividade de Controlo Interno
DI	Diretrizes de implementação
IG E	Inspetor-Geral do Estado
IIA	Instituto de Auditores Internos
INTOSAI	Organização Internacional das Instituições Superiores de Controlo
IPPF	Quadro Internacional de Práticas Profissionais
IGR	Instituto de Gestão de Riscos
ISO	Organização Internacional de Normalização
MPSR	Manual de Políticas, Normas e Regulamentos
DNSA	Direção Nacional dos Serviços de Auditoria
DNSI	Direção Nacional dos Serviços de Inspeção
OEI- CPLP	Organismos Estratégicos de Controlo Interno – Comunidade dos Países de Língua Portuguesa
PDCA	Planear-Fazer-Verificar-Atuar
PS	Norma de desempenho
PGE	Procurador-Geral do Estado
RCA	Análise da Causa Raiz
RDTL	República Democrática de Timor-Leste
RITI	Responsabilidade, Imparcialidade, Transparência e Integridade
ISC	Instituição Superior de Controlo
SAS	Declaração sobre Normas de Auditoria

LISTA DE TABELAS

Quadro Nº	TÍTULO	Pag. Nº
1	Quadro de avaliação do risco por elementos	81
2	Índice de risco da IGE	83
3	Matriz de risco da IGE	83
4	Quadro de interpretação da matriz de risco da IGE	84
5	Exemplo de um quadro de avaliação de risco por elementos de risco	86
6	Exemplos de marcas de seleção	95
7	Componentes do risco de amostragem	135
8	Escala de classificação do nível de conformidade da IGE	163
9	Ferramenta de avaliação da qualidade da ACI da IGE	164
10	Ferramenta de avaliação da conformidade da IGE com o previsto pelo IPPF	168
11	Ferramenta de avaliação do impacto da ACI da IGE no cliente do compromisso	169
12	Escala de classificação do impacto da ACI da IGE no cliente do compromisso	172
13	Escala de classificação do resumo do impacto da ACI da IGE no cliente do compromisso	173

LISTA DE FIGURAS

Quadro Nº	TÍTULO	Pag. Nº
1	Categorias de Objetivos de Controlo Interno do COSO	14
2	As cinco componentes de controlo interno interrelacionadas do COSO	15
3	Quatro formas de responder aos riscos	20
4	Resumo dos 5 componentes de controlo interno do COSO	23
5	Tipos de controlo interno	25
6	Objetivos do sistema de controlo interno esperado de todos os órgãos e entidades governamentais da RDTL	27
7	Benefícios para a ACI na adesão à IPPF	29
8	Fluxograma da auditoria financeira	46
9	Fluxograma da auditoria de conformidade	46
10	Fluxograma da auditoria operacional	47
11	Ciclo Planear-Fazer-Verificar-Agir (PDCA)	53
12	O processo da ACI	59
13	O processo da ACI junto com o PS da IPPF	60
14	Etapas do planeamento do compromisso da ACI	66
15	Etapas da execução da ACI	71
16	Elementos das conclusões da ACI	73
17	Diagrama de fluxo de relatórios da ACI	75
18	Etapas do acompanhamento da ACI	78
19	Indicação do preparador e do revisor	91
20	Indicação Cliente, dados da ACI, título da conta, preparador e revisor	92
21	Técnicas e procedimentos de Controlo Interno – Evidências da atividade	116
22	Técnicas dos “5 porquês”	118
23	Diagrama de Ishikawa /Espinha de peixe	119
24	Gerar um número aleatório utilizando a função = Rand()	164
25	Gerar um número aleatório usando =randbetween(,_)	165

VISÃO, MISSÃO, VALORES PRINCIPAIS, **SLOGAN E OBJETIVOS DA IGE**

Visão

Uma instituição superior independente para as atividades de controlo da RDTL que assegura e mantém o espírito de Responsabilidade, Imparcialidade, Transparência e Integridade (RITI) na administração pública relativamente à utilização ética, económica, eficiente e eficaz dos recursos do Estado.

Missão

A Inspeção-Geral do Estado (IGE) é a principal responsável pela realização de auditorias internas, inspeções, investigações e outras atividades de controlo na administração pública com Responsabilidade, Imparcialidade, Transparência e Integridade (RITI), a fim de ajudar a garantir a utilização adequada, ética, económica, eficiente e eficaz dos recursos, em conformidade com as leis e os regulamentos em vigor, a fim de eliminar e/ou minimizar as fraudes, as irregularidades e as deficiências para assegurar a boa governação.

Valores principais

Os seguintes valores principais são as crenças e princípios do SIG que servem de guia para os seus trabalhos e ações na condução das atividades de controlo interno nas Entidades e Agências Governamentais de Timor-Leste com o acrónimo de R.E.S.P.E.I.T.U:

- *Responsabilidade nivel a'as* (Responsabilidade elevada)
- *Etika* (Ética)
- *Sinseru* (Sincero)
- *Profesionalismu nivel a'as* (Profissionalismo elevado)
- *Espiritu hodi hala'o servisu* (Espírito de trabalho)
- *Integridade* (Integrity)
- *Transparénsia* (Transparência)
- *Umilde* (Humildade)

Slogan

A fim de garantir a observância e o cumprimento do mandato, o lema da IGE é que todo o pessoal deve praticar na condução das suas atividades diárias de controlo interno o seguinte:

**"Responsabilidade, Imparcialidade, Transparência e Integridade (RITI)
para uma boa governação".**

Objetivos

Os objetivos da IGE são os seguintes:

1. Assegurar a realização de atividades de controlo e outros serviços de acordo com o seu lema Responsabilidade, Imparcialidade, Transparência e Integridade (RITI) para ajudar a garantir uma utilização ética, económica, eficaz, eficiente, transparente e isenta de corrupção dos recursos do Governo e também para ajudar a garantir a conformidade da administração pública com as leis, políticas, procedimentos, regras, regulamentos e acordos dos programas, atividades e serviços do Governo.
2. Intensificar e diversificar a divulgação do papel da IGE e da Boa Governação junto das entidades da administração pública.
3. Reforçar a capacidade da IGE para manter a realização das atividades de controlo dos recursos do Estado com eficiência, produtividade e elevada qualidade de serviço que assegurem a elaboração de relatórios de atividades de controlo no prazo determinado.
4. Promover a capacidade dos funcionários da IGE para assegurar a responsabilidade, a imparcialidade, a transparência e a integridade (RITI) no sentido da boa governação nas atividades da administração pública.
5. Adquirir infraestruturas e equipamentos de base para os funcionários, a fim de melhor desempenharem as suas funções.

CAPÍTULO 1

CONCEITOS E PRINCÍPIOS DO CONTROLO INTERNO

Para que o auditor interno e o inspetor desempenhem as suas tarefas e responsabilidades de forma eficaz e eficiente, devem possuir conhecimentos aprofundados sobre os conceitos e princípios do controlo interno, que são apresentados na presente seção do Manual. A competência mais básica que o auditor interno e o inspetor devem possuir é o conhecimento dos controlos internos.

Os controlos internos baseiam-se no princípio dos controlos e equilíbrios nas entidades públicas. Os princípios do controlo interno são os conceitos que exigem que as autoridades competentes estabeleçam procedimentos para garantir a salvaguarda dos ativos da administração pública. Por outras palavras, estes são os princípios que as autoridades competentes governamentais utilizam para estabelecer as formas de proteger os ativos.

Deve sublinhar-se que o auditor interno e o inspetor não são responsáveis pelo estabelecimento de controlos internos; é da responsabilidade direta do chefe da entidade governamental instalar, implementar e monitorizar um sistema sólido de controlo interno.

A. DEFINIÇÃO DE CONTROLO INTERNO

O Controlo Interno - Quadro Integrado do Comité das Organizações Patrocinadoras (COSO) da Comissão *Treadway* define o Controlo Interno como um processo, levado a cabo pelo conselho de administração, pela direção e por outro pessoal de uma entidade, concebido para fornecer uma garantia razoável quanto à realização dos objetivos relacionados com as operações, a elaboração de relatórios e o cumprimento das seguintes categorias:

1. Eficiência e eficácia das operações, salvaguarda dos ativos.
2. Fiabilidade dos relatórios (financeiros e não financeiros, internos e externos).
3. Conformidade com as leis e regulamentos.

A definição de controlo interno acima apresentada reflete certos conceitos fundamentais. O controlo interno é:

1. Orientado para a realização de objetivos numa ou mais categorias - operações, relatórios e conformidade.
2. Um processo que consiste em tarefas e atividades contínuas - um meio para atingir um fim, não um fim em si mesmo.

3. Efetuado por pessoas - não se trata apenas de manuais de políticas e procedimentos, sistemas e formulários, mas de pessoas e das ações que tomam a todos os níveis da entidade governamental para afetar o controlo interno.
4. Capaz de fornecer apenas uma garantia razoável - mas não uma garantia absoluta - à direção do cliente do compromisso e às autoridades competentes.
5. Adaptável à estrutura das entidades governamentais - flexível na aplicação para todas as entidades governamentais.

Por outro lado, a Organização Internacional das Instituições Superiores de Auditoria (INTOSAI) define o controlo interno como um processo integral que é efetuado pela gestão e pelo pessoal de uma entidade e que é concebido para fazer face aos riscos e para fornecer uma garantia razoável de que, na prossecução da missão da entidade, os seguintes objetivos gerais estão a ser alcançados:

1. Execução de operações ordenadas, éticas, económicas, eficientes e eficazes;
2. Cumprir as obrigações de prestação de contas;
3. Cumprir as leis e regulamentos aplicáveis; e
4. Salvaguarda dos recursos contra perdas, má utilização e danos.

B. OBJETIVOS DO CONTROLO INTERNO

O Comité das Organizações Patrocinadoras (COSO) do Quadro Integrado de Controlo Interno da Comissão *Treadway* prevê três (3) categorias de objetivos que permitem também às entidades públicas centrarem-se em diferentes aspetos do controlo interno, como se segue:

1. **Objetivos operacionais** - Dizem respeito à eficácia e eficiência das operações da entidade governamental, incluindo os objetivos de desempenho operacional e financeiro, e à proteção dos ativos contra perdas, utilização indevida e danos
2. **Objetivos do relatório** - Dizem respeito ao relatório financeiro e não financeiro, interno e externo, e podem incluir fiabilidade, oportunidade, transparência ou outros termos definidos pelos reguladores, pelos organismos de normalização reconhecidos ou pelas políticas governamentais.
3. **Objetivos de conformidade** - Dizem respeito à adesão às leis e regulamentos a que uma entidade governamental está sujeita.

É mais provável que um sistema de controlo interno forneça uma garantia razoável da realização dos objetivos de informação e de conformidade do que dos objetivos operacionais.

Os objetivos de informação e de conformidade são respostas a normas estabelecidas por entidades externas, como os reguladores. Assim, a realização destes objetivos depende de ações quase inteiramente sob o controlo da entidade governamental.

No entanto, a eficácia operacional pode não estar sob o controlo da entidade governamental, uma vez que é afetada pelo julgamento humano e por muitos fatores externos.

A **figura número 01** resume as categorias de objetivos de controlo interno do COSO da seguinte forma:

Figura n.º 01
Categorias de objetivos de controlo interno do COSO



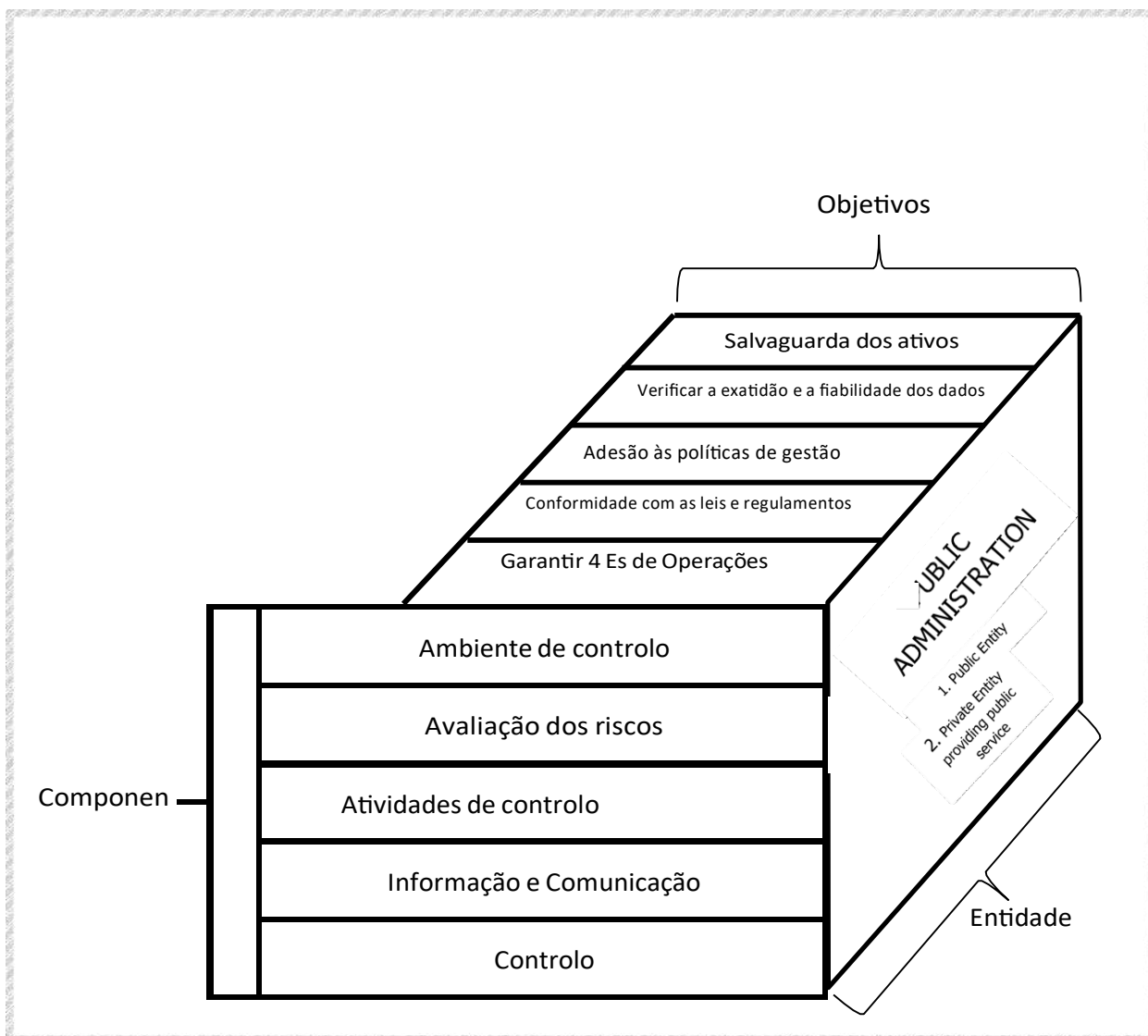
C. COMPONENTES DO CONTROLO INTERNO

As cinco (5) componentes do controlo interno do COSO apoiam as entidades governamentais nos seus esforços para alcançar os seguintes objetivos:

1. Ambiente de controlo;
2. Avaliação dos riscos;
3. Atividades de controlo;
4. Informação e comunicação; e
5. Controlo.

A **figura número 02** ilustra o quadro de controlo interno, que consiste nos objetivos de controlo interno e nas componentes de controlo interno no contexto do sector dos serviços públicos.

Figura n.º 02
Componentes do controlo interno do COSO



1. Ambiente de controlo

O ambiente de controlo é o conjunto de normas, processos e estruturas que constituem a base para a realização do controlo interno nas entidades governamentais.

Esta componente integra todas as outras quatro (4) componentes do controlo interno que influenciam a orientação e a qualidade de uma administração pública, estratégias e resultados da entidade. Inclui também o conceito de *Tone from the Top*, que sublinha o papel importante que a gestão de topo desempenha na promoção da consciência de controlo.

O ambiente de controlo inclui os controlos informais e muitas vezes intangíveis, tais como a ética, a integridade, as práticas de gestão, a disciplina e o empenho na competência. Inclui também leis, regras, regulamentos e políticas de gestão atualmente em vigor para apoiar a boa governação e a responsabilização.

2. Avaliação dos riscos

A avaliação do risco é o processo global de identificação, análise e avaliação dos riscos relevantes para a realização dos objetivos de controlo e de determinação da resposta adequada. Por outras palavras, é a identificação, análise e avaliação do que pode correr mal e da forma de o resolver.

a. Identificação de riscos

A identificação do risco refere-se à identificação de oportunidades e ameaças à realização dos objetivos de controlo. A identificação do risco envolve a identificação das áreas mais importantes para as quais os recursos da avaliação do risco devem ser canalizados ou direcionados. Determina igualmente quem é o melhor responsável pela gestão do risco.

A Organização Internacional de Normalização (ISO) 31010 afirma que "o processo de identificação do risco inclui a identificação das causas e fontes do risco (perigo no contexto de danos físicos), eventos, situações ou circunstâncias que possam ter um impacto material nos objetivos e a natureza desse impacto".

b. Análise de risco

A análise de risco é a utilização sistemática de informações para identificar as fontes e estimar a extensão do risco. Trata-se de desenvolver uma compreensão do risco e de fornecer um contributo para a avaliação do risco e para as decisões sobre a necessidade ou não de responder aos riscos, bem como sobre as estratégias e métodos de resposta mais adequados. Isto envolve a consideração das causas e fontes dos riscos.

A ISO 31010 também afirma que "A análise de risco consiste em determinar as consequências e a probabilidade da sua ocorrência para os eventos de risco identificados, tendo em conta a presença (ou não) e a eficácia de quaisquer controlos existentes. As consequências e as probabilidades de ocorrência são, então, combinadas para determinar o nível de risco".

c. Avaliação do risco

A avaliação do risco é o processo de avaliação da importância do risco e da probabilidade da sua ocorrência. Com a avaliação do risco, a gestão toma consciência das ações que devem ser empreendidas e da sua prioridade ou urgência relativas.

A ISO 31010 prevê que "a avaliação do risco consiste em comparar o nível de risco estimado com os critérios de risco definidos aquando do estabelecimento do contexto, a fim de determinar a importância do nível e do tipo de risco".

Além disso, o processo de avaliação de risco engloba uma avaliação do próprio risco e a necessidade de gerir a mudança organizacional. Este processo constitui uma base para determinar a forma como o risco deve ser gerido. Quatro (4) princípios relacionados com a avaliação do risco:

- a. A entidade governamental especifica os objetivos com suficiente clareza para permitir a identificação e a avaliação do risco relativo a cinco (5) tipos de objetivos.
 - 1) Operações
 - 2) Relatórios financeiros externos
 - 3) Informação externa não financeira
 - 4) Relatórios internos
 - 5) Conformidade
- b. A entidade governamental identifica o risco para a realização dos seus objetivos em toda a entidade e analisa o risco para determinar a forma como estes devem ser geridos. A gestão deve concentrar-se cuidadosamente no risco a todos os níveis da entidade e tomar as medidas necessárias para o gerir.
- c. A entidade governamental considera o potencial de fraude na avaliação do risco de fraude para a realização dos objetivos. A entidade governamental deve
 - 1) Considerar os vários tipos de fraude,
 - 2) Avaliar os incentivos e as pressões,
 - 3) Avaliar as oportunidades, e
 - 4) Avaliar atitudes e racionalizações.
- d. A entidade governamental identifica e avalia as alterações suscetíveis de afetar significativamente o sistema de controlo interno. Podem ocorrer alterações significativas no ambiente externo, no modelo empresarial e na liderança de uma entidade governamental. Assim, o controlo interno deve ser adaptado à evolução das circunstâncias da entidade

3. Atividades de controlo

As atividades de controlo são as ações estabelecidas através de políticas e procedimentos que ajudam a garantir que as diretivas da administração para mitigar o risco para a realização dos objetivos são executadas. As atividades de controlo são realizadas a todos os níveis da entidade governamental, em várias fases dos processos e no ambiente tecnológico. Podem ser de natureza preventiva ou detetiva e podem abranger uma série de atividades manuais e automatizadas, tais como autorizações e aprovações, verificações, reconciliações e análises de desempenho. A separação de funções é normalmente integrada na seleção e desenvolvimento das atividades de controlo. Quando a segregação de funções não é prática, a administração seleciona e desenvolve atividades de controlo alternativas. Três (3) princípios estão relacionados com as atividades de controlo:

- a. A entidade governamental seleciona e desenvolve atividades de controlo que contribuem para a atenuação dos riscos para a realização dos objetivos a níveis aceitáveis?
- b. A entidade governamental seleciona e desenvolve atividades de controlo geral sobre a tecnologia para apoiar a realização dos objetivos?
- c. A entidade governamental implementa atividades de controlo através de políticas que estabelecem o que se espera e de procedimentos que põem as políticas em prática?

As atividades de controlo devem ser adequadas, eficazes em termos de custos, exaustivas e razoáveis. Devem também estar diretamente relacionadas com os objetivos de controlo e o mandato da entidade governamental.

Uma atividade de controlo adequada significa que se encontra no local certo e é proporcional à resposta ao risco, ao desempenho operacional e às melhorias de conformidade. A relação custo-eficácia significa que o custo da aplicação da atividade de controlo não deve ser superior aos seus benefícios. Abrangente e razoável significa que a atividade de controlo está diretamente relacionada com os objetivos de controlo. As atividades de controlo devem também ser exequíveis e funcionar de forma coerente com a conceção ou o plano.

a. Respostas aos riscos

Determinar um risco e a resposta a ele é uma parte importante da tomada de decisões. Como os riscos são incertos, a decisão de aceitar ou evitar uma atividade relacionada com o risco pode ter consequências significativas para a entidade governamental.

Em geral, existem quatro (4) formas de responder eficazmente a um risco. Em alguns casos, os riscos podem ser transferidos, tolerados ou eliminados. Na maioria dos casos, porém, o risco terá de ser tratado com uma combinação de várias opções em vários níveis e fases.

1) Riscos de transferência

Para alguns riscos, a melhor resposta é transferi-los. Isto é feito através da remoção do impacto ou das consequências do evento de risco. Um exemplo de transferência de risco é a cobertura de seguro, ou seja, o pagamento a um terceiro para assumir o risco de outra forma.

2) Tolerar os riscos

Tolera-se um risco quando a capacidade de fazer algo a esse respeito pode ser limitada ou quando o custo de tomar uma ação é desproporcionado em relação aos potenciais benefícios que poderiam ser obtidos.

3) Terminar os riscos

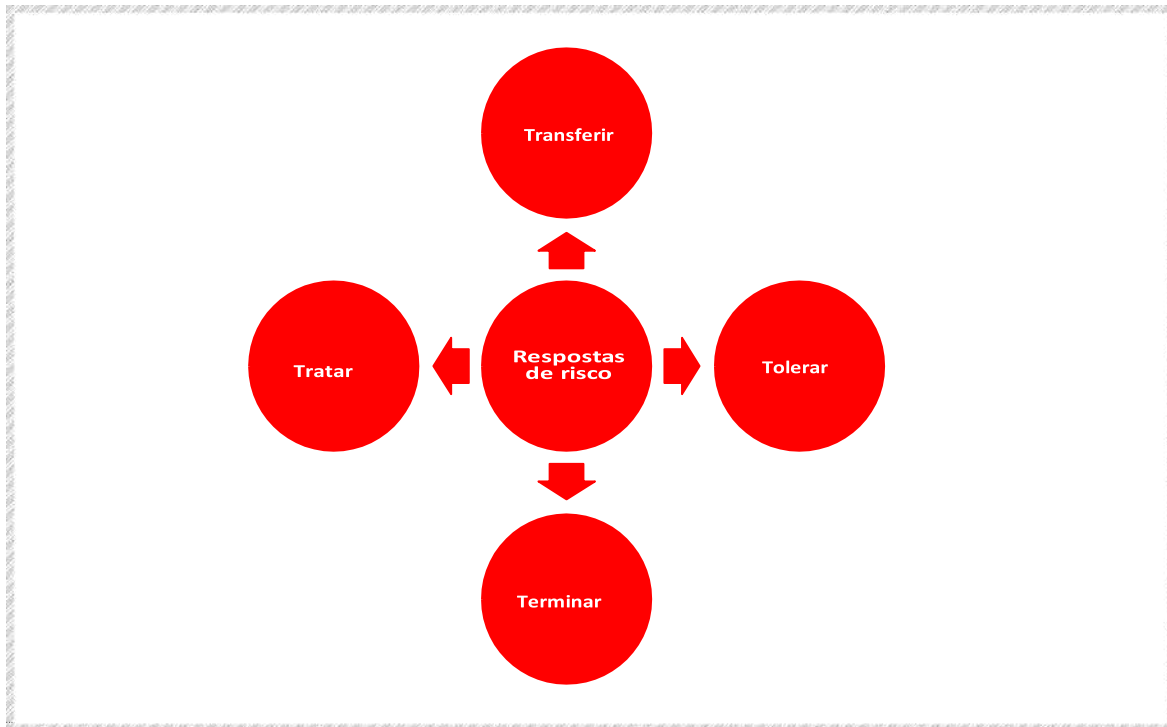
A cessação do risco é normalmente feita através da eliminação da causa, uma vez que alguns riscos só podem ser tratados ou contidos para níveis aceitáveis através da cessação da atividade.

4) Tratar os riscos

O tratamento de riscos envolve uma ou mais opções para modificar os riscos e a implementação dessas opções. Uma vez implementados, os tratamentos proporcionam ou modificam os riscos.

A figura número 03 ilustra um resumo das quatro (4) formas de responder aos riscos.

Figura n.º 03
Quatro formas de responder aos riscos



b. Desempenho Revisão e melhoria das operações, processos e atividades

Todas as unidades da entidade governamental têm de efetuar análises de desempenho das suas operações. Se as análises de desempenho determinarem que as realizações efetivas não cumprem os objetivos ou normas estabelecidos, os processos e atividades estabelecidos para atingir os objetivos devem ser verificados para determinar se são necessárias melhorias.

c. Conformidade de Análise e Melhoria das Operações, processos e atividades

As operações, os processos e as atividades devem ser revistos periodicamente para garantir que estão em conformidade com os regulamentos, as políticas, os procedimentos e outros requisitos em vigor. Não basta que uma unidade avalie regularmente o nível do seu desempenho. Deve, ao mesmo tempo, efetuar uma análise da conformidade.

4. Informação e comunicação

A informação é necessária para que a entidade governamental cumpra as suas responsabilidades em matéria de controlo interno, a fim de apoiar a realização dos seus objetivos. A administração obtém ou gera e utiliza informações pertinentes e de qualidade, tanto de fontes internas como externas, para apoiar o funcionamento de outras componentes do controlo interno.

A comunicação é o processo contínuo e iterativo de fornecer, partilhar e obter as informações necessárias. A comunicação interna é o meio pelo qual a informação é divulgada em toda a entidade governamental, fluindo para cima, para baixo e através da entidade governamental. Permite que o pessoal receba uma mensagem clara dos quadros superiores de que as responsabilidades de controlo devem ser levadas a sério. A comunicação externa tem duas vertentes: permite a comunicação de entrada de informações externas relevantes e fornece informações a entidades externas em resposta a requisitos e expectativas.

Os sistemas de informação permitem à entidade governamental obter, gerar, utilizar e comunicar informações:

- a. Manter a responsabilidade; e
- b. Medir e analisar o desempenho.

Há três princípios relacionados com a informação e a comunicação:

- a. A entidade governamental obtém ou gera e utiliza informação relevante e de qualidade para apoiar o funcionamento do controlo interno.
- b. A entidade governamental comunica internamente as informações, incluindo os objetivos e as responsabilidades em matéria de controlo interno, necessárias para apoiar a função de controlo interno.
- c. A entidade governamental comunica com as partes externas sobre questões que afetam o funcionamento do controlo interno.

5. Atividades de acompanhamento

A monitorização é um processo que avalia a qualidade do desempenho do controlo interno ao longo do tempo para garantir que os controlos continuam a satisfazer as necessidades da entidade governamental. Seguem-se dois (2) princípios relacionados com as atividades de controlo:

- a. A entidade governamental seleciona, desenvolve e realiza avaliações contínuas ou separadas (ou ambas) para determinar se as componentes do controlo interno estão presentes e a funcionar.

- b. A entidade governamental avalia e comunica as deficiências de controlo interno de forma atempada.

As alterações no ambiente externo ou interno criam riscos para o sistema de controlo interno da entidade governamental. A entidade governamental deve manter um programa de acompanhamento eficaz para garantir que o sistema de controlo interno continua a ser capaz de atingir os seus objetivos. As fases do processo de acompanhamento são as seguintes:

- a. Base de controlo
 - 1) A monitorização deve começar com uma compreensão da conceção do controlo interno e da eficácia dos controlos implementados para atingir os objetivos da entidade governamental.
 - 2) Esta compreensão de base do controlo interno constitui um ponto de partida para a apresentação de sugestões sobre a forma de melhorar a eficiência e a eficácia.
- b. Identificação de alterações. A avaliação contínua ou separada (ou ambas) é utilizada para identificar se as alterações no processo ou no risco estão a ser tratadas. A entidade governamental deve confirmar que os controlos continuam a cumprir os seus objetivos de ajudar a gerir ou atenuar o risco relacionado como parte destas avaliações.
- c. Gestão das alterações. A entidade governamental deve verificar se o sistema de controlo interno gere as alterações e estabelece uma nova base de controlo para os controlos alterados.
- d. Revalidação do controlo. A revalidação do controlo é o processo de utilização de procedimentos de monitorização para confirmar a conclusão de que os controlos são eficazes. Trata-se de uma forma de controlo contínuo.

As cinco (5) componentes de controlo interno inter-relacionadas do COSO estão resumidas na **Figura Números 04**, como se segue:

Figura n.º 04
Resumo dos 5 componentes de controlo interno do COSO



D. TIPOS DE CONTROLO INTERNO

Em geral, existem três (3) tipos de controlo interno: controlos preventivos, detetivos e corretivos. Todos os tipos de controlo são essenciais para um sistema de controlo interno eficaz. Do ponto de vista da qualidade, os controlos preventivos são essenciais porque são proativos e privilegiam a qualidade. No entanto, os controlos detetivos desempenham um papel fundamental ao fornecerem provas de que os controlos preventivos estão a funcionar como o previsto. Por outro lado, os controlos corretivos são postos em prática para corrigir eventuais erros detetados pelos controlos internos de deteção e destinam-se a evitar que se repitam.

1. Controlos preventivos

Os controlos preventivos são os tipos de controlos internos mais eficazes porque são postos em prática antes da ocorrência de erros ou irregularidades. Estes controlos são concebidos para desencorajar a ocorrência de erros ou irregularidades, para evitar que estas falhas ocorram e para ajudar a garantir que os objetivos da entidade governamental estão a ser cumpridos. Estes controlos são desenvolvidos para prever problemas potenciais antes da sua ocorrência e aplicar procedimentos para os evitar. Entre os controlos preventivos normalmente utilizados contam-se:

a. Segregação de funções

As funções são separadas entre diferentes pessoas para reduzir o risco de erro ou de ação inadequada. Normalmente, as responsabilidades pela autorização das transações (aprovação), pelo registo das transações (contabilidade) e pelo tratamento do respetivo ativo (custódia) são adequadamente separadas ou divididas.

b. Aprovações, autorizações e verificações

A administração autoriza os empregados a realizar certas atividades e a executar certas transações dentro de parâmetros limitados. Além disso, a administração especifica as atividades ou transações que necessitam de aprovação de um supervisor antes de serem realizadas ou executadas pelos empregados. A aprovação de um supervisor (manual ou eletrónica) implica que a atividade ou a transação foi verificada e validada e está em conformidade com as políticas e procedimentos estabelecidos.

c. Documentação adequada

A Declaração sobre Normas de Auditoria (SAS) n.º 106 do Instituto Americano de Contabilistas Públicos Certificados (AICPA) define as provas necessárias para apoiar adequadamente as afirmações nas demonstrações financeiras como dados contabilísticos subjacentes e informações de corroboração. Os dados contabilísticos subjacentes incluem lançamentos no diário (incluindo entradas de caixa) e documentos de faturação.

d. Controlo dos bens (preventivo e detetivo)

O acesso ao equipamento, inventários, dinheiro e outros ativos é restrito; os ativos são periodicamente contados e comparados com os montantes indicados nos registos de controlo.

2. Controlos de deteção

Os controlos de deteção destinam-se a detetar erros ou irregularidades após a sua ocorrência e a alertar a administração sobre o sucedido. Servem como parte de um sistema de controlo e equilíbrio e para determinar a eficácia das políticas. Isto permite que a administração tome medidas corretivas rapidamente. Entre os controlos de deteção normalmente utilizados contam-se:

a. Avaliações de desempenho

A administração compara as informações sobre o desempenho atual

com os orçamentos, as previsões, os períodos anteriores ou outros parâmetros de referência para medir em que medida as metas e os objetivos estão a ser alcançados e para identificar resultados inesperados ou condições invulgares que exijam um acompanhamento.

b. Reconciliações

Um empregado relaciona diferentes conjuntos de dados entre si, identifica e investiga diferenças e toma medidas corretivas, quando necessário.

c. Inventários físicos

A contagem real de todas as existências ou equipamentos para obter informações exatas sobre as existências disponíveis ou em armazém.

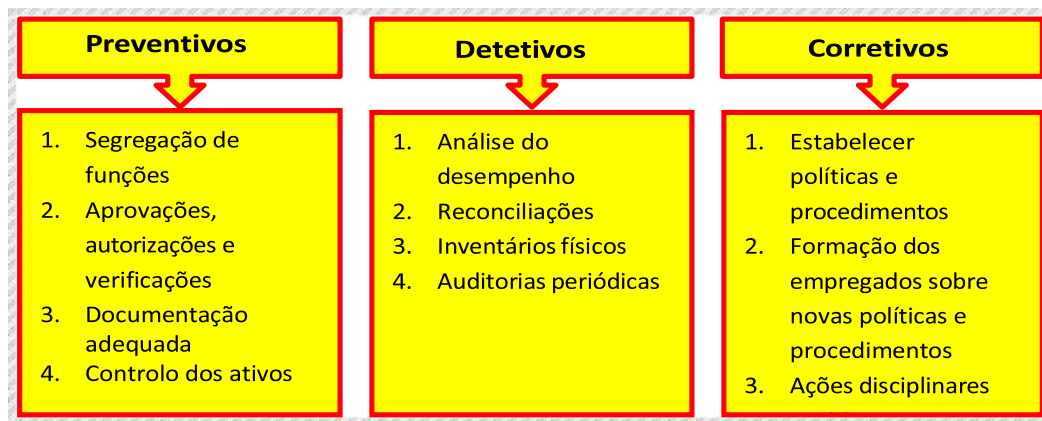
d. Auditorias periódicas

Tanto as auditorias externas independentes como as auditorias internas ajudam a detetar erros, irregularidades e incumprimento de leis e regulamentos, etc.

3. Controlos corretivos

Os controlos corretivos destinam-se a evitar que os erros e as irregularidades se repitam quando são descobertos. Exemplos deste tipo de controlos incluem políticas e procedimentos para a comunicação de erros e irregularidades de modo que possam ser corrigidos, formação dos funcionários sobre novas políticas e procedimentos desenvolvidos como parte das ações corretivas, disciplina positiva para evitar que os funcionários cometam erros futuros e processos de melhoria contínua para adotar as técnicas operacionais mais recentes. A **figura número 05** resume os três (3) tipos de controlo interno.

Figura n.º 05
Tipos controle interno



E. BASE JURÍDICA DA ATIVIDADE CONTROLO INTERNO

O artigo 1.º do Capítulo 1, do Decreto-Lei do Governo n.º 22/2009, sobre a Natureza, Missão e Âmbito de Intervenção da Inspeção-Geral do Estado (IGE) - relativo ao Estatuto da Inspeção-Geral do Estado estabelece que a IGE é o órgão de supervisão e fiscalização da Administração Pública. A sua missão é fiscalizar a correta gestão dos recursos financeiros, orçamentais e materiais da Administração Pública. A IGE pode exercer funções de inspeção e auditoria nos demais órgãos de soberania, a pedido destes.

F. ÂMBITO DO CONTROLO INTERNO ATIVIDADE

O n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei do Governo n.º 22/2009, sobre o Âmbito de Intervenção do Capítulo 1 sobre a Natureza e Missão da Inspeção-Geral do Estado (IGE), sobre o Estatuto da Inspeção-Geral do Estado prevê que compete à IGE exercer o controlo nas áreas orçamental, económica, financeira, patrimonial e dos recursos materiais, de acordo com os princípios da legalidade, regularidade e da boa gestão financeira, contribuindo para a legalidade, economia, eficiência e eficácia da atividade da Administração Pública.

Por outro lado, o n.º 2 do mesmo artigo prevê que, em especial, a IGE é responsável por:

1. Realizar inspeções e auditorias de rotina e extraordinárias, bem como, outras ações de controlo das entidades públicas, incluindo ações de investigação e inquéritos;
2. Realizar ações técnicas de coordenação, articulação e avaliação da fiabilidade dos sistemas de controlo interno, propondo medidas destinadas a melhorar a estrutura, organização e funcionamento dos referidos sistemas e acompanhando da sua implementação e evolução;
3. Realizar investigações e inquéritos às entidades abrangidas pela sua intervenção, bem como, propor procedimento disciplinar, quando necessário;
4. Coordenar com os serviços de inspeção e auditoria de cada Ministério a execução conjunta das diversas atividades de controlo que competem a cada sector, sem prejuízo das suas competências próprias; e
5. Exercer as demais funções decorrentes da lei, bem como outras que lhe sejam cometidas.

G. TIPO DE ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO

A partir das bases jurídicas e do âmbito de aplicação do controlo interno acima referidos, apresentam-se em seguida os diferentes tipos de atividades de controlo interno que se inserem no âmbito dos controlos de deteção e que são realizadas pela IGE no exercício das suas responsabilidades na administração pública:

1. Auditoria interna
2. Inspeção
3. Investigação
4. Inquérito
5. Outras atividades de controlo interno

As autoridades competentes de cada agência e entidade governamental têm a responsabilidade de estabelecer um controlo interno preventivo e disposições gerais para uma boa governação, de modo que as suas atividades sejam conduzidas de forma eficiente e ordenada. O controlo interno engloba todo o sistema de controlo e de métodos, tanto financeiros como outros, que são estabelecidos pela administração para:

1. Proteger e salvaguardar os seus ativos;
2. Melhorar e promover a eficiência e a eficácia operacionais;
3. Aumentar e assegurar a integridade e a fiabilidade dos registos e dos relatórios financeiros;
4. Assegurar a adesão/conformidade com as leis, regras, regulamentos, políticas e procedimentos estabelecidos; e
5. Detetar e prevenir erros e fraudes.

A **figura número 06** ilustra os objetivos de um sistema de controlo interno esperado de todos os organismos e entidades governamentais da *RDTL*.

Figura nº 06
Objetivos do Sistema de Controlo Interno Esperado de Todos os Órgãos e Entidades Governamentais da *RDTL*



H. BASES JURÍDICAS DA INDEPENDÊNCIA E AUTORIDADE DA INSPEÇÃO GERAL DO ESTADO

O artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 22/2009 do Governo, sobre a Natureza e Missão do Capítulo 1 sobre a Natureza, Missão e Âmbito de Intervenção da Inspeção-Geral do Estado (SIG), sobre o Estatuto da Inspeção-Geral do Estado estabelece que a IGE goza de independência técnica e autonomia administrativa e funciona sob a autoridade direta do Primeiro-Ministro.

O n.º 1 do artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 22/2009 do Governo, sobre a Garantia do Exercício de Funções da Seção I sobre os Princípios, Direitos e Garantias de Ação do Capítulo II sobre o Exercício das Atividades de Controlo, sobre o Estatuto da Inspeção do Estado estabelece que "No exercício da sua atividade, os Inspetores e Auditores da IGE devem dispor, por parte das autoridades públicas e das entidades sujeitas à sua intervenção, de todas as condições necessárias para assegurar o exercício efetivo das suas funções".

Além disso, o n.º 2 do mesmo artigo prevê que aos auditores e aos inspetores da IGE, desde que devidamente identificados no exercício das suas funções, seja assegurado o seguinte:

1. Aceder livremente e permanecer, durante o tempo necessário ao desempenho das funções que lhes são atribuídas, em todos os serviços e dependências das entidades sujeitas à intervenção da IGE;
2. Utilizar as instalações adequadas ao exercício das suas funções em condições de dignidade e eficiência;
3. Solicitar e reproduzir documentos, para consulta, apoio ou junção aos processos e ainda, examinar quaisquer elementos necessários à inspeção ou auditoria na posse de entidades cuja atividade seja objeto de intervenção da IGE; e
4. Entrar e sair livremente em qualquer repartição pública, mediante a apresentação do seu cartão de identificação válido.

I. NORMAS INTERNACIONAIS

O auditor interno e o inspetor deparam-se com desafios no exercício das suas responsabilidades. Para fazer face a estes desafios, o auditor interno e o inspetor devem adotar normas e instrumentos relevantes de organismos de auditoria e contabilidade reconhecidos internacionalmente na condução da Análise do Controlo Interno (ACI).

As funções e responsabilidades da IGE devem ser exercidas em conformidade com as várias normas internacionais, tais como o Quadro Internacional de Práticas Profissionais (QIPP) de Auditoria Interna e o Código de Ética promulgado pelo Instituto de Auditores Internos (IIA), a Organização Internacional das Instituições Superiores de Controlo (INTOSAI), a Organização Internacional de Normalização

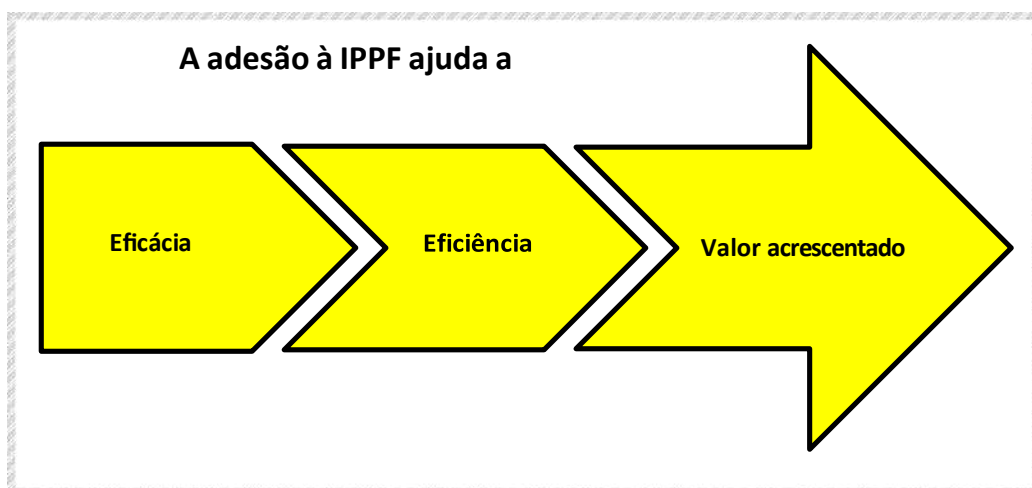
(ISO), a *Comunidade dos Países de Língua Portuguesa (CPLP)*, etc.

1. O Quadro Internacional de Práticas Profissionais (IPPF) do Instituto de Auditores Internos (IIA)

O IIA é um organismo global e fiável de definição de orientações, que disponibiliza aos profissionais de auditoria interna de todo o mundo orientações autorizadas, organizadas no IPPF como orientações obrigatórias e fortemente recomendadas.

Assim, a adesão ao IPPF ajuda a garantir a eficácia, a eficiência e o valor acrescentado da ACI, tal como ilustrado na **figura número 07**.

Figura n.º 07
Benefícios para a ACI na adesão ao IPPF



Fundado em 1941, o IIA é uma associação profissional internacional com sede global em Lake Mary, Flórida, EUA. O IIA é a voz global da profissão de auditoria interna, autoridade reconhecida, líder reconhecido, principal defensor e principal educador. Geralmente, os membros trabalham em auditoria interna, gestão do risco, governação, controlo interno, auditoria de tecnologias de informação, educação e segurança.

2. A Organização Internacional das Instituições Superiores de Controlo (INTOSAI)

A Organização Internacional das Instituições Superiores de Controlo (INTOSAI) funciona como uma organização de cúpula para a comunidade de auditoria governamental externa. Há mais de cinquenta (50) anos que proporciona um quadro institucionalizado para as instituições superiores de auditoria promoverem o desenvolvimento e a transferência de conhecimento, melhorarem a auditoria governamental a nível mundial e reforçarem as capacidades profissionais, a posição e a influência das ISC membros nos respetivos países. De acordo com o lema da INTOSAI, *Experientia mutua*

omnibus prodest, que significa "A experiência mútua beneficia todos", a troca de experiências entre os membros da INTOSAI e as conclusões e conhecimentos daí resultantes são uma garantia de que a auditoria governamental progride continuamente com novos desenvolvimentos.

A INTOSAI é uma organização autónoma, independente e apolítica. É uma organização não governamental com estatuto consultivo especial junto do Conselho Económico e Social das Nações Unidas. Foi fundada em 1953 por iniciativa de Emilio Fernandez Camus, então Presidente da Instituição Suprema de Auditoria de Cuba.

3. A Organização Internacional de Normalização (ISO)

A *International Organization for Standardization (ISO)* é uma organização não governamental com membros de institutos internacionais de mais de uma centena de países, coordenada por um escritório central em Genebra, na Suíça. O principal objetivo da ISO é desenvolver normas reconhecidas internacionalmente.

A palavra ISO tem origem na palavra grega "*isos*" que significa igual. Esta palavra exprime o desejo da instituição de desenvolver normas destinadas a serem úteis para indústrias e organizações empresariais de todas as dimensões e tipos. De acordo com a ISO, a sua ideia é "contribuir para tornar o desenvolvimento, o fabrico e o fornecimento de produtos e serviços mais eficientes, mais seguros e mais limpos".

4. Os Organismos Estratégicos de Controlo Interno (OECI)

5. - Comunidade dos Países de Língua Portuguesa (CPLP)

A *Comunidade dos Países de Língua Portuguesa (CPLP)*, é uma organização internacional e associação política das nações lusófonas dos quatro (4) continentes, onde o português é língua oficial. A *CPLP* funciona como um fórum privilegiado e multilateral para a cooperação mútua dos governos, economias, organizações não governamentais e povos da Lusofonia. A *CPLP* é constituída por nove (9) Estados membros e dezanove (19) observadores associados, localizados na Europa, na América, na Ásia e em África.

A história da *CPLP* começou quando foi fundada em 1996, em Lisboa, por Angola, Brasil, Cabo Verde, Guiné-Bissau, Moçambique, Portugal e São Tomé e Príncipe, quase duas décadas após o início da descolonização do Império Português. Após a independência de Timor-Leste em 2002 e a candidatura da Guiné Equatorial em 2014, ambos se tornaram membros da *CPLP*. Macau (uma Região Administrativa Especial da China) e a Galiza (uma Comunidade Autónoma de Espanha) estão formalmente interessados em ser membros de pleno direito e outros dezassete (17) países de todo o mundo estão formalmente interessados no estatuto de observador associado.

A *CPLP* é um fórum multilateral criado para aprofundar a cooperação cultural, económica e política entre as nações lusófonas do mundo. Os principais objetivos da *CPLP* são: Promoção e difusão da língua portuguesa; Cooperação política e diplomática entre os Estados membros da *CPLP*; e Cooperação em todas as áreas, incluindo educação, saúde, ciência e tecnologia, defesa, agricultura, administração pública, comunicações, justiça, segurança pública, cultura, desporto e comunicação social.

J. HIERARQUIA DE NORMAS E PRÁTICAS DE ACI APLICÁVEIS

A hierarquia na determinação das normas governamentais do ACI no sector público de Timor-Leste, por ordem de autoridade, é a seguinte

1. Disposições constitucionais;
2. Leis, regras e regulamentos sobre governação pública e responsabilidade, bem como jurisprudência aplicável;
3. Políticas governamentais, normas, diretrizes e emissões regulamentares;
4. Normas e outras emissões de organizações intergovernamentais, como os comités e agências especializadas das Nações Unidas; e
5. Normas e melhores práticas relevantes ou aplicáveis em matéria de governação, responsabilidade e operações, tanto locais como internacionais, como a INTOSAI, a ISO, a *OECD-CPLP* e outras organizações e associações oficialmente reconhecidas.

K. NORMAS DA IIA APLICÁVEIS À REALIZAÇÃO DE ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO

As Normas Internacionais do IIA para a Prática Profissional de Auditoria Interna (Normas) são essenciais para o cumprimento das responsabilidades dos Auditores Internos, dos Inspectores e da ACI.

O IPPF do IIA estabelece que estas Normas se aplicam a cada Auditor e Inspetor Interno e à ACI. Todos os Auditores e Inspectores Internos são responsáveis pela conformidade com as normas relacionadas com a objetividade individual, a proficiência e o devido cuidado profissional, bem como com as normas relevantes para o desempenho das suas responsabilidades profissionais. A IGE é adicionalmente, responsável pela conformidade geral da ACI com as Normas.

1. Objetivo das normas

O objetivo das normas é

- a. Orientar a adesão aos elementos obrigatórios do Quadro Internacional de Práticas Profissionais.
- b. Fornecer um quadro para a realização e promoção de uma vasta gama de serviços de auditoria interna de valor acrescentado.

- c. Estabelecer a base para a avaliação do desempenho da ACI.
- d. Promover a melhoria dos processos e operações organizacionais.

As Normas são um conjunto de requisitos obrigatórios, baseados em princípios, que consistem em:

- a. Declarações de requisitos essenciais para a prática profissional da auditoria interna e para a avaliação da eficácia do desempenho, aplicáveis internacionalmente a nível organizacional e individual; e
- b. Interpretações que clarifiquem termos ou conceitos no âmbito das Normas.

As Normas, juntamente com o Código de Ética, englobam todos os elementos obrigatórios do Quadro Internacional de Práticas Profissionais; por conseguinte, a conformidade com o Código de Ética e as Normas demonstra a conformidade com todos os elementos obrigatórios da IPPF.

Além disso, as Normas usam a palavra "deve" para especificar um requisito incondicional e a palavra "deveria" quando é esperada a conformidade a menos que, ao aplicar o julgamento profissional, as circunstâncias justifiquem um desvio.

2. Categorias das normas

Os Padrões compreendem duas categorias principais: Normas de Atributos e Normas de Desempenho.

- a. **As Normas de Atributos (AS)** abordam os atributos das organizações e dos indivíduos que efetuam a auditoria interna.
- b. **As normas de desempenho (PS)** descrevem a natureza da auditoria interna e fornecem critérios de qualidade em função dos quais o desempenho destes serviços pode ser medido.

As normas de atributos e de desempenho aplicam-se a todos os serviços de auditoria interna.

As Normas de Implementação (IG) expandem as Normas de Atributos e de Desempenho, fornecendo os requisitos aplicáveis aos serviços de garantia (.A) ou de consultoria (.C).

3. Objetividade individual

A AS 1120, relativa à objetividade individual, prevê que o auditor interno e o inspetor devem ter uma atitude imparcial e evitar qualquer conflito de interesses.

Interpretação: O conflito de interesses é uma situação em que um auditor

interno ou inspetor, que se encontra numa posição de confiança, tem um interesse profissional ou pessoal concorrente. Esses interesses concorrentes podem dificultar o cumprimento das suas funções de forma imparcial. Um conflito de interesses existe mesmo que não resulte em qualquer ato antiético ou impróprio. Um conflito de interesses pode criar uma aparência de impropriedade que pode minar a confiança no Auditor Interno ou Inspetor, na ACI e na profissão. Um conflito de interesse poderia prejudicar a capacidade de um indivíduo para desempenhar as suas funções e responsabilidades de forma objetiva.

A este respeito, o Auditor Interno e o Inspetor devem comunicar qualquer conflito de interesses potencial ou aparente aos seus supervisores, bem como, preencher o Formulário de Divulgação de Conflitos de Interesses em qualquer caso em que possa ser percebido um conflito de interesses.

Além disso, antes da aceitação de um trabalho a atribuir, o Auditor Interno e o Inspetor devem preencher um Formulário de Divulgação de Conflitos de Interesses para garantir que a realização de um ACI está em conformidade com o RITI. Uma cópia do mesmo encontra-se no **Anexo n.º 01** do presente Manual.

4. Prejuízo da independência ou da objetividade

A AS 1130 sobre a Imparidade da Independência ou da Objetividade prevê que, se a independência ou a objetividade forem prejudicadas de facto ou na aparência, os pormenores da imparidade devem ser divulgados às partes apropriadas. A natureza da divulgação dependerá da imparidade.

Interpretação: As limitações à independência da organização e à objetividade individual podem incluir, mas não se limitam a conflitos de interesses pessoais, limitações de âmbito, restrições de acesso a registos, pessoal e propriedades, e limitações de recursos, tais como financiamento.

A determinação das partes apropriadas a quem devem ser divulgados os pormenores de uma imparidade da independência ou da objetividade depende das expectativas das responsabilidades da atividade de auditoria interna e do chefe executivo de auditoria perante a gestão de topo e o conselho de administração, tal como descrito no plano de auditoria interna, bem como da natureza da imparidade. Além disso, a seguinte AS estabelece que:

AS 1130.A1- O Auditor Interno e o Inspetor devem abster-se de avaliar operações específicas pelas quais eram anteriormente responsáveis. Presume-se que a objetividade está comprometida se um Auditor Interno ou Inspetor prestar serviços de garantia de fiabilidade relativamente a uma atividade pela qual o Auditor Interno ou Inspetor tenha sido responsável no ano anterior.

AS 1130.A3- A ACI pode prestar serviços de garantia de fiabilidade quando tenha anteriormente prestado serviços de consultoria, desde que a natureza

da consultoria não prejudique a objetividade e desde que a objetividade individual seja gerida aquando da afetação de recursos ao compromisso.

AS 1130.C1- O Auditor Interno e o Inspetor podem prestar serviços de consultoria relacionados com operações pelas quais tinham responsabilidades anteriores.

AS 1130.C2- Se o Auditor Interno e o Inspetor tiverem potenciais deficiências de independência ou objetividade relacionadas com os serviços de consultoria propostos, a divulgação deve ser feita ao cliente do compromisso antes de aceitar o compromisso.

5. Proficiência e cuidados profissionais devidos

A **AS 1200** sobre Proficiência e Devido Cuidado Profissional da IPPF estabelece que os trabalhos devem ser realizados com proficiência e devido cuidado profissional. Além disso, a **AS 1210** sobre Proficiência estabelece que o Auditor Interno e o Inspetor devem possuir os conhecimentos, aptidões e outras competências necessárias para desempenhar as suas responsabilidades individuais. A atividade de auditoria interna deve, coletivamente, possuir ou obter os conhecimentos, aptidões e outras competências necessárias para o desempenho das suas responsabilidades.

Interpretação: A proficiência é um termo coletivo que se refere aos conhecimentos, aptidões e outras competências exigidas ao auditor interno e ao inspetor para o desempenho eficaz das suas responsabilidades profissionais. Inclui a análise das atividades atuais, das tendências e das questões emergentes, a fim de permitir a formulação de conselhos e recomendações pertinentes. O Auditor Interno e o Inspetor são encorajados a demonstrar a sua proficiência através da obtenção de certificações e qualificações profissionais adequadas, tais como a designação *Certified Government Audit Professional* (CGAP) e outras designações oferecidas pelo *The Institute of Internal Auditors* e outras organizações profissionais adequadas. A seguinte AS estabelece ainda que:

AS 1210.A1- A IGE deve obter aconselhamento e assistência competentes se o Auditor Interno e o Inspetor não possuírem os conhecimentos, aptidões ou outras competências necessárias para realizar a totalidade ou parte do trabalho.

AS 1210.A2- O Auditor Interno e o Inspetor devem ter conhecimentos suficientes para avaliar o risco de fraude e a forma como esta é gerida pela organização, mas não se espera que tenham os conhecimentos de uma pessoa cuja principal responsabilidade seja a deteção e investigação de fraude.

AS 1210.A3- O Auditor Interno e o Inspetor devem ter conhecimentos suficientes sobre os principais riscos e controlo das tecnologias da informação e sobre as técnicas de auditoria baseadas na tecnologia disponíveis para realizar o trabalho

que lhes foi atribuído. No entanto, não se espera que todos os Auditores Internos e Inspetores tenham os conhecimentos especializados de um Auditor Interno ou Inspetor cuja responsabilidade principal seja a auditoria às tecnologias da informação.

AS 1210.C1- A IGE deve recusar o trabalho de consultoria ou obter aconselhamento e assistência competentes se o Auditor Interno e o Inspetor não tiverem os conhecimentos, aptidões ou outras competências necessárias para efetuar a totalidade ou parte do compromisso.

6. Cuidados profissionais devidos

A **AS 1220** sobre o devido cuidado profissional da IPPF estabelece que o auditor interno e o inspetor devem aplicar o cuidado e a competência esperados de um auditor interno e inspetor razoavelmente prudente e competente. O devido cuidado profissional não implica infalibilidade. Além disso, a seguinte AS estabelece que:

AS 1220.A1- O Auditor Interno e o Inspetor devem exercer o devido cuidado profissional, considerando

- a. Extensão do trabalho necessário para atingir os objetivos do compromisso.
- b. Complexidade relativa, materialidade ou importância das questões a que se aplicam os procedimentos de garantia de fiabilidade.
- c. Adequação e eficácia dos processos de governação, gestão do risco e controlo.
- d. Probabilidade de erros significativos, fraude ou incumprimento.
- e. Custo da garantia em relação aos benefícios potenciais.

AS 1220.A2- No exercício do devido cuidado profissional, o Auditor Interno e o Inspetor devem considerar a utilização de auditoria baseada em tecnologia e outras técnicas de análise de dados.

AS 1220.A3- O Auditor Interno e o Inspetor devem estar atentos aos riscos significativos que possam afetar os objetivos, operações ou recursos. Contudo, os procedimentos de garantia por si só, mesmo quando efetuados com o devido cuidado profissional, não garantem que todos os riscos significativos sejam identificados.

AS 1220.C1- O Auditor Interno e o Inspetor devem exercer o devido cuidado profissional durante um trabalho de consultoria, considerando o seguinte

- a. Necessidades e expectativas dos clientes, incluindo a natureza, o calendário e a comunicação dos resultados do compromisso.
- b. Complexidade relativa e extensão do trabalho necessário para atingir os objetivos do compromisso.
- c. Custo do trabalho de consultoria em relação aos benefícios potenciais.

7. Desenvolvimento profissional contínuo

A **AS 1230** sobre o desenvolvimento profissional contínuo da IPPF prevê que o auditor interno e o inspetor devem melhorar os seus conhecimentos, aptidões e outras competências através do desenvolvimento profissional contínuo.

CAPÍTULO 2

CÓDIGO DE ÉTICA DOS AUDITORES E INSPETORES INTERNOS

A Organização Internacional das Instituições Superiores de Controlo (INTOSAI) estabeleceu um código de ética internacional para os auditores do sector público. A INTOSAI define um código de ética como uma declaração abrangente dos valores e princípios que devem orientar o trabalho quotidiano dos auditores. O referido código de ética dirige-se ao auditor individual, ao diretor da ISC, aos funcionários executivos e a todos os indivíduos que trabalham para a ISC ou em seu nome e que estão envolvidos no trabalho de auditoria. A adoção e aplicação de um código de ética para os auditores do sector público promove a confiança nos auditores e no seu trabalho.

Por outro lado, o *International Professional Practices Framework* (IPPF) do *Institute of Internal Auditors* (IIA) fornece princípios e normas que se aplicam tanto às entidades como aos indivíduos que realizam atividades de controlo interno. O Código de Ética é um conjunto de valores e princípios que orientam o comportamento dos indivíduos e das organizações na condução das atividades de controlo interno. Descreve os requisitos mínimos de conduta e as expectativas comportamentais que o Auditor Interno e o Inspetor devem observar. É necessário e adequado um código de ética para a profissão de auditoria interna, que se baseia na confiança depositada na sua garantia objetiva sobre a governação, a gestão do risco e o controlo.

O Código de Ética da INTOSAI e do IIA inclui duas componentes essenciais:

1. Princípios relevantes para a profissão e a prática da auditoria interna; e
2. Regras de conduta que descrevem as normas de comportamento esperadas do auditor interno e do inspetor. Estas regras são uma ajuda para interpretar os princípios em aplicações práticas e destinam-se a orientar a conduta ética daqueles que prestam serviços de auditoria interna e outras atividades de controlo interno, tais como inspeção, investigação, inquérito, etc.

Assim, para além do Código de Ética fornecido pela Comissão da Função Pública (CFP) da República Democrática de Timor-Leste a todos os seus funcionários públicos, espera-se que a Inspeção-Geral do Estado (IGE), juntamente com os seus Auditores Internos e Inspetores, aplique e defenda os seguintes princípios e regras de conduta combinados fornecidos pelo IIA e pela Organização Internacional das Instituições Superiores de Auditoria (INTOSAI):

A. QUATRO (4) PRINCÍPIOS

1. Integridade e comportamento profissional

A integridade do auditor interno e do inspetor estabelece a confiança e, por conseguinte, proporciona a base para se confiar na sua capacidade de agir honestamente, de forma fiável, de boa-fé e no interesse público. Por outro lado, o comportamento profissional é uma forma de etiqueta no local de trabalho que está ligada principalmente a uma conduta respeitosa e cortês.

2. Objetividade e imparcialidade

A objetividade e a imparcialidade são vitais para a eficácia da função de controlo interno. A objetividade significa uma atitude mental e um profissionalismo imparciais que permitem ao auditor interno e ao inspetor realizar os seus trabalhos sem comprometer a qualidade. O princípio da objetividade impõe a todos os auditores e inspetores internos a obrigação de serem justos e intelectualmente honestos. A objetividade exige que o auditor interno e o inspetor não subordinem o seu juízo sobre as questões de auditoria ao de outros. Na execução de um ACI, o auditor interno e o inspetor devem basear as suas conclusões em provas relevantes, fiáveis, suficientes e oportunas do ACI e num conjunto de critérios. Esses critérios incluem leis, regras, regulamentos, políticas, normas, procedimentos, etc.

Por outro lado, a imparcialidade significa que o auditor interno e o inspetor estão isentos de preconceitos e conflitos de interesses. O auditor interno e o inspetor não utilizam a sua posição para obter benefícios ou vantagens para si próprios ou para os seus interesses conexos. Em caso de conflito de interesses efetivo ou potencial, revelam-no integralmente e abstêm-se de participar no processo de tomada de decisões.

O auditor interno e o inspetor devem demonstrar o mais elevado nível de objetividade profissional na recolha, avaliação e comunicação de informações sobre a atividade ou o processo em análise. O auditor interno e o inspetor fazem uma avaliação equilibrada de todas as circunstâncias relevantes e não são indevidamente influenciados pelos seus próprios interesses ou por outros na formação dos seus juízos, agindo de forma imparcial.

3. Confidencialidade

Todos os registos, documentos e informações a que o auditor interno e o inspetor tenham acesso no decurso das atividades de controlo interno devem ser utilizados exclusivamente para a realização dessas atividades. O auditor interno e o inspetor devem proteger as informações de forma

adequada, equilibrando-as com a necessidade de transparência e responsabilidade, respeitando o valor e a propriedade das informações que adquirem ou recebem e não devem divulgar informações sem a devida autoridade, a menos que tenham o direito, o dever ou a obrigação legal ou profissional de o fazer.

4. Competência profissional

O auditor interno e o inspetor devem adquirir e manter elevados padrões de competência profissional, proporcionais às suas responsabilidades e funções mandatadas. Devem empenhar-se em atingir o mais alto grau de competência profissional, tanto no sentido técnico como ético, através da capacitação e do autodesenvolvimento contínuo. Devem possuir, desenvolver e aplicar continuamente os conhecimentos, aptidões, experiências e outras competências adequadas e necessárias para desempenhar as suas responsabilidades e atuar em conformidade com as normas aplicáveis e com o devido cuidado para melhorar continuamente a qualidade dos seus serviços.

B. DOZE (12) REGRAS

1. Integridade e comportamento profissional

O auditor interno e o inspetor devem

- a. Realizar o seu trabalho com honestidade, diligência e responsabilidade;
- b. Respeitar a lei e efetuar as divulgações previstas na lei e na profissão;
- c. Não participar conscientemente em atividades ilegais ou praticar atos que desacreditem a profissão de auditor interno ou a IGE em particular e o Governo em geral; e
- d. Respeitar e contribuir para os objetivos legítimos e éticos da IGE, em particular, e do Governo, em geral.

2. Objetividade e imparcialidade

O auditor interno e o inspetor devem

- a. Não participar em qualquer atividade ou relação que possa prejudicar ou presumir-se que prejudique a sua avaliação imparcial. Esta participação inclui as atividades ou relações que possam estar em conflito com os interesses da IGE em particular e do Governo em geral;
- b. Não aceitar nada que possa prejudicar ou presumir-se que prejudique o seu juízo profissional; e
- c. Divulgar todos os factos materiais de que tenham conhecimento e que, se não forem divulgados, podem distorcer o relatório dos programas e projetos sujeitos a ACI.

3. Confidencialidade

O auditor interno e o inspetor devem

- a. Ser prudentes na utilização e proteção das informações adquiridas no exercício das suas funções; e
- b. Não utilizar a informação para qualquer benefício pessoal ou de qualquer forma que seja contrária à lei ou prejudicial aos objetivos legítimos e éticos, especificamente da IGE e da organização do cliente do compromisso e do Governo em geral.

4. Competência profissional

O auditor interno e o inspetor devem

- a. Só se dedicarem aos serviços para os quais possuem os conhecimentos, as competências e a experiência necessários;
- b. Realizar serviços de auditoria interna, inspeção, investigação, inquérito e outras atividades de controlo interno em conformidade com as normas internacionais de atividade de controlo interno, tais como a prática profissional de auditoria interna, etc.; e
- c. Melhorar continuamente a sua competência e a eficácia e qualidade dos seus serviços.

CAPÍTULO 3

ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO DA INSPEÇÃO GERAL DO ESTADO

Esta seção do presente Manual apresenta as normas relevantes para a realização de ACI e os pormenores das várias ACI realizadas pela IGE na Administração Pública da RDTL, juntamente com a sua base jurídica, conceitos e princípios.

A. NORMAS PERTINENTES

O PS 2100 da IPPF sobre a natureza do trabalho prevê que a ACI deve avaliar e contribuir para a melhoria dos processos de governação, risco, gestão e controlo da organização, utilizando uma abordagem sistemática, disciplinada e baseada no risco.

1. Governação - A PS 2110 prevê que a ACI deve avaliar e fazer recomendações apropriadas para melhorar os processos de governação da organização para:

- a. Tomar decisões estratégicas e operacionais.
- b. Supervisionar a gestão e o controlo dos riscos.
- c. Promover a ética e os valores adequados no seio da organização.
- d. Assegurar a gestão eficaz do desempenho organizacional e a responsabilização.
- e. Comunicar as informações sobre risco e controlo às áreas adequadas da organização.
- f. Coordenar as atividades e comunicar informações entre o Conselho de Administração, os auditores externos e internos, outros prestadores de garantias e a direção.

O PS 2110.A1 prevê que a ACI deve avaliar a conceção, implementação e eficácia dos objetivos, programas e atividades da organização relacionados com a ética.

O PS 2110.A2 também prevê que a ACI deve avaliar se a governação das tecnologias de informação da organização apoia as estratégias e objetivos da organização.

2. Gestão de Riscos - O PS 2120 prevê que a ACI deve avaliar a eficácia e contribuir para a melhoria dos processos de gestão de riscos.

O PS 2120.A1 prevê que a ACI deve avaliar as exposições ao risco relacionadas com a governação, as operações e os sistemas de informação da organização relativamente a

- a. Realização dos objetivos estratégicos da organização.
- b. Fiabilidade e integridade da informação financeira e operacional.
- c. Eficácia e eficiência das operações e programas.
- d. Salvaguarda dos ativos.
- e. Cumprimento das leis, regulamentos, políticas, procedimentos e contratos.

O PS 2120.A2 prevê que a ACI deve avaliar o potencial de ocorrência de fraude e a forma como a organização gere o risco de fraude.

A **norma PS 120.C1** prevê que, durante os trabalhos de consultoria, o auditor interno e o inspetor devem abordar o risco de acordo com os objetivos do trabalho e estar atentos à existência de outros riscos significativos.

A **norma PS 2120.C2** prevê que o Auditor Interno e o Inspetor devem incorporar o conhecimento dos riscos obtidos em trabalhos de consultoria na sua avaliação do processo de gestão do risco da organização.

A **norma PS 2120.C3** prevê igualmente que, ao prestar assistência à gestão no estabelecimento ou melhoria dos processos de gestão dos riscos, o auditor interno e o inspetor devem abster-se de assumir qualquer responsabilidade de gestão, gerindo efetivamente os riscos.

- 3. Controlo - O PS 2130** prevê que a ACI deve ajudar a organização a manter controlo eficaz, avaliando a sua eficácia e eficiência e promovendo a melhoria contínua.

O PS 2130.A1 prevê que a ACI deve avaliar a adequação e a eficácia do controlo para responder aos riscos no âmbito da governação, das operações e dos sistemas de informação da organização relativamente a

- a. Realização dos objetivos estratégicos da organização.
- b. Fiabilidade e integridade da informação financeira e operacional.
- c. Eficácia e eficiência das operações e programas.
- d. Salvaguarda dos ativos.
- e. Cumprimento das leis, regulamentos, políticas, procedimentos e contratos.

A **norma PS 2130.C1** também prevê que o auditor interno e o inspetor devem incorporar o conhecimento de controlo adquirido em trabalhos de consultoria na avaliação dos processos de controlo da organização.

B. AUDITORIA INTERNA

BASE JURÍDICA, CONCEITOS E PRINCÍPIOS

Como já foi referido anteriormente, o ponto n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei do Governo n.º 22/2009, sobre o Âmbito de Intervenção do Capítulo 1 sobre a Natureza e Missão da Inspeção-Geral do Estado (IGE), sobre o Estatuto da Inspeção-Geral do Estado prevê que compete à IGE exercer o controlo nas áreas orçamental, económica, financeira, patrimonial e de recursos materiais, de acordo com os princípios da legalidade, regularidade e boa gestão financeira, contribuindo para a legalidade, economia, eficiência e eficácia da atividade da Administração Pública.

Por outro lado, o n.º 2 do mesmo artigo prevê que, em particular, a IGE é responsável pela realização de auditorias de rotina e extraordinárias às entidades governamentais.

1. Direção Nacional dos Serviços de Auditoria (DNSA)

O artigo 12 do Diploma Ministerial 1/2010 de 24 de Agosto de 2010 sobre a Orgânica dos Serviços Operacionais da Inspeção-Geral do Estado estabelece que a Direção Nacional dos Serviços de Auditoria (DNSA) da IGE é o órgão de apoio às funções do Inspetor-Geral e tem por missão realizar auditorias às atividades financeiras dos órgãos e serviços do Estado. Temas seguintes atribuições:

- a. Auditar os sistemas e procedimentos de controlo interno dos serviços e organismos da administração direta e indireta do Estado;
- b. Assegurar a realização de outras ações de auditoria previstas na lei;
- c. Avaliar a qualidade dos sistemas de informação de gestão, incluindo os indicadores de desempenho, e os resultados obtidos em função dos recursos disponíveis;
- d. Propor medidas relativas à organização e funcionamento dos órgãos e serviços do Estado, visando a simplificação de processos, circuitos e comunicações;
- e. Verificar a realização dos objetivos estabelecidos nos programas de modernização administrativa;
- f. Comunicar ao Inspetor-Geral de Instrução Criminal os factos com relevância jurídico-criminal e colaborar com os órgãos competentes na obtenção de provas, sempre que solicitado;
- g. Promover ações de investigação ordenadas pelo Inspetor-Geral;
- h. Apresentar os planos anuais e plurianuais ao inspetor-geral para aprovação;
- i. Apresentar os relatórios ao Inspetor-Geral para aprovação;
- j. Acompanhar e controlar a aplicação das recomendações aprovadas nos relatórios de auditoria da IGE;

- k. Exercer as demais competências que lhe sejam atribuídas por lei ou superiormente determinadas no seu âmbito de ação;
- l. Propor a adoção de medidas para garantir ou repor a legalidade dos atos praticados pelos órgãos e serviços do Estado;
- m. Comunicar ao Inspetor-Geral os factos com relevância jurídico-criminal para a investigação criminal e colaborar com os órgãos de investigação criminal na obtenção de provas, sempre que solicitado; e
- n. Acompanhar e controlar a aplicação das recomendações aprovadas nos relatórios de inspeção da IGE.

O mesmo artigo prevê que as auditorias podem ser de rotina e extraordinárias e que as auditorias de rotina são efetuadas de seis em seis meses e as extraordinárias sempre que necessário.

Por outro lado, o artigo 13.º sobre os serviços da Direção Nacional dos Serviços de Auditoria do mesmo diploma ministerial estabelece que a DNSA compreende os seguintes serviços

- a. Departamento de Controlo da Gestão Pública; e
- b. Departamento de controlo das receitas e das despesas.

2. Definição de Auditoria Interna

O IIA define a Auditoria Interna como uma atividade de garantia e consultoria independente e objetiva, concebida para acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Ajuda uma organização a atingir os seus objetivos através de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gestão do risco, controlo e governação.

A definição de Auditoria Interna acima apresentada indica o objetivo fundamental, a natureza e o âmbito da auditoria interna.

3. Objetivo da auditoria interna

Segundo a IPPF, o objetivo da Auditoria Interna é prestar um serviço independente e objetivo de garantia e consultoria a uma organização. Acrescentar valor às organizações e ajudá-las a atingir os seus objetivos. Para atingir esses objetivos, as atividades de auditoria interna devem ser concebidas de forma sistemática e disciplinada. Seguem-se alguns dos objetivos comuns da auditoria interna:

- a. Melhorar a fiabilidade das demonstrações financeiras e o controlo interno da informação financeira
- b. Melhorar o controlo interno operacional

- c. Quatro E's: Ética, Economia, Eficiência e Eficácia
- d. Utilização de Recursos dos princípios RITI: Responsabilidade, Imparcialidade, Transparência e Integridade
- e. Rever a conformidade
- f. Detetar fraudes e erros
- g. Mitigar os riscos

4. Autoridade de Auditoria Interna

Em geral, a autoridade da IGE para conduzir a Auditoria Interna está definida no seu Decreto-Lei, e normalmente tem o direito de aceder a todas as informações da organização relacionadas com as suas atividades. Todas as informações devem estar acessíveis, caso contrário os trabalhos de auditoria não atingirão o seu objetivo.

O decreto-lei da IGE enumera as informações importantes relacionadas com a auditoria interna, tais como o âmbito, o direito e a obrigação, a linha de comunicação e a autoridade.

5. Responsabilidade da auditoria interna

A responsabilidade da IGE pela realização da **Auditoria Interna** está também definida no seu Decreto-Lei. As principais responsabilidades consistem em realizar atividades de auditoria interna com base nas suas avaliações de riscos. De seguida, apresentam-se algumas das principais responsabilidades:

- a. Efetuar avaliações de riscos para todas as áreas significativas da organização
- b. Preparar o planeamento anual com base nos riscos avaliados
- c. Certificar-se de que todos esses riscos são abordados pelo comité de auditoria e pelo conselho de administração
- d. Gerir os recursos de auditoria para garantir que o plano de auditoria é realizado com qualidade e quantidade
- e. Realizar atividades de auditoria interna
- f. Comunicar as conclusões da auditoria ao executivo
- g. Comunicar questões importantes ao comité ou ao conselho de administração.

6. Plano de atividades de auditoria interna

Normalmente, o Auditor Interno e o Inspetor devem preparar o seu Plano de Auditoria Interna anual individual e submetê-lo ao respetivo chefe de departamento para análise e aprovação e consolidação como um Plano de Departamento. Após a consolidação do Plano de Auditoria Interna individual pelo Auditor Interno e pelo Inspetor, os chefes de departamento devem submetê-lo ao respetivo Diretor para análise e aprovação e consolidação

como um Plano da Direção Nacional. Finalmente, o Diretor deve submetê-lo ao Inspetor-Geral do Estado para revisão e aprovação e consolidação como um Plano de ACI da IGE pela Direção Nacional de Administração e Finanças.

O Plano de ACI da IGE deve ser elaborado com base no resultado de uma avaliação de risco.

Ao preparar um plano de auditoria interna, o auditor interno e o inspetor devem ter um bom conhecimento da natureza das operações, dos processos significativos e das áreas do cliente visado.

7. Tipos de auditorias internas

Existem três (3) tipos de auditorias internas: de rotina, extraordinárias e de surpresa, atualmente realizadas pela IGE sob a responsabilidade da Direção Nacional dos Serviços de Auditoria, a saber:

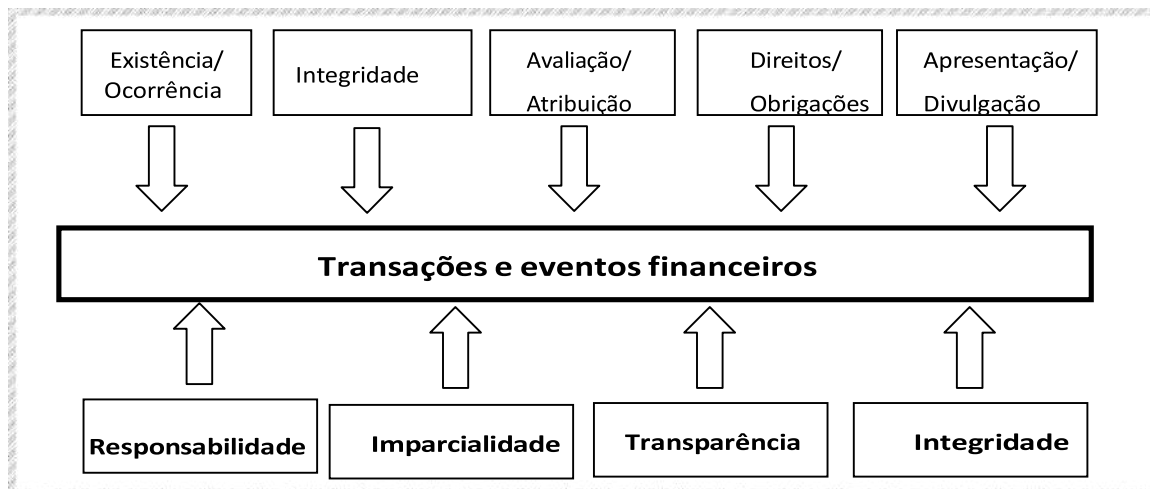
a. Auditoria financeira

A auditoria financeira diz respeito à avaliação do controlo sobre as receitas e as despesas, se estiverem em conformidade com os princípios de responsabilidade, imparcialidade, transparência e integridade (RITI).

A auditoria financeira consiste numa garantia sobre as afirmações financeiras relativas à existência/ocorrência, integralidade, avaliação/afetação, direitos/obrigações, apresentação e divulgação.

A função de auditoria financeira desenvolve programas de auditoria para avaliar e fazer recomendações à administração relativamente à contabilidade e aos relatórios financeiros das transações e atividades. O objetivo central consiste em garantir que a atividade financeira do cliente do compromisso está refletida de forma completa e precisa nos relatórios financeiros adequados. Algumas áreas das auditorias financeiras incluem: aquisições, separação de funções, autorizações e aprovações, revisões e reconciliações. **A figura número 08** ilustra o diagrama de fluxo da auditoria financeira da seguinte forma:

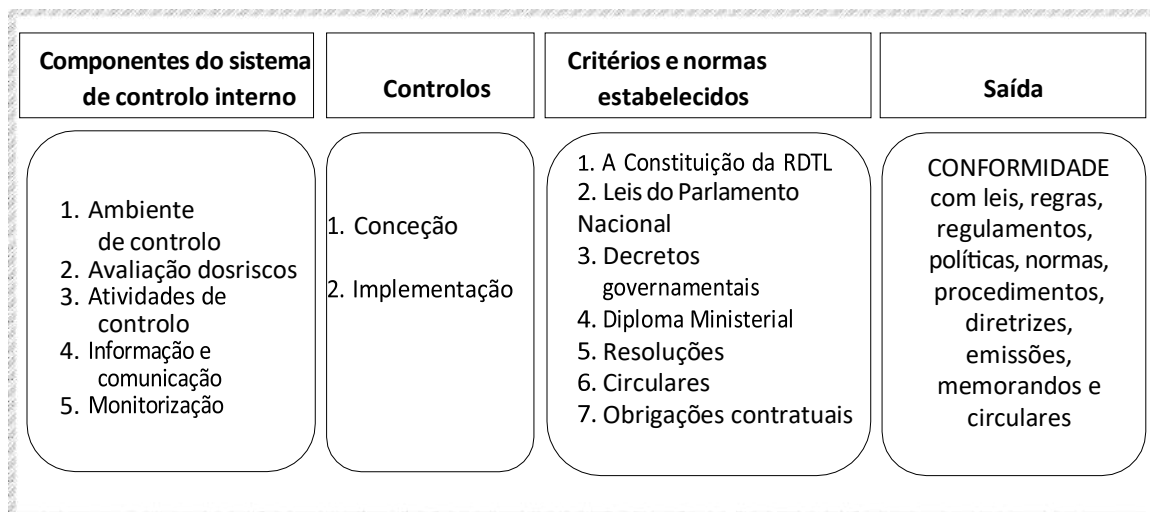
Figura n.º 08
Fluxograma da auditoria financeira



b. Auditoria de conformidade

A auditoria de conformidade é o exame ou a avaliação do grau de conformidade com as leis, regulamentos e políticas de gestão e procedimentos operacionais do cliente do compromisso, incluindo a conformidade com medidas de responsabilização, normas éticas e obrigações contratuais. Este tipo de auditoria é um primeiro passo necessário para, e parte de auditorias de gestão e operações. **A figura número 09** ilustra o diagrama de fluxo da auditoria de conformidade da seguinte forma:

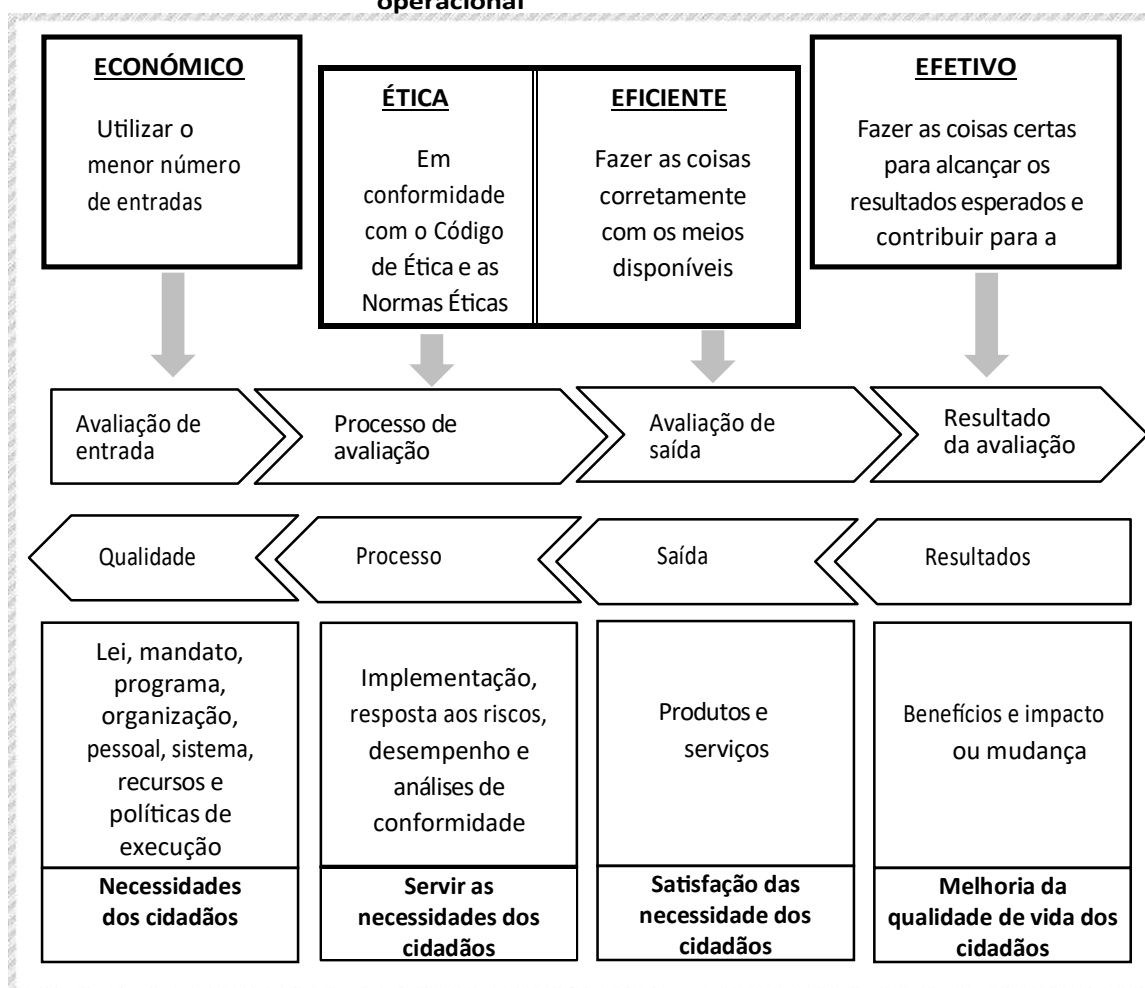
Figura n.º 09
Fluxograma da auditoria de conformidade



c. Auditoria operacional

A auditoria operacional consiste numa avaliação separada dos resultados, das realizações, dos processos e dos meios utilizados para determinar se as operações, os programas e os projetos da administração pública são económicos, éticos, eficazes e eficientes, incluindo o cumprimento das leis, dos regulamentos, das políticas de gestão, das medidas de responsabilização e das obrigações contratuais. Além disso, ajuda a melhorar a eficiência e a garantir que os sistemas de governação, gestão e controlo estão a funcionar eficazmente. **A figura número 10** ilustra o fluxograma da auditoria operacional da seguinte forma:

Figura n.º 10
Fluxograma da auditoria operacional



Ao realizar a auditoria operacional, o auditor interno e o inspetor procuram

- 1) **Avaliar o resultado** - Inclui a avaliação dos benefícios/impacto do programa ou a mudança na condição dos beneficiários.
- 2) **Avaliar a produção** - Trata-se da avaliação dos produtos/bens e serviços produzidos ou fornecidos.
- 3) **Avaliar o processo** - O processo é a transformação de um input num output. Deve haver um valor acrescentado para as entradas. É necessário avaliar se os processos foram corretamente implementados e se a resposta aos riscos, o desempenho e as revisões de conformidade foram corretamente conduzidos.
- 4) **Avaliar os contributos** - Isto inclui a avaliação da política estatutária, do mandato, do programa, da organização, do pessoal, do sistema, dos recursos, das políticas de gestão e das necessidades dos cidadãos.

8. Os 4 Es da Auditoria de Operações

O serviço público exige que as realizações e os resultados do auditor interno e do inspetor sejam medidos em termos da forma como estes afetam diretamente a qualidade e a quantidade da prestação de serviços públicos através de operações eficazes, eficientes, éticas e económicas.

- a. **Eficaz** - significa ser capaz de "fazer as coisas certas". A eficácia refere-se à realização de objetivos. O princípio da eficácia consiste em atingir os objetivos fixados. Trata-se de atingir os objetivos específicos ou os objetivos fixados e/ou de alcançar os resultados pretendidos.

Além disso, preocupa-se com a relação entre metas e objetivos, realizações e resultados. Procura responder às seguintes questões:

- 1) Os objetivos estipulados estão a ser atingidos pelos meios utilizados, as realizações são fornecidas e, quando agregadas, atingem o resultado?
- 2) Os impactos ou alterações observadas são realmente os resultados das operações e não outras circunstâncias?

Por outro lado, na auditoria de eficácia, a auditoria operacional pod

- 1) Avaliar se os programas governamentais foram ou não formulados e aprovados com objetivos claros e específicos;
- 2) Avaliar se os meios disponibilizados (legais, orçamentais, etc.) para um programa governamental novo ou em curso são adequados, consistentes, apropriados ou relevantes;
- 3) Avaliar se a qualidade e a quantidade dos serviços satisfazem ou não as necessidades do público ou os objetivos estatutários;
- 4) Avaliar a eficácia dos investimentos e programas governamentais e/ou dos seus componentes individuais, ou seja, verificar se as metas e os objetivos são ou não atingidos; e
- 5) Identificar a utilidade relativa de abordagens alternativas para obter um melhor desempenho ou eliminar fatores que inibem a eficácia do programa/projeto.

- b. **Eficiência** - significa ser capaz de "fazer as coisas bem", tendo em conta os recursos/insumos disponíveis e dentro de um prazo especificado. O princípio da eficiência consiste em obter o máximo dos recursos disponíveis. Trata-se da melhor relação entre os recursos utilizados, as condições dadas e os resultados obtidos.

Mais concretamente, trata-se de fornecer uma determinada quantidade e qualidade de resultados com um mínimo de entradas ou de maximizar os resultados com uma determinada quantidade e qualidade de entradas. Segue o princípio da definição de prioridades e da alavancagem, determinando o caminho crítico e afetando os recursos disponíveis. Eficiência significa uma utilização ótima dos recursos, tendo em conta os objetivos da organização.

Além disso, a eficiência indica a forma como um auditor e inspetor interno utiliza os seus inputs para produzir ou fornecer produtos/bens e serviços. Assim, centra-se na transformação dos inputs em outputs e na taxa de produtividade a que os inputs são utilizados para produzir ou fornecer os outputs. As dimensões da produção incluem a quantidade e a qualidade. A quantidade de produtos fornecidos ao público é expressa em termos de quantidade, volume ou número de produtos, tais como bens e serviços produzidos ou fornecidos. Os resultados devem satisfazer os requisitos de qualidade, os requisitos estatutários e regulamentares, os requisitos da agência, a conceção e as normas do processo e as necessidades e expectativas do público. Em suma, os resultados de qualidade são fornecidos para melhorar a qualidade de vida do público que está a ser servido.

- c. **Ético** – significa ser para Funcionários e Empregados Públicos.

Espera-se que todos os funcionários e empregados públicos observem as normas de conduta pessoal no cumprimento e execução de deveres oficiais que, entre outros, incluem:

- 1) **Compromisso com o interesse público.** Os funcionários e agentes públicos devem defender sempre o interesse público acima dos seus interesses pessoais. Todos os recursos e poderes públicos dos respetivos gabinetes devem ser empregues e utilizados de forma eficiente, eficaz, honesta e económica, especialmente para evitar o desperdício de fundos e receitas públicas.
 - 2) **Profissionalismo.** Os funcionários e agentes públicos devem desempenhar e cumprir as suas funções com o mais elevado grau de excelência, profissionalismo, inteligência e competência. Devem entrar no serviço público com a máxima devoção e dedicação ao dever. Devem esforçar-se por desencorajar perceções erróneas das suas funções como distribuidores ou vendedores de patrocínios indevidos.
- d. **Económico** - significa ser capaz de realizar funções e tarefas utilizando a menor quantidade de recursos ou insumos dentro de um período de tempo específico. O princípio da economia consiste em manter os custos baixos. Exige que os recursos utilizados pelo cliente do compromisso para as suas atividades sejam disponibilizados atempadamente, em quantidade e qualidade adequadas e ao melhor preço.

A economia implica que os recursos ou fatores de produção devem ser adquiridos ao custo certo, no momento certo, no local certo, na quantidade certa e com a qualidade certa.

O cliente do compromisso deve exercer prudência e contenção na utilização dos seus recursos, concentrando-se nas suas funções principais e dando prioridade aos seus programas e/ou projetos que melhor contribuam para a realização dos seus objetivos. As auditorias económicas podem dar resposta a questões como:

- 1) Os inputs são os mais económicos para a realização dos objetivos e metas da organização?
- 2) Os recursos humanos, financeiros e não financeiros foram utilizados de forma económica?

Para o auditor interno e o inspetor, é muitas vezes um desafio avaliar se os meios escolhidos representam ou não a utilização mais económica dos fundos e bens públicos e se o menor volume de recursos disponíveis foi ou não utilizado de forma económica. São

considerados fatores de produção: política estatutária, mandato, organização, leis, regulamentos, políticas de gestão, recursos como homens, dinheiro, materiais, máquinas e métodos.

C. INSPEÇÃO: BASE JURÍDICA, CONCEITOS E PRINCÍPIOS

Como já foi referido, o ponto n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei do Governo n.º 22/2009, sobre o Âmbito de Intervenção do Capítulo 1 sobre a Natureza e Missão da Inspeção-Geral do Estado (IGE) sobre o Estatuto da Inspeção-Geral do Estado prevê que compete à IGE exercer o controlo nas áreas orçamental, económica, financeira, patrimonial e de recursos materiais, de acordo com os princípios da legalidade, regularidade e boa gestão financeira, contribuindo para a legalidade, economia, eficiência e eficácia da atividade da Administração Pública.

Por outro lado, o n.º 2 do mesmo artigo prevê que, em especial, a IGE é responsável pela realização de inspeções de rotina e extraordinárias às entidades governamentais.

1. Direção Nacional dos Serviços de Inspeção (DNSI)

O artigo 10.º do Diploma Ministerial n.º 1/2010, de 24 de agosto de 2010, sobre a Orgânica dos Serviços Operacionais da Inspeção-Geral do Estado, estabelece que a Direção Nacional dos Serviços de Inspeção, doravante designada por DNSI, é o órgão de apoio às funções do Inspetor-Geral no domínio da inspeção. Tem as seguintes atribuições:

- a. Realizar inspeções para avaliar o cumprimento das missões, das normas legais e regulamentares e das instruções governamentais aplicáveis às atividades dos serviços e entidades do Estado;
- b. Realizar outras ações de inspeção que possam ser exigidas por lei;
- c. Promover ações preventivas determinadas pelo Inspetor-Geral;
- d. Apresentar os planos anuais e plurianuais ao inspetor-geral para aprovação;
- e. Apresentar os relatórios de inspeção ao inspetor-geral para aprovação;
- f. Acompanhar e controlar a aplicação das recomendações aprovadas nos relatórios de inspeção da IGE;
- g. Promover ações de investigação ordenadas pelo Inspetor-Geral;
- h. Apreçar queixas, reclamações, denúncias, participações, exposições e realizar ações de investigação, na sequência de indícios ou pedidos de outras entidades do Estado que lhe sejam apresentados por eventuais violações da legalidade ou suspeitas de irregularidades ou deficiências no funcionamento de órgãos, serviços ou organismos do Estado.
- i. Assegurar a realização de outras ações de investigação que lhe sejam atribuídas por lei;

- j. Propor medidas relativas à organização e funcionamento dos órgãos e serviços do Estado, visando a simplificação de processos, circuitos e comunicações;
- k. Propor a adoção de medidas para assegurar ou restabelecer a legalidade dos atos praticados pelos órgãos e serviços do Estado;
- l. Comunicar ao Inspetor-Geral os factos com relevância jurídica-criminal para a investigação criminal e auxiliar os órgãos de investigação criminal na obtenção de provas, sempre que solicitado;
- m. Acompanhar e controlar a aplicação das recomendações aprovadas nos relatórios de inspeção da IGE.
- n. Exercer quaisquer outras competências que lhe sejam atribuídas por lei ou superiormente determinadas no seu âmbito de ação.

O mesmo artigo prevê que as inspeções podem ser de rotina e extraordinárias. As inspeções de rotina são realizadas de seis em seis (6) meses e as inspeções extraordinárias sempre que necessário.

Além disso, o artigo 11.º sobre os Departamentos da Direção Nacional dos Serviços de Inspeção do mesmo diploma ministerial estabelece que o DNSI compreende os seguintes departamentos

- a. Departamento de Controlo Interno dos Serviços da Administração Pública Central;
- b. Departamento de Controlo de Descentralizado Serviços da Administração Pública Descentralizada; e
- c. Departamento de Prevenção e Investigação.

2. Definição de Inspeção

Uma inspeção é um exame crítico, visualização, observação, avaliação e apreciação de algo, normalmente seguindo uma lista de verificação predefinida, a fim de verificar a conformidade com normas, regras, regulamentos, procedimentos específicos, etc.

3. Plano de atividades de inspeção

À semelhança do Plano de Atividades de Auditoria a preparar pelo DNSA, o Auditor Interno e o Inspetor do DNSI devem também preparar o seu Plano de Inspeção Anual individual e submetê-lo ao respetivo chefe de departamento para análise e aprovação e consolidação como um Plano de Departamento. Após a consolidação do Plano de Inspeção individual pelo Auditor Interno e pelo Inspetor, os chefes de departamento devem submetê-lo ao respetivo Diretor para revisão e aprovação e consolidação como Plano da Direção Nacional. Finalmente, o Diretor deve submetê-lo ao Inspetor-Geral para revisão e aprovação e consolidação como um Plano da IGE pela Direção Nacional de Administração e Finanças.

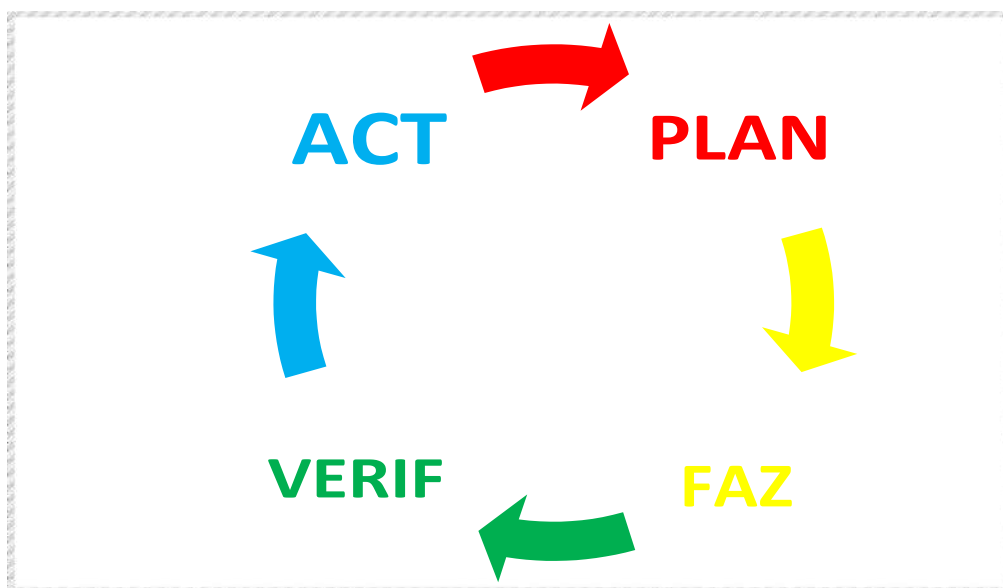
4. Objetivo da inspeção

O processo de inspeção geralmente utiliza apenas uma inspeção visual: a recolha de informações através da identificação dos perigos, a avaliação da utilização e da eficácia das medidas de controlo existentes e a sugestão de medidas corretivas quando as medidas atuais são inadequadas.

5. Diferenças entre uma inspeção e uma auditoria

É útil pensar no ciclo Planear-Fazer-Verificar-Atuar (PDCA) para distinguir entre auditorias e inspeções, como ilustrado na **Figura Número 11**. A um nível elevado, as inspeções são um "fazer" e as auditorias são um "verificar". Uma inspeção é normalmente algo que um local é obrigado a fazer por uma obrigação de conformidade. Uma auditoria é o processo de verificar se as obrigações de conformidade foram cumpridas, incluindo a realização das inspeções exigidas.

Figura n.º 11
Ciclo Planear-Fazer-Verificar-Atuar (PDCA)



Seguem-se as cinco (5) diferenças entre uma inspeção e uma auditoria:

a. As inspeções centram-se no quê, as auditorias centram-se no porquê

"Os extintores estão onde deveriam estar?" é uma pergunta muito diferente de "Quem é o responsável pela gestão da segurança contra incêndios?".

A primeira é uma pergunta binária que obtém uma resposta direta "sim/não". Trata-se de uma inspeção.

A segunda tem vários níveis. Exige análises exploratórias que envolvem avaliações de riscos, registos de formação, documentação, análises de fornecedores, análise de equipamentos, não conformidades, etc. Trata-se de uma auditoria.

b. As inspeções incidem sobre uma ação, as auditorias sobre o processo

As inspeções analisam um único ponto no tempo. As auditorias seguem um processo do início ao fim. Uma inspeção pode verificar se o processo está a ser concluído de acordo com o planeado em intervalos definidos.

c. As inspeções são quantitativas, as auditorias são quantitativas e qualitativas

A auditoria explora pormenores e complexidades. Muitas perguntas não podem ser respondidas com um simples sim ou não.

d. As inspeções são simples, as auditorias são complexas

As inspeções tendem a ser muito mais simples do que uma auditoria. Numa inspeção, pode verificar-se se as lâmpadas estão todas lá. Se não estiverem, a ação consiste em arranjar mais lâmpadas. Numa auditoria, pode ser necessário averiguar por que razão faltam lâmpadas.

e. As inspeções criam ações, as auditorias criam recomendações

As inspeções produzem geralmente ações simples. Numa auditoria, há recomendações a analisar.

D. INVESTIGAÇÃO: BASE JURÍDICA, CONCEITOS E PRINCÍPIOS

Sempre que se verifica uma atividade invulgar, suspeita ou fraudulenta numa entidade governamental, é necessário proceder a uma investigação sobre o assunto. Este tipo de investigação é designado por auditoria de investigação. A IGE efetua uma investigação quando são detetadas ou suspeitadas atividades ou comportamentos pouco éticos ou inadequados, em violação das leis e/ou das políticas estabelecidas.

O n.º 1 do artigo 2.º Decreto-Lei n.º 22/2009 do Governo, sobre o âmbito de intervenção do capítulo 1 sobre natureza e a missão da Inspeção-Geral do Estado (IGE) do sobre o Estatuto da Inspeção-Geral do Estado estabelece que a IGE é responsável por exercer o controlo nas áreas orçamental, económica, financeira, patrimonial e de recursos materiais, de acordo com os princípios da legalidade,

regularidade e boa gestão financeira, contribuindo para a legalidade, economia, eficiência e eficácia da atividade da Administração Pública.

Por outro lado, o n.º 2 do mesmo artigo estabelece que, em particular, a IGE é responsável pela realização de inspeções e auditorias de rotina e extraordinárias, e outras ações de controlo das entidades governamentais, incluindo **ações de investigação**.

1. Definição de investigação

De um modo geral, a investigação é um exame crítico e aprofundado, efetuado em função das necessidades, para apurar os factos e descobrir a verdade por detrás de uma determinada situação, com base em provas decisivas, conclusivas e inquestionáveis.

A investigação, também conhecida por auditoria de investigação, é uma área de especialização única da auditoria interna que se ocupa da prevenção e quantificação da fraude, do desvio de fundos e da má gestão da atividade financeira e operacional. A auditoria de investigação utiliza uma variedade de metodologias para testar suspeitas de discrepâncias nas operações ou a existência de irregularidades financeiras, desvios ou utilizações ilegais de fundos ou outros recursos organizacionais.

Em relação às atividades financeiras, a investigação implica um exame organizado, pormenorizado e crítico dos livros de contabilidade e dos registos de transações (passados e presentes) de uma entidade, realizado com um objetivo específico ou para revelar uma verdade ou estabelecer um facto com a ajuda de elementos de prova.

2. Objetivo do inquérito

O verdadeiro objetivo da realização de uma investigação pelo auditor interno e pelo inspetor é obter as informações desejadas sob a forma de um relatório sobre um determinado assunto. Normalmente, o objetivo de um inquérito consiste em recolher, analisar e avaliar factos relativos ao domínio de atividade pretendido, tendo em vista um objetivo especial determinado pela pessoa em nome da qual o inquérito é realizado.

O objetivo básico de uma investigação é identificar os suspeitos, determinar as fraudes e irregularidades cometidas, obter provas substanciais contra o suspeito, fornecer recomendações adequadas para a prevenção de tais fraudes e irregularidades no futuro e, sempre que necessário, recomendar uma investigação mais aprofundada por parte do Ministério Público (MP) e/ou a Comissão Anti-Corrupção (CAC) e/ou outras entidades e agências governamentais pertinentes.

As funções do auditor de investigação incluem o exame dos processos financeiros da entidade governamental, a realização de um inquérito sobre a

exposição à fraude e ao desvio de fundos, a verificação da identificação da discrepância e a determinação se se trata de um erro ou de uma verdadeira fraude, a análise da forma como a fraude foi executada, a quantificação dos prejuízos causados em particular à entidade governamental e ao governo em geral em resultado da fraude, o exame dos processos organizacionais a fim de evitar futuros erros ou fraudes quando são implementados mecanismos de controlo e a apresentação de pareceres com base nas conclusões da investigação.

3. Diferença entre auditoria e investigação

- a. Em geral, a investigação é realizada para verificar o grau de veracidade e equidade dos registos financeiros de uma entidade, mas a investigação é realizada para provar um determinado facto.
- b. O âmbito da auditoria baseia-se nas Normas de Auditoria, mas o âmbito da investigação baseia-se nos termos do contrato.
- c. A auditoria é um processo que permite identificar se os resultados da informação contabilística são exatos e estão ou não de acordo com as normas especificadas. Ao contrário da investigação, trata-se de um exame rigoroso de registos específicos com o objetivo de evidenciar um facto.

4. Como conduzir a investigação

Seguem-se as etapas da investigação que o auditor interno e o inspetor devem seguir e observar:

- a. Analisar a queixa e todas as políticas e documentos relacionados com a alegação
- b. Encontrar um local adequado para as entrevistas
- c. Utilizar uma boa comunicação e linguagem corporal para ajudar a deixar os entrevistados à vontade
- d. Utilizar um estilo de entrevista de conversação, não um interrogatório
- e. Tomar notas
- f. Explicar porque é que a pessoa está a ser entrevistada
- g. Pedir a confidencialidade para garantir a integridade do inquérito - não a pode EXIGIR
- h. Pedir que qualquer retaliação por participar seja imediatamente comunicada
- i. Fornecer as suas informações de contato para que possam dar seguimento, se necessário

5. Métodos de investigação

Os métodos mais comuns que podem ser utilizados pelo auditor interno e pelo inspetor no processo de investigação são os seguintes

- a. Pesquisa
- b. Observação

- c. Inquérito
- d. Inspeção

6. Perguntas que NÃO devem ser feitas

O auditor interno e o inspetor devem também ser cuidadosos e cautelosos quanto às perguntas a fazer. Seguem-se algumas das perguntas que não devem ser feitas durante a realização de uma entrevista para um inquérito:

- a. Evitar perguntas carregadas
- b. Evitar demasiados "sim/não"
- c. Evitar perguntas acusatórias
- d. Evitar perguntas compostas
- e. Evitar perguntas direcionadas

7. Competências de comunicação necessárias

O auditor interno e o inspetor devem possuir as seguintes competências de comunicação para conduzir uma entrevista no âmbito de um trabalho de investigação:

- a. Estabelecer contato visual
- b. Repetir o que foi dito
- c. Parafrasear - resumir e colocar nas suas próprias palavras - "então o que estou a ouvir é...."
- d. Sondar - fazer perguntas - ser curioso
- e. Esclarecer o que não se compreende
- f. Recordar os pontos importantes e a mensagem

8. Desenvolver os factos

A fim de facilitar a elaboração de factos sobre um determinado trabalho, o auditor interno e o inspetor devem estar dispostos a dar resposta às seguintes questões

- a. O que é que aconteceu?
- b. Quando é que isso aconteceu?
- c. Onde é que isso aconteceu?
- d. Quem estava lá?
- e. Como é que isso aconteceu?
- f. Quem fez ou disse o quê? Em que ordem?
- g. Poderia ter sido evitado?
- h. Esta história faz sentido?

9. Credibilidade da testemunha

Para estabelecer ou desenvolver os factos de um determinado trabalho, a prova testemunhal de uma testemunha é igualmente importante.

No entanto, o auditor interno e o inspetor devem determinar a credibilidade da testemunha de acordo com os seus critérios:

- a. Plausibilidade
- b. Comportamento
- c. Motivo
- d. Corroboração
- e. Registo anterior

E. INQUÉRITO: BASE JURÍDICA, CONCEITOS E PRINCÍPIOS

O n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei do Governo n.º 22/2009, sobre o Âmbito de Intervenção do Capítulo 1 sobre a Natureza e Missão do Gabinete do Inspetor-Geral do Estado (IG E) sobre o Estatuto da Inspeção-Geral do Estado prevê que à IGE compete exercer o controlo nas áreas orçamental, económica, financeira, patrimonial e de recursos materiais, de acordo com os princípios da legalidade, regularidade e boa gestão financeira, contribuindo para a legalidade, economia, eficiência e eficácia na atividade da Administração Pública.

Por outro lado, o n.º 2 do mesmo artigo prevê que, em especial, a IGE é responsável pela realização de inspeções e auditorias de rotina e extraordinárias, e outras ações de controlo das entidades governamentais, incluindo **inquéritos**.

1. Definição de Inquérito

Inquérito é o processo de recolha, procura ou pedido de verdade, informação ou conhecimento, tanto financeiro como não financeiro, dentro ou fora do cliente do compromisso, diretamente de um indivíduo que esteja familiarizado com o assunto ou controlo a ser testado.

2. Objetivo do inquérito

Com base na definição de inquérito acima apresentada, o seu principal objetivo é o de o auditor interno e o inspetor recolherem, procurarem ou solicitarem verdades, informações ou conhecimentos, tanto financeiros como não financeiros, internos ou externos fora do cliente do compromisso, diretamente de um indivíduo que esteja familiarizado com o assunto ou controlo a ser testado.

3. Quando utilizar o Inquérito

É preferível utilizar o inquérito para obter uma compreensão básica de processos complexos e é sempre utilizado em combinação com observações e inspeções.

Reforçar o inquérito com corroboração, inquirir com várias pessoas sempre que possível ou utilizá-lo para complementar outra forma de teste ou prova. Evitar confiar apenas no inquérito, sempre que possível.

Anote sempre a hora do pedido de informação e o cargo das pessoas inquiridas e, sempre que possível, obtenha informações por escrito.

4. Armadilhas comuns a evitar

Verificar se a pessoa a quem se dirige o pedido de informação possui as competências, o cargo e a autoridade adequados para se pronunciar sobre o controlo/processo que está a ser verificado.

CAPÍTULO 4

O PROCESSO DA ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO

O processo da atividade de controlo interno (ACI) divide-se em quatro (4) fases, que incluem o planeamento, a execução, o relatório e o acompanhamento do trabalho. Este processo da ACI é ilustrado na **figura número 12** da seguinte forma:

Figura n.º 12
O processo ACI



Além disso, os **PS 2200 a 2500** do IPPF especificam o processo da ACI que o auditor interno e o inspetor têm de executar para realizar uma ACI. Os pormenores são apresentados na **Figura n.º 13**.

Figura n.º 13
O processo da ACI junto com o PS da IPPF



A. PLANEAMENTO DO COMPROMISSO

A **Norma de Desempenho (PS) 2200** sobre Planeamento de Trabalhos da IPPF estabelece que o Auditor Interno e o Inspetor devem desenvolver e documentar um plano para cada trabalho, incluindo os objetivos, o âmbito, o calendário e a atribuição de recursos do trabalho. O plano deve ter em conta as estratégias, os objetivos e os riscos da organização relevantes para o trabalho.

A realização de uma ACI requer um bom planeamento. O planeamento implica a familiarização com os objetivos, processos, riscos e controlo do cliente do compromisso e da atividade a ser auditada, inspecionada, investigada ou inquirida e o desenvolvimento de uma estratégia e abordagem para a realização da ACI. É a parte mais importante da ACI, uma vez que o sucesso de uma ACI depende da forma como foi planeada.

O planeamento é um processo iterativo com os seguintes objetivos importantes:

1. Compreender o ambiente de controlo e a organização

O planeamento do trabalho das ACI começa com a compreensão do mandato do cliente e centra-se nas áreas que serão auditadas, inspecionadas, investigadas ou inquiridas. Envolve a seleção de controlos internos específicos e incide sobre o grau de cumprimento das leis, regulamentos e políticas de um programa, projeto, sistema ou processo específico para avaliação; a avaliação da eficácia do controlo; e a determinação de se as operações são ou não conduzidas de forma económica, eficiente, ética e eficaz.

Um programa refere-se às funções e atividades necessárias para o desempenho de um objetivo principal para o qual um cliente de compromisso de dívida foi estabelecido. Um programa consiste nas funções, projetos, sistemas e processos de um cliente da revisão. Uma atividade é auditável se transformar um input num output. Pode ser uma atividade de implementação ou monitorização ou um processo em si mesmo como entrada para outro processo.

Um projeto é uma componente de um programa que abrange um grupo homogéneo de atividades ou processos necessários para a realização de um resultado identificável, a executar num prazo definido.

2. Determinar o objetivo, o âmbito, os critérios e as provas da ACI

a. Determinar o objetivo da ACI

O PS 2210 sobre os objetivos do compromisso da IPPF prevê que os objetivos devem ser estabelecidos para cada compromisso. Além disso, o seguinte PS adicional da IPPF estabelece que:

PS 2210.A1 - O Auditor Interno e o Inspetor devem realizar uma avaliação preliminar dos riscos relevantes para a atividade em análise. Os objetivos do compromisso devem refletir os resultados desta avaliação.

PS 2210.A2 - O Auditor Interno e o Inspetor devem considerar a probabilidade de erros significativos, fraude, não conformidade e outras exposições ao desenvolver os objetivos do trabalho.

PS 2210.A3 - São necessários critérios adequados para avaliar a governação, a gestão de riscos e os controlos. O auditor interno e o inspetor devem verificar em que medida a direção e/ou o conselho de administração estabeleceram critérios adequados para determinar se os objetivos e metas foram alcançados. Se forem adequados, o auditor interno e o inspetor devem utilizar esses critérios na sua avaliação. Caso não sejam adequados,

O auditor interno e o inspetor devem identificar os critérios de avaliação adequados através de uma discussão com a direção e/ou o conselho de administração.

PS 2210.C1 - Os objetivos do compromisso de consultoria devem abordar a governação, a gestão do risco e os processos de controlo na medida do acordado com o cliente.

PS 2210.C2 - Os objetivos do trabalho de consultoria devem ser consistentes com os valores, estratégias e objetivos da organização.

Com base nas informações recolhidas e analisadas durante a compreensão do programa e/ou projeto, podem ser definidos o objetivo e o âmbito da auditoria, inspeção, investigação ou inquérito. Um objetivo da ACI é o que a auditoria, inspeção, investigação ou inquérito pretende alcançar. Este objetivo é fundamental para estabelecer o âmbito, os critérios, as provas e a abordagem da ACI. Normalmente, é expresso em termos das questões que se espera que a ACI responda sobre o desempenho de uma atividade. Idealmente, um objetivo da ACI deve ser coerente com a realização dos objetivos do programa e/ou projeto. A determinação dos objetivos da ACI envolve as seguintes atividades:

- 1) Recolha preliminar de documentos/informações;
- 2) Identificar o foco da ACI e o aspeto do desempenho a ser examinado; e
- 3) Determinar o tipo de ACI a ser efetuado.

b. Determinar o âmbito do ACI

A **PS 2220** sobre o Âmbito do Trabalho da IPPF estabelece que o âmbito estabelecido deve ser suficiente para atingir os objetivos do trabalho. Além disso, o seguinte PS da IPPF estabelece que:

PS 2220.A1- O âmbito do compromisso deve incluir a consideração dos sistemas, registos, pessoal e propriedades físicas relevantes, incluindo os que estão sob o controlo de terceiros.

PS 2220.A2- Se surgirem oportunidades significativas de consultoria durante um trabalho de garantia de fiabilidade, deve ser alcançado um entendimento específico por escrito quanto aos objetivos, âmbito, responsabilidades respetivas e outras expectativas, e os resultados do trabalho de consultoria devem ser comunicados de acordo com as normas de consultoria.

PS 2220.C1- Na realização de trabalhos de consultoria, o Auditor Interno e o Inspetor devem assegurar que o âmbito do trabalho é suficiente

para abordar os objetivos acordados. Se o Auditor Interno e o Inspetor formularem reservas sobre o âmbito durante a auditoria, no caso de um compromisso, estas reservas devem ser discutidas com o cliente para determinar se deve continuar com o compromisso.

PS 2220.C2- Durante os trabalhos de consultoria, o auditor interno e o inspetor devem abordar o controlo coerente com os objetivos do trabalho e estar atentos a questões de controlo significativas.

O âmbito da ACI é o enquadramento ou os limites da auditoria, inspeção, investigação ou inquérito. Normalmente, é definido através da indicação do que a ACI pretende abranger e dos prazos relevantes:

Os passos para determinar o âmbito da ACI são os seguintes:

- 1) Definir os parâmetros e a natureza do trabalho da ACI para atingir os objetivos da ACI;
- 2) Determinar as ferramentas, técnicas e metodologia da ACI a serem utilizadas; e
- 3) Selecionar o método de amostragem a utilizar.

c. Determinar os critérios e as evidências da ACI

Os critérios das ACI são normas razoáveis em relação às quais são avaliadas as condições existentes. Refletem uma condição normativa para o objeto da auditoria, inspeção, investigação ou inquérito. São as expectativas do programa ou projeto em relação ao que deveria ser. Incluem requisitos estatutários e/ou de gestão, requisitos de processo e requisitos, necessidades e expectativas dos cidadãos. Para poderem definir critérios sólidos, o auditor interno e o inspetor devem

- 1) Recolher e/ou identificar as normas (leis, políticas regulamentares) para a avaliação da ACI;
- 2) Estabelecer padrões razoáveis e atingíveis de desempenho, políticas estatutárias ou de gestão para avaliação; e
- 3) Identificar os elementos de prova das ACI exigidos por lei e pelas normas e as abordagens a utilizar para os obter.

d. Determinar os recursos necessários para a ACI e as datas previstas (tempo, custo, pessoal)

Um planeamento cuidadoso envolve a determinação dos requisitos globais de recursos para realizar a ACI planeado. Para tal, é necessário avaliar a capacidade atual do pessoal, os recursos tecnológicos (por exemplo, computadores), os recursos financeiros (requisitos orçamentais), etc.

Devem ser estabelecidas datas-alvo para a conclusão ou realização de elementos críticos durante o processo do ACI, para acompanhar o progresso do compromisso e verificar a qualidade dos resultados.

3. Desenvolver o Plano e o Programa da ACI

O PS 2240 sobre o Programa de Trabalho do IPPF prevê que o Auditor Interno e o Inspetor devem desenvolver e documentar programas de trabalho que atinjam os objetivos do trabalho. Além disso, o seguinte PS da IPPF estabelece que:

PS 2240.A1- Os programas de trabalho devem incluir os procedimentos para identificar, analisar, avaliar e documentar a informação durante o trabalho. O programa de trabalho deve ser aprovado antes da sua implementação, e quaisquer ajustes devem ser aprovados prontamente.

PS 2240.C1- Os programas de trabalho para trabalhos de consultoria podem variar em forma e conteúdo, dependendo da natureza do trabalho.

Um plano da ACI é um documento que fornece as principais orientações para todo o processo da ACI, a fim de alcançar o objetivo da auditoria, inspeção, investigação ou inquérito de uma forma eficiente e eficaz. Fornece uma descrição integrada do cliente do compromisso e da ACI, servindo de guia para toda a ACI.

Um programa da ACI é uma diretriz de ação durante a fase de execução de uma auditoria, inspeção, investigação ou inquérito. Contém o objetivo da ACI, a listagem detalhada dos procedimentos da ACI para atingir o objetivo da ACI, o Auditor Interno e o Inspetor responsáveis pela execução dos procedimentos e o prazo especificado. Descreve os pormenores da auditoria, inspeção, investigação ou inquérito planeados e enumera os processos ou métodos e ferramentas para identificar, analisar e registar as informações recolhidas durante o trabalho.

Os conteúdos do Plano e do Programa da ACI são os seguintes

- a. Introdução
- b. Objetivo e âmbito da ACI
- c. Abordagem ACI
- d. Recursos/insumos
- e. Critérios da ACI
- f. KPIs

4. Determinar os Indicadores Chave de Desempenho (KPIs) do Compromisso da ACI

Os KPIs são medidas de desempenho que são utilizadas para avaliar os produtos/resultados que contribuem para a eficiência e eficácia globais da

organização. Na avaliação do desempenho, os KPIs são utilizados para medir as realizações da ACI e determinar se:

- a. As conclusões e recomendações baseiam-se em factos, provas substanciais e estão em conformidade com as leis, regras e regulamentos relevantes;
- b. As normas de auditoria interna são respeitadas;
- c. As conclusões e recomendações promovem a adequação do controlo interno; e
- d. Estão a ser observados elevados padrões de ética e de eficiência dos funcionários e agentes públicos.

É importante que os KPIs para a ACI estejam alinhados com o plano estratégico do SIG e com o plano de trabalho anual e que ajudem a impulsionar o desempenho que o cliente do serviço espera da ACI. São incorporados no plano de auditoria, inspeção, investigação ou inquérito para orientar o Auditor Interno e o Inspetor durante a execução do trabalho da ACI.

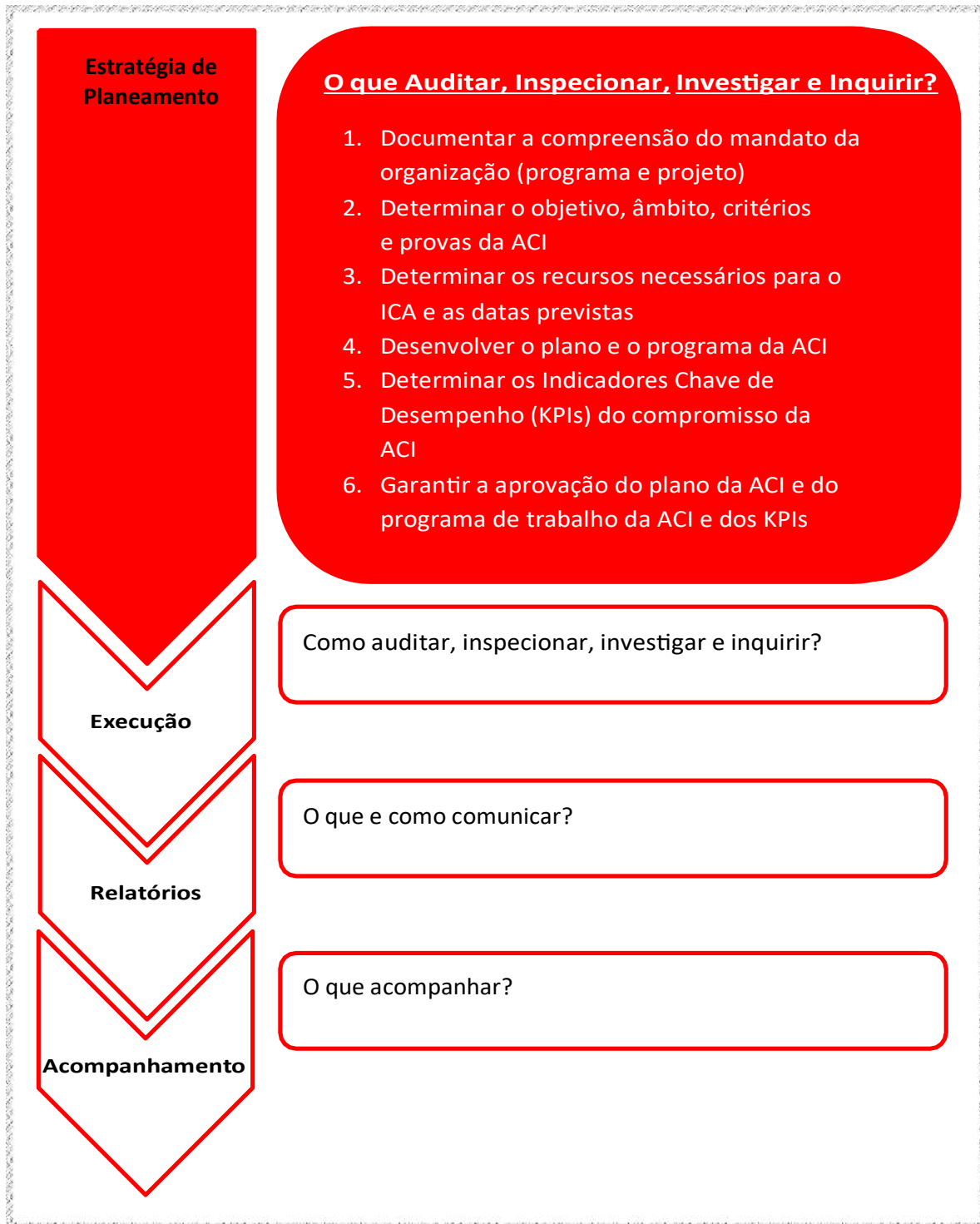
5. Aprovação do Plano, Programa e KPIs da ACI

O plano, o programa e os KPIs da ACI são apresentados pelo chefe da equipa da ACI ao respetivo Diretor para revisão e ao Inspetor-Geral do Estado (IG E) para aprovação antes do início da execução da ACI. O Diretor e o IG E avaliarão os documentos para avaliar a relevância, a importância, a auditabilidade e outros fatores que afetem a realização da auditoria, inspeção, investigação ou inquérito.

Após a aprovação dos documentos, a gerência do cliente do compromisso deve ser informada sobre o plano da ACI aprovado, o programa da ACI e os KPIs. O plano da ACI e os KPIs devem ser discutidos com a gerência e o programa da ACI não deve ser compartilhado.

Um dos principais objetivos do planeamento de uma ACI deve ser a sua conclusão no menor tempo necessário, sem comprometer a sua qualidade. Por conseguinte, é importante que, no planeamento e definição do âmbito da ACI, o esforço e os recursos da ACI sejam direcionados para as questões-chave mais importantes. **A figura número 14** resume as etapas envolvidas no planeamento do envolvimento do ACI.

Figura n.º 14
Etapas do planeamento do compromisso da ACI



B. EXECUÇÃO DA ATIVIDADE DE CONTROLE INTERNO

O PS 2300 sobre a execução do trabalho da IPPF prevê que o auditor interno e o inspetor devem identificar, analisar, avaliar e documentar informações suficientes para atingir os objetivos do trabalho. Além disso, o seguinte PS da IPPF também estabelece que:

A norma PS 2310 sobre a identificação de informações prevê que o auditor interno e o inspetor devem identificar informações suficientes, fiáveis, relevantes e úteis para atingir os objetivos do trabalho.

A norma PS 2320 sobre a análise e avaliação prevê que o auditor interno e o inspetor devem basear as conclusões e os resultados do trabalho em análises e avaliações adequadas.

A PS 2330 sobre a documentação da informação prevê que o auditor interno e o inspetor devem documentar informações suficientes, fiáveis, relevantes e úteis para apoiar os resultados e as conclusões do trabalho.

O PS 2340 sobre a Supervisão de Trabalhos prevê que os trabalhos devem ser devidamente supervisionados para assegurar que os objetivos são alcançados, a qualidade é assegurada e o pessoal é desenvolvido.

A execução da ACI é iniciada com uma conferência de entrada para discutir o foco, os requisitos e os prazos da auditoria, inspeção, investigação ou inquérito. Envolve a execução das técnicas e procedimentos da ACI enumerados no programa da ACI para recolher dados e elementos de prova, de modo a atingiros objetivos declarados da ACI. Durante a execução da ACI, se a equipa do ACI verificar a necessidade de rever o programa do ACI, a revisão deve ser apresentada ao Diretor e ao SGI pertinentes para aprovação. O Diretor utiliza o programa da ACI para supervisionar e monitorizar o progresso da auditoria, inspeção, investigação ou inquérito e para verificar se a equipa está a gerar elementos de prova substanciais suficientes e adequados.

1. Conferência de entrada

A conferência de entrada com a gerência do cliente do compromisso é muito importante. Define o tom para todo a ACI e proporciona a oportunidade de estabelecer o ambiente adequado e de começar a construir relações de trabalho eficazes. A conferência inicial visa discutir os planos para a realização do ACI, bem como obter os pontos de vista e as expetativas da entidade relativamente ao enquadramento geral para a realização da auditoria, inspeção, investigação ou inquérito.

Na conferência de entrada, o auditor interno e o inspetor devem

- a. Explicar o papel da IGE (apenas se for a primeira vez que é efetuado um ACI no cliente do compromisso) e sublinhar que o principal

objetivo é prestar ajuda e aconselhamento construtivo à direção;

- b. Discutir e acordar o âmbito e os objetivos da ACI - deixando claro que quaisquer questões e também as opiniões e sugestões da administração são bem-vindas;
- c. Pedir a opinião da administração sobre quaisquer problemas que possam existir nas atividades que se inserem no âmbito da ACI. Isto ajuda a demonstrar que o seu contributo é bem-vindo e que não se trata apenas de criticar o que estão a fazer;
- d. Discutir o calendário da ACI - e quaisquer dificuldades que daí possam advir, tais como a ausência de pessoal-chave, etc. O auditor interno e o inspetor devem ter cuidado com o perigo de a direção levantar dificuldades de calendário como forma de adiar a ACI;
- e. Estabelecer quem são as principais pessoas que devem ser contactadas no início da ACI. Também é importante acordar com a direção que o contato direto com o pessoal, em vez de marcar todas as reuniões, etc., com a chefia direta, pode ser feito.
- f. Definir os procedimentos que serão adotados para, por exemplo, confirmar as conclusões da ACI, discutir o projeto de relatório e emitir o relatório final;
- g. Explicar que todas as informações serão tratadas de forma confidencial;
- h. Estabelecer o horário normal de trabalho do pessoal do serviço, a sua localização, especialmente se algum trabalho for efetuado fora dos escritórios da organização, e quaisquer outras rotinas de escritório para facilitar a organização de reuniões, a localização de pessoas, etc;
- i. Tornar claro que será necessário o acesso a todos os ficheiros e documentos relevantes; e
- j. Se necessário, solicitar a utilização de um gabinete/secretária durante o curso da ACI.

Uma conferência de abertura bem conduzida pode assegurar que a ACI seja realizada numa atmosfera amigável e positiva. Pode fazer a diferença entre a cooperação ativa e a hostilidade aberta. As questões resultantes da conferência de entrada devem ser registadas nas Notas da Conferência de Entrada e devem ser consideradas durante a condução do planeamento do compromisso.

2. Conduta na ACI

As etapas da realização da ACI são as seguintes:

- a. **Recolher e analisar provas para estabelecer a condição em que se encontra o cliente do compromisso.** Isto refere-se a constatações de factos que são definidos como um facto, apoiado por provas substanciais que incluem consequências, efeitos ou impactos.
- b. **Comparar as condições com os critérios para tirar conclusões.** Trata-se de uma conclusão de factos que é definida como uma inferência tirada de um facto subordinado ou probatório.
- c. **Determinar a(s) causa(s) provável(eis).** Refere-se ao(s) ato(s) ou omissão(ões) da pessoa responsável que, muito provavelmente, poderá(ão) ter causado as constatações ou condições. É de notar que, para determinar a(s) causa(s) provável(eis), a equipa da ACI deve ser capaz de estabelecer não só os factos e as circunstâncias, mas também o PORQUÊ, o QUÊ e o COMO das constatações ou condições.
- d. **Preparar os documentos de trabalho.** A equipa da ACI deve registar a informação relevante para apoiar os resultados da auditoria, inspeção, investigação ou inquérito. O documento de trabalho deve conter informações suficientes para permitir que um auditor interno e um inspetor experientes, sem qualquer ligação anterior com a ACI, possam obter as provas que sustentam as conclusões da equipa da ACI.

Integrar as constatações ou condições e preparar os seus destaques em termos dos 6 Cs - CONDIÇÃO, CRITÉRIO, CAUSA, CONSEQUÊNCIA (efeito), CONCLUSÃO E MEDIDAS CORRETIVAS (recomendações).

3. Conferência de saída

O artigo 9.º sobre o Princípio do Contraditório e da Legítima Defesa do Capítulo 2 sobre o Exercício das Atividades de Controlo do Estatuto da IGE n.º 22/2009 prevê que "Sem prejuízo das garantias de defesa previstas na lei, a IGE conduz as suas intervenções no respeito pelo princípio do contraditório, devendo dar conhecimento prévio do projeto de relatório de controlo à instituição objeto de inquérito, a fim de lhe dar oportunidade de apresentar livremente as suas explicações antes do relatório final, salvo se tal procedimento for suscetível de prejudicar os referidos objetivos de controlo."

O objetivo da conferência de saída com o cliente do compromisso é desenvolver um entendimento mútuo do conteúdo do projeto de relatório e de quaisquer outras preocupações da ACI que não estejam expostas no relatório.

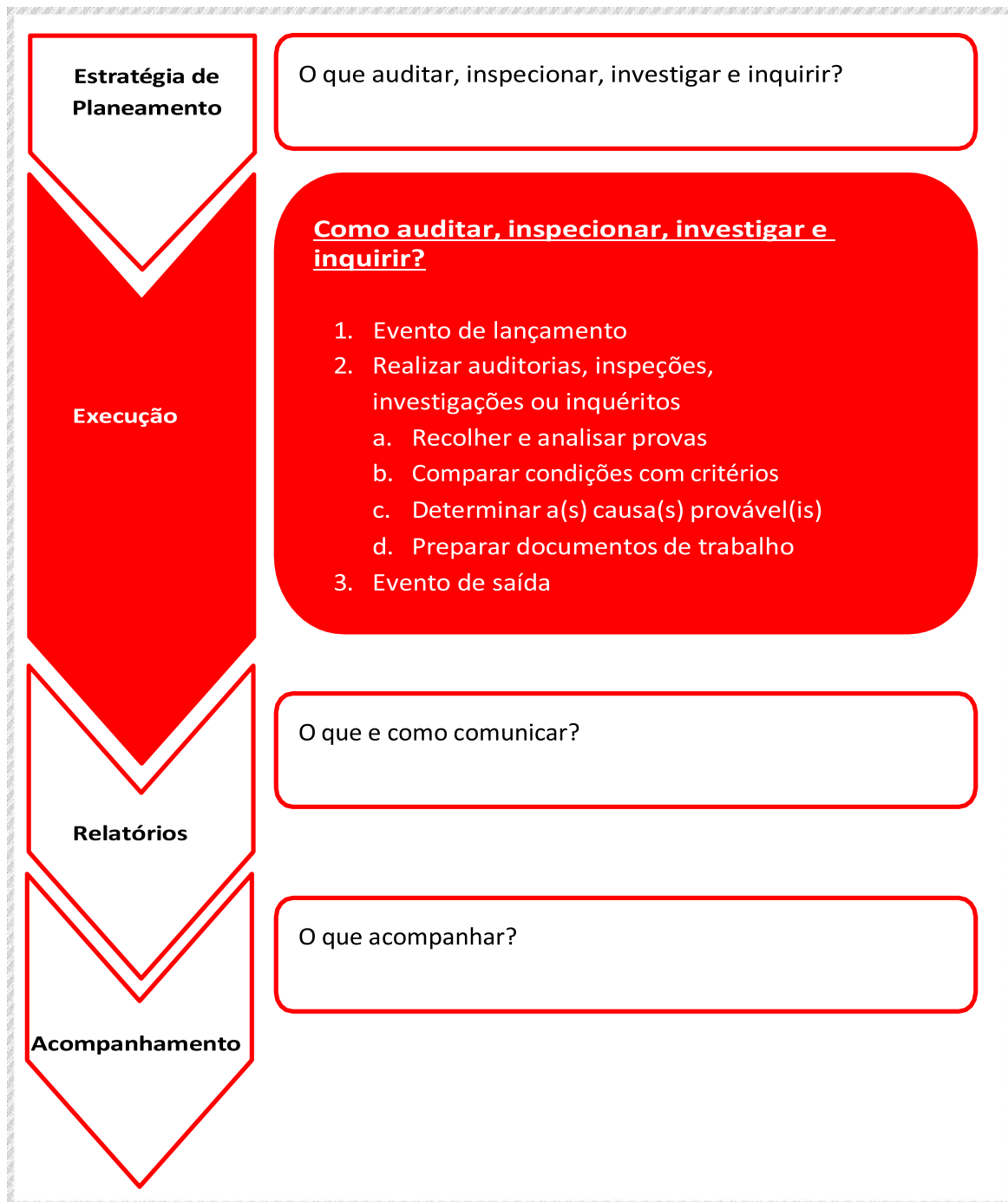
As constatações da ACI são também discutidas com o funcionário responsável que possui conhecimentos suficientes sobre o domínio da ACI. Constitui igualmente uma oportunidade para obter os comentários e as perspetivas da direção sobre as questões significativas, como forma de validar as conclusões da ACI. Os comentários da direção devem ser tomados em consideração para se chegar a recomendações viáveis e obter o empenho da direção na execução de medidas corretivas como manifestação de uma atitude progressiva em relação às conclusões da ACI. Os comentários e as respostas da administração são registados na folha de conclusões da ACI e integrados no projeto de relatório.

O objetivo de uma reunião de saída com a entidade auditada consiste em desenvolver um entendimento mútuo do conteúdo do projeto de relatório e de quaisquer outras preocupações de auditoria que não estejam indicadas no relatório. Pretende-se evitar quaisquer mal-entendidos ou interpretações incorretas dos factos, dando à entidade auditada a oportunidade de esclarecer pontos específicos e de expressar pontos de vista sobre as preocupações de auditoria significativas, recomendações e outras informações apresentadas no projeto de relatório.

Esta reunião deve também assegurar que a resposta formal da entidade auditada não contenha quaisquer surpresas para o auditor. Além disso, a reunião de saída deve servir como uma oportunidade para desenvolver um sentimento de que o relatório é oferecido num espírito de trabalho conjunto para melhorar a forma como as coisas estão a ser feitas.

A figura número 15 ilustra as etapas de execução da ACI:

Figura n.º 15
Etapas da execução da
ACI



C. RELATÓRIO DE ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO

O PS 2400 sobre a Comunicação dos Resultados da IPPF estabelece que o Auditor Interno e o Inspetor devem comunicar os resultados dos trabalhos; **o PS2410** sobre os Critérios para a Comunicação estabelece que as comunicações devem

incluir os objetivos, o âmbito e os resultados do trabalho; o **PS 2420** sobre a Qualidade das Comunicações estabelece que as comunicações devem ser exatas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e oportunas e o **PS 2421** sobre Erros e Omissões estabelece que, se uma comunicação final contiver um erro significativo ou se houver uma omissão, a IGE deve comunicar a informação corrigida a todas as partes que receberam a comunicação original. Além disso, a IPPF fornece os seguintes PS adicionais relacionados com a comunicação de informações sobre as ACI:

PS 2410.A1- A comunicação final dos resultados do trabalho deve incluir as conclusões aplicáveis, bem como as recomendações e/ou planos de ação aplicáveis. Quando apropriado, deve ser fornecido o parecer do Auditor Interno e do Inspetor. Um parecer deve ter em conta as expectativas da gestão de topo, do governo e de outras partes interessadas e deve ser apoiado por informações suficientes, fiáveis, relevantes e úteis.

PS 2410.A2- O Auditor Interno e o Inspetor são encorajados a reconhecer o desempenho satisfatório nas comunicações do trabalho.

PS 2410.A3- Ao divulgar os resultados do compromisso a partes externas à organização, a comunicação deve incluir limitações à distribuição e utilização dos resultados.

PS 2410.C1- A comunicação do progresso e dos resultados dos trabalhos de consultoria varia em forma e conteúdo, dependendo da natureza do trabalho e das necessidades do cliente do trabalho.

O relatório da ACI representa o culminar da execução da ACI e da análise e considerações associadas feitas durante a auditoria, inspeção, investigação ou inquérito. O relatório da ACI apresenta as conclusões num formato adequado; fornece os elementos de prova recolhidos para chegar às conclusões e recomendações da ACI.

1. Desenvolver os resultados da ACI

As conclusões da ACI podem ser desenvolvidas através da análise dos elementos de prova recolhidos para cada um dos elementos da ACI. As provas podem ser classificadas como físicas, documentais, testemunhais, analíticas ou eletrónicas. As provas devem ser suficientes e adequadas (substanciais), competentes e relevantes. As conclusões das ACI dão resposta aos objetivos das ACI. Todas as conclusões das ACI devem ser formuladas com base nos Cs definidos da seguinte forma:

- a. **Condição.** A condição é um facto, apoiado por provas substanciais. A condição refere-se ao que está a ser feito atualmente ou à situação atual. A condição é o que o auditor interno e o inspetor encontraram efetivamente como resultado da análise. Podem constatar que a condição real de um acontecimento não está em conformidade com os critérios.

- b. **Critérios.** Os critérios são as normas em relação às quais uma condição é comparada (por exemplo, leis, regras, regulamentos, políticas, normas, procedimentos, melhores práticas, formas conhecidas de trabalhar, etc.).
- c. **Causa.** A causa é a razão ou razões imediatas e próximas da condição para a qual serão utilizadas provas substanciais com base na decisão, recomendação da ACI. É também conhecido como o fator ou fatores responsáveis pela diferença entre a situação existente (condição) e o estado requerido ou desejado (critério).
- d. **Consequência.** A consequência é também conhecida como efeito. Refere-se ao impacto negativo ou resultado/risco se a situação se mantiver inalterada.
- e. **Ação corretiva.** A ação corretiva é também conhecida como recomendação. Refere-se ao que a administração deve fazer em relação às constatações e corrigir a causa, o que foi acordado fazer e até quando para resolver a condição e a causa.

A Figura Número 16 ilustra os Elementos das Conclusões da ACI da seguinte forma:

Figura n.º 16
Elementos das conclusões da ACI



1. Desenvolver ações corretivas/recomendações da ACI

As ações corretivas ou recomendações, em particular, fornecem cursos de ação. As recomendações viáveis são claras, baseadas na ciência dos factos, das condições e das provas e em soluções praticáveis, incontestáveis e viáveis, que podem ser autónomas e resolver o(s) problema(s) em causa.

As recomendações da ACI são medidas de gestão/legais para evitar a ocorrência (ação preventiva) ou evitar a recorrência (ação corretiva) de deficiências e incidências de controlo.

As questões a considerar na elaboração das recomendações são as seguintes:

- a. As recomendações devem identificar a causa raiz provável das lacunas ou deficiências, a fim de recomendar cursos de ação em que as unidades responsáveis tomarão medidas preventivas (evitar a ocorrência) e corretivas (evitar a recorrência).
- b. Cursos de ação recomendados para indicar o que tem de ser feito, mas não como fazê-lo. O "COMO" é da responsabilidade do cliente do compromisso e/ou da direção em causa.
- c. Devem ser identificadas as circunstâncias que ajudam ou dificultam o cliente do compromisso de equipa a atingir os critérios.
- d. A viabilidade e o custo da adoção de uma recomendação, sendo que os benefícios de uma recomendação superam os custos.
- e. Percursos alternativos para ações corretivas.
- f. Efeitos da recomendação (positivos e negativos).

2. Preparar o projeto de relatório da ACI

O projeto de relatório da ACI é preparado através da apresentação e análise dos elementos de prova recolhidos para chegar às conclusões e recomendações preliminares da ACI. Ao preparar um projeto de relatório da ACI, o Auditor Interno e o Inspetor devem

- a. Delinear os objetivos e o âmbito e elaborar o relatório dentro desse âmbito, a menos que sejam identificadas outras questões de fundo;
- b. Identificar todos os critérios;
- c. Comunicar os factos significativos - positivos ou negativos;
- d. Descrever o contexto e os antecedentes do assunto objeto do relatório apenas na medida do necessário para compreender a questão;
- e. Indicar as constatações iniciais, as observações da direção e, se for caso disso, a resposta da equipa;
- f. Apresentar as conclusões da ACI de uma forma concisa, justa e objetiva;
- g. Formular as recomendações de modo a indicar o que deve ser feito, mas como fazê-lo; e
- h. O projeto de relatório integra as seguintes partes:

- 1) Página de rosto
- 2) Índice
- 3) Resumo executivo
- 4) Constatações pormenorizadas da auditoria
- 5) Anexos

3. Atualizar o Diretor e o IG

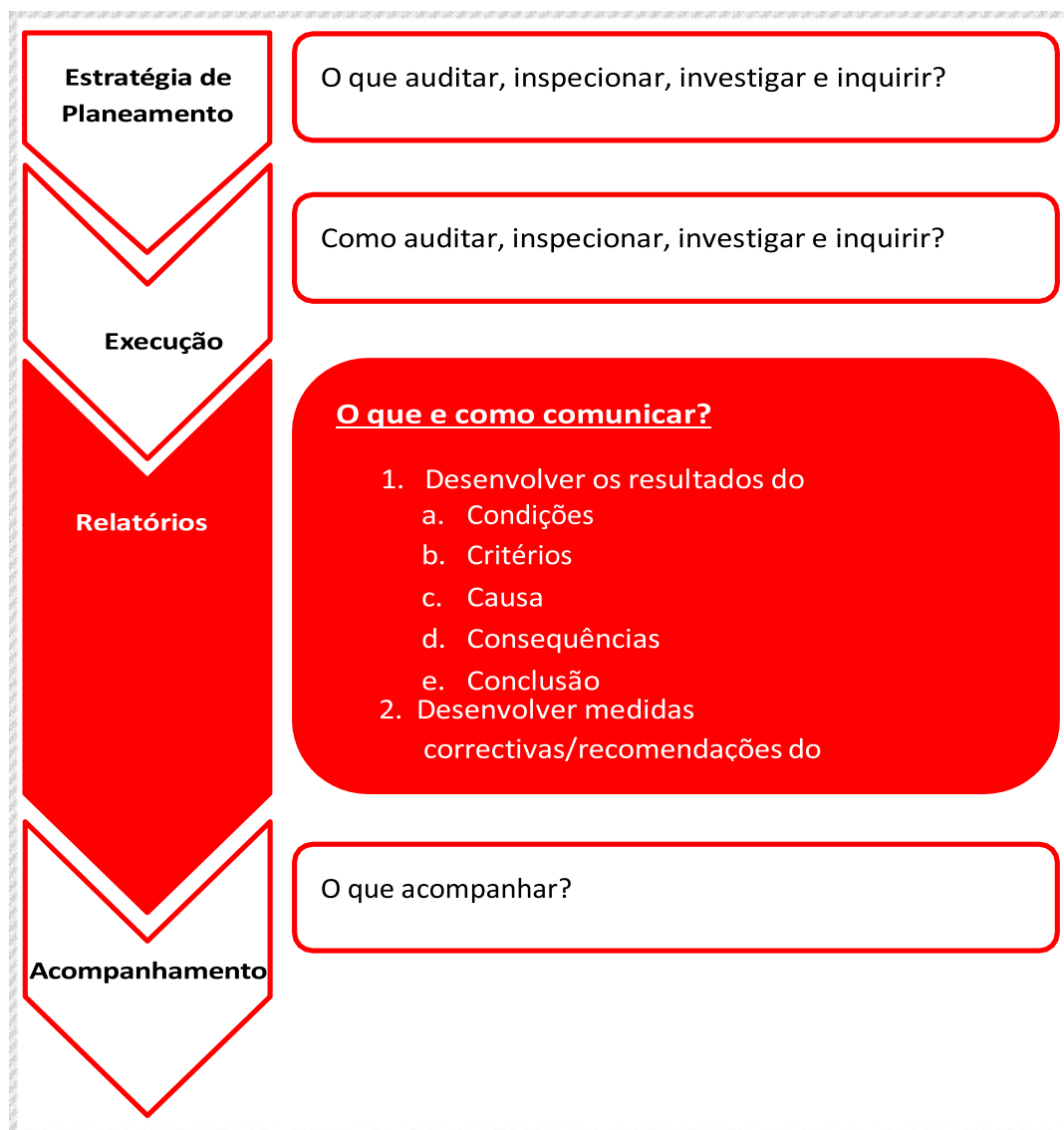
O Diretor e o IG devem ser informados dos resultados do trabalho do TCI com o projeto de relatório de auditoria, para que possam apresentar os seus comentários e reações.

4. Preparar o relatório final da ACI

O projeto de relatório pode então ser finalizado integrando os comentários e feedbacks do Diretor e do IG.

A figura número 17 deste Manual ilustra as etapas do relatório da ACI.

Figura n.º 17
Diagrama de fluxo de relatórios da ACI



Outros PS relevantes e pertinentes da IPPF sobre Relatórios incluem o seguinte:

A norma PS 2440 relativa à divulgação de resultados estabelece que a IGE deve comunicar os resultados às partes adequadas.

PS 2440.A1- A IGE é responsável por comunicar os resultados finais às partes que podem assegurar que os resultados são devidamente considerados.

PS 2440.A2- Se não for exigido de outra forma por requisitos legais, estatutários ou regulamentares, antes de divulgar os resultados a partes externas à organização, o diretor executivo de auditoria deve

- Avaliar o risco potencial para a organização.
- Consultar com sénior direção e/ou jurídica se for caso disso.
- Controlar a divulgação restringindo a utilização dos resultados.

PS 2440.C1- O diretor executivo de auditoria é responsável pela comunicação dos resultados finais dos trabalhos de consultoria aos clientes.

PS 2440.C2- Durante os trabalhos de consultoria, podem ser identificados problemas de governação, gestão de risco e controlo. Sempre que estas questões sejam significativas para a organização, devem ser comunicadas à direção e ao conselho de administração.

O PS 2450 sobre pareceres globais estabelece que, quando é emitido um parecer global, este deve ter em conta as estratégias, os objetivos e os riscos da organização, bem como as expectativas da direção, do conselho de administração e de outras partes interessadas. O parecer global deve ser apoiado por informação suficiente, fiável, relevante e útil.

D. ACOMPANHAMENTO DAS ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO

O PS 2500 sobre o controlo dos progressos prevê que a IGE deve estabelecer e manter um sistema para controlar a disposição dos resultados comunicados à gestão. Além disso, o seguinte IG do IPPF estabelece que:

PS 2500.A1- A IGE deve estabelecer um processo de acompanhamento para monitorizar e assegurar que as ações de gestão foram efetivamente implementadas ou que a gestão de topo aceitou o risco de não tomar medidas.

PS 2500.C1- A ACI deve monitorizar a disposição dos resultados dos trabalhos de consultoria na medida do acordado com o cliente.

O acompanhamento é uma atividade de monitorização e feedback realizada para garantir a extensão e a adequação das medidas preventivas/corretivas tomadas pela gestão do cliente do compromisso para resolver as inadequações identificadas durante a ACI. O seu objetivo é aumentar a probabilidade de as recomendações serem implementadas.

1. Monitorização Implementação de Aprovado ACI conclusões e recomendações

É uma boa prática acompanhar a aplicação das recomendações aprovadas para evitar a ocorrência (medidas preventivas) e a recorrência (medidas corretivas) de deficiências/incidências de controlo após um prazo razoável a partir da data de apresentação do relatório. Os benefícios das recomendações do relatório da ACI são reduzidos e as deficiências permanecem se as recomendações não forem implementadas dentro do prazo especificado. É da responsabilidade da direção implementar as conclusões e recomendações aprovadas, mas a IGE está em boa posição para acompanhar a evolução da implementação das recomendações.

2. Resolver a não implementação/implementação inadequada das recomendações da ACI

Em caso de não aplicação ou de recomendação/ação inadequada, a equipa da ACI

recomenda soluções jurídicas e/ou de gestão adequadas para a não aplicação da recomendação e de ações preventivas/corretivas inadequadas.

3. Preparar o relatório de acompanhamento da ACI

Os resultados do acompanhamento da ACI devem ser registados e comunicados, a fim de informar os quadros superiores e o Governo sobre o estado de adiantamento das ações relativas às recomendações. As razões para a falta de ação ou para a não conclusão da ação em relação a qualquer recomendação devem ser documentadas e devem ser consideradas novas ações em relação a recomendações significativas que não tenham sido seguidas. Sempre que possível, o relatório deve:

- a. Descrever os resultados da análise da equipa da ACI dos benefícios reais em relação aos benefícios projetados para o período em análise;
- b. Resumir a extensão da implementação das recomendações aprovadas;
- c. Em destaque casos em que entidade desempenho na implementação das recomendações tenha sido particularmente inadequada; e
- d. Descrever as ações, caso existam, que a equipa do ACI pretende tomar em relação às ações inadequadas do cliente do compromisso.

A Figura 18 deste Manual ilustra as etapas do acompanhamento da ACI.

Figura nº 18
Etapas do acompanhamento da ACI



CAPÍTULO 5

A ABORDAGEM DE AUDITORIA INTERNA BASEADA NO RISCO

Os gestores de todos os organismos e entidades da administração pública esperam frequentemente que o auditor e o inspetor internos identifiquem as infrações aos regulamentos financeiros e os informem quando os funcionários não seguem as práticas estabelecidas (abordagem da auditoria de conformidade). Podem obter-se benefícios mais amplos quando o auditor interno e o inspetor assumem o papel mais importante de avaliar todo o ambiente de controlo e a sua adequação e fiabilidade na gestão do risco.

No âmbito da abordagem baseada no risco, o auditor interno e o inspetor têm de determinar se o cumprimento dos regulamentos, políticas e procedimentos será suficiente para atenuar adequadamente os riscos que os organismos e entidades governamentais enfrentam para a realização dos objetivos da organização. Caso contrário, a IGE pode fazer recomendações à administração para melhorar os controlos internos ou adotar medidas adicionais de atenuação do risco.

Além disso, a IGE não dispõe de recursos suficientes para efetuar uma auditoria a 100% de todas as transações. Por conseguinte, o Auditor Interno e o Inspetor têm de decidir qual a melhor forma de determinar as prioridades da ACI e onde afetar os seus recursos relativamente escassos.

O método de determinação das prioridades das ACI consiste em efetuar uma avaliação do risco relativo de perda ou erro em cada domínio das ACI, de cada cliente do compromisso e em avaliar o possível valor e impacto da perda ou erro. Os domínios considerados de alto risco ou de alto valor devem receber uma prioridade elevada e uma afetação adequada dos recursos da IGE. Esta é a chamada abordagem baseada no risco para a ACI.

A. DEFINIÇÃO DE RISCO

Várias organizações definiram o risco da seguinte forma:

1. O risco é o efeito da incerteza na definição dos objetivos. Note-se que um efeito pode ser positivo, negativo ou um desvio em relação ao esperado. Além disso, o risco é frequentemente descrito por um evento, uma mudança nas circunstâncias ou uma consequência. (Guia ISO 73)
2. O risco é uma possibilidade de algo acontecer que terá um impacto nos objetivos. (Norma australiana 4360)

3. A incerteza da ocorrência de um evento que pode ter um impacto na realização dos objetivos. O risco é medido em termos de consequências e de probabilidade. (Instituto de Auditores Internos-IIA)
4. O risco é a combinação da probabilidade de um acontecimento e das suas consequências. As consequências podem variar de positivas a negativas. (Instituto de Gestão do Risco - IRM)
5. A possibilidade de um acontecimento ocorrer e afetar negativamente a realização dos objetivos. (COSO)

B. ETAPAS DA ABORDAGEM DA AUDITORIA INTERNA BASEADA NO RISCO

Seguem-se as etapas envolvidas na realização da auditoria com base no risco:

1. Identificar os principais riscos e controlos - o que pode correr mal.
2. Estabelecer prioridades para os riscos e controlos, avaliando a importância de cada risco em função da sua probabilidade.
3. Avaliar a eficácia dos controlos identificados no tratamento dos riscos - avaliar a cobertura dos controlos.
4. Análise de risco - avalia a vulnerabilidade dos processos existentes ao risco. Esta análise é pormenorizada a seguir.

C. ANÁLISE DE RISCO

A análise de risco permite ao auditor interno e ao inspetor avaliar a vulnerabilidade de um determinado sistema ou grupo de sistemas. Baseia-se em juízos subjetivos, mas podem ser utilizadas várias técnicas para tornar a análise mais sistemática e, em parte, mais objetiva. A utilização destas técnicas apoiará fortemente o juízo do auditor interno e do inspetor sobre a prioridade e a frequência da ACI. Podem também ajudar a identificar áreas de elevado risco que, de outra forma, poderiam não ter sido identificadas. O auditor interno e o inspetor deverão documentar integralmente todas as fases do exercício de avaliação do risco.

Ao planear uma ACI, os Diretores efetuarão uma avaliação do risco existente na agência ou organização governamental. As áreas de alto risco serão objeto de ACI pelo menos trimestralmente, enquanto as áreas de baixo risco poderão ser objeto de ACI anualmente. Os principais fatores que aumentam o risco em qualquer área individual de uma ACI incluem

1. O volume das transações - quanto maior o volume, maior o risco
2. O valor das somas de dinheiro envolvidas - quanto maior o valor, maior o risco
3. A complexidade relativa, juntamente com a força ou fraqueza dos sistemas, controlos internos e segregação de funções. Sistemas complexos ou mais fracos dão origem a um risco mais elevado
4. A sensibilidade dos sistemas que inclui:

- a. Sistemas particularmente suscetíveis de má administração, como o fundo de caixa, os adiantamentos, os salários, os subsídios de viagem, etc. Trata-se de sistemas de alto risco;
 - b. A probabilidade de conluio entre os trabalhadores. Este facto aumenta o risco;
 - c. Sistemas em que a capacidade do pessoal é reconhecidamente fraca ou em que se registou uma elevada incidência de novos funcionários-chave, o que aumenta o risco; e
 - d. A força ou fraqueza relativa do ambiente de controlo global no organismo ou organização do cliente do compromisso, particularmente no que diz respeito à gestão financeira e à análise do desempenho financeiro. Um ambiente de controlo fraco aumenta o risco.
5. O auditor interno e o inspetor avaliarão o risco associado a cada área da ACI, de acordo com o **Quadro n.º 01**, como se segue:

Quadro n.º 01
Quadro de avaliação do risco por elementos

Elemento de risco (A)	Escala de medição (B)	Clas- sificar o risco (C)	Fator de ponderação (D)	Pontuação de risco (E=CxD)	Nível de risco
1. Volume de transações	Menos de 300	1	1, 2, 3, 4 ou 5		Baixa, média ou alta
	300-599	2			
	600-899	3			
	900-1199	4			
	1200 e mais	5			
2. Valor das transações (USD)	Menos de 1M	1	1, 2, 3, 4 ou 5		Baixa, média ou alta
	1M->5M	2			
	5M->10M	3			
	10M->20M	4			
	20M e mais	5			
3. Grau de complexidade dos sistemas	1= Baixo	1	1, 2, 3, 4 ou 5		Baixa, média ou alta
	2= Baixo a moderado	2			
	3= Moderado	3			
	4= Moderado a elevado	4			
	5= Elevado	5			
4. Grau de sensibilidade dos sistemas	1= Baixo	1	1, 2, 3, 4 ou 5		Baixa, média ou alta
	2= Baixo a moderado	2			
	3= Moderado	3			
	4= Moderado a elevado	4			
	5= Elevado	5			
5. Qualidade do ambiente de controlo	1= Baixo	1	1, 2, 3, 4 ou 5		Baixa, média ou alta
	2= Baixo a moderado	2			
	3= Moderado	3			
	4= Moderado a elevado	4			
	5= Elevado	5			
ÍNDICE DE RISCO					

Notas:

- a. A classificação do risco representa o possível impacto que um elemento terá no processo de avaliação do risco.
- b. O fator de ponderação representa a importância que o auditor interno e o inspetor atribuem a um determinado elemento de risco. Ao elemento de risco mais baixo é atribuído o valor 1, enquanto à área de risco mais elevado é atribuído o valor 5.
- c. O auditor interno e o inspetor deverão utilizar o seu discernimento profissional no processo de atribuição do fator de ponderação aos elementos de risco.
- d. Ponderação - Depois de atribuir uma classificação de risco a cada fator, é necessário determinar uma ponderação adequada para cada um dos fatores. O peso atribuído indica a importância relativa ou o impacto potencial de cada um dos fatores de risco. Por exemplo, à Sensibilidade dos Sistemas (5) pode ser atribuída uma ponderação de três (3), enquanto ao Volume de Transações (1) pode ser atribuída uma (1). Isto indica que o fator "Sensibilidade" é considerado três (3) vezes mais importante do que o fator "Volume".

D. ÍNDICE DE RISCO (R)

Para calcular o risco inerente a cada elemento de risco, o auditor interno e o inspetor devem aplicar as seguintes fórmulas

$$\text{Índice de risco (R)} = R1 + R2 + R3 + R4 + R5$$

Em que 1-5 são os elementos de risco a seguir indicados:

R1 (Elemento de risco 1) = Classificação do risco do elemento 1 X
Coeficiente de correção

Fator do elemento 1

R2 (Elemento de risco 2) = Classificação do risco do elemento 2 X
Coeficiente de correção

Fator do elemento 2

R3 (Elemento de risco 3) = Classificação do risco do elemento 3 X
Coeficiente de correção

Fator do elemento 3

R4 (Elemento de risco 4) = Classificação do risco do elemento 4 X
Coeficiente de correção

Fator do elemento 4

R5 (Elemento de risco 5) = Classificação do risco do elemento 5 X
Coeficiente de correção

Fator do elemento 5

Para facilitar a interpretação do índice de risco, o auditor interno e o inspetor podem utilizar o **quadro n.º 02** da seguinte forma:

Quadro n.º02
Índice de risco da IGE

Distribuição da pontuação de risco	Nível de risco
101-125	ALTO RISCO
76-100	RISCO MÉDIO A ELEVADO
51-75	RISCO MÉDIO
26-50	RISCO BAIXO A MÉDIO
1-25	BAIXO RISCO

A aplicação da fórmula acima a cada área da ACI resultará numa classificação dos riscos, ou seja, quanto maior for o número resultante, maior será o risco relativo. Na afetação de recursos escassos a cada área da ACI, bem como na decisão sobre a dimensão ou cobertura das amostras em cada área, deve ser dada prioridade e ênfase às áreas de risco elevado.

E. A MATRIZ DE RISCO

Uma matriz de risco é um mecanismo simples que pode ser utilizado pelo auditor interno e pelo inspetor para realizar a avaliação do risco e determinar o nível de risco de um determinado elemento de risco, considerando a categoria de probabilidade ou verosimilhança em relação à categoria de gravidade da consequência ou impacto. **O quadro n.º 03** ilustra a matriz de risco a utilizar pelo auditor interno e pelo inspetor da IGE na realização de avaliações de risco.

Quadro n.º 03
Matriz de risco da IGE

POSSIBILIDADE OU PROBABILIDADE	CONSEQUÊNCIAS ou IMPACTO				
	Insignificante (1)	Menor (2)	Moderado (3)	Major (4)	Catastrófico (5)
Quase certo (5)	M (5)	M (10)	H (15)	H (20)	H (25)
Provável (4)	L (4)	M (8)	M (12)	H (16)	H (20)
Possível (3)	L (3)	M (6)	M (9)	M (12)	H (15)
Improvável (2)	L (2)	L (4)	M (6)	M (8)	M (10)
Raro (1)	L (1)	L (2)	L (3)	L (4)	M (5)

Para que o Auditor Interno e o Inspetor possam classificar corretamente o nível de risco de uma área da ACI de um determinado elemento de risco, o **Quadro n.º 04** ilustra a distribuição de frequências da seguinte forma

Quadro n.º 04
Quadro de interpretação da matriz de risco da IGE

Distribuição da pontuação de risco	Nível de risco
15-25	ALTO RISCO
5-14	RISCO MÉDIO
1-4	BAIXO RISCO

Estes níveis de risco podem ser interpretados da seguinte forma:

Risco de alta prioridade - Dado tratar-se de uma questão de alta prioridade, é necessária uma atenção imediata por parte da direção. Trata-se de uma questão grave de controlo interno ou de gestão do risco que, se não for atenuada, pode, com um elevado grau de certeza, conduzir a

- Perdas substanciais, possivelmente em conjunto com outras deficiências no quadro de controlo ou na entidade ou processo organizacional detidos no âmbito da ACI.
- Violação grave de estratégias, políticas ou valores governamentais.
- Danos graves à reputação.

Risco médio - Dado tratar-se de uma questão de prioridade média, justifica-se uma atenção atempada por parte da gestão. Trata-se de uma questão de controlo interno ou de gestão do risco que pode conduzir a

- Perdas financeiras (estipular níveis).
- Perda de controlos na entidade organizacional ou no processo detido ao abrigo da ACI.
- Danos à reputação.

Baixo risco - Como se trata de uma questão de baixa prioridade, justifica-se a atenção da gestão de rotina. Trata-se de uma questão de controlo interno ou de gestão do risco, cuja solução pode conduzir a uma melhoria da qualidade e/ou da eficiência da entidade organizacional ou do processo auditado. Os riscos são limitados.

EXEMPLO: Um auditor interno foi incumbido de efetuar uma auditoria a um departamento de um ministério. Tendo consciência de que lhe é exigido que utilize uma abordagem baseada no risco para a auditoria, avaliou uma série de elementos de risco com base nas seguintes constatações relativas à área de despesas do cliente do compromisso:

- a. Foram efetuadas 375 operações de pagamento durante o período de auditoria.
- b. O valor total de todas as transações durante o período é de 45 milhões de dólares.
- c. O sistema de pagamento utilizado é semi-automatizado e não é muito complexo, pelo que o considera de complexidade média. O auditor interno é de opinião que um sistema complexo aumentaria tremendamente o risco e decidiu atribuir o maior peso a este elemento.
- d. O auditor interno considera que o domínio dos pagamentos é um domínio altamente sensível. É também de opinião que a sensibilidade do sistema aumentaria tremendamente o risco e decidiu atribuir o maior peso a este elemento.
- e. A avaliação do auditor interno é de que o ambiente de controlo é fraco. Isto implicaria que o risco de auditoria é provavelmente elevado. No entanto, com base na sua experiência, sabe que o Diretor Financeiro e o Chefe de Departamento são funcionários muito fiáveis e honestos, que serviram o cliente do compromisso durante mais de duas décadas sem qualquer má gestão dos fundos públicos. Por conseguinte, considera que este elemento não é suscetível de ter um grande impacto no risco global deste domínio de auditoria.

A avaliação do risco para o domínio de auditoria das despesas resultará numa pontuação, tal como indicado no **quadro n.º 05**, com uma coluna adicional para as constatações, a fim de facilitar a atribuição da classificação do risco com base na escala de medição de cada elemento de risco.

A classificação do risco obtida para o domínio de auditoria das despesas no referido quadro é então comparada com a de outros domínios de auditoria. Estes riscos são então classificados, sendo o risco mais elevado classificado como 1, o seguinte como 2, etc. A tónica da abordagem baseada no risco será então colocada nos domínios com as pontuações mais elevadas que foram classificadas como 1, 2, 3, etc.

Quadro n.º 05
Exemplo de um quadro de avaliação de risco por elementos de risco

Elemento de risco (A)	Conclusões	Escala de medição (B)	Classificação do risco (C)	Fator de ponderação (D)	Pontuação de risco (E=C xD)	Nível de risco
1. Volume de transações	375 pagamentos	Menos de 300	2	1	2	Baixa
		300-599				
		600-899				
		900-1199				
		1200 e mais				
2. Valor das transações (USD)	45 USD milhões	Menos de 1M	5	5	25	Elevado
		1M->5M				
		5M->10M				
		10M->20M				
		20M e mais				
3. Grau de Complexidade dos sistemas	Semi-automático	1= Baixo	3	5	15	Médio
		2= Baixo a moderado				
		3= Moderado				
		4= Moderado a elevado				
		5= Elevado				
4. Grau de sensibilidade dos sistemas	zona altamente sensível	1= Baixo	5	5	25	Elevado
		2= Baixo a moderado				
		3= Moderado				
		4= Moderado a elevado				
		5= Elevado				
5. Qualidade do ambiente de controlo	O ambiente de controlo é fraco	1= Baixo	5	1	5	Baixa
		2= Baixo a moderado				
		3= Moderado				
		4= Moderado a elevado				
		5= Elevado				
TOTAL					72	Risco médio

CAPÍTULO 6

DOCUMENTOS DE TRABALHO DA ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO

O auditor interno e o inspetor devem documentar as questões que são importantes para fornecer provas que sustentem o parecer e as provas de que a ACI foi realizada de acordo com as Normas de Auditoria Geralmente Aceites (GAAS). Documentação significa os materiais ou documentos de trabalho preparados, obtidos e conservados pelo Auditor Interno e pelo Inspetor no âmbito da realização de uma ACI.

A norma PS 2330 da IPPF sobre a documentação da informação prevê que o auditor interno e o inspetor devem documentar a informação relevante para apoiar as conclusões e os resultados do trabalho.

A. NATUREZA DA ATIVIDADE DO CONTROLO INTERNO- DOCUMENTOS DE TRABALHO

Os documentos de trabalho da ACI incluem todos os dados de informação recolhidos no decurso de uma ACI, que fornecem provas da adesão do auditor interno e do inspetor às normas GAAS, dos procedimentos da ACI aplicados e das conclusões a que chegaram durante a realização da ACI. Os documentos de trabalho são o registo do Auditor Interno e do Inspetor dos testes realizados, dos procedimentos aplicados, das provas recolhidas e avaliadas e das conclusões tiradas. Os documentos de trabalho são a prova, para o auditor interno e o inspetor, de que a ACI foi realizada em conformidade com as normas GAAS, especificamente, de que o controlo interno foi estudado e avaliado e de que a ACI recolheu provas suficientes e competentes para apoiar a opinião expressa no relatório da ACI. Os documentos de trabalho devem ser completos, não necessitando de explicações orais; concisos, factuais e exatos, sem erros de descrição ou matemáticos; e limpos e ordenados, indicando claramente a extensão do trabalho da ACI. O auditor interno e o inspetor devem preparar documentos de trabalho suficientemente completos e pormenorizados para permitir uma compreensão global do trabalho da ACI.

B. OBJETIVO DOS DOCUMENTOS DE TRABALHO DA ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO

O auditor interno e o inspetor registarão nos documentos de trabalho da ACI informações sobre o planeamento do trabalho; a natureza, o calendário e a extensão dos procedimentos realizados e os respetivos resultados. Os

documentos de trabalho fornecem um registo das provas que resultaram do trabalho da ACI realizada para apoiar o parecer do Auditor Interno e do Inspetor.

O documento de trabalho deverá conter:

1. Ajudar no planeamento, desempenho e revisão de compromissos;
2. Prova do grau de cuidado exercido pelo Auditor Interno e pelo Inspetor durante o exame da ACI;
3. Documentar se os objetivos do compromisso foram alcançados;
4. Base para as conclusões e pareceres expressos no relatório da ACI;
5. Informações para apoiar o parecer do auditor interno e do inspetor no relatório de auditoria em caso de litígio futuro;
6. Um registo das provas acumuladas e dos resultados dos testes efetuados;
7. Informação para determinar o tipo correto de relatório da ACI;
8. Dados que farão parte do registo permanente da ACI;
9. Fornecer o apoio principal para os resultados do compromisso;
10. Apoiar a exatidão e a exaustividade do trabalho realizado;
11. Fornecer uma base para o programa de garantia de qualidade e de melhoria da atividade de auditoria interna; e
12. Facilitar a revisão por terceiros.

C. CONTEÚDO DO DOCUMENTO DE TRABALHO SOBRE A ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO

O conteúdo dos documentos de trabalho está prescrito na **norma PS 2330** da IPPF, "Documentação da Informação", que estabelece que o Auditor Interno e o Inspetor devem documentar informação suficiente, fiável, relevante e útil para apoiar os resultados e as conclusões do trabalho.

Os documentos de trabalho elaborados durante uma ACI recentemente concluído podem incluir a carta de compromisso, o programa da ACI, o memorando de compromisso da ACI, o orçamento de tempo, o questionário de controlo interno e os fluxogramas, todos eles evidenciando o devido cuidado e planeamento do compromisso do Auditor Interno e do Inspetor. Os documentos de trabalho incluem também o balancete de trabalho, os calendários de apoio e as análises das contas do razão geral, o calendário das confirmações de contas, os relatórios financeiros, o relatório da ACI, as notas sobre os pontos a investigar, etc.

Os documentos de trabalho incluem principalmente o seguinte:

1. Indexação;
2. Títulos que indicam o objeto do compromisso;
3. Hora do compromisso;
4. Âmbito do trabalho;
5. Objetivo;
6. Fontes de informação;

7. A população, a dimensão da amostra e os meios de seleção;
8. Métodos analíticos;
9. Resultados dos ensaios e análises;
10. Conclusões com referência cruzada às observações;
11. Acompanhamento recomendado;
12. Nomes do auditor interno e do inspetor; e
13. Notação de revisão e nome do(s) revisor(es).

Além disso, os documentos de trabalho podem também incluir o seguinte:

1. Informações relativas à estrutura jurídica e organizacional do cliente do compromisso.
2. Extratos ou cópias de documentos jurídicos importantes, acordos e atas.
3. Evidência do processo de planeamento, incluindo os programas da ACI e quaisquer alterações aos mesmos.
4. Prova da compreensão dos sistemas de contabilidade e de controlo interno por parte do auditor interno e do inspetor.
5. Provas das avaliações dos riscos inerentes e de controlo e das suas eventuais revisões.
6. Provas de que o auditor interno e o inspetor analisaram o trabalho dos auditores externos e as conclusões a que chegaram.
7. Análise das transações e dos saldos.
8. Análises de rácios e tendências significativas.
9. Um registo da natureza, do momento e da extensão dos procedimentos da ACI efetuados e dos respetivos resultados.
10. Indicação de quem efetuou a ACI e quando foi efetuada.
11. Cópias das comunicações com outro auditor interno e inspetor, peritos e outros terceiros.
12. Cartas de representação recebidas do cliente do compromisso ou da parte que solicita um inquérito.
13. Conclusões do Auditor Interno e do Inspetor relativamente a aspetos significativos da ACI.
14. Cópias dos relatórios financeiros e do relatório do auditor interno e do inspetor.

D. CARATERÍSTICAS DE INTERNO CONTROLO DOCUMENTOS DE TRABALHO DA ATIVIDADE

O **PS 2310** do IPPF exige que o Auditor Interno e o Inspetor identifiquem informações suficientes, fiáveis, relevantes e úteis. Este requisito aplica-se igualmente às informações contidas nos documentos de trabalho relacionadas com objetivos, observações, conclusões e recomendações. As caraterísticas de suficiência e relevância permitem que uma pessoa prudente e informada, como outro auditor, inspetor ou auditor externo, chegue às mesmas conclusões. Os documentos de trabalho bem organizados permitem a repetição do trabalho e apoiam as conclusões e os resultados.

Os documentos de trabalho devem ser preparados de forma consistente e eficiente para facilitar a revisão. Devem ser:

1. **Completos** - Os documentos de trabalho devem ser autónomos. Isto significa que todas as perguntas devem ser respondidas, todos os pontos levantados pelo revisor devem ser esclarecidos e uma conclusão lógica e bem pensada deve ser alcançada para cada segmento de auditoria.
2. **Concisão** - Os documentos de trabalho devem limitar-se àqueles que têm um objetivo útil.
3. **Organizado** - Os documentos de trabalho não devem estar cheios. Deixar espaço suficiente em cada agenda para que toda a informação pertinente possa ser incluída de uma forma lógica e ordenada.
4. **Uniforme**- Todos os papéis de trabalho devem ter tamanho e aspeto uniformes. Os papéis mais pequenos devem ser presos a papéis de trabalho normais e os papéis maiores devem ser dobrados de acordo com as restrições de tamanho da pasta.
5. **Económico** - Os formulários e procedimentos só devem ser incluídos quando forem relevantes para a auditoria ou para uma recomendação de auditoria. Além disso, tentar evitar listagens e calendarizações desnecessárias. Todas as listas devem ter um objetivo relacionado com os procedimentos ou recomendações de auditoria.
6. **Organizado num estilo lógico e uniforme** - A melhor organização é a do programa de trabalho. Cada seção deve conter declarações de objetivo e âmbito, seguidas de observações, conclusões, recomendações e medidas corretivas.

E. IDENTIFICAÇÃO DO PREPARADOR E DO REVISOR

A forma e o conteúdo dos documentos de trabalho são afetados pela natureza do trabalho; pela forma do relatório do auditor interno e do inspetor; pela natureza e complexidade das atividades do cliente do trabalho; pela natureza e condições dos sistemas de contabilidade e de controlo interno do cliente do trabalho; pelas necessidades do auditor interno e do inspetor, em circunstâncias particulares, de orientação, supervisão e revisão do trabalho realizado pelo auditor júnior e pelo inspetor; e pela metodologia e tecnologia específicas da ACI utilizadas.

Os documentos de trabalho são concebidos e organizados para satisfazer as necessidades e circunstâncias de cada ACI. A utilização de documentos de trabalho normalizados facilita a delegação de trabalho, proporcionando um meio de controlo da qualidade, bem como melhora a eficiência com que esses documentos de trabalho são preparados e revistos.

Os documentos de trabalho devem conter uma indicação de quem efetuou a ACI e quando foi efetuado. Os documentos de trabalho devem também conter provas de que o trabalho do auditor júnior e do inspetor foi supervisionado e revisto. Geralmente indicado na parte superior direita do documento de trabalho, existem espaços para o nome e assinatura de quem preparou e a data de preparação; e o nome e assinatura do revisor e a data de revisão, conforme indicado na **Figura 19**:

Figura n.º 19
Indicação preparador e revisor

Preparado por:	(NOME)	(Assinatura)	Data _____
Avaliado por:	(NOME)	(Assinatura)	Data _____

F. MECÂNICA DA PREPARAÇÃO DE DOCUMENTOS DE TRABALHO

Os documentos de trabalho da ACI são a prova do auditor interno e do inspetor:

1. A ACI foi efetuada de acordo com as normas GAAS;
2. O controlo interno foi estudado e avaliado; e
3. A ACI reuniu elementos de prova suficientes e competentes para fundamentar o parecer constante do relatório.

Na preparação dos documentos de trabalho, o auditor interno e o inspetor esforçam-se por apresentar provas dos testes realizados, dos procedimentos aplicados e das conclusões a que chegaram durante a realização da ACI. Os documentos de trabalho são o registo do auditor interno e do inspetor das provas recolhidas e avaliadas no âmbito das ACI, pelo que devem ser completos, concisos, fatuais e exatos, bem como líquidos e ordenados.

Cada folha ou conjunto de papéis de trabalho deve conter a identificação do preparador e do revisor e deve ser devidamente etiquetada quanto ao cliente, detalhes da ACI, título da conta pertinente e tipo ou espécie para indicar claramente ou descrever a informação nela contida. **A figura número 20** ilustra um modelo de etiqueta para esta matéria, como segue:

Figura n.º 20
Indicação do cliente, dados da ACI, título da conta, preparador e revisor

Nome do cliente do compromisso: _____																			
Descrição da ACI		:	_____																
Título da conta (se aplicável): _____																			
<table border="1"><tr><td>Preparado por:</td><td>(NOME)</td><td>(Assinatura)</td><td>Data _____</td></tr><tr><td colspan="4">_____</td></tr><tr><td>Avaliado por:</td><td>(NOME)</td><td>(Assinatura)</td><td>Data _____</td></tr><tr><td colspan="4">_____</td></tr></table>				Preparado por:	(NOME)	(Assinatura)	Data _____	_____				Avaliado por:	(NOME)	(Assinatura)	Data _____	_____			
Preparado por:	(NOME)	(Assinatura)	Data _____																

Avaliado por:	(NOME)	(Assinatura)	Data _____																

G. PROPRIEDADE, PERSONALIDADE E RETENÇÃO DE DOCUMENTOS DE TRABALHO

Os documentos de trabalho são propriedade da IGE e partes ou extratos dos documentos de trabalho podem ser disponibilizados ao cliente do compromisso, se a IGE assim o entender. O Auditor Interno e o Inspetor adotarão procedimentos adequados para manter a custódia segura dos documentos de trabalho e para os conservar durante um período suficiente para satisfazer as necessidades da prática e de acordo com os requisitos legais e profissionais de conservação de registos.

H. CONFIDENCIALIDADE DOS DOCUMENTOS DE TRABALHO

As normas GAAS exigem que o Auditor Interno e o Inspetor adotem procedimentos adequados para manter a confidencialidade dos documentos de trabalho. O Código de Ética do Auditor Interno e do Inspetor enumera ainda o princípio e as regras a observar relativamente à confidencialidade das informações, que o Auditor Interno e o Inspetor devem respeitar durante e mesmo após a ACI.

Este princípio prevê que o auditor interno e o inspetor respeitem o valor e a propriedade das informações que recebem e não divulguem informações sem a devida autorização, a menos que tenham a obrigação legal ou profissional de o fazer.

Por outro lado, estas regras incluem a prudência na utilização e proteção da informação adquirida no exercício das suas funções, não devendo utilizar a informação para qualquer benefício pessoal ou de qualquer forma que seja contrária à lei ou prejudiciais aos objetivos legítimos e éticos da organização.

Assim, o Auditor Interno e o Inspetor não devem divulgar qualquer informação confidencial obtida no decurso de um trabalho profissional, exceto com o consentimento do cliente do trabalho ou em sua defesa ou quando exigido por lei no decurso de um processo judicial.

I. ALTERAÇÕES DE DOCUMENTOS DE TRABALHO EM CIRCUNSTÂNCIAS EXCEPCIONAIS

As alterações aos documentos de trabalho da ACI em circunstâncias excepcionais após a data do relatório do Auditor Interno e do Inspetor podem ocorrer quando estes tomam conhecimento de um facto que existia à data do seu relatório e que, se fosse conhecido à data, teria levado o Auditor Interno e o Inspetor a alterar o relatório da ACI. O Auditor Interno e o Inspetor devem discutir o assunto com o seu Diretor e com o IG e tomar as medidas adequadas às circunstâncias.

J. “TICK MARKS” - MARCAS DE AUDITORIA

No decurso de uma ACI, o auditor interno e o inspetor recolhem uma grande quantidade de informações. As informações recolhidas constituem a base do parecer que o auditor interno e o inspetor irão emitir. No entanto, as informações recolhidas só ajudarão o auditor interno e o inspetor a formarem um parecer se forem verificadas. O facto de os dados recolhidos terem sido verificados deve ser cuidadosamente descrito nos documentos de trabalho da auditoria. Para o efeito, devem ser utilizados símbolos específicos que, em linguagem de auditoria, se designam por "*ticks marks* e marcas".

Estes "*ticks* e marcas" são caracteres estranhos e distintivos que têm um significado especial para o Auditor Interno e o Inspetor que os utilizam. O objetivo desta seção consiste em normalizar os "*sinais e marcas*" utilizados pelo Auditor Interno e pelo Inspetor num cliente de trabalho, de modo que sejam utilizados e compreendidos por todos.

1. Registos de marcação

Ao marcar os livros e registos, o auditor interno e o inspetor deverão envidar todos os esforços para evitar a desarrumação. As marcas e carimbos devem ser corretos e legíveis. Em caso algum deverá uma marca cobrir ou cobrir parcialmente um número, nem deverá ser colocada de forma a confundir um número.

Se um montante for assinalado por engano, a marca incorreta deve ser assinalada com um círculo e, quando a exatidão do registo for finalmente verificada, deve ser feita uma segunda marca. A caneta esferográfica de ponta fina é o melhor instrumento a utilizar para assinalar, de preferência a vermelho.

2. Acréscimos, correções e rasuras

O auditor interno e o inspetor não devem fazer quaisquer aditamentos, correções ou rasuras nos registos contabilísticos que examinam. Se for necessária uma correção, o assunto deve ser levado ao conhecimento do funcionário responsável pela conta ou registo, que deverá proceder à correção.

Uma possível exceção a esta regra diz respeito à descoberta de um elenco (total) incorreto em que, se nenhum funcionário responsável estiver disponível para efetuar uma correção, o auditor interno e o inspetor podem inserir o elenco correto (em roxo/violeta) acima ou perto do total incorreto.

3. Significado dos sinais e marcas de auditoria

Como já foi referido, os sinais e marcas de auditoria são importantes apenas para o auditor interno e o inspetor e significam que o elemento em relação ao qual foram colocados, foi verificado.

Especifica também o tipo de verificação efetuada e as conclusões, uma vez que cada tipo de verificação tem uma marca diferente. No rodapé de um documento de trabalho, o auditor interno e o inspetor devem colocar uma legenda que explique o significado das marcas e *tickmarks* que utilizaram, para que, no caso de, por qualquer razão, não poderem continuar com a ACI, outro auditor interno ou inspetor possa continuar com a ACI, ou para que possa ser feita uma revisão mesmo que não estejam disponíveis.

4. Especificações de ticks e marcas

As marcas de verificação da ACI são notações abreviadas utilizadas nos documentos de trabalho da ACI para indicar as ações realizadas. Essas marcas são úteis do ponto de vista do supervisor da ACI, para ver quais atividades foram concluídas. Eles também são úteis como evidência, para mostrar quais etapas da ACI foram concluídas para apoiar a opinião no relatório da ACI. Além disso, a utilização de marcas de verificação comprime o espaço necessário para descrever as ações da ACI realizadas, o que melhora a facilidade de utilização da documentação da ACI. Exemplos de ACI para os quais podem ser utilizadas marcas de seleção incluem:

- a. Os números da coluna foram adicionados manualmente e comparados com o total indicado (em rodapé)
- b. Os totais do relatório foram adicionados manualmente e comparados com o total geral apresentado (em pé de cruz)
- c. O cálculo do relatório foi verificado de forma independente
- d. O montante foi rastreado até ao saldo do livro de contabilidade
- e. Foram examinados documentos de apoio
- f. Um ativo foi fisicamente confirmado

5. Sugestão de marcas de verificação

As marcas de verificação são símbolos utilizados para indicar a realização de um procedimento da ACI. O auditor interno e o inspetor podem utilizar os seguintes exemplos apresentados no **Quadro Número 06**:

Quadro n.º 06
Exemplos de marcas de seleção

Nº	SÍMBOLO	SIGNIFICADO
1	✓	Verificação e correção das bases
2	X	As provas NÃO ESTÃO DISPONÍVEIS
3	∠	Rastreado a partir do razão geral
4	v	Confirmado
5	x	Reconciliado
6	>	O total do auditor interno e do inspetor é MAIOR do que o total do cliente do compromisso de gestão/ provas analisadas
7	<	O total do auditor interno e do inspetor é inferior ao total do cliente do compromisso de gestão/ provas analisadas
8	CY	Ano atual
9	PY	Ano anterior
10	SO	Extraordinário
11	Y	Verificado e considerado devidamente autorizado com todos os documentos comprovativos anexados
12	¥	Verificou e encontrou algo errado (especificar) não autorizado ou sem documentos comprovativos

6. Precauções durante a utilização de *tick marks* especiais

Seguem-se algumas das salvaguardas contra a utilização incorreta das marcas de verificação:

- O auditor interno e o inspetor devem utilizar marcas para cada categoria de operações verificadas, tais como o lançamento, a transferência, o reporte, o extrato bancário e o comprovativo. O sistema de marcas adotado não deve ser explicado ao pessoal do cliente do compromisso. Devem ser utilizadas cores diferentes para distinguir os períodos.
- As marcas devem ser pequenas.
- Os tipos de marcações utilizados pelo auditor interno e pelo inspetor não devem ser os mesmos que os utilizados pela pessoa

- que assumiu compromisso.
- d. O auditor interno e o inspetor devem assinalar com cores diferentes sempre que necessário.
 - e. O auditor interno e o inspetor podem utilizar cores diferentes para anos diferentes.
 - f. O auditor interno e o inspetor devem assinalar os números que já foram apagados, de modo a garantir que não foi feita qualquer alteração depois de um item ter sido assinalado.

K. DOCUMENTOS DE TRABALHO - CONTROLO E CONSERVAÇÃO

O PS 2330.A1 do IPPF estabelece que a IGE deve controlar o acesso aos registos do compromisso. A IGE deve obter a aprovação da direção e/ou do conselho jurídico antes de divulgar esses registos a partes externas, conforme apropriado.

1. Controlo

O principal objetivo da manutenção da segurança dos documentos de trabalho consiste em evitar alterações ou supressões não autorizadas da informação. Os documentos de trabalho são essenciais para o correto funcionamento da ACI. Entre muitos outros objetivos, documentam a informação obtida, as análises efetuadas e o apoio às conclusões e aos resultados do trabalho.

As alterações não autorizadas ou a remoção de informações comprometeriam seriamente a integridade do trabalho da IGE. Por este motivo, a IGE deve garantir que os documentos de trabalho são mantidos em segurança.

Os documentos de trabalho contêm informações sensíveis, mas geralmente não estão protegidos contra a divulgação em questões legais civis e criminais. Assim, o Auditor Interno e o Inspetor não têm o equivalente ao privilégio advogado-cliente. Os registos do trabalho incluem relatórios, documentos de apoio, notas de revisão e correspondência, independentemente do meio de armazenamento. Estes registos ou documentos de trabalho são propriedade da organização. A IGE controla os documentos de trabalho e dá acesso apenas ao pessoal autorizado.

2. Acesso

Quando os objetivos do trabalho não forem comprometidos, o Auditor Interno e o Inspetor poderão mostrar ao cliente a totalidade ou parte dos documentos de trabalho. Por exemplo, os resultados de determinados procedimentos do trabalho podem ser partilhados com o cliente para incentivar a tomada de medidas corretivas.

Um uso potencial dos documentos de trabalho do compromisso é fornecer

suporte na busca da organização por reivindicações de seguros, casos de fraude ou ações judiciais. Nesses casos, a gerência e outros membros da organização podem solicitar acesso aos documentos de trabalho do trabalho. Este acesso pode ser necessário para fundamentar ou explicar as observações e recomendações do trabalho ou para utilizar a documentação do trabalho para outros fins comerciais.

O auditor interno e o inspetor são encorajados a consultar um consultor jurídico em assuntos que envolvam questões jurídicas.

3. Retenção

O artigo 52.º sobre *Práticas de contabilidade* da *Lei N.º 13 /2009* relativa à Gestão Orçamental Financeira datada de 21 de outubro da linha 4 prevê que "*Os fundos autónomos devem conservar as suas contas e registos financeiros durante pelo menos sete anos após a conclusão das transações a que dizem respeito*".

Assim, em conformidade com o artigo anterior, os documentos de trabalho serão conservados durante sete (7) anos a partir da data do relatório da ACI. O conjunto mais recente de documentos de trabalho para cada compromisso será mantido nos ficheiros de relatórios da IGE. Todos os documentos de trabalho anteriores devem ser arquivados em caixas e ou diretórios e mantidos na IGE.

CAPÍTULO 7

RECOLHA E ANÁLISE DE PROVAS

Na fase de execução da ACI, o programa é executado para recolher mais provas e chegar às conclusões. As provas de auditoria, inspeção, investigação e inquérito abrangem todas as informações utilizadas pelo auditor interno e pelo inspetor nas conclusões da ACI e no relatório. As fontes de informação incluem os resultados da amostragem dos registos contabilísticos (livros de registo, talões de pagamento, faturas, recibos, contratos, etc.); atas de reuniões; manuais de controlo; informações obtidas a partir de procedimentos do TCI como o inquérito, a observação e a inspeção; e outras informações desenvolvidas pelo auditor interno e pelo inspetor, ou a que estes tenham acesso, que lhes permitam chegar a conclusões através de um raciocínio válido.

A. AS QUATRO QUALIDADES DA PROVA

A **PS 2310** da IPPF prevê que o Auditor Interno e o Inspetor devem identificar informações suficientes, fiáveis, pertinentes e úteis para atingir os objetivos do trabalho. As provas suficientes são fatuais, adequadas e convincentes, de modo que uma pessoa prudente e informada chegue às mesmas conclusões que o Auditor Interno e os Inspetores; as provas fiáveis são as melhores informações possíveis através da utilização de técnicas de trabalho adequadas; as provas relevantes apoiam as observações e recomendações do trabalho e são coerentes com os objetivos do trabalho; e as provas úteis ajudam a organização a atingir os seus objetivos.

1. Elementos de prova suficientes

O critério de suficiência aplica uma norma objetiva. As conclusões alcançadas devem ser as de uma pessoa prudente e informada.

A suficiência é reforçada quando as amostras são selecionadas utilizando métodos estatísticos normalizados.

A questão fundamental é saber se as provas têm o grau de persuasão necessário. Por exemplo, a capacidade de persuasão deve ser maior numa investigação de fraude de um gestor de topo do que num compromisso que envolva dinheiro de caixa pequeno. A diferença de risco determina a qualidade e a quantidade de provas.

O auditor interno e o inspetor devem obter provas suficientes, pertinentes e fiáveis. Em todas as circunstâncias, será uma questão de discernimento determinar o que constitui uma prova suficiente, relevante e fiável. Outros fatores de influência são:

- a. Conhecimento da organização da auditoria;
- b. O grau de risco de distorção devido a erros ou irregularidades;
- c. A natureza e a materialidade dos itens nas demonstrações financeiras;
- d. Experiência quanto à fiabilidade dos registos de gestão, do pessoal e contabilísticos;
- e. A situação financeira do cliente do compromisso;
- f. Possível enviesamento da gestão; e
- g. Capacidade de persuasão das provas.

2. Provas fiáveis

As provas são fiáveis quando são obtidas e documentadas de modo que uma pessoa prudente e informada possa produzir os mesmos resultados e tirar as mesmas conclusões. Assim, os resultados do auditor interno e do inspetor deverão ser verificáveis por terceiros. A possibilidade de verificação é facilitada por uma documentação sistemática.

As provas fiáveis são válidas. Representa com exatidão os factos observados e está isenta de erros e preconceitos. Um sinónimo de "fiável" é "competente".

Os elementos de prova devem consistir naquilo que pode ser recolhido através de esforços razoáveis, sujeito a limitações inerentes, tais como o condicionalismo custo-benefício. Por conseguinte, o auditor interno e o inspetor utilizam métodos diferentes, por exemplo, amostragem estatística e procedimentos analíticos.

As provas são mais fiáveis se o forem:

- a. Obtidos de fontes independentes do auditor interno e do inspetor, tais como confirmações de contas a pagar ou avaliações de peritos que sejam oportunas e feitas por uma fonte sem ligação ao cliente do compromisso.
- b. Corroborado por outras informações.
- c. Diretas, como a observação pessoal do auditor interno e do inspetor, em vez de indiretas, como os boatos.
- d. Um documento original, não uma cópia.

3. Informações relevantes

A definição de relevância enfatiza a necessidade de o trabalho se restringir à consecução dos objetivos. No entanto, a informação também deve ser recolhida sobre todos os assuntos dentro do âmbito do compromisso. A prova relevante tem uma relação lógica com o que se propõe provar.

Por exemplo, a verificação dos lançamentos contabilísticos nos documentos originais não apoia a afirmação de integralidade das transações relatadas. Em vez disso, o rastreio das transações até aos registos contabilísticos fornece informações relevantes.

4. Informações úteis

A informação é útil quando ajuda a organização a atingir os seus objetivos. O objetivo final da organização é criar valor para as suas partes interessadas, clientes e consumidores. Por conseguinte, esta característica da informação é coerente com a definição de auditoria interna. Deve acrescentar valor, melhorar as operações e ajudar a organização a atingir os seus objetivos.

B. FONTES DE INFORMAÇÃO

Para o efeito, existem quatro fontes de informação, a saber

1. Informações internas

As informações internas têm origem e permanecem com o auditor interno e o inspetor. São inicialmente geradas pelo cliente e, posteriormente, são processadas e retidas pelo cliente. A fiabilidade da informação é maior quando provém de fontes independentes do cliente. Os registos dos salários são um exemplo.

2. Informação interna-externa

A informação interna-externa tem origem no cliente, mas também é processada por uma entidade externa. A informação interna-externa é considerada mais fiável do que a informação puramente interna.

Um exemplo são os cheques cancelados. Estes documentos são criados pelo cliente, mas circulam pelo sistema bancário. A aceitação de um cheque por um banco é uma confirmação da sua validade.

3. Informação externa-interna

A informação externa-interna é criada por uma parte externa, mas subsequentemente processada pelo cliente. Essas informações têm maior validade do que as informações iniciadas pelo cliente, mas o seu valor é reduzido devido à possibilidade de o cliente as alterar ou destruir. As faturas dos fornecedores são exemplos típicos de informação externa-interna.

4. Informações externas

As informações externas são criadas por uma entidade independente e transmitidas diretamente ao auditor interno e ao inspetor. A informação externa é normalmente considerada como a mais fiável porque não foi exposta a possíveis alterações ou destruição por parte do cliente. Exemplos comuns são as confirmações de contas a pagar enviadas em resposta aos pedidos do auditor e do inspetor.

C. NATUREZA DA INFORMAÇÃO

A natureza dos elementos de prova da ACI refere-se à forma dos elementos de prova que são analisados durante a auditoria, inspeção, investigação ou inquérito. Deve incluir todos os documentos contabilísticos e pode incluir outras informações disponíveis, como atas de reuniões, etc. As formas de prova legal são as seguintes:

1. Provas diretas

As provas diretas estabelecem um determinado facto ou conclusão sem que seja necessário fazer quaisquer suposições. O depoimento de uma testemunha de um acontecimento é uma forma de prova direta.

2. Provas circunstanciais

As provas circunstanciais estabelecem um facto ou uma conclusão que pode levar, por inferência, a outro facto. A existência de um pneu furado pode levar à conclusão de que o pneu foi sabotado. É evidente que estas provas devem ser utilizadas com muito cuidado, pois o pneu pode ter sido danificado acidentalmente.

3. Provas conclusivas

Uma prova conclusiva é uma prova absoluta, por si só. O exemplo clássico é o de um relógio no deserto. O simples facto de encontrar o relógio prova que alguém o colocou lá. Ele não se montou espontaneamente a partir da areia.

4. Provas corroborativas

As provas corroborativas servem para confirmar um facto ou uma conclusão que pode ser inferida a partir de outras provas. Um exemplo é um empregado que afirma ter trabalhado até tarde numa determinada noite. Um membro do pessoal de limpeza do edifício pode fornecer provas corroborativas de que este empregado foi visto no escritório.

D. PROVAS DA ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO

A evidência da ACI compreende uma combinação de documentação e informações obtidas, ou inspecionadas, na execução do programa e na obtenção das conclusões em que se baseia o relatório da ACI. As fontes de provas incluem os sistemas contabilísticos e a documentação subjacente do cliente do compromisso, os ativos tangíveis, a gestão e os empregados, os clientes, os fornecedores e outros terceiros que tenham relações ou conhecimento das atividades do cliente do compromisso.

As provas relevantes da ACI devem estar relacionadas com os objetivos gerais e específicos da ACI. As provas que não estejam relacionadas com os objetivos da ACI não devem ser recolhidas. As formas de provas são as seguintes:

1. Informações físicas

A informação física consiste na observação e inspeção direta pelo Auditor Interno e pelo Inspetor de pessoas, bens ou atividades. Um bom exemplo é a contagem do inventário.

Fotografias, mapas, gráficos e diagramas podem fornecer informações físicas convincentes.

Quando a observação física é a única informação sobre uma condição significativa, pelo menos dois (2) auditores e/ou inspetores devem vê-la.

2. Informações sobre os testemunhos

A informação testemunhal consiste em declarações escritas ou faladas do pessoal do cliente e outros em resposta a inquéritos ou perguntas de entrevistas. Estas informações podem dar indicações importantes sobre a direção do trabalho do compromisso.

As informações testemunhais podem não ser conclusivas e devem ser apoiadas por outras formas de informação, sempre que possível.

3. Informação documental

A informação documental existe sob uma forma permanente, como cheques, faturas, registos de expedição, relatórios de receção e ordens de compra. Assim, é o tipo mais comum recolhido pelo auditor interno e pelo inspetor. As informações documentais podem ser internas ou externas.

- a. Exemplos de informações externas são as respostas a pedidos de confirmação, faturas de fornecedores e informações públicas detidas por um organismo governamental, como registos imobiliários.
- b. Exemplos de informações internas incluem registos contabilísticos, relatórios de receção, ordens de compra, calendários de depreciação e registos de manutenção.

4. Informação analítica

A informação analítica é extraída da consideração das inter-relações entre os dados ou, no caso do controlo interno, das políticas e procedimentos específicos que o compõem.

A análise produz informações circunstanciais sob a forma de inferências ou conclusões baseadas no exame dos componentes como um todo para consistências, incoerências, relações de causa e efeito, elementos pertinentes e irrelevantes, etc.

5. Informação eletrónica

Existem muitos tipos diferentes de informação eletrónica, que podem incluir: diagramas de hardware e de rede; software de sistemas operativos; software de rede e de comunicações; registos diários e de atividades; programas de aplicação; e diagramas de fluxo. A recolha de informações eletrónicas exige um planeamento e execução cuidadosos, de preferência por peritos. As informações eletrónicas podem ser contestadas com base na sua falta de fiabilidade. Tais contestações podem ser contrariadas se for possível demonstrar que existem controlos. Assim, o auditor interno e o inspetor devem ter o cuidado de documentar esses controlos, caso se pretenda utilizar provas eletrónicas.

E. NÍVEIS DE PERSUASÃO DAS PROVAS

As provas persuasivas fazem pender a balança para um lado ou para o outro e fornecem ao auditor interno e ao inspetor uma base que não deixa margem para dúvidas razoáveis para formar uma opinião. De um modo geral, os níveis de persuasão das provas são os seguintes

- 1.** O exame físico do auditor interno e do inspetor constitui o meio de prova mais convincente.
- 2.** A observação direta pelo auditor interno e pelo inspetor é a segunda mais persuasiva. A falta de medições exatas constitui um ponto fraco.
- 3.** As informações provenientes de terceiros são menos persuasivas do que as informações recolhidas pelo auditor interno e pelo inspetor, mas mais persuasivas do que as informações provenientes do cliente do compromisso.
- 4.** As informações provenientes do cliente do compromisso podem ser um pouco persuasivas sob a forma de documentos, especialmente se estiverem sujeitas a um controlo interno eficaz. Mas o testemunho oral do cliente do compromisso é o menos persuasivo de todos.

F. OBTENÇÃO DE PROVAS DA ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO

As provas das ACI são obtidas através da realização de testes que devem ser classificados de acordo com o seu objetivo principal. As provas podem ser de natureza substantiva ou de conformidade. As provas substantivas são as que fornecem garantias diretas quanto à sua exaustividade, existência, etc., e que o auditor interno e o inspetor recolhem para formar a sua opinião. As provas de conformidade são utilizadas para permitir que o auditor interno e o inspetor avaliem a eficácia do controlo interno e, assim, reduzam a extensão dos seus

testes substantivos. Os testes substantivos devem ser sempre efetuados.

1. Técnicas genéricas

As técnicas genéricas de teste dividem-se nas seguintes categorias gerais:

a. Inspeção

A inspeção envolve a revisão ou o exame de registos, documentos ou ativos tangíveis. A inspeção de registos e documentos fornece provas de vários graus de fiabilidade, dependendo da sua natureza e fonte. A inspeção de ativos tangíveis fornece provas fiáveis quanto à sua existência, mas não quanto à sua propriedade, custo ou valor.

b. Observação

A observação consiste em observar uma operação ou um procedimento que está a ser executado por outros com o objetivo de determinar a forma como é executado. A observação fornece provas fiáveis quanto à forma de execução no momento da observação, mas não em qualquer outro momento.

c. Inquérito

O inquérito consiste em procurar obter informações relevantes junto de pessoas conhecedoras, dentro ou fora do cliente do trabalho, quer formal ou informalmente, quer oralmente ou por escrito. O grau de fiabilidade que o auditor interno e o inspetor atribuem às provas obtidas desta forma depende da sua opinião sobre a competência, experiência, independência e integridade do inquirido.

d. Recalculo

O recalculo consiste em verificar a exatidão aritmética dos registos contabilísticos ou em efetuar cálculos independentes.

2. Adequação das provas da atividade de controlo interno

A adequação das provas depende da fonte das mesmas e das circunstâncias em que foram obtidas. São aplicadas as seguintes presunções gerais:

- a. As provas documentais são mais fiáveis do que as provas orais;
- b. As provas obtidas de fontes independentes são mais fiáveis do que as da organização; e
- c. As provas originadas pelo auditor interno e pelo inspetor por meios como a análise, os testes e a inspeção física são mais fiáveis do que as provas obtidas de terceiros.

3. Técnicas de obtenção de provas substantivas

As principais fontes de provas de auditoria substantivas são

a. Conhecimento pessoal direto

O conhecimento pessoal direto deve ser utilizado por ser a fonte mais fiável de provas substantivas, no entanto, em algumas ocasiões, o auditor pode utilizar fontes menos fiáveis no interesse da economia e da eficiência.

b. Provas físicas

Utilizar as provas físicas para atingir ou contribuir para os objetivos substantivos. Para que a inspeção física seja eficaz, o auditor interno ou o inspetor necessita de conhecimentos suficientes sobre o cliente do trabalho para saber se o item em análise é o que se diz ser.

c. (Re)desempenho

A repetição da execução das rotinas contabilísticas contribui para os objetivos substantivos de verificação da medição dos recebimentos e pagamentos e da avaliação dos ativos e passivos. Em alguns casos, a repetição da execução pode também fornecer provas que contribuam para a existência e integridade dos registos contabilísticos.

d. Provas externas

As provas externas têm origem fora do cliente do compromisso e incluem declarações feitas ao auditor interno e ao inspetor por terceiros. As provas externas são geralmente menos fiáveis do que o conhecimento pessoal direto, mas as provas obtidas diretamente de terceiros são mais fiáveis do que as obtidas no interior do cliente do compromisso de revisão.

e. Provas internas

A prova interna tem origem no cliente do compromisso. É menos fiável do que o conhecimento pessoal direto ou a prova externa, mas é a prova mais abundante disponível e pode ser obtida com relativamente pouco esforço. Estas provas consistem em documentos, tais como registos contabilísticos, faturas e declarações do pessoal do cliente do compromisso.

4. Técnicas de recolha de provas externas e internas

As técnicas aplicáveis para obter provas documentais, tanto externas como internas, são o atestado e o controlo. A confirmação e o inquérito são utilizados para obter declarações de terceiros e do pessoal do cliente do compromisso.

a. Atestado

O aval consiste na validação através do exame de provas documentais de apoio. O aval pode contribuir para qualquer um dos objetivos substantivos das transações.

b. Controlo

O controlo consiste numa revisão pormenorizada da informação ou dos dados financeiros, a fim de descobrir itens significativos ou invulgares. Inclui o exame de um livro-razão para identificar rubricas de elevado valor ou rubricas provenientes de uma fonte invulgar, o exame de faturas relativas a rubricas de elevado valor, o exame de listas de existências relativas a rubricas de movimento lento ou a rubricas com um custo unitário elevado.

c. Confirmação e pedido de informação

A confirmação e o inquérito são as técnicas de base para a obtenção de provas:

1) Diretamente de terceiros

Essas provas são utilizadas para estabelecer a existência e a propriedade de ativos ou de montantes devidos por terceiros apresentados nos relatórios financeiros.

2) Do pessoal da organização

As declarações ou afirmações do pessoal do cliente do compromisso representam a fonte menos fiável de provas substantivas e devem ser corroboradas por outros tipos de provas.

5. Técnicas de obtenção de provas de conformidade

Os testes de conformidade são os testes destinados a obter provas de que os procedimentos de controlo funcionaram adequadamente durante o período da auditoria.

a. Observação

A observação deve ser utilizada em conjunto com uma técnica diferente, uma vez que apenas fornece provas sobre a atividade observada no momento da observação. O pessoal que está sob observação tende a ter um desempenho mais eficaz quando sabe que está a ser observado. A observação só pode ser utilizada para obter provas de conformidade. Não é adequada para testes substantivos.

b. Entrevista

Entrevistar a direção e os empregados do cliente do compromisso deve ser utilizado nos testes de conformidade com cuidado, uma vez que não fornece provas particularmente fiáveis.

c. (Re)desempenho

Utilizar esta técnica em circunstâncias em que é possível voltar a realizar o controlo original. Por exemplo, refazer uma reconciliação bancária para se certificar de que foi efetuada corretamente.

d. Atestado

O atestado consiste numa validação através do exame de provas documentais comprovativas.

G. OBSERVAÇÃO

Ao observar as atividades físicas dos funcionários para ver como desempenham as suas funções, o auditor interno e o inspetor podem determinar se as políticas escritas foram implementadas. Além disso, a observação de um fenómeno no seu ambiente natural elimina alguns preconceitos experimentais.

A observação é limitada porque os empregados que sabem que estão a ser observados podem comportar-se de forma diferente enquanto são observados. Por conseguinte, podem ser preferíveis medidas não intrusivas. A possibilidade de observar um comportamento inesperado ou invulgar torna estas medidas úteis para a investigação exploratória.

A observação é mais persuasiva para a asserção de existência ou ocorrência (se os ativos ou passivos existem e se as transações ocorreram). É menos persuasiva para a asserção de integralidade (se todas as transações que devem ser relatadas são relatadas).

A falta de experiência de controlo e de precisão na medição/avaliação são outros pontos fracos da investigação e/ou observação. Outra é o facto de alguns aspetos, como o comportamento privado, as atitudes, os sentimentos e os motivos, não poderem ser observados.

A observação assume duas formas: passiva e ativa.

1. Observação passiva

A observação passiva significa permanecer num local enquanto se observa as atividades de um indivíduo. Por exemplo, pode tratar-se da observação de um cobrador de impostos. Para serem bem-sucedidos, o auditor interno eo

inspetor devem ter uma razão válida para estarem no local onde se encontram e, de preferência, não serem conhecidos da pessoa em causa. É possível pedir a ajuda de outras pessoas para a observação quando se considera que o auditor interno e o inspetor não o podem fazer por si próprios; e

2. Observação ativa

A observação ativa consiste no facto de o auditor interno ou o inspetor seguir uma pessoa suspeita de práticas irregulares. Normalmente, esta situação consiste em retirar alguns bens do cliente ou reclamar salários, bónus ou horas extraordinárias por períodos que não foram efetivamente trabalhados.

As regras gerais de observação são as seguintes:

- a. Sempre que possível, a observação deve ser efetuada em pares;
- b. Se possível, deve ser mantido um registo da observação durante todo o tempo;
- c. O registo deve indicar o período abrangido, as datas, as leituras de quilometragem (se for caso disso), etc. Deve ser assinado pelo auditor interno e pelo inspetor imediatamente em cada página, se estiver preenchido. O papel não deve ter espaços vazios;
- d. O registo original deve ser conservado, independentemente da sua rugosidade, uma vez que é este, e não uma cópia fiel, que será exigido como prova; e
- e. Se for detetado pela pessoa que está a ser observada, tente evitar explicações e saia imediatamente ou faça uma entrevista.

H. ENTREVISTA

As entrevistas e outras atividades de recolha de dados são normalmente realizadas durante a fase de inquérito preliminar de um compromisso de ACI. As entrevistas obtêm provas testemunhais do auditor interno e dos inspetores, de outros membros do cliente do compromisso que tenham contato com eles e de partes independentes.

Uma entrevista permite que o Auditor Interno e o Inspetor façam perguntas que clarifiquem o testemunho inicial. Assim, o auditor interno e o inspetor podem aprofundar o seu conhecimento das operações e procurar as razões para resultados inesperados e acontecimentos e circunstâncias invulgares.

Uma entrevista é uma forma de comunicação segura e pessoal em comparação com, por exemplo, o correio eletrónico ou documentos em papel. As pessoas tendem a ser menos cuidadosas nas suas respostas se a entrevista for individual.

O principal objetivo das entrevistas é recolher factos relacionados com o compromisso da ACI.

1. Quatro tipos de entrevistas

Assim, existem quatro tipos de entrevistas que podem ser utilizadas pelo

auditor interno e pelo inspetor, a saber

a. Entrevista preliminar

Uma entrevista preliminar é utilizada para promover o valor da ACI; compreender o entrevistado; recolher informações gerais; e servir de base para o planeamento de futuras estratégias de entrevista.

b. Entrevista de recolha de factos

Uma entrevista de recolha de factos é orientada para os pormenores específicos que podem ser fornecidos por um determinado entrevistado. É possível obter informações adicionais de uma forma não diretiva, ou seja, através de perguntas abertas.

c. Entrevista de acompanhamento

A entrevista de acompanhamento destina-se a responder a questões levantadas durante a análise da entrevista de recolha de factos. Permite igualmente testar a aceitação, por parte do entrevistado, das novas ideias suscitadas pelo auditor interno e pelo inspetor.

d. Entrevista de saída

Uma entrevista de saída ajuda a garantir a exatidão das conclusões, resultados e recomendações na comunicação final do compromisso, discutindo-a com o entrevistado.

2. Planear uma entrevista

O auditor interno e o inspetor devem ter em conta os seguintes aspetos ao planearem uma entrevista

- a. Preparar-se através da leitura de manuais de operações, organogramas, comunicações de compromissos anteriores, resultados de questionários, etc.
- b. Compreender não só as funções, os procedimentos e a terminologia do auditor interno e do inspetor, mas também os traços psicológicos dos gestores de clientes de trabalho.
- c. Questões básicas de conceção.
 - 1) O auditor interno e o inspetor podem utilizar uma abordagem diretiva que privilegie questões estritamente orientadas.
 - 2) Uma alternativa é uma abordagem não-diretiva que utilize perguntas amplas, mais suscetíveis de fornecer esclarecimentos e de resultar em observações inesperadas.
 - 3) É frequentemente recomendada uma combinação destas abordagens.

3. Marcação de uma entrevista

O auditor interno e o inspetor terão em conta os seguintes elementos ao marcarem uma entrevista

- a. Exceto quando é necessária uma surpresa (por exemplo, num controlo de tesouraria ou num caso de fraude), deve ser marcada uma reunião com bastante antecedência para uma hora e um local específicos.
- b. A reunião deve realizar-se no gabinete do auditor interno e do inspetor, se possível.
- c. A duração da entrevista deve ser definida com antecedência.
- d. As pessoas tendem a responder mais livremente se a entrevista for individual.
- e. Exceto no caso de contratos de fraude, o objetivo deve ser explicado ao cliente.
- f. Se possível, as entrevistas não devem ser marcadas para uma hora muito tardia do dia, imediatamente antes ou depois das férias, ou imediatamente antes ou depois de uma refeição.

4. Abertura da entrevista

O auditor interno e o inspetor terão em conta os seguintes elementos ao iniciar uma entrevista

- a. O auditor interno e o inspetor devem ser pontuais e, se o atraso for inevitável, devem ser prontamente avisados.
- b. Uma conversa inicial breve e agradável pode deixar o auditor interno e o inspetor à vontade.
- c. Deve ser explicado o objetivo da entrevista.
- d. O auditor interno e o inspetor devem ser educados, prestáveis e não ameaçadores.
- e. Se possível, deve ser assegurada a confidencialidade.

5. Conduzir a entrevista

O auditor interno e o inspetor terão em conta os seguintes aspetos ao realizar uma entrevista

- a. A realização de entrevistas exige uma compreensão da teoria básica da comunicação, como se segue:
 - 1) O remetente transmite uma ideia através de uma mensagem.
 - 2) Esta mensagem é codificada por escrito, numa declaração oral ou na linguagem corporal.
 - 3) A mensagem codificada é transmitida através de um canal ou meio para um recetor.
 - 4) As barreiras no canal podem interromper ou distorcer a mensagem.
 - 5) O recetor descodifica a mensagem e interpreta-a de acordo com a sua experiência e os seus conhecimentos.
 - 6) O jargão técnico deve ser evitado para aumentar a probabilidade de a mensagem ser descodificada com exatidão.
 - 7) O destinatário pode então agir ou responder à mensagem.

- 8) As palavras ou ações do recetor fornecem feedback ao emissor.
 - 9) O feedback é vital porque indica ao remetente se a mensagem foi compreendida e se foi posta em prática.
 - 10) A comunicação não-verbal (linguagem corporal) consiste em expressões faciais, entoações vocais, postura, gestos, aparência e distância física. Assim, pela sua natureza, a comunicação não-verbal é muito menos precisa do que a comunicação verbal. No entanto, em alguns casos, pode transmitir mais informações do que a comunicação verbal. Mas não é necessariamente mais verdadeira.
 - 11) A comunicação não-verbal é fortemente influenciada pela cultura. Por exemplo, um aceno de cabeça pode ter significados opostos em diferentes culturas.
- b. O auditor interno e o inspetor devem ser diplomáticos, objetivos, razoáveis e interessados.
- 1) Devem também evitar um tom acusatório e evitar afirmações que ainda não sejam apoiadas por provas.
 - 2) Não devem reagir negativamente se o entrevistado não colaborar. Devem explicar cuidadosamente a situação e dar uma oportunidade ao entrevistado para se acalmar e continuar a entrevista.
 - 3) O entrevistado não deve sentir-se pressionado ou coagido durante a entrevista.
- c. A entrevista deve seguir a agenda desenvolvida na fase de planeamento. No entanto, o entrevistador deve ser flexível. Durante a entrevista, podem surgir linhas de investigação inesperadas, mas úteis.
- d. A escuta ativa (eficaz) inclui a observação do comportamento do entrevistado (linguagem corporal, como o contato visual), a reserva de juízos de valor sobre o que é dito, a colocação de perguntas de esclarecimento e a permissão de períodos de silêncio.
- 1) Um ouvinte eficaz também melhora o processo de comunicação, enviando sinais não-verbais adequados ao orador.
 - 2) Assim, um ouvinte que deseje transmitir uma mensagem positiva e encorajadora deve interromper outras atividades e concentrar toda a sua atenção no orador.
 - 3) Refletir o que foi dito, ou seja, resumir ou reformular uma resposta, é uma forma de estimular comentários adicionais.
 - 4) Além disso, o entrevistado deve ser encorajado a fazer perguntas pertinentes. Estas perguntas devem ser ouvidas com respeito e devidamente incluídas no registo da entrevista.
 - 5) A empatia é uma consciência sensível dos sentimentos, pensamentos e experiências do orador. Um ouvinte enfático compreende o que o orador quer comunicar e não o que o ouvinte quer compreender.
 - 6) Ouvir com intensidade implica concentrar-se na mensagem do orador e ignorar as distrações.
 - 7) A atenção é promovida pela utilização de técnicas de escuta ativa.

Por exemplo, mudar a redação das perguntas e a sequência em que são feitas pode eliminar algum do tédio associado a uma série de entrevistas. O entrevistador também pode aperfeiçoar a técnica durante o processo.

- e. Devem ser evitadas as perguntas de orientação (perguntas que sugerem a resposta).
- f. As perguntas carregadas (perguntas com respostas autoincriminatórias) também devem ser evitadas.
- g. As perguntas que requerem uma resposta explicativa são geralmente preferíveis às que têm respostas binárias (sim ou não).
- h. O entrevistador deve desconfiar das respostas que:
 - 1) São demasiado suaves;
 - 2) Encaixar demasiado bem nas ideias preconcebidas do entrevistador;
 - 3) Consistem em generalizações, ou
 - 4) Conter terminologia técnica desconhecida.
- i. Deve-se ter o cuidado de diferenciar as declarações de facto das declarações de opinião.
- j. O entrevistador deve compreender o que o entrevistado considera importante.
- k. Deve evitar-se o debate e o desacordo com o entrevistado.

6. Melhores práticas na condução de uma entrevista

A realização de entrevistas é uma competência fundamental exigida a todos os auditores e inspetores internos. As entrevistas em que há suspeitas de fraude requerem um tratamento especialmente cuidadoso e devem ser sempre remetidas para o Supervisor e/ou Diretor para aconselhamento antes de serem tomadas quaisquer medidas. Seguem-se as melhores práticas para a realização de uma entrevista:

a. Antes da entrevista

- 1) Familiarizar-se com o tema da entrevista e com o entrevistado. Isto inclui informar-se sobre o cargo do entrevistado e as suas responsabilidades.
- 2) Acordar com o entrevistado a hora, o local e a duração prevista da entrevista.
- 3) Preparar as perguntas, depois de ter clarificado o objetivo da proposta de entrevista. Para o efeito, é necessário escrevê-las ou, pelo menos, dar algumas indicações sobre o que deve ser dito.
- 4) Não leia as perguntas textualmente durante a entrevista, por isso não vale a pena redigir perguntas cuidadosamente formuladas. É muito

mais importante ter uma ideia das informações que é necessário obter e da sua relação com o problema que está a ser trabalhado.

- 5) Para além de quaisquer outras considerações, esta compreensão dos dados de base permitirá ao auditor interno e ao inspetor reconhecer a necessidade de perguntas suplementares e de as formular durante a entrevista.
- 6) Antecipar as respostas ou conjuntos de respostas possíveis para estar prevenido com as perguntas suplementares necessárias. Mas tenha cuidado para não perder muito tempo a elaborar estas perguntas suplementares, pois o entrevistado pode não dar as respostas esperadas.

b. Abertura da entrevista

- 1) Estabelecer uma relação o mais rapidamente possível. Trata-se, em grande medida, de uma questão de estilo e experiência pessoais. A melhor orientação é agir de forma natural e educada, e proceder tão rapidamente quanto for apropriado. Apresentar-se e confirmar a identidade da pessoa a entrevistar.
- 2) Poderá ser adequado iniciar uma conversa informal preliminar, especialmente se o entrevistado for alguém já conhecido do Auditor Interno e do Inspetor, ou se for relativamente jovem. É menos provável que isto seja apreciado se o entrevistado for um quadro superior, por exemplo.
- 3) Para obter o máximo de informação do entrevistado, sente-se para ver facilmente o seu rosto e as suas expressões.
- 4) Comece a entrevista explicitando o seu objetivo e explique como pretende que a entrevista seja conduzida.
- 5) Estabelecer um tom apropriado. Ser cortês, mas profissional, ser amigável, mas firme, e dar ao entrevistado a oportunidade de expressar quaisquer incertezas. Por exemplo, o Auditor Interno e o Inspetor podem perguntar "está tudo bem?" depois de explicar o objetivo da entrevista.

c. Durante a entrevista

- 1) Ouvir. Um bom entrevistador deve passar cerca de 90% do tempo a ouvir e não a falar. Ao mesmo tempo, não deve distrair o entrevistado, por exemplo, mexendo em papéis ou olhando pela janela.
- 2) Além disso, o Auditor Interno e o Inspetor devem lembrar-se que a entrevista é deles. Devem ser eles os responsáveis e assegurar que a entrevista se mantenha nos tópicos que têm de ser abordados para o ACI em curso.
- 3) Simpatizar com o entrevistado e encorajá-lo. Sempre que possível, o auditor interno e o inspetor devem indicar que concordam ou, pelo menos, que compreendem o ponto de vista do entrevistado, utilizando comentários breves ("compreendo", "está certo" ou "sim", por exemplo) ou linguagem corporal (aceno de cabeça ou sorriso, por exemplo).

- 4) De igual modo, dê crédito sempre que possível, por exemplo, dizendo "essa é uma boa ideia" ou "era isso que eu também devia ter feito".
- 5) Outra forma poderosa de fazer com que as pessoas digam mais do que já disseram é usar o silêncio. Quando o entrevistado parar de falar, não se precipite com os seus próprios comentários. Basta sorrir ou acenar com a cabeça e esperar que ele ou ela continue.
- 6) O auditor interno e o inspetor terão normalmente de tomar notas. Além disso, terão frequentemente de analisar as respostas do entrevistado à medida que estas são dadas, a fim de verificar se são necessárias perguntas suplementares.
- 7) Se o auditor interno e o inspetor constatarem (ou souberem de antemão) que estão a demorar muito tempo a fazer estas coisas e a gerar o que pode parecer ao entrevistado como silêncios constrangedores, diga ao entrevistado o que está a acontecer e peça-lhe que não se preocupe, mas que tenha paciência.
- 8) Quando tomar notas, faça-o abertamente e limite-as ao mínimo necessário para os seus objetivos. Não tente tomar notas literalmente no decurso normal das coisas.
- 9) As perguntas devem ser abertas, no sentido em que a forma das perguntas não deve restringir ou condicionar as respostas que o entrevistado pode dar. Evitar perguntas que limitem as respostas a SIM ou NÃO.
- 10) Evite perguntas que imponham uma escolha entre duas opções e evite perguntas que conduzam ao objetivo. A melhor forma de formular as perguntas é iniciá-las com palavras como "como", "porquê", "quando", "o quê".
- 11) Quando fizer perguntas, não tenha um tom ou uma atitude suspeita, acusatória ou apologética. Seja neutro.
- 12) Se o entrevistado der uma resposta que não se enquadre na pergunta que lhe foi feita, a melhor maneira de avançar é dizer que o Auditor Interno e o Inspetor devem ter feito a pergunta de forma pouco clara. Não dizer "respondeu à pergunta errada" ou "não estava a ouvir a pergunta".
- 13) É muitas vezes benéfico resumir as informações obtidas sobre um tópico antes de passar ao seguinte. O auditor interno e o inspetor devem recapitular, por palavras suas, o que pensam que lhes foi dito. Isto serve para garantir ao entrevistado que a sua mensagem está a ser transmitida e confirma que foi bem compreendida.
- 14) Se se verificar que o auditor interno e o inspetor entenderam mal, a preferência é aceitar a culpa, em vez de culpar o entrevistado por não ter sido claro.

d. Terminar a entrevista

Deixar claro que a entrevista está a chegar ao fim e explicitar o caminho a seguir. Isto inclui resumir o que foi abordado, verificar se o entrevistado tem mais alguma coisa a acrescentar e acordar o que deve ser feito e o

que, se for o caso, a entrevista concordou em fazer. Finalmente, agradecer ao entrevistado pelo seu tempo e ajuda.

e. Depois da entrevista

É necessário que o auditor interno e o inspetor revejam as suas notas para se certificarem de que são adequadas. Existem partes que podem ser lidas agora, mas que poderão não ser decifradas dentro de alguns dias, ou que outros revisores do dossier não conseguirão ler? Em caso afirmativo, clarifique-as.

Do mesmo modo, clarifique as abreviaturas que possam causar confusão no futuro. Normalmente, não é necessário datilografar notas ou reescrever. Se tal for necessário, estará a gastar tempo precioso e, no futuro, terá de dedicar um pouco mais de tempo a tomar notas de forma mais legível, para que apenas sejam necessárias pequenas alterações.

Se a pessoa for analfabeta funcional, o entrevistador deve ter um terceiro independente presente que possa ler qualquer registo, declaração, etc. e concordar com eles como registos exatos do processo.

7. Documentação

Para documentar o resultado de uma entrevista, é essencial tomar notas durante a mesma. O auditor interno e o inspetor devem ter em conta os seguintes aspetos ao tomar notas

- a. As notas devem ser suficientemente legíveis e completas para permitir uma reconstrução completa da informação recolhida. Esta fase de redação deve ocorrer o mais rapidamente possível após a entrevista.
- b. O entrevistado deve ser informado da necessidade de tomar notas.
- c. As notas devem ser devidamente datadas e etiquetadas, e os nomes e cargos dos entrevistados devem ser incluídos.
- d. O tempo passado sem olhar para o entrevistado deve ser reduzido ao mínimo e as perguntas não devem ser feitas enquanto se tomam notas.
- e. As entrevistas só podem ser gravadas com a autorização do cliente.

As notas e o memorando preparado fazem parte dos documentos de trabalho e, por conseguinte, da documentação do trabalho utilizada para preparar as comunicações. O memorando deve incluir os acontecimentos significativos ocorridos durante a entrevista, tais como interrupções ou explosões emocionais. O auditor interno e o inspetor devem ter o cuidado de utilizar as informações no seu contexto adequado.

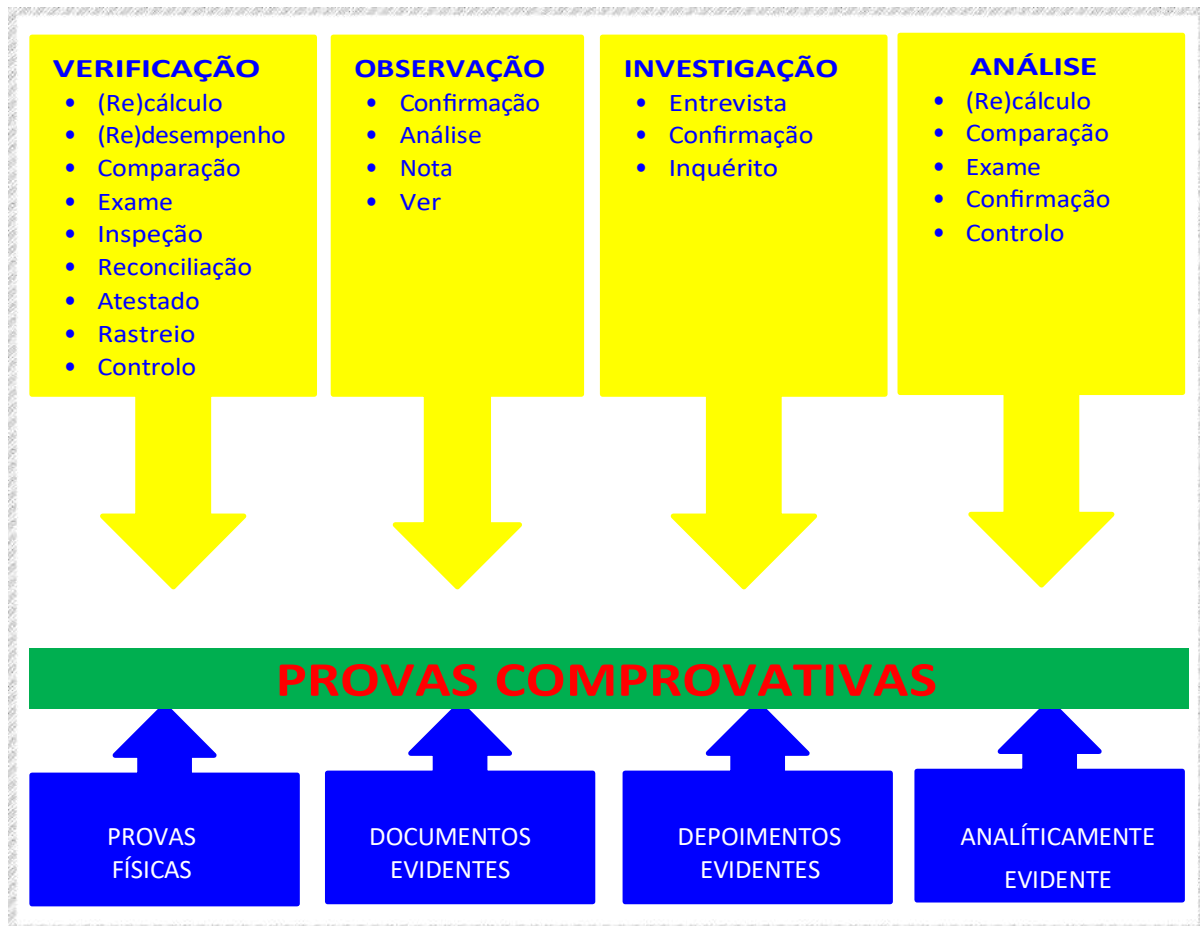
8. Avaliação

Esta etapa é especialmente importante se for considerada uma entrevista de acompanhamento, mas é útil como meio de autoaperfeiçoamento do Auditor

Interno e do Inspetor. O Auditor Interno e o Inspetor devem considerar se os objetivos eram adequados, se foram atingidos e, em caso negativo, por que razão. O auditor interno e o inspetor devem também considerar se o planeamento foi eficiente, se o entrevistado foi cooperante e se o entrevistador cometeu erros.

A **Figura 21** ilustra um resumo das várias técnicas e procedimentos utilizados na recolha e obtenção de provas:

Figura n.º 21
Técnicas e procedimentos de controlo interno - Evidências da atividade



I. PROCEDIMENTOS ANALÍTICOS

A menos que existam condições em contrário, pode esperar-se razoavelmente que certas relações existam e continuem. A avaliação baseia-se numa comparação dos resultados dos procedimentos com as expectativas identificadas ou desenvolvidas pelo auditor interno e pelo inspetor. Durante o planeamento do trabalho, os procedimentos analíticos ajudam a identificar as condições que podem exigir procedimentos adicionais. Os procedimentos analíticos também são utilizados para recolher provas. Os procedimentos analíticos podem utilizar montantes monetários, quantidades físicas, rácios ou percentagens. Os procedimentos específicos incluem:

1. Análise de rácios, tendências e regressão;
2. Testes de razoabilidade;
3. Comparações entre períodos; e
4. Comparações com orçamentos, previsões e informações económicas externas.

J. ANÁLISE DAS CAUSAS PROFUNDAS

A análise da causa raiz (ACR) é um método utilizado para resolver uma deficiência e determinar a "causa raiz" do problema. É utilizado para corrigir ou eliminar a causa e evitar que o problema se repita. Tenta identificar a raiz ou as causas originais, em vez de lidar com os sintomas imediatamente óbvios. Trata-se de uma análise e avaliação estruturada que visa identificar a verdadeira causa de uma deficiência e os cursos de ação necessários para a resolver. A ACR continua a perguntar por que razão ocorreu a deficiência de controlo, até que seja identificado o elemento fundamental do processo que falhou.

a. Etapas da realização de ACR

Os passos básicos para a realização da ACR relacionado com a não conformidade do controlo de gestão são os seguintes

- a. Estabelecer o âmbito e os objetivos da ACR;
- b. Recolha de dados e provas relacionadas com o incumprimento;
- c. Realização de uma análise estruturada para determinar a causa principal; e
- d. Desenvolver soluções e fazer recomendações.

b. Técnicas de análise da causa raiz

Existem várias técnicas de ACR que podem ser utilizadas pelo auditor interno e pelo inspetor. Algumas delas são as seguintes:

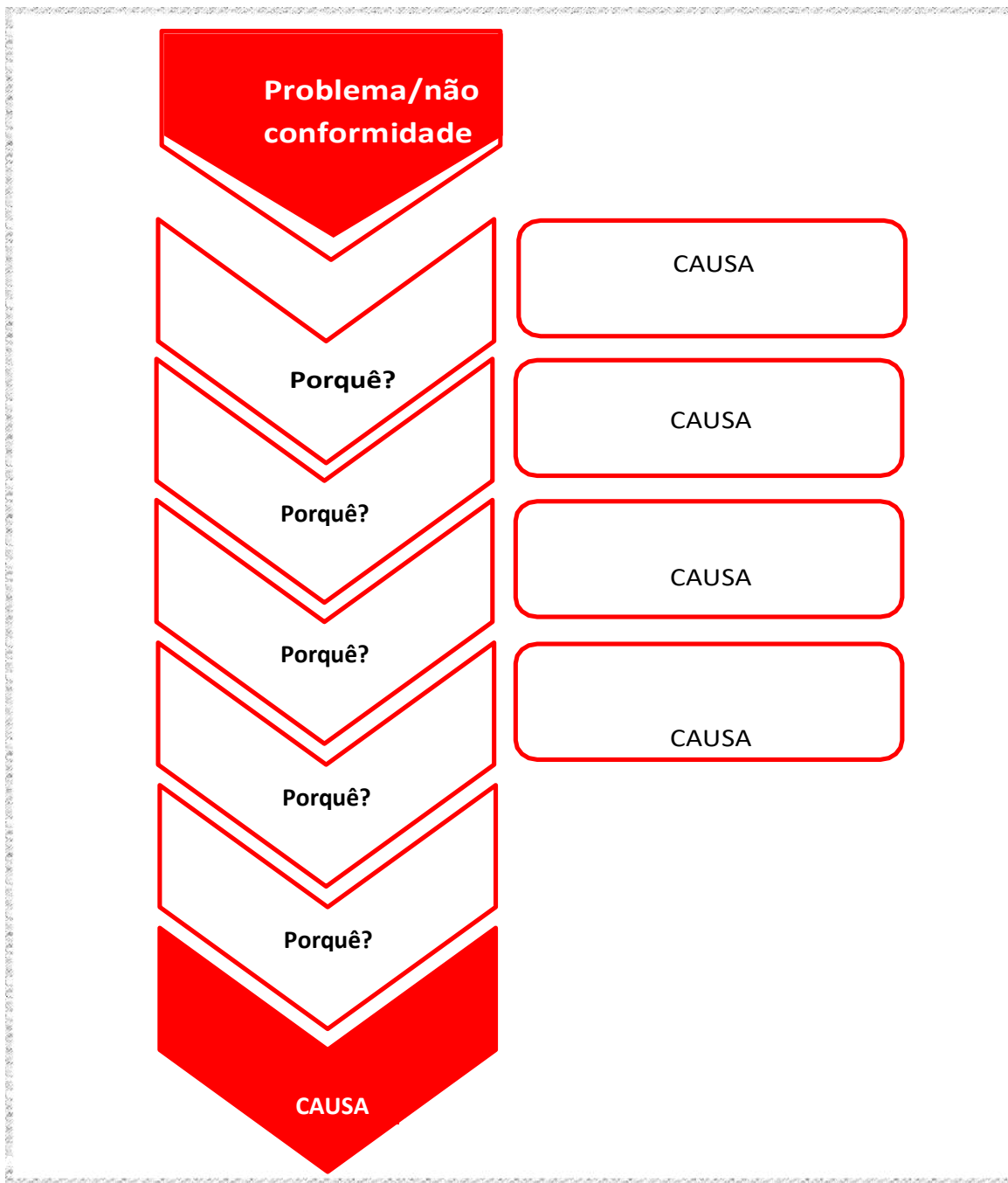
a. "Técnica dos 5 porquês"

Os "5 porquês" são o método mais simples de análise estruturada da

causa raiz feita por repetidamente perguntando "porquê para explorar as relações de causa/efeito subjacentes ao problema. A ideia básica é que, de cada vez que o Auditor Interno e o Inspetor perguntam porquê, a resposta torna-se a base do porquê seguinte. O Auditor Interno e o Inspetor continuam a fazer a pergunta "Porquê?" até chegarem a conclusões significativas.

A figura número 21 ilustra a técnica dos "5 porquês" da seguinte forma:

Figura n.º 22
Técnica dos "5 porquês"



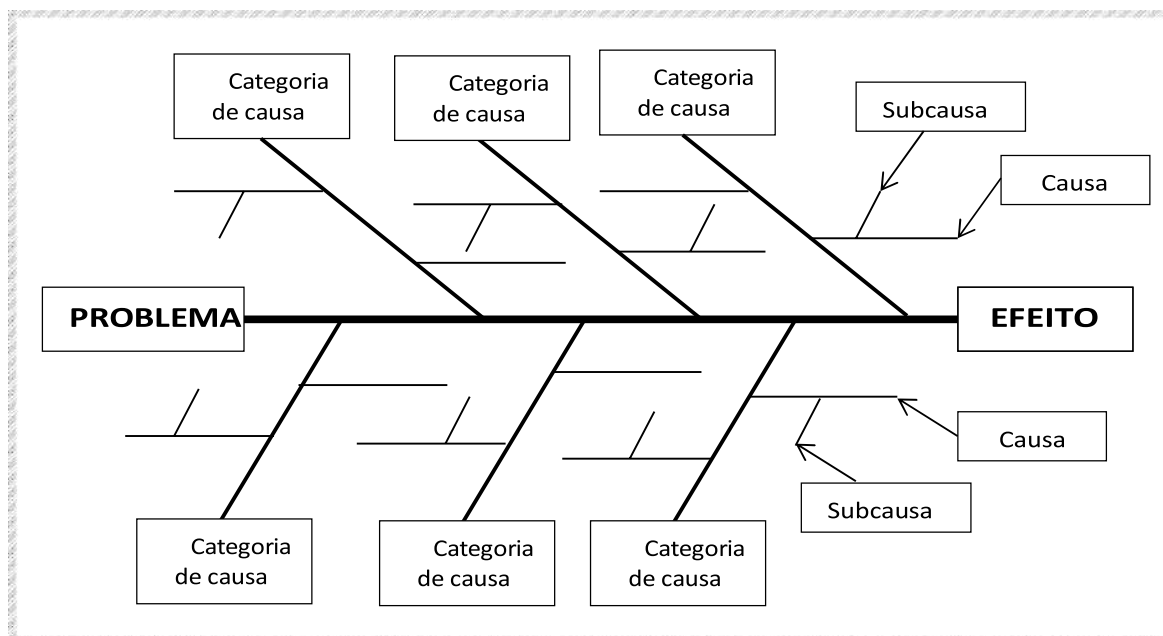
b. Diagrama de *Ishikawa* ou Espinha de Peixe

Um segundo método comumente utilizado na análise da causa raiz é o diagrama de *Ishikawa* (também designado por diagrama de causa-efeito). No diagrama, as várias causas são agrupadas em categorias (como equipamento, materiais ou processos) e as setas na imagem indicam a forma como as causas se sucedem em cascata ou fluem em direção à não-conformidade.

Os diagramas de espinha de peixe são úteis para estudar a causalidade (porque é que as situações atuais e desejadas diferem). Este formato organiza a análise da causalidade e ajuda a identificar possíveis interações entre causas. A cabeça do esqueleto contém a declaração do problema. As principais categorias/classificações de causas são representadas por linhas (ossos) traçadas diagonalmente a partir da linha horizontal pesada (a coluna vertebral). As linhas horizontais mais pequenas são adicionadas por ordem de probabilidade em cada categoria ou classificação.

A **Figura Número 23** ilustra um Diagrama Espinha de Peixe genérico da seguinte forma:

Figura nº 23
Diagrama de
Espinha de Peixe/Ishikawa



Este tipo de análise das causas profundas é um processo causal, que procura compreender as possíveis causas, perguntando "o que aconteceu realmente?", "quando?", "onde?", "porquê?", "como?" e "e depois?".

Por outras palavras, identifica-se uma causa possível e investigam-se as consequências e o significado para cada uma das categorias de grupos.

As categorias não são pré-definidas, mas as mais comuns são as seguintes:

- a. **Equipamento** - este ponto deve incluir a consideração de todo o equipamento que possa ter um papel na não-conformidade, por exemplo, instalações, computadores ou ferramentas.
- b. **Processos ou métodos** - a forma como o trabalho é efetuado, políticas, procedimentos, regras ou instruções de trabalho.
- c. **Medição** - qualquer recolha de dados ou medição, quer de um processo quer subsequente à não conformidade, por exemplo, registos de deteção de metais.
- d. **Materiais** - qualquer informação relativa a materiais, por exemplo, material de escritório.
- e. **Ambiente** - O local, a hora, a temperatura, a cultura, as normas de limpeza ou o tempo disponível para uma atividade.
- f. **Pessoas** - Qualquer função envolvida no processo em causa.

CAPÍTULO 8

QUESTIONÁRIOS E LISTAS DE CONTROLO DAS ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO

A. QUESTIONÁRIO DE CONTROLO INTERNO

Uma das utilizações dos questionários da ACI consiste em obter uma compreensão pelo auditor e/ou inspetor do controlo interno. Um questionário de controlo interno é frequentemente muito estruturado e pormenorizado e é redigido num formato de sim/não ou de resposta curta.

1. Questionário sobre as utilizações do controlo interno

Seguem-se algumas das utilizações adequadas de um questionário de controlo interno:

- a. Preenchimento do questionário durante a entrevista com a pessoa responsável pela função ou subunidade que está a ser analisada;
- b. Redigir o questionário de modo que uma resposta "não" exija atenção; e
- a. Complemento o preenchido questionário com a descrição narrativa ou fluxograma.

Os questionários são também uma forma eficaz de preparar uma entrevista, se forem corretamente concebidos e transmitidos com antecedência. Um questionário formal:

- b. Envolve o auditor interno auditor interno e doinspetor supervisores e empregados no compromisso e minimiza a sua ansiedade.
- c. Proporciona uma oportunidade para a autoavaliação do auditor internoe do inspetor.
- d. Pode resultar num compromisso mais económico porque a informação que gera é preparada por quem está mais familiarizado com ela.

O auditor interno e o inspetor devem ainda fazer perguntas de esclarecimento e verificar as respostas. No entanto, apenas as respostas que pareçam inadequadas devem ser objeto de um pedido de esclarecimento ou de explicação. Desta forma, os problemas podem ser isolados e podem ser identificados controlos de compensação ou planeadas extensões dos procedimentos de trabalho.

2. Desvantagens dos questionários de controlo interno

A utilização de questionários de controlo interno tem também as suas desvantagens. Algumas das desvantagens dos questionários de controlo interno incluem

- a. São difíceis de preparar;
- b. A sua gestão é morosa;
- c. O auditor interno e os inspetores podem antecipar as respostas preferidas e, por conseguinte, mentir ou dar pouca atenção à tarefa;
- d. Nem todas as circunstâncias podem ser resolvidas; e
- e. São menos eficazes do que as entrevistas.

3. Sequência e formato do questionário de controlo interno

A sequência e o formato das perguntas têm muitos efeitos conhecidos nas respostas. Por exemplo, as perguntas devem ser colocadas numa ordem lógica e as perguntas pessoais devem ser colocadas em último lugar devido à possível reação emocional.

Um método para reduzir estes efeitos consiste em utilizar variações do questionário que façam com que estes enviesamentos se mantenham na média da amostra. Podem ser utilizados muitos tipos de perguntas, por exemplo, perguntas de escolha múltipla, listas de verificação, preenchimento de espaços em branco, redação ou opções que indiquem níveis de concordância ou discordância. As perguntas devem ser formuladas de forma fiável, de modo a medir o que se pretende medir. O questionário deve ser curto para aumentar a taxa de resposta.

4. Inquéritos internos

- a. Os questionários enviados por correio são relativamente baratos, eliminam o enviesamento do entrevistador e recolhem grandes quantidades de dados. No entanto, tendem a ser inflexíveis, a ter um tempo de resposta lento e a ter um enviesamento de não resposta.

A amostra não será verdadeiramente aleatória se os inquiridos, enquanto grupo, diferirem dos não inquiridos. Assim, as pessoas podem optar por não responder por razões relacionadas com o objetivo do questionário.

- b. As entrevistas telefónicas são um meio flexível de obter dados rapidamente e de controlar a amostra. No entanto, introduzem o enviesamento do entrevistador, são mais dispendiosas e recolhem menos dados do que os inquéritos por correio.

B. LISTA DE CONTROLO DAS ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO

Uma lista de verificação da ACI é um roteiro importante que permite ao Auditor Interno e ao Inspetor identificar potenciais problemas nas suas atividades operacionais, mais, é importante salientar que a lista de verificação ajuda o Auditor Interno e o Inspetor a realizar análises organizacionais de acordo com as normas de auditoria geralmente aceites. Também lhes permite analisar os processos internos em conformidade com as diretrizes do IIA. Seguem-se algumas das listas de verificação que o Auditor Interno e o Inspetor podem utilizar na realização dos seus trabalhos:

1. Atividade de controlo interno Verificações do fundo de caixa e dos adiantamentos de caixa

O controlo interno dos pequenos valores e dos adiantamentos de caixa deve ser minucioso, uma vez que o dinheiro é o mais líquido de todos os ativos. A principal função do auditor interno e do inspetor é rastrear cada item até à sua origem e verificar se existem disposições adequadas para registar cada transação e para a proteger contra a fraude e a apropriação indevida. Em relação ao ACI do fundo de caixa e do adiantamento de numerário, o auditor interno e o inspetor devem

- a. Contar todos os fundos de caixa pequena e adiantamentos de caixa, de preferência numa base de surpresa, utilizando a folha de contagem e reconciliação de caixa pequena e adiantamentos de caixa;
- b. Assegurar que o saldo de caixa na folha de contagem e reconciliação do fundo de caixa e do livro de adiantamentos de caixa coincide com o saldo do fundo de caixa e do livro de adiantamentos de caixa na data da contagem e da reconciliação;
- c. Assegurar que o fundo de manuseio e o adiantamento de dinheiro sejam sempre colocados num cofre ou num recipiente fechado à chave, que seja mantido numa área devidamente segura;
- d. O cofre não é aberto e controlado por uma única pessoa, sendo que a guarda da chave e do código numérico do cofre é separada e deve haver guardiões alternativos da chave e do código numérico no caso de o guardião principal estar ausente devido a acontecimentos imprevistos;
- e. O duplicado da chave e o código numérico à guarda dos suplentes devem ser sempre selados num envelope devidamente assinado pelos suplentes e devidamente acondicionados;
- f. Os códigos numéricos deveriam ter sido alterados sempre que o detentor principal do código estivesse ausente e substituído pelo detentor alternativo;

- g. As contagens de caixa regulares e de surpresa foram efetuadas pelo supervisor do depositário do fundo de caixa e dos adiantamentos de caixa ou por outros funcionários do cliente do compromisso, tais como os responsáveis pela certificação e autorização;
- h. É mantido um registo do cofre de caixa para registar os movimentos ou alterações efetuadas no cofre de caixa;
- i. O fundo de caixa e os adiantamentos de caixa são utilizados apenas para bens e serviços autorizados pelo Governo e o fundo de caixa e os adiantamentos de caixa não foram utilizados para despesas de capital menores;
- j. As despesas individuais, com exceção das viagens locais, não podem exceder 500 dólares;
- k. O auditor interno e o inspetor devem assegurar que todas as despesas pagas a partir de um fundo de caixa foram efetuadas apenas para o(s) fim(ns) para o(s) qual(is) o fundo foi verificado e autorizado e devem ser apoiadas por pedidos/propostas e recibos, que devem conter as seguintes informações
 - 1) Data da compra ou do pagamento;
 - 2) Nome do fornecedor ou de outro beneficiário;
 - 3) Prova positiva de que foi efetuado um pagamento, ou seja, um recibo de caixa registadora ou um recibo manuscrito em que conste a palavra "Pago";
 - 4) Montante pago;
 - 5) Descrição das mercadorias adquiridas (indicada pelo vendedor, se for obtido um recibo manuscrito, ou pelo comprador, se for emitida uma fita de caixa registadora), ou dos serviços prestados; e
 - 6) Assinatura de receção das compras ou serviços.
- l. O cliente do compromisso utiliza um talão de pagamento do fundo de caixa e de adiantamento de caixa numerado em série;
- m. Os lançamentos nas folhas de pagamento do fundo de caixa e dos adiantamentos de caixa são corretos, precisos e confirmam as provas de apoio;
- n. O cliente contratual deve manter permanentemente um livro de caixa e de adiantamentos para registar as operações por ordem cronológica;
- o. A custódia do fundo de caixa e do adiantamento de dinheiro, o registo das operações no livro de caixa e no livro de adiantamento de dinheiro e a preparação do relatório são efetuados por pessoal separado e distinto do Departamento Financeiro;
- p. O cliente do compromisso deve atualizar permanentemente o registo das

operações no livro de caixa e no livro de adiantamentos;

- q. Verificar a exatidão do livro de caixa e do livro de adiantamentos;
- r. Verificar se as compras de emergência/locais efetuadas com o fundo de caixa e o fundo de adiantamento de tesouraria são justificadas, não são excessivas e foram efetuadas de acordo com o procedimento prescrito;
- s. As despesas serão classificadas de acordo com a sua conta própria;
- t. Os registos são organizados de forma sistemática e as provas das transações estão intactas;
- u. Todos os saldos do fundo de caixa e dos adiantamentos de caixa devem ser repostos na ABP no final do ano;
- v. Verificar as assinaturas dos gestores de certificação e dos gestores orçamentais nas folhas de pagamento; e
- w. Verificar a assinatura do beneficiário sempre que possível.

O **Anexo 02 contém** uma lista de controlo pormenorizada da ACI para o fundo de caixa e os adiantamentos de caixa. Além disso, o **Anexo n.º 03** fornece uma cópia da folha de contagem e reconciliação do fundo de caixa e o **Anexo n.º 04** fornece uma cópia da folha de contagem e reconciliação dos adiantamentos de tesouraria.

2. Atividade de controlo interno Verificações das despesas

Seguem-se algumas das verificações que o auditor interno e o inspetor podem ter em conta ao realizarem os seus trabalhos relacionados com as despesas públicas. O **Anexo 05** contém uma lista de controlo pormenorizada para as despesas.

- a. O auditor interno e o inspetor devem certificar-se de que a execução das despesas foi feita apenas para o(s) fim(ns) para o(s) qual(is) as despesas foram verificadas e autorizadas e deve ser apoiada pelos seguintes elementos no âmbito do pagamento direto:
 - 1) Requisição de compra
 - 2) Comprovativo de pagamento da autorização
 - 3) Pelo menos três (3) orçamentos de fornecedores
 - 4) Ordem de compra
 - 5) Fatura do fornecedor selecionado
 - 6) Relatório de receção e inspeção
 - 7) Pedido de pagamento

- b. O auditor interno e o inspetor devem assegurar que a execução das despesas foi feita apenas para o(s) objetivo(s) para o(s) qual(is) as despesas foram verificadas e autorizadas e deve ser apoiada pelos seguintes elementos no âmbito da aquisição descentralizada:
- 1) Requisição de compra
 - 2) Comprovativo de pagamento da autorização
 - 3) Pelo menos três (3) orçamentos de fornecedores
 - 4) Contrato
 - 5) Ordem de compra
 - 6) Fatura do fornecedor selecionado
 - 7) Relatório de receção e inspeção
 - 8) Pedido de pagamento
- c. A fatura deve conter as seguintes informações:
- 1) Data da fatura;
 - 2) Nome do fornecedor ou de outro beneficiário;
 - 3) Montante;
 - 4) Descrição dos bens adquiridos ou dos serviços prestados; e
 - 5) Assinatura de receção das compras ou serviços.
- d. Verificar se a ordem de compra está completa em todos os aspetos e se os termos e condições nela incorporados estão de acordo com a aprovação de compra no ficheiro e/ou com os termos e condições padrão;
- e. Verificar se não há nenhum caso de receção de bens e serviços antes da emissão da ordem de compra;
- f. Verificar se as despesas foram verificadas e aprovadas pela autoridade competente;
- g. Rever os vários registos mantidos pelo cliente do compromisso, como o Registo de Requisições, o Registo de Concursos e o Registo de Ordens de Compra;
- h. As despesas foram corretamente classificadas na sua classificação contabilística adequada;
- i. O cliente do compromisso mantém o livro de encargos das despesas para registar todas as transações relacionadas com a execução das despesas;
- j. Diariamente, o cliente do compromisso atualiza o livro de encargos das despesas;
- k. Verificar a exatidão do Livro de Encargos das Despesas;
- l. No final de cada mês, foi elaborado um mapa das autorizações

autorizadas e das despesas efetivas em relação às dotações aprovadas;

- m. Assegurar que os pagamentos são efetuados em conformidade com o acordo com os fornecedores e com o contrato;
- n. Assegurar que essas despesas foram efetuadas de acordo com o orçamento aprovado pelo cliente do compromisso;
- o. Verificar se todos os pagamentos efetuados ao fornecedor foram devidamente registados no rosto do contrato e se, após o últimopagamento, o contrato é encerrado;
- p. Verificar as assinaturas, solicitando espécimes de assinaturas (longas e curtas) aos funcionários com poderes de assinatura nos seguintes casos
 - 1) Requisição de compra
 - 2) Comprovativo de pagamento da autorização
 - 3) Ordem de compra
 - 4) Relatório de receção e inspeção
 - 5) Pedido de pagamento

3. Atividade de controlo interno Verificações da cobrança de receitas

No que se refere às regras de cobrança de receitas estabelecidas pelo Governo, apresentam-se a seguir algumas das verificações que o auditor interno e o inspetor podem ter em conta ao realizarem os seus trabalhos relacionados com a referida matéria. Uma lista de controlo pormenorizada sobre a ACI para a cobrança de receitas pode ser consultadano **Anexo n.º 06**. Regras de cobrança de receitas.

- a. Assegurar que todas as entidades públicas que cobram receitas declarem o montante das receitas cobradas e depositem o montante total na conta bancária do Estado;
- b. Verificar se o cliente do compromisso de cobrança de receitas emite ao contribuinte ou ao contribuinte um recibo aprovado e sequencialmente impresso;
- c. Verificar se as receitas públicas não são gastas pelo cliente do serviço de recolha e devem ser depositadas nas contas oficiais;
- d. Verificar se o cliente do compromisso de recolha de receitas deposita diariamente o montante total cobrado na conta bancária autorizada;
- e. Verificar se o cliente do compromisso de cobrança de receitas envia uma cópia do relatório de cobrança e o comprovativo de depósito à DGT nos primeiros 15 dias do mês seguinte e comunicar qualquer pagamento pendente;

- f. Assegurar que, sempre que as receitas sejam cobradas em zonas remotas, possam ser depositadas na conta bancária do Estado mais próximo no prazo máximo de um mês ou logo que atinjam um montante acumulado de US \$ 5.000 (cinco mil dólares);
- g. Verificar se o cliente do compromisso de recolha de receitas mantém um livro de caixa certificado pelo seu principal responsável financeiro; e
- h. Verificar se a reconciliação das contas é enviada à DGT no mês seguinte ao final de cada trimestre, sendo o último trimestre comunicado até fevereiro de cada ano.

4. Atividade de controlo interno Verificações das aquisições

Em relação aos contratos públicos, o auditor interno e o inspetor devem:

- a. Certificar-se de que todas as propostas recebidas foram arquivadas e conservadas para referência futura. Verificar, a partir daí, se a proposta mais baixa foi aceite. Registar as exceções;
- b. Verificar se o convite à apresentação de propostas assegura uma concorrência adequada e se foram respeitados os procedimentos previstos para o concurso único/concurso limitado;
- c. Verificar a observância do procedimento previsto para a abertura das propostas/cotações, das declarações comparativas, do exame das cotações em atraso e das negociações;
- d. Verificar se foram indicados os motivos da não aceitação da proposta mais baixa;
- e. Assegurar que as compras não foram excessivas em relação ao consumo e que estão dentro do orçamento aprovado;
- f. Assegurar que as estimativas são aprovadas administrativamente tendo em conta: a essencialidade, a razoabilidade e o facto de estarem cobertas pela provisão prevista no orçamento;
- g. Verificar se as estimativas foram objeto de aprovação pelas Finanças. Examinar igualmente a diferença entre as estimativas dos serviços e as cotações recebidas;
- h. Verificar se o procedimento prescrito para a abertura das propostas foi seguido, se o mapa comparativo foi corretamente elaborado tendo em conta todos os elementos pertinentes;
- i. Verificar se a obra é atribuída à proposta mais baixa. Se a obra for adjudicada

a outra proposta que não a mais baixa, certificar-se de que é registada uma justificação razoável e satisfatória;

- j. Verificar se a documentação do concurso contém uma descrição completa do trabalho a efetuar, bem como especificações pormenorizadas, etc., sem qualquer ambiguidade;
- k. Examinar o contrato final e verificar se abrange todas as condições essenciais necessárias para a execução dos trabalhos;
- l. Para os edifícios, o auditor interno e o inspetor
 - 1) No caso de edifícios construídos pela organização, verificar o custo; e,
 - 2) Assegurar que todos os termos e condições com os contratantes foram cumpridos.

O **Anexo 07 contém** uma lista de controlo pormenorizada do ACI para os contratos públicos.

5. Atividade de controlo interno Verificações da logística

Em relação ao ACI sobre Logística, o Auditor Interno e o Inspetor devem:

- a. Verificar se todas as reparações e manutenções são registadas nos livros/registos de bordo dos veículos, equipamento de escritório, aparelhos de ar condicionado, etc;
- b. Verificar os registos de utilização dos veículos e assegurar que o livro de registo de cada veículo é mantido corretamente, que o consumo de combustível, de peças de óleo, etc. está de acordo com as normas e que as reparações não são excessivas;
- c. Verificar se é exercido um controlo adequado sobre os ativos e assegurar que foram mantidos registos dos ativos fixos;
- d. Verificar se os bens têm autocolantes e números de etiqueta de propriedade;
- e. Verificar as transferências inter-organizacionais de ativos fixos para garantir que todos os ativos transferidos são devidamente registados no registo de ativos fixos;
- f. Assegurar que a alienação, a condenação ou o desmantelamento de ativos são efetuados pela autoridade competente e verificar todos os lançamentos no diário relativos à alienação de ativos com os papéis e documentos relevantes;

- g. Verificar se todos os aditamentos e supressões foram feitos no registo de ativos fixos para verificar a sua correção;
- h. Certificar-se de que a pessoa que recebe as existências não é a mesma pessoa responsável pelas existências no armazém e não é a mesma pessoa que prepara o relatório de inventário;
- i. Verificar se o cliente do compromisso tem um registo de existências de artigos de papelaria, em que cada artigo tem a sua própria página;
- j. Verificar fisicamente as existências de artigos de papelaria, efetuar uma contagem física aleatória de alguns artigos do registo e assegurar que o montante devido corresponde ao saldo das existências inscrito no registo;
- k. Assegurar que as existências estão corretamente organizadas para facilitar a sua recuperação e que a sala está geralmente arrumada; e
- l. Verificar se os supervisores efetuam regularmente contagens de existências a granel.

O **Anexo 08 contém** uma lista de controlo pormenorizada da ACI para os contratos públicos.

6. Atividade de controlo interno Verificações dos recursos humanos

A lista de controlo do departamento de pessoal tem por objetivo garantir que as políticas de gestão em matéria de recrutamento, promoção, etc. são executadas em conformidade com as regras, procedimentos e políticas do Estado e com os regulamentos estatutários. O **anexo 09 contém** uma amostra da lista de controlo pormenorizada.

As verificações são:

- a. Que todas as regras e regulamentos relativos ao recrutamento de todas as categorias de trabalhadores sejam estritamente cumpridos e que todos os registos a este respeito sejam devidamente mantidos;
- b. Que as promoções são efetuadas em conformidade com a política e os procedimentos do Estado;
- c. Verificar se os registos de férias são mantidos de forma adequada e verificar se determinadas entradas nos registos de férias correspondem a documentos comprovativos;
- d. Verificar a exatidão da liquidação final para os empregados despedidos/resolvidos;

- e. Verificar se os registos prescritos dos trabalhadores são mantidos;
- f. Rever as sanções para os vários lugares;
- g. Assegurar que os ficheiros pessoais dos empregados são devidamente mantidos e estão completos;
- h. Verificar a correção dos cartões de ponto/registos dos empregados;
- i. O número e o tipo de programas de formação, desenvolvimento e educação oferecidos aos empregados;
- j. Apenas os empregados em determinadas posições recebem formação ou todos os empregados recebem as mesmas oportunidades de desenvolvimento;
- k. O plano de educação e formação é eficaz?
- l. É necessário criar novas funções para colmatar as lacunas de competências ou atualizar as descrições de funções atuais?
- m. Avaliar as candidaturas quanto à sua clareza, exaustividade e adequação ao cargo;
- n. Avaliar as descrições de funções de cada cargo para garantir a sua clareza e atualidade;
- o. Todos os candidatos a emprego apresentam os mesmos documentos exigidos?

CAPÍTULO 9

AMOSTRAGEM E ENSAIOS

O objetivo de um trabalho da ACI é proporcionar um nível de garantia independente e objetivo para ajudar o Governo a atingir o seu objetivo. As técnicas utilizadas baseiam-se no pressuposto de que o exame de uma parte dos registos contabilísticos ou de outros dados revelará as mesmas características que um exame de todos os elementos.

A. RESUMO DA AMOSTRAGEM

1. Introdução

Embora a IPPF não exija que o Auditor Interno e o Inspetor utilizem a amostragem, a sua popularidade na prática deriva da noção de que a informação deve ser suficiente, fiável, relevante e útil para apoiar os objetivos e o âmbito do trabalho.

a. Elementos de prova suficientes

A suficiência implica que o auditor interno e o inspetor recolheram dados suficientes para se convencerem das conclusões alcançadas; por conseguinte, pode ser recolhida uma amostra das provas, em vez de todas as provas, se o auditor interno e o inspetor considerarem que essa amostra é adequada.

A IPPF reconhece que podem ser utilizadas técnicas de amostragem para obter provas. O auditor interno e o inspetor devem decidir com discernimento qual a quantidade de informação suficiente e se essa informação constitui uma base sólida para as conclusões alcançadas.

b. Consideração de custo/benefício

Outra razão para utilizar a amostragem para recolher provas de auditoria é o facto de muitas vezes não ser viável examinar 100% dos dados subjacentes. Embora possa ser possível auditar todos os pormenores, o tempo necessário produziria relatórios da ACI fora de prazo e o custo do pessoal de auditoria seria proibitivo. Assim, a amostragem é utilizada porque é uma forma eficiente e eficaz de chegara uma conclusão. Mais ainda, a utilização de amostragem estatística permite medir o risco associado ao exame de apenas uma parte dos dados.

c. Provas de corroboração

O Auditor Interno e o Inspetor concentram-se na obtenção de provas que corroborem as afirmações do cliente do trabalho, com ênfase na questão de saber se essas afirmações são materialmente corretas, o que é conhecido pelo Auditor Interno e pelo Inspetor como o conceito de garantia razoável. Assim, o Auditor Interno e o Inspetor não garantem que o saldo de uma conta esteja absolutamente correto ou que um processo de controlo seja completamente eficaz. Além disso, o Auditor Interno e o Inspetor obtêm normalmente provas sobre uma afirmação a partir de várias fontes, o que significa que as provas obtidas a partir de outras técnicas que não os serviços de amostragem servem para reforçar ou corroborar as conclusões obtidas através da amostragem.

Resumindo, o auditor interno e o inspetor são uma amostra por três (3) razões principais:

1. A IPPF permite a amostragem como uma forma de obter provas suficientes para avaliar as afirmações de um cliente do compromisso;
2. A amostragem é eficiente; e
3. O auditor interno e o inspetor fornecem uma garantia razoável e não uma garantia absoluta.

d. Utilização inadequada da amostragem

Embora a amostragem seja certamente um meio eficiente de recolher provas, não é a adequada em todas as circunstâncias. De um modo geral, há três situações, talvez óbvias, que não são adequadas para o uso da amostragem:

1) Quando o universo é facilmente auditável

Sempre que for fácil auditar 100% do saldo de uma conta ou a documentação de um controlo, a amostragem não é adequada. Os exemplos incluem contagens de dinheiro e confirmações de saldos a pagar.

2) Procedimentos de inquérito e de observação

Os programas da ACI incluem normalmente passos que exigem que o Auditor Interno e o Inspetor realizem inquéritos ao pessoal do cliente do compromisso e façam observações dos procedimentos e processos. Estes procedimentos têm inerentemente em conta todo o saldo ou processo.

3) Procedimentos analíticos

O auditor interno e o inspetor estudam frequentemente a plausibilidade das relações entre os dados financeiros e não financeiros. Estes procedimentos analíticos envolvem a utilização de rácios, tendências e regressão - análise técnica. Porque estes

procedimentos consideram o todo, a amostragem é claramente inadequada.

2. Tipos de planos de amostragem estatística

A amostragem pode ser utilizada para testar populações não monetárias e monetárias. Os testes de populações não monetárias são conhecidos como **testes de controlo**. Os testes de populações monetárias são designados por **testes substantivos**.

a. Testes de controlo

Os testes de controlo são utilizados para determinar se o controlo está a funcionar como previsto durante o período de realização da ACI. Ao testar o controlo, o auditor interno e o inspetor examinam a documentação que apoia a afirmação de que o controlo estava a funcionar, o que é designado por atributo. Uma vez que o auditor interno e o inspetor procuram a presença ou ausência de um atributo ao testar o controlo, o plano de amostragem estatística é designado **por amostragem de atributos**. Podem também ser utilizadas duas variantes da amostragem de atributos:

- 1) **A amostragem sequencial**, também conhecida como **amostragem stop-or-go**, é utilizada para minimizar a dimensão da amostra, a fim de criar eficiência; e
- 2) **A amostragem por descoberta** é normalmente utilizada em auditorias de fraude.

b. Testes substantivos

Os testes substantivos são utilizados para avaliar afirmações sobre o valor em dólares. Duas técnicas de amostragem estatística para testes substantivos são:

- 1) **A amostragem probabilística proporcional à dimensão (PPS)** utiliza os mesmos fundamentos estatísticos que a amostragem por atributos.
- 2) **A amostragem clássica de variáveis** baseia-se na compreensão das medidas de tendência central e de variação para estimar o valor total de uma população.

3. Risco de amostragem

O risco de amostragem é o risco de as conclusões a que o auditor interno ou o inspetor chegam com base numa amostra serem diferentes das que seriam obtidas se toda a população fosse examinada. É o risco de a amostra

não ser representativa da população, levando o auditor interno ou o inspetor a tirar conclusões erradas. A amostragem estatística distingue-se da amostragem não estatística porque a primeira fornece uma medida matemática do risco de amostragem.

O risco de amostragem tem impacto na eficiência e eficácia de um ACI. O Auditor Interno ou Inspetor deve estar mais preocupado com a eficácia da ACI (expressar a conclusão correta); contudo, a eficiência pode ter impacto no orçamento, na moral e nas relações com a administração. Um resumo dos componentes do risco de amostragem é apresentado no **Quadro n.º 07**, como se segue:

Quadro n.º 07

Componentes do risco de amostragem

TESTE ACI	EFICIÊNCIA DA ACI	EFICÁCIA DA ACI
Testes de controlo	Risco de avaliar o risco de controlo a um nível demasiado elevado (ou seja, não depender do controlo)	Risco de avaliação do risco de controlo demasiado baixa (ou seja, dependendo do controlo ineficaz)
Testes substantivos	Risco de rejeição incorreta (ou seja, rejeição de um equilíbrio)	Risco de aceitação incorreta (ou seja, aceitar um saldo incorreto)

Risco de não amostragem

O risco de não amostragem inclui o risco de o auditor interno e o inspetor não conseguirem detetar uma deficiência do controlo interno ou uma distorção material por razões que não o facto de ter sido utilizada a amostragem. Exemplos de riscos não relacionados com a amostragem incluem a aplicação de um procedimento inadequado, o não reconhecimento de uma distorção ou de um caso de incumprimento, ou a omissão de uma etapa essencial da auditoria. O auditor interno e o inspetor controlam o risco de não amostragem através de procedimentos de planeamento, supervisão e controlo de qualidade, tais como procedimentos que garantam a conformidade com o IPPF ou outras normas.

4. Materialidade

A materialidade refere-se à magnitude da diferença que pode ser tolerada pelo auditor interno ou pelo inspetor, sem deixar de concluir que a afirmação que está a ser testada é razoável. No teste de controlo, é referida como **taxa de desvio tolerável**. Nos testes substantivos, a materialidade é referida como **distorção tolerável**. O auditor interno e o inspetor devem especificar o montante quando planeiam as amostras, uma vez que este valor entra nos cálculos da dimensão da amostra e nas avaliações dos resultados.

A estimativa de materialidade do auditor interno ou do inspetor está inversamente relacionada com a dimensão da amostra. No caso extremo, um auditor interno ou inspetor que esteja disposto a tolerar uma distorção teria de testar 100 por cento para ser satisfeita. À medida que a materialidade aumenta de zero para cima, a dimensão da amostra necessária diminui. Assim, a avaliação da materialidade afeta a relação custo-eficácia dos testes de auditoria.

B. MÉTODOS DE SELEÇÃO DA AMOSTRA

A amostragem é um método científico de seleção das operações a submeter a auditoria. Promove a eficiência e a economia no processo das ACI. A amostragem permite que o auditor interno e o inspetor testem menos de 100% da população para formarem as conclusões. Parte-se do princípio de que a amostra selecionada é representativa da população.

Existem vários métodos de amostragem disponíveis. Os principais tipos de métodos de amostragem à disposição do auditor são os seguintes

1. Amostragem sistemática

A amostragem sistemática é um método estatístico que envolve a seleção de elementos de uma base de amostragem ordenada. A forma mais comum de amostragem sistemática é um método de probabilidade igual, em que cada k -ésimo elemento do quadro é selecionado, sendo k , o intervalo de amostragem (por vezes conhecido como "salto"), calculado da seguinte forma $\text{dimensão da amostra } (n) = \text{dimensão da população } (N)/k$.

Isto implica a seleção de cada n -ésimo item da população. O intervalo é obtido dividindo o número da população pela dimensão da amostra. É selecionado um ponto de partida aleatório. Tecnicamente, trata-se de uma abordagem prática que se aproxima da amostra aleatória.

O auditor interno e o inspetor devem garantir que o intervalo de amostragem escolhido não esconde um padrão. Qualquer padrão ameaçaria a aleatoriedade. Deve também ser selecionado um ponto de partida aleatório.

A amostragem sistemática só deve ser aplicada se a população em causa for logicamente homogénea, porque as unidades de amostragem sistemática estão uniformemente distribuídas pela população.

Por exemplo, se determinar que o seu intervalo de amostragem é de 50 e o ponto de partida do auditor interno e do inspetor for o número 1, cada 50.^a unidade de amostragem é selecionada para fazer parte da amostra.

2. Amostragem estatística

Este tipo de amostragem envolve a definição da população e dos respetivos intervalos de confiança. Com base nestes pressupostos, é determinada a dimensão da amostra e os resultados dos testes podem ser razoavelmente extrapolados para a população em geral, pelo que pode ser retirada uma

conclusão quantificável (por exemplo, estamos 95% confiantes de que o valor real do saldo das contas a pagar se situa entre X e Y).

Há vários aspetos que o auditor interno e o inspetor devem ter em conta quando utilizam a amostragem estatística. Alguns deles são indicados a seguir:

- a. Utilizar a amostragem estatística apenas quando necessário para satisfazer um objetivo.
- b. A AI deve ser capaz de definir e conhecer as características da população, a fim de utilizar eficazmente a amostragem estatística nos testes.
- c. A avaliação de impacto deve garantir que todos os elementos da população têm a mesma probabilidade de serem selecionados como parte da amostra.
- d. A avaliação de impacto deve garantir que a população não contém padrões manipulados que possam afetar a aleatoriedade da seleção.
- e. Utilizar uma taxa de erro razoável.
- f. Se existirem estratos definidos de dados na população, estratificá-la e selecionar amostras dentro dos estratos.

Em geral, existem alguns passos básicos que são comuns ao processo de teste estatístico. São os seguintes:

- a. Determinar os objetivos do teste;
- b. Definir a população;
- c. Definir níveis aceitáveis de risco de amostragem (ou seja, 5%, 10%, etc.);
- d. Calcular a dimensão da amostra utilizando tabelas, fórmulas ou aplicações informáticas;
- e. Selecionar a abordagem de amostragem (ou seja, aleatória, estratificação, etc.);
- f. Retirar a amostra real e avaliar; e
- g. Documentar os resultados da amostra e a abordagem.

A dimensão da amostra será geralmente afetada pela dimensão da amostra (quanto maior for a população, maior será provavelmente a amostra), pelo risco de aceitação (quanto menor for o risco aceite, maior será provavelmente a amostra) e pela variabilidade da população (quanto mais dispersa ou variável for a população, maior será provavelmente a amostra).

3. Amostragem não estatística

Amostragem por julgamento - Este tipo de amostragem implica a seleção pelo auditor interno e pelo inspetor de elementos para a sua amostra com base nalguns tipos de metodologia, numa tentativa de selecionar itens que apresentem alguns tipos de características. Este método enviesa propositadamente a amostra; assim, os resultados dos testes não podem ser extrapolados para a população em geral.

a. Amostragem aleatória

Trata-se de um procedimento de seleção em que cada elemento da

população tem uma probabilidade conhecida e igual de ser selecionado. Podem ser utilizadas tabelas de números aleatórios ou determinados programas informáticos para gerar uma amostra aleatória. De acordo com a norma ISO 24153:2009, podem também ser utilizados procedimentos de amostragem aleatória e de aleatorização. São fornecidos vários métodos, incluindo abordagens baseadas em dispositivos mecânicos, tabelas de números aleatórios e algoritmos informáticos portáteis.

b. Amostragem aleatória simples

Segundo este método, a amostra é um subconjunto de indivíduos/transações (uma amostra) escolhido de um conjunto maior (uma população). Cada indivíduo/transação é escolhido de forma aleatória e inteiramente ao acaso, de modo que cada indivíduo/transação tem a mesma probabilidade de ser escolhido em qualquer fase do processo de amostragem e cada subconjunto tem a mesma probabilidade de ser escolhido para a amostra que qualquer outro subconjunto.

Em termos conceptuais, a amostragem aleatória simples é a mais simples das técnicas de amostragem probabilística. Requer uma base de amostragem completa, que pode não estar disponível ou não ser viável de construir para grandes populações. Mesmo que exista uma base de amostragem completa, podem ser possíveis abordagens mais eficientes se existirem outras informações úteis sobre as unidades da população.

As suas vantagens incluem o facto de não conter erros de classificação e de exigir um conhecimento avançado mínimo da população, para além do quadro. A sua simplicidade também torna relativamente fácil a interpretação dos dados recolhidos. Por estas razões, a amostragem aleatória simples adequa-se melhor a situações em que não existe muita informação disponível sobre a população e a recolha de dados pode ser efetuada de forma eficiente em itens distribuídos aleatoriamente, ou em que o custo da amostragem é suficientemente pequeno para que a eficiência seja menos importante do que a simplicidade. Se estas condições não se verificarem, a amostragem estratificada ou a amostragem por conglomerados podem ser uma melhor escolha.

c. Amostragem estratificada

Em estatística, a amostragem estratificada é um método de amostragem de uma população.

Quando as subpopulações variam consideravelmente, é vantajoso fazer uma amostra para cada subpopulação (estrato) de forma independente. A estratificação é o processo de agrupar elementos da população em subgrupos relativamente homogêneos antes da amostragem. Os estratos devem ser mutuamente exclusivos: cada elemento da população deve ser atribuído a apenas um estrato. Os estratos também devem ser coletivamente exaustivos: nenhum elemento da população pode ser excluído. Em seguida, é aplicada uma amostragem aleatória ou sistemática em cada estrato. Este procedimento melhora frequentemente a representatividade da amostra, reduzindo o erro de

amostragem. Pode produzir uma média ponderada que tem menos variabilidade do que a média aritmética de uma amostra aleatória simples da população.

As estratégias de amostragem estratificada envolvem:

- a. Atribuição proporcional, que utiliza uma fração de amostragem em cada um dos estratos que é proporcional à da população total. Se a população for constituída por 60% no estrato masculino e 40% no estrato feminino, a dimensão relativa das duas amostras (por exemplo, três homens, duas mulheres) deve refletir esta proporção.
- b. Afetação ótima (ou Afetação desproporcionada) - Cada estrato é proporcional ao desvio padrão da distribuição da variável. As amostras maiores são retiradas dos estratos com maior variabilidade para gerar a menor variância de amostragem possível.

4. Exemplo prático

Em geral, a dimensão da amostra em cada estrato é selecionada proporcionalmente à dimensão do estrato. A isto chama-se afetação proporcional.

Suponha que, na organização de um cliente de um compromisso, o pessoal é composto pelo seguinte

• homem, regular	80
• homem, contratual	30
• feminino, regular	20
• feminino, contratual	70
Total	200

Pode ser selecionada uma amostra de 40 agentes, estratificada de acordo com as categorias acima referidas. O primeiro passo consiste em calcular a percentagem de cada grupo a partir do número total de efetivos (200) da seguinte forma:

• % homens, regulares; $(80/200) \times 100$	=	40%
• % homens, contratual; $(30/200) \times 100$	=	15%
• % mulheres, regular; $(20/200) \times 100$	=	10%
• % mulheres, contratual; $(70/200) \times 100$	=	35%

Isto diz-nos que na nossa amostra de 40;

- 40% deve ser do sexo masculino, regular;
- 15% devem ser homens, contratuais;
- 10% devem ser mulheres, em situação regular; e
- 35% deveriam ser mulheres, contratuais.

Calcular o número absoluto de amostras com base na percentagem por afetação de pessoal em cada grupo.

- 40% de 40 é 16;
- 15% de 40 é 6;
- 10% de 40 é 4; e
- 35% de 40 é 14.

Além disso, se a amostra tiver de ser aumentada para 60, o novo número absoluto de amostras com base na percentagem por afetação de pessoal em cada grupo será o seguinte

- 40% de 60 é 24;
- 15% de 60 é 9;
- 10% de 60 é 6; e
- 35% de 60 é 21.

5. Considerações especiais na seleção da amostra

Independentemente do método de seleção de amostras utilizado ou do facto de se recorrer a uma amostragem estatística ou não estatística, o auditor interno e o inspetor têm de lidar ocasionalmente com anomalias. Por conseguinte, é melhor prever certas condições à partida.

a. Itens nulos

Os documentos são anulados por várias razões. Se o auditor interno ou o inspetor selecionar um elemento anulado como parte da amostra, este deverá ser substituído por um elemento que não esteja anulado. Ao planear os procedimentos da ACI, deverão ser identificadas unidades de amostragem adicionais que possam ser utilizadas como substitutos de elementos anulados. A ordem de seleção das unidades de amostragem é importante para determinar quais os itens a adicionar a uma amostra original.

b. Itens em falta

Se um item selecionado para teste não puder ser localizado ou reconstruído, deve ser tratado como uma condição de erro na avaliação dos resultados da amostra. Nos testes de controlo, um documento em falta sugere que o controlo não foi eficaz. Nos testes substantivos, um documento em falta resulta num valor de 0,00 USD

c. Itens de débito e crédito

Poderão ser necessários testes separados para as rubricas de débito e de crédito.

C. AMOSTRAGEM ALEATÓRIA UTILIZANDO O PROGRAMA MICROSOFT EXCEL

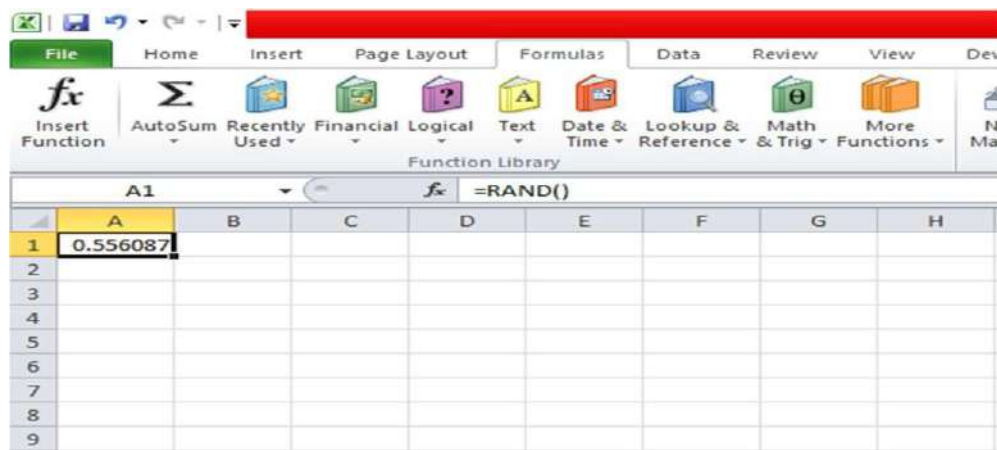
Os itens selecionados são retirados aleatoriamente de toda a população, de modo que cada item tenha a mesma probabilidade de ser selecionado. A amostragem aleatória funciona melhor quando cada um dos itens da população tem algum tipo de número de série. Pode ser utilizado um programa informático de números aleatórios, como o Microsoft Excel, para selecionar os artigos. Em alternativa, o

auditor interno e o inspetor podem utilizar o último dígito do número de série para estabelecer o ponto de partida e selecionar cada "enésimo" artigo a partir daí. O intervalo do "enésimo" item pode ser calculado tomando a dimensão total do campo pela dimensão da amostra especificada.

Utilizando o Microsoft Excel para gerar um número aleatório, posicione o cursor em qualquer célula com uma das seguintes opções:

1. **=rand()** - esta função gera um número decimal aleatório entre 0 e 1, como ilustrado na **Figura Número 24**, do seguinte modo

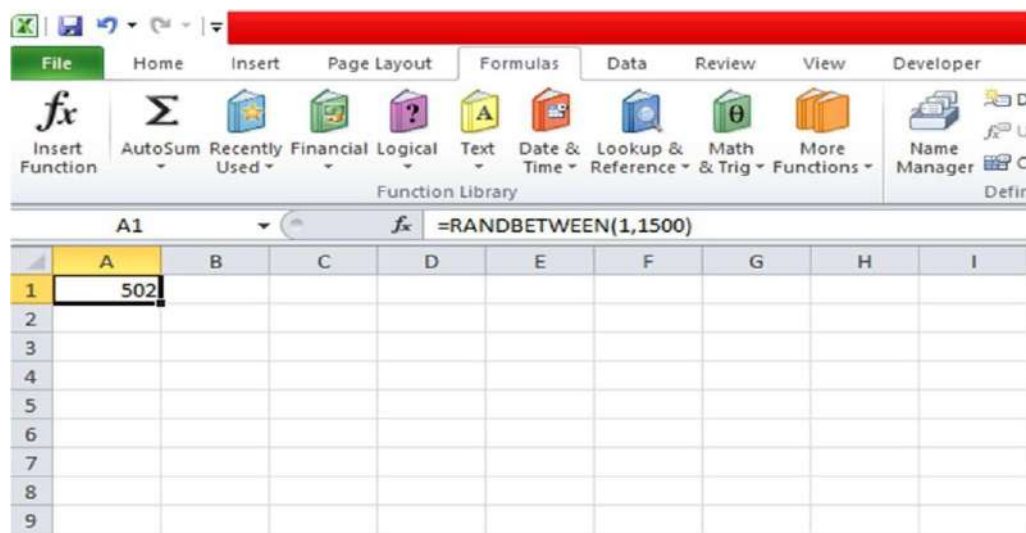
Figura n.º 24
Geração de um número aleatório usando a função =rand



2. =intermédio (indicar o número mais baixo, indicar o número mais alto)

- esta função irá gerar um número inteiro aleatório entre dois limites, como ilustrado na **Figura Número 25**.

Figura n.º 25
Gerar um número aleatório utilizando
=randbetween(,)



CAPÍTULO 10

RELATÓRIO DE ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO

O relatório é uma parte muito importante do processo da ACI. Comunica os objetivos, os procedimentos, os resultados, as conclusões e as recomendações de um determinado trabalho. A IGE apresenta os relatórios da ACI ao Primeiro-Ministro. O relatório pode ser utilizado como prova de ineficiência no sistema de controlo interno que exige uma alteração dos procedimentos de controlo na organização do cliente do compromisso. Fornece à administração as ações corretivas necessárias em relação a determinadas questões no cliente do compromisso.

Um relatório deve ser claro e facilmente compreendido pelos leitores. O relatório é uma forma de a IGE prestar aconselhamento, consultoria e opiniões relativamente à eficiência e eficácia da gestão de riscos, governação e controlo interno do cliente do compromisso.

O auditor interno e o inspetor devem comunicar os resultados da sua ACI em conformidade com as **PS 2400 -2420** do IPPF. O **PS 2400 sobre** a Comunicação dos Resultados estabelece que o Auditor Interno e o Inspetor devem comunicar os resultados do trabalho; o **PS 2410** sobre os Critérios para a Comunicação estabelece que as comunicações devem incluir os objetivos, o âmbito e os resultados do trabalho e o **PS 2420** sobre a Qualidade das Comunicações estabelece que as comunicações devem ser exatas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e oportunas.

A. OBJETIVO DO RELATÓRIO DE ATIVIDADE DO CONTROLO INTERNO

O relatório deve orientar o governo para a tomada de decisões, oferecendo recomendações de melhoria. Por conseguinte, existem três (3) objetivos de um relatório da ACI, como se segue:

1. **Informar** - Dizer o que o auditor interno e o inspetor descobriram.
2. **Persuadir** - Convencer a administração do valor e da validade dos resultados da ACI.
3. **Obter Resultados**- Mover-se a gestão para mudança e para a melhoria.

B. CARATERÍSTICAS DO RELATÓRIO DE ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO DA INSPEÇÃO GERAL DO ESTADO

Mais uma vez, a **norma PS 2420** sobre a qualidade das comunicações estabelece que estas devem ser exatas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e oportunas.

- 1. Exatidão** - o relatório do TCI deve estar isento de erros e distorções e ser fiel aos factos subjacentes.
- 2. Objetivo** - o relatório da ACI deve ser justo, imparcial e não enviesado e resultar de uma avaliação justa e equilibrada de todas as circunstâncias relevantes.
- 3. Claro** - o relatório da ACI deve ser facilmente compreendido e lógico, evitando linguagem técnica desnecessária e fornecendo toda a informação significativa e relevante.
- 4. Concisão** - o relatório deve ser direto, evitando elaborações desnecessárias, pormenores supérfluos, redundâncias, repetições e palavreado.
- 5. Construtivo** - o relatório deve ser útil para o auditor e inspetor interno e para a organização e conduzir a melhorias quando necessário.
- 6. Completo** - o relatório deve incluir todas as informações essenciais para o público-alvo e deve incluir todas as informações e observações significativas e relevantes para apoiar as conclusões e recomendações.
- 7. Oportuno** - deve ser oportuno e expedito, dependendo da importância da questão, permitindo que a administração tome as medidas corretivas adequadas.

A **norma PS 2410.A1** prevê que a comunicação final dos resultados do trabalho deve incluir as conclusões aplicáveis, bem como as recomendações e/ou planos de ação aplicáveis. Quando apropriado, deve ser fornecido o parecer do auditor interno e do inspetor. Uma opinião deve ter em conta as expectativas da gestão de topo, do conselho de administração e de outras partes interessadas e deve ser apoiada por informações suficientes, fiáveis, relevantes e úteis.

C. PARECER SOBRE A ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO

O **PS 2430** sobre o uso de "Conduzido em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna" prevê que a indicação de que os trabalhos são "conduzidos em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna" só é apropriada se for apoiada pelos resultados do programa de garantia de qualidade e melhoria.

Além disso, a **norma PS 2431** sobre a divulgação de não-conformidades no âmbito de um compromisso afirma que "Quando a não-conformidade com o Código de Ética ou com as Normas tem impacto num compromisso específico, a comunicação dos resultados deve divulgar o seguinte

- Princípio(s) ou regra(s) de conduta do Código de Ética ou da(s) Norma(s) com os quais não se verificou total conformidade.
- Motivo(s) da não conformidade.
- Impacto da não conformidade no compromisso e nos resultados comunicados do compromisso".

Por outro lado, o **PS 2450** sobre pareceres globais estabelece que "quando é emitido um parecer global, este deve ter em conta as estratégias, os objetivos e os riscos da organização, bem como as expetativas da direção, do conselho de administração e de outras partes interessadas. O parecer global deve ser apoiado por informação suficiente, fiável, relevante e útil."

O auditor interno e o inspetor emitirão pareceres sobre a conceção e a eficácia dos controlos para cada ACI, por exemplo, auditoria financeira, e para a entidade no seu conjunto.

Os pareceres basear-se-ão na gravidade e no número de constatações. O parecer pode ser sem reservas, sem reservas com exceções e/ou limitações ou com reservas. A alternativa à emissão de um parecer consiste em recusar formalmente um parecer.

Ao emitir um parecer, o auditor interno e o inspetor devem considerar o âmbito do trabalho, a natureza e a extensão do trabalho realizado e avaliar o significado das provas da ACI relativamente à adequação do controlo interno.

1. Tipos de pareceres da ACI

Os pareceres do ACI serão expressos sobre:

- a. Relatórios ou processos individuais sujeitos ao ACI
- b. sistemas globais de controlo interno
- c. Revisões financeiras

2. Parecer sobre relatórios ou processos individuais sujeitos a ACI

Ao emitir um parecer sobre relatórios ou processos individuais sujeitos a ACI, o auditor interno e o inspetor utilizarão um sistema de classificação em três níveis, como se segue:

- 1) **Satisfatório** - significa que os controlos avaliados são adequados, apropriados e eficazes para dar garantias razoáveis de que os riscos estão a ser geridos, embora possam ter sido recomendadas algumas melhorias.
- 2) **Necessidades de melhoria** - foram feitas várias constatações, algumas das quais significativas, mas os controlos avaliados são adequados e apropriados e eficazes para dar garantias razoáveis de que os riscos estão a ser geridos e os objetivos devem ser atingidos.
- 3) **Insatisfatório** - as constatações indicam deficiências de controlo significativas e a necessidade de medidas corretivas urgentes. Os controlos avaliados não são adequados, apropriados ou eficazes para dar garantias razoáveis de que os riscos estão a ser geridos e os objetivos devem ser atingidos.

3. Parecer sobre os sistemas globais de controlo interno

Ao emitir um parecer sobre os sistemas de controlo interno, o auditor interno e o inspetor utilizarão um sistema de classificação em quatro níveis, do seguinte modo

- 1) **Eficaz** - Os controlos avaliados são adequados, apropriados e eficazes para dar garantias razoáveis de que os riscos estão a ser geridos e os objetivos devem ser atingidos.
- 2) **Algumas melhorias** necessárias - Foram detetadas algumas deficiências específicas em matéria de controlo; de um modo geral, os controlos avaliados são adequados, apropriados e eficazes para dar garantias razoáveis de que os riscos estão a ser geridos e os objetivos devem ser atingidos.

- 3) **Necessidade de melhorias importantes** - Foram detetadas numerosas deficiências específicas em matéria de controlo. É pouco provável que os controlos avaliados forneçam garantias razoáveis de que os riscos estão a ser geridos e os objetivos devem ser atingidos.
- 4) **Insatisfatório** - Os controlos avaliados não são adequados, apropriados ou eficazes para dar garantias razoáveis de que os riscos estão a ser geridos e os objetivos devem ser atingidos.

4. Parecer sobre revisões financeiras

Ao emitir um parecer sobre as revisões financeiras, o auditor interno e o inspetor utilizarão um dos seguintes métodos

- 1) **Parecer sem reservas** - o auditor interno e o inspetor devem utilizara declaração de que "nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a crer que os controlos de informação financeira sejam inadequados ou que os relatórios financeiros da entidade não sejam fiáveis".
- 2) **Exceto no que se refere à opinião** - o auditor interno e o inspetor assinalaram algumas constatações que necessitam de atenção por parte da gestão. Depois de indicar as constatações em causa, o auditor interno e o inspetor declaram que "com exceção do efeito das constatações acima mencionadas, nada chegou ao nosso conhecimento que nos leve a crer que os controlos de informação financeira sejam inadequados ou que os relatórios financeiros da entidade não sejam fiáveis".
- 3) **Parecer adverso** - o auditor interno e o inspetor devem indicar as constatações adversas específicas observadas e declarar que "devido às constatações supramencionadas, consideramos que os controlos da informação financeira da entidade necessitam de melhorias substanciais para atingir os objetivos de informação financeira da entidade".
- 4) **Parecer de exoneração de responsabilidade** - o auditor interno e o inspetor podem igualmente eximir-se de emitir qualquer um dos pareceres acima indicados quando o auditor interno e o inspetor não conseguirem reunir provas suficientes e adequadas do TCI para emitir qualquer tipo de parecer e decidirem declarar claramente esse facto.

D. FORMATO DO RELATÓRIO DE ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO DA IGE

As margens e o tamanho de letra do relatório da ACI da IGE são os seguintes:

1. Margens

As margens-padrão do relatório da ACI da IGE são as seguintes:

- a. A margem superior é de 0,80".
- b. Margem inferior .60"
- c. A margem esquerda é de 1,2"
- d. A margem direita é de 0,80".

2. Tamanho da letra

O Relatório da IGE da ACI de Auditoria, Investigação e Inquérito é redigido em TOHOMA 12, exceto a Capa. Por outro lado, o TOHOMA 10 deve ser utilizado para os números e títulos de tabelas, figuras e diagramas.

E. PARTES DO RELATÓRIO DE ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO DA IGE

O Relatório da IGE da Auditoria, Investigação e Inquérito da ACI é composto pelas seguintes partes:

1. Página de rosto

A página de rosto do relatório de atividades de controlo interno da IGE tem as seguintes partes:

- a. Logótipo da RDTL no topo
- b. Abreviatura IGE com fundo vermelho Tamanho da letra 28
- c. Nome completo da IGE Tamanho de letra 20
- d. Relatório do Inspetor-Geral do Centro escrito em português
- e. N.º de relatório de série da ACI (n.º... /IGE/APTL/MÊS/ANO)
- f. Título da ACI
- g. Mês e ano da libertação

2. Índice

O índice do relatório de atividades de controlo interno da IGE tem as seguintes partes

- I. Introdução
 1. Mandato da ACI
 2. Equipa da ACI
 3. Nome dos indivíduos que foram contactados pela equipa da ACI

- 4. Terminologias
- 5. Metodologias
- 6. Princípio do Contraditório e da Legítima Defesa
- II. Observações e comentários
- III. Anexos

3. Conteúdo

O conteúdo do relatório de atividades de controlo interno da IGE é um índice pormenorizado que indica o número da página e inclui as seguintes partes

- I. Introdução
 - 1. Mandato da ACI
 - 2. Equipa da ACI
 - 3. Nome dos indivíduos que foram contactados pela equipa da ACI
 - 4. Terminologias
 - 5. Metodologias
 - 6. Princípio do Contraditório e da Legítima Defesa
- II. Observações, comentários, conclusões e recomendações
- III. Anexos

4. Observações e comentários

Esta parte do relatório da atividade de controlo interno da IGE contém os seguintes elementos que integram os "C" de um relatório da ACI, tal como já foi referido nas páginas anteriores do presente manual:

- a. Título resumido da observação descoberta;
- b. Desenvolvimento da observação utilizando os seguintes elementos:
 - 1) Condição ou situação
 - 2) Critérios
 - 3) Causa
 - 4) Consequência ou efeito/risco
- c. Se for caso disso, elaborar quadros ou diagramas curtos ilustrativos, claros e simples; e
- d. Indicar o número de anexos que serão acrescentados no final do relatório.

5. Conclusão e recomendação

- a. Conclusão

Faça um breve resumo da observação mais importante (Situação, Critério e Efeito). O resumo deve ter um máximo de 10 linhas num parágrafo.

b. Ação(ões) corretiva(s) ou recomendação(ões)

A recomendação deve especificar ações, procedimentos ou decisões claras e concretas que devem ser tomadas pela instituição ou governo para corrigir as irregularidades ou deficiências detetadas. Do mesmo modo, deve ser especificado quem deve implementar a sugestão (nome da instituição ou cargo).

Finalmente, com base na gravidade da observação, a recomendação deve incluir sugestões sobre possíveis sanções a aplicar, incluindo: repreensão verbal ou escrita pela instituição, abertura de processo disciplinar pela Comissão da Função Pública (CFP) ou, quando razoável, remissão para a Procuradoria-Geral da República (PGR) e/ou para a Comissão de Combate à Corrupção (CAC) para obtenção de provas do crime.

6. Página de capa interna

Esta parte do relatório de atividades de controlo interno da IGE contém o seguinte:

a. Signatários do Relatório da ACI

Com base nas normas e padrões internacionais de um relatório de auditoria e inspeção, este deve ter basicamente dois signatários, a saber

- 1) O chefe de equipa, que é responsável pelo conteúdo do relatório e pelas atividades dos outros membros da equipa de trabalho; e
- 2) O Supervisor da Equipa de Auditoria e Inspeção que partilha a responsabilidade pelo conteúdo do relatório, acompanhando e revendo todos os documentos que o suportam.

b. Apresentação do relatório

O Relatório é apresentado pelo Inspetor-Geral do Estado que, depois de analisar o documento, aprova o seu conteúdo e submete o documento às instituições relevantes (PM-Chefe do Governo, instituição auditada e inspecionada, Comissão da Função Pública ou Procurador-Geral da República) para implementação das recomendações sugeridas.

7. Anexos

Esta parte do relatório de atividades de controlo interno da IGE contém

os documentos comprovativos relevantes ou as provas relativas a uma condição ou situação. Constitui um documento oficial que é utilizado como prova para apoiar as observações do relatório; assim, o auditor interno e o inspetor devem observar os procedimentos seguintes:

- a. Os anexos devem ser apresentados de forma sistemática, de acordo com a sua apresentação no texto do relatório, utilizando um número para cada documento; e
- b. O auditor interno e o inspetor devem indicar um título e um breve resumo do documento que serve de anexo.

F. ORIENTAÇÕES PORMENORIZADAS PARA A PREPARAÇÃO DA EDIÇÃO DO RELATÓRIO

Os relatórios de controlo, por constituírem um documento técnico de importância transcendental para a implementação da transparência e da boa gestão dos recursos do Estado na administração pública, devem ser cuidadosamente apresentados com os mais elevados níveis de qualidade e profissionalismo, e guardar a uniformidade e o estilo institucional exigidos. Recomenda-se então que o Auditor Interno e o Inspetor sigam os seguintes procedimentos:

1. Todas as páginas devem conter o número de página correspondente na parte inferior, utilizando o formato página 1 de 1, etc., e alinhadas ao centro.
2. Todos os relatórios devem ser carimbados com a menção "CONFIDENCIAL".
3. Todas as páginas devem ser identificadas com a menção "Inspeção-Geral do Estado" no canto superior direito.
4. O texto do relatório deve ser revisto várias vezes, a fim de evitar qualquer erro no seu conteúdo.
5. A encadernação do livro deve ser de qualidade, de modo a fixar e evitar a perda de páginas.
6. Os números dos anexos devem ser feitos separadamente, devidamente recortados e colados em cada documento.
7. Para o texto do relatório, utilize o tipo e o tamanho de letra descritos na página seguinte:
8.
 - a. Capa. Abaixo do logótipo do Governo, o tipo e tamanho de letra a

utilizar é ***Tahoma 20*** em **NEGRITO** e o tipo e tamanho de letra a utilizar para o número de série do relatório é ***Haettenschweiler 28***

- b. Título principal: ***Tahoma 14*** (negrito)
- c. Subtítulo: ***Tahoma 11*** (BOLD)
- d. Texto do relatório: ***Tahoma 11*** (Normal)
- e. Conclusão e recomendação: ***Tahoma 11*** (Normal e Itálico)

9. Data: O formato da data é **dia / mês / ano**

10. Utilização de parágrafos de separação:

A fim de facilitar a leitura do relatório, dar tempo e atrair a atenção do leitor, o relatório deve conter, no mínimo, 8 e, no máximo, 10 linhas num parágrafo.

11. Apresentação de quadros, figuras e diagramas:

Os quadros, as figuras e os diagramas devem ser apresentados de forma uniforme, utilizando ***tahoma 10*** normal e negrito para o título e o nome do quadro, da figura e do diagrama. Do mesmo modo, no que se refere ao valor monetário, os cêntimos devem ser apresentados em duas casas decimais e o sinal de dólar deve ser utilizado uma vez em cada título por coluna.

12. Língua:

Se a língua a utilizar na redação do relatório for o tétum, as outras línguas, como o inglês, o português, a indonésia, etc., devem ser colocadas em itálico e com " ". Por outro lado, se a língua a utilizar for o português, as outras línguas, como o tétum, o inglês, a indonésia, etc., devem ser indicadas em itálico e com " ".

Para referência e orientação do auditor interno e do inspetor, o **anexo n.º 10** fornece uma cópia do modelo de relatório de inspeção física e o **anexo n.º 11** fornece uma cópia do modelo de relatório de inspeção física para projetos de emergência.

G. ORIENTAÇÕES SOBRE A DISTRIBUIÇÃO DO RELATÓRIO DE ATIVIDADES DE CONTROLO DA IGE

Após a revisão, aprovação e assinatura do Inspetor-Geral do Estado, do Supervisor e do Chefe de Equipa, o relatório de atividades de controlo está pronto para ser impresso num mínimo de 6 (seis) cópias a distribuir ao Primeiro-Ministro, à Agência Governamental Cliente da Auditoria, à DNAF-GIS, à Direção relevante, ao Supervisor e ao Chefe de Equipa.

Antes da distribuição do relatório ao primeiro-ministro e à Entidade Auditada, deve ser elaborada uma carta de acompanhamento. A ordem de prioridade na distribuição do referido relatório é a seguinte:

1. Original do primeiro exemplar para o primeiro-ministro; não
2. Fotocópia para o cliente da entidade governamental auditada.

Aquando da distribuição dos relatórios de atividade de controlo, o livro de registo das comunicações externas deve ser apresentado ao pessoal responsável para que este assine e comprove a receção do referido relatório.

H. REVISÃO DA ATIVIDADE DE CONTROLO

Nesta seção da presente Manual, são apresentados os objetivos da realização de uma revisão da ACI, a parte responsável e as funções da parte responsável na realização da revisão e a documentação da revisão da ACI.

1. Objetivos da análise da atividade de controlo interno

Os principais objetivos da análise das atividades de controlo são assegurar que

- a. Todas as instruções do plano da ACI foram executadas;
- b. Foi apresentado um dossier completo de documentos de trabalho para a ACI e os modelos de documentos de trabalho especificados foram devidamente preenchidos e refletem o resultado alcançado;
- c. O relatório é elaborado de acordo com as Normas da ACI aprovadas, quaisquer requisitos estatutários ou outros requisitos regulamentares aplicáveis e as políticas da IGE; e
- d. As questões importantes foram ou estão a ser comunicadas ao cliente do compromisso, incluindo quaisquer fraudes significativas, irregularidades ou circunstâncias suspeitas encontradas e quaisquer recomendações sobre o controlo interno, a eficiência dos sistemas e os métodos contabilísticos foram incluídas no relatório.

2. Parte responsável pelas análises das atividades de controlo interno

As revisões das atividades de controlo devem ser realizadas por:

- a. O supervisor, que é um auditor sénior, analisa detalhadamente o trabalho da equipa da ACI.
- b. O Diretor revê o trabalho do supervisor em pormenor para garantir a adequação do trabalho realizado em apoio das conclusões e recomendações a fazer no relatório. O Diretor deve também rever brevemente todos os documentos de trabalho da equipa para garantir que foram revistos e aprovados pelo superior hierárquico e que estão em ordem, de acordo com o presente Manual.

3. Funções do revisor

O revisor deve analisar todos os documentos de trabalho do dossier para garantir que

- a. Todo o trabalho exigido pelo programa da ACI foi diligentemente realizado;
- b. Todos os erros ou exceções detetados foram devidamente registados e investigados;
- c. Sempre que necessário, foram efetuados testes adicionais;
- d. Todos os documentos de trabalho normalizados foram preenchidos corretamente e captam e registam com precisão os resultados e as conclusões;
- e. Os documentos de trabalho foram corretamente documentados e devidamente referenciados; e
- f. As partes que efetuam a revisão devem rubricar ou assinar cada documento de trabalho como prova da sua revisão.

4. Documentação da análise da atividade de controlo interno

As partes revisoras devem preparar um calendário com o texto integral de todos os pedidos de revisão. Todos os pontos deste calendário devem ser discutidos com o auditor interno e o inspetor que realizam o trabalho, e o ponto deve ser esclarecido em conformidade:

- a. Fornecer respostas satisfatórias à consulta;
- b. Preenchendo eventuais lacunas ou insuficiências dos documentos de trabalho;
- c. Efetuando qualquer trabalho adicional necessário; e
- d. Registrar todos os pontos a ter em atenção na próxima ACI.

CAPÍTULO 11

AVALIAÇÃO DA QUALIDADE DA ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO

O **PS 1300** sobre o Programa de Garantia de Qualidade e Melhoria exige que o Inspetor-Geral do Estado desenvolva e mantenha um Programa de Garantia de Qualidade e Melhoria (QAIP) que abranja todos os aspetos da atividade de controlo interno.

Um QAIP é concebido para permitir uma avaliação da conformidade da ACI com as Normas e uma avaliação da aplicação do Código de Ética pelos Auditores Internos e Inspetores. O programa também avalia a eficiência e a eficácia da ACI e identifica oportunidades de melhoria. O **PS 1310-1312** também fornece o seguinte:

PS 1310 sobre os requisitos do programa de garantia e melhoria da qualidade, "O programa de garantia e melhoria da qualidade deve incluir avaliações internas e externas".

PS 1311 sobre Avaliações Internas, "As avaliações internas devem incluir: Monitorização contínua do desempenho da atividade de auditoria interna e Auto-avaliações periódicas ou avaliações por outras pessoas dentro da organização com conhecimento suficiente das práticas de auditoria interna".

PS 1312 sobre Avaliações Externas, "As avaliações externas devem ser realizadas pelo menos uma vez de cinco em cinco anos por um avaliador qualificado e independente ou por uma equipa de avaliação externa à organização. O diretor executivo de auditoria deve discutir com o conselho de administração: A forma e a frequência da avaliação externa e as qualificações e independência do avaliador externo ou da equipa de avaliação, incluindo qualquer potencial conflito de interesses".

Por outro lado, o **Guia de Implementação 1300** afirma que "O QAIP foi concebido para permitir uma avaliação da conformidade da atividade de auditoria interna com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (Normas) e se os auditores internos aplicam o Código de Ética do IIA." Através da conformidade com as Normas e o Código de Ética, a atividade de auditoria interna também alcança o alinhamento com a Definição de Auditoria Interna e os Princípios Fundamentais.

Por conseguinte, o QAIP deve incluir avaliações internas contínuas e periódicas, bem como avaliações externas efetuadas por um avaliador independente qualificado ou por uma equipa de avaliação externa à organização.

A. ELEMENTOS DO QUADRO DE AVALIAÇÃO DA QUALIDADE DA ATIVIDADE DE CONTROLO DA IGE

O quadro de avaliação da qualidade da ACI da IGE tem três (3) seções que refletem os seus subelementos que a avaliação deve procurar abordar:

1. **Governança**, que inclui os seguintes subelementos:
 - a. Carta de atividades de controlo interno
 - b. Quadro Internacional de Práticas Profissionais (IPPF)
 - c. Legislação
 - d. Independência e objetividade
 - e. Riscos que afetam a atividade de controlo interno
 - f. Recursos
2. **Prática profissional**, que inclui os seguintes subelementos:
 - a. Funções e responsabilidades
 - b. Planeamento de auditorias com base no risco
 - c. Coordenação com outros prestadores de serviços de garantia
 - d. Planeamento do compromisso de revisão
 - e. Realização do compromisso
 - f. Proficiência e cuidados profissionais devidos
 - g. Garantia de qualidade
3. **Comunicação** que inclui os seguintes subelementos:
 - a. Relatórios do compromisso de revisão
 - b. Fase de acompanhamento
 - c. Comunicações com as partes interessadas

B. ESCALA DE CLASSIFICAÇÃO

Para medir e avaliar o grau ou nível de conformidade da Avaliação da Qualidade da ACI da IGE com o estabelecido pelo IPPF, será utilizada a seguinte escala de classificação:

1. 3- Totalmente em conformidade

O revisor conclui que a ACI cumpre integralmente cada uma das declarações de boas práticas.

2. 2- Conformidade geral

O revisor concluiu que as estruturas, políticas e procedimentos relevantes da ACI, bem como, os processos pelos quais são aplicados, cumprem, pelo menos, os requisitos da seção em todos os aspetos materiais. Para as seções e subseções, isto significa que existe conformidade geral com a maioria das declarações de boas práticas individuais e, pelo menos, conformidade parcial com as restantes, no âmbito da subseção. Como indicado acima, a conformidade geral não exige uma conformidade completa/perfeita.

3. 1- Parcialmente conforme

O revisor concluiu que a ACI não consegue alcançar alguns elementos de boas práticas, mas está consciente das áreas a desenvolver. Estas áreas representam normalmente oportunidades significativas de melhoria na realização de uma auditoria interna eficaz. Algumas deficiências podem estar fora do controlo do serviço e podem resultar em recomendações à direção ou ao conselho de administração da organização.

4. 0-Não está em conformidade

O revisor concluiu que a ACI não tem conhecimento, não está a fazer esforços para cumprir, ou não está a conseguir atingir muitos/todos os objetivos e declarações de boas práticas dentro da seção ou subseção. Estas deficiências terão, normalmente, um impacto negativo significativo na eficácia da ACI e no seu potencial para acrescentar valor à organização. Representam oportunidades significativas de melhoria, que podem incluir ações por parte da direção ou do conselho de administração.

A **tabela número 08** resume a escala de classificação para determinar o nível de conformidade da avaliação da qualidade da ACI da IGE com o preconizado pelo IPPF:

Quadro n.º 08
Escala de classificação do nível de conformidade da IGE

Classificação	Nível de conformidade
2.51-3.00	Totalmente em conformidade
1.51-2.50	Em geral, está em conformidade
>0-1.50	Parcialmente conforme
0	Não está em conformidade

C. IGE - FERRAMENTA DE AVALIAÇÃO DA QUALIDADE DO CONTROLO

1. A **tabela número 09** abaixo é o instrumento de avaliação que a IGE pode utilizar para avaliar e aferir a qualidade da sua ACI.

Quadro n.º 09
Ferramenta de avaliação da qualidade da ACI da IGE

ELEMENTOS	CLASSIFI- CAÇÃO	OBSERVAÇÕES
1. GOVERNANÇA		
a. Carta de Auditoria Interna		
1) O objetivo da ACI é formalmente definido numa carta, em conformidade com a definição de "missão interna". Auditoria, Código de Ética e Normas.		
2) A autoridade da ACI é formalmente definida em um estatuto, consistente com a Definição de Autoridade de Auditoria Interna, Código de Ética e Normas.		
3) A responsabilidade da ACI é formalmente definida em estatuto. A auditoria interna é uma atividade de carácter geral, coerente com a Definição de Auditoria Interna, o Código de Ética e as Normas.		
4) A estratégia da ACI está alinhada com a estratégia do governo.		
5) O estatuto da ACI garante que o A ACI acrescentará valor e melhorará as operações da organização.		
6) O estatuto da ACI, a declaração de missão, os objetivos e documentos similares são implementados de maneira eficaz.		
b. Quadro Internacional de Práticas Profissionais (IPPF)		
1) A ACI está em conformidade com a Definição de Auditoria Interna.		
2) A ACI está em conformidade com o Código de Ética.		
3) A ACI está em conformidade com as Normas.		
c. Legislação		
1) A ACI está em conformidade com outras leis, regulamentos ou políticas aplicáveis.		
d. Independência e objetividade		

1) A estrutura, a objetividade, as funções e responsabilidades e os principais processos de governação da ACI são adequados à gestão da função.		
2) A ACI é independente e objetivo na realização do seu trabalho.		
3) A situação organizacional da ACI é suficiente para permitir a realização do objetivo.		
4) As disposições mais amplas de governação da organização garantem a independência e a objetividade do auditor interno e do inspetor.		
e. Riscos que afetam a atividade de auditoria interna		
1) Os riscos que afetam a ACI foram identificados e geridos.		
f. Recursos		
1) A ACI dispõe de um nível adequado de recursos financeiros e informáticos que lhe permitem atingir os seus objetivos de forma eficiente e eficaz.		
2. PRÁTICA PROFISSIONAL		
a. Funções e responsabilidades		
1) As funções e responsabilidades do pessoal da ACI estão formalmente documentadas.		
2) A ACI cumpriu as suas responsabilidades em matéria de governação.		
3) A ACI cumpriu as suas responsabilidades no que respeita à gestão do risco.		
4) A ACI cumpriu as suas responsabilidades em matéria de controlo.		
b. Planeamento da auditoria com base no risco		
1) O processo de planeamento da ACI está alinhado com os objetivos estratégicos do governo.		
2) As perspetivas do governo e do primeiro-ministro são consideradas no planeamento da ACI.		
3) O processo de planeamento assegura que todas as atividades da organização são consideradas para o ACI, sujeitas a uma avaliação do risco, classificadas por ordem de prioridade, e que foram estabelecidos objetivos apropriados para cada ACI selecionado. Isto pode incluir a documentação de um universo ACI.		

4) Existe um processo de planeamento anual eficaz que inclui processos adequados para a comunicação dos progressos realizados na consecução dos objetivos estabelecidos no plano		
c. Coordenação com outros prestadores de garantias		
1) As ACI são coordenadas com as de outros prestadores de garantias.		
d. Planeamento do compromisso de revisão		
1) São avaliados os riscos relevantes para a atividade em análise. Os objetivos do compromisso refletem os resultados da avaliação.		
2) São afetados recursos adequados ao trabalho da ACI para identificar questões significativas.		
3) São desenvolvidos programas de trabalho para atingir os objetivos do compromisso.		
e. Realização do compromisso		
1) Os processos de envolvimento, incluindo a identificação da informação, a análise e a avaliação, asseguram que os passos do programa da ACI desenvolvidos no final da fase de planeamento são concluídos de forma de forma eficaz e eficiente.		
2) As técnicas da ACI, incluindo a utilização da automatização e das técnicas assistidas por computador, são utilizadas de forma adequada para garantir que o trabalho é efetuado de forma eficiente.		
3) As provas recolhidas fundamentam as conclusões da ACI e estabelecem a causa e o efeito das questões identificadas como necessitando de melhorias.		
4) A informação adquirida durante a realização da ACI é descrita e conservada em documentos de trabalho para documentar claramente o processo e identificar resultados.		
5) Os registos são mantidos de forma adequada.		
6) A ACI é devidamente supervisionada para efeitos de desenvolvimento profissional e para garantir que são aplicados os devidos cuidados profissionais.		
f. Proficiência e cuidado profissional devido		

1) A equipa de ACI possui coletivamente os conhecimentos, habilidades e outras competências para desempenhar as suas responsabilidades.		
2) Os auditores internos e os inspetores demonstram o devido cuidado profissional no desempenho das suas funções e responsabilidades.		
3) É proporcionada formação profissional continua para que os auditores internos e os inspetores possam melhorar os seus conhecimentos e competências e obtenham mais conhecimentos profissionais.		
4) O desenvolvimento da gestão e da liderança está incorporado na ACI.		
g. Garantia de qualidade		
1) Existe um QAIP que abrange todos os aspetos da ACI e a eficácia do QAIP é continuamente monitorizada.		
2) A ACI possui processos para acompanhar e registar o progresso em direção aos objetivos e planos estabelecidos, e recursos orçamentados.		
3. COMUNICAÇÃO		
a. Relatórios do compromisso de revisão		
1) O relatório final apresenta o objetivo, o âmbito e as constatações significativas, incluindo as causas e os efeitos, as conclusões, as recomendações e os planos de ação do cliente do compromisso de parceria para abordar as questões delineadas.		
2) Existe um processo eficaz para assegurar que os resultados da ACI são apresentados atempadamente ao nível adequado da gestão para discussão e resposta.		
3) Os relatórios são apresentados e/ou revistos pelo Governo e pelo Primeiro-Ministro.		
4) A forma e o conteúdo das comunicações da ACI atendem às expectativas das partes interessadas.		
5) A frase "conduzido de acordo com as Normas" é utilizada apenas em circunstâncias apropriadas.		
b. Fase de acompanhamento		
1) Foi estabelecido e está a ser mantido um processo de acompanhamento adequado para garantir que as ações de gestão foram efetivamente implementadas.		

c. Comunicações com as partes interessadas		
1) As práticas de comunicação da ACI informam o governo, o primeiro-ministro e as partes interessadas apropriadas sobre o trabalho realizado.		
2) Um processo de gestão e medição do desempenho está em vigor para garantir que a eficácia da ACI seja otimizada e reconhecida.		
3) A satisfação do cliente do compromisso com o processo da ACI é avaliada, incluindo o nível de profissionalismo demonstrado pelos Auditores e inspetores internos visando oportunidades de melhoria.		
4) O grau de satisfação das outras partes interessadas com o processo e os produtos da ACI é medido (pode incluir um questionário de autoavaliação e um inquérito de satisfação para os clientes de compromisso).		
5) O papel e os serviços oferecidos pela ACI são compreendidos pelas partes interessadas e considerados de valor acrescentado.		

2. Além disso, o **quadro n.º 10** pode ser utilizado para avaliar a conformidade da IGE com as disposições pormenorizadas do IPPF.

Quadro n.º 10
Ferramenta de avaliação da conformidade da IGE com o previsto pelo IPPF

NORMAS		CLASSIFI- CAÇÃO	OBSERVAÇÕES
1. NORMAS DE ATRIBUTOS			
1000	Objetivo, autoridade e responsabilidade		
1010	Reconhecer as orientações obrigatórias na Carta de Auditoria Interna		
1100	Independência e objetividade		
1110	Independência organizacional		
1111	Interação direta com o Conselho de Administração		
1112	Funções do Diretor Executivo de Auditoria para além da Auditoria Interna		
1120	Objetividade individual		
1130	Prejuízo da independência ou da objetividade		
1200	Proficiência e cuidados profissionais devidos		
1210	Proficiência		
1220	Cuidados profissionais devidos		
1230	Desenvolvimento profissional contínuo		

1300	Programa de garantia e melhoria da qualidade		
1310	Requisitos do programa de garantia e melhoria da qualidade		
1311	Avaliações internas		
1312	Avaliações externas		
1320	Relatórios sobre o programa de garantia e melhoria da qualidade		
1321	Utilização de "Em conformidade com as normas internacionais para a prática profissional de Auditoria Interna"		
1322	Divulgação de não-conformidades		
CLASSIFICAÇÃO TOTAL			
2. NORMAS DE DESEMPENHO			
2000	Gerir a atividade de controlo interno		
2010	Planeamento		
2020	Comunicação e aprovação		
2030	Gestão de recursos		
2040	Políticas e procedimentos		
2050	Coordenação e confiança		
2060	Prestar contas à Direção e ao Conselho de Administração		
2070	Prestador de serviços externo e Responsabilidade organizacional pela auditoria interna		
2100	Natureza do trabalho		
2110	Governança		
2120	Gestão do risco		
2130	Controlo		
2200	Planeamento do compromisso		
2201	Considerações de planeamento		
2210	Objetivos de envolvimento		
2220	Âmbito do compromisso		
2230	Atribuição de recursos para o envolvimento		
2240	Programa de trabalho de envolvimento		
2300	Realização do compromisso		
2310	Informações de identificação		
2320	Análise e avaliação		
2330	Documentar a informação		
2340	Supervisão do envolvimento		
2400	Comunicação dos resultados		
2410	Critérios de comunicação		
2420	Qualidade das comunicações		
2421	Erros e omissões		

2430	Utilização da expressão <i>Conducted in Conformance with the International Standards for the Professional Practice of Internal Auditoria</i>		
2431	Compromisso de divulgação de não-conformidade		
2440	Divulgação dos resultados		
2450	Opiniões gerais		
2500	Acompanhamento dos progressos		
2600	Comunicar a aceitação dos riscos		
CLASSIFICAÇÃO TOTAL			
CÓDIGO DE ÉTICA			

3. Por último, o **quadro número 11** pode ser utilizado para avaliar o impacto da ACI da IGE no Cliente do compromisso.

Quadro n.º 11
Ferramenta de avaliação do impacto da ACI da IGE no cliente do compromisso

CRITÉRIOS	CLASSIFI- CAÇÃO	OBSERVAÇÕES
I. Estatuto e reputação do SIG		
1. A direção de topo confia e valoriza o aconselhamento da IGE e do serviço da ACI.		
2. O serviço da ACI é visto como um parceiro estratégico fundamental em toda a organização.		
3. Os gestores de topo compreendem e apoiam plenamente o trabalho da IGE.		
4. A IGE é valorizada em toda a organização		
5. O serviço da ACI é prestado sempre com profissionalismo.		
II. Impacto na prestação de serviços organizacionais		
1. O serviço ACI responde rapidamente às mudanças na organização.		
2. O serviço da ACI dispõe dos recursos necessários e do acesso à informação que lhe permite cumprir o seu mandato.		
3. O serviço da ACI é hábil na comunicação dos resultados das suas conclusões, na obtenção de apoio e na obtenção de resultados acordados.		
4. O serviço da ACI assegura que as recomendações efetuadas são comerciais e praticáveis em relação para os riscos identificados.		
5. São feitas tentativas para quantificar o impacto/benefícios das recomendações da ACI, incluindo a eficiência e a eficácia da realização dos objetivos da organização.		
6. A ACI alcançou o respeito de toda a organização por demonstrar valor ao antecipar as necessidades da organização e contribuir para a realização das metas estratégicas e organizacionais.		
7. Não se registaram quaisquer falhas de controlo significativas ou surpresas em áreas que tenham sido positivamente asseguradas pelo serviço da ACI.		
III. Impacto na governação, no risco e no controlo		

1. O serviço da ACI inclui todas as áreas de risco no seu programa de trabalho.		
2. O aconselhamento da ACI tem impacto positivo na governação, nomeadamente, ao nível do sistema de controlo interno da organização.		
3. A ACI melhorou a compreensão da governação, do risco e do controlo em toda a organização.		
4. O serviço da ACI coloca questões desafiantes e incisivas que estimulam o debate e as melhorias nas principais áreas de risco.		
5. O serviço da ACI levanta questões de controlo significativas a um nível adequado na organização.		
6. A organização aceita e utiliza os conhecimentos dos Auditores Internos e dos Inspetores para ajudar a melhorar os processos e a atingir os objetivos estratégicos.		
7. A ACI influencia a mudança positiva e a melhoria contínua dos processos, os resultados e a responsabilidade dentro da organização.		
8. O cumprimento dos objetivos da organização melhorou em resultado do trabalho realizado pela ACI.		
9. A ACI promove a ética e os valores apropriados dentro da organização.		

A classificação da avaliação a utilizar pelo cliente do compromisso, numa escala de 0-3, com a seguinte descrição, é fornecida na **Tabela Número 12**:

Quadro n.º 12
Escala de classificação do impacto da ACI da IGE no cliente do compromisso

Classificação	Descrição
3	Concordo plenamente
2	Concordo em geral
1	Concordo parcialmente
0	Não concorda

A tabela número 13 abaixo resume a escala de classificação para determinar o resumo do nível de impacto da ACI da IGE para o cliente do compromisso.

Quadro n.º 13
Escala de classificação do resumo do impacto da ACI da IGE no cliente do compromisso

Classificação	Nível de conformidade
2.51-3.00	Concordo plenamente
1.51-2.50	Concordo em geral
>0-1.50	Concordo parcialmente
0	Não concorda

D. INDICADORES-CHAVE DE DESEMPENHO

De um modo geral, a eficácia e a eficiência são o grau em que os objetivos estabelecidos são alcançados. Neste contexto, podem também ser utilizadas para descrever a eficácia e a eficiência da ACI da IGE. A IGE deve estabelecer métricas de desempenho e critérios de medição conexos para medir o grau (incluindo a qualidade) de realização dos objetivos para os quais foi criada. A eficácia e a eficiência da ACI devem ser monitorizadas e avaliadas periodicamente. A medição da eficácia e da eficiência da IGE pode ser efetuada através de indicadores-chave de desempenho (KPI).

Os KPIs são medidas importantes do desempenho e do progresso em direção aos objetivos. São medidas relacionadas com fatores críticos de sucesso. Os KPIs da IGE são os seguintes:

1. Número total e percentagem de relatórios concluídos em relação ao plano da ACI:
 - a. Auditoria financeira
 - b. Auditoria operacional
 - c. Auditoria de conformidade
 - d. Inspeção
 - e. Investigação
 - f. Inquérito
2. Número de ações de formação realizadas
3. Número de beneficiários de formação
4. Orçamento da ACI
5. Certificações e CPEs obtidos
6. Número de dias desde o trabalho de campo até ao relatório da ACI
7. Compromisso Satisfação do cliente

GLOSSÁRIO DE DEFINIÇÕES

Acrescentar valor - O valor é acrescentado quando a IGE fornece uma garantia objetiva e relevante e contribui para a eficácia e eficiência dos processos de governação, gestão do risco e controlo, melhorando assim a probabilidade de alcançar os objetivos organizacionais,

Controlo adequado - está presente se a gestão tiver planeado e organizado (concebido) de uma forma que proporcione uma garantia razoável de que os riscos da organização foram geridos eficazmente e de que as metas e objetivos da organização serão alcançados de forma eficiente e económica.

Serviços de garantia - um exame objetivo de provas com o objetivo de fornecer uma avaliação independente dos processos de governação, gestão de riscos e controlo da organização. Os exemplos podem incluir compromissos financeiros, de desempenho, de conformidade, de segurança do sistema e de diligência devida,

Código de Ética - O Código de Ética do *The Institute of Internal Auditors* (IIA) é constituído por Princípios relevantes para a profissão e prática da auditoria interna e por Regras de Conduta que descrevem o comportamento esperado do Auditor Interno e do Inspetor. O Código de Ética aplica-se tanto às partes como às entidades que prestam serviços de auditoria interna. O objetivo do Código de Ética é promover uma cultura ética na profissão global de auditoria interna.

Conformidade - Conformidade e adesão a políticas, planos, procedimentos, leis, regulamentos, contratos ou outros requisitos.

Conflito de interesses - Qualquer relação que seja ou pareça não ser do melhor interesse da organização. Um conflito de interesses pode prejudicar a capacidade de um indivíduo para desempenhar as suas funções e responsabilidades de forma objetiva.

Serviços de consultoria - atividades de aconselhamento e serviços relacionados com o cliente, cuja natureza e âmbito são acordados com o cliente, que se destinam a acrescentar valor e a melhorar a governação, a gestão do risco e os processos de controlo de uma organização sem que o Auditor Interno ou o Inspetor assumam a responsabilidade da gestão. Os exemplos incluem aconselhamento, consultoria, facilitação e formação.

Controlo - Qualquer ação tomada pela gestão, pelo Conselho e por outras partes para gerir o risco e aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam alcançados. A gestão planeia, organiza e dirige a execução de ações suficientes para dar garantias razoáveis de que os objetivos e metas serão alcançados.

Ambiente de controlo - A atitude e as ações do Conselho e da direção relativamente à importância do controlo na organização. O ambiente de controlo proporciona a disciplina e a estrutura para a realização dos objetivos principais do sistema

- Integridade e valores éticos
- Filosofia e estilo de funcionamento da direção
- Estrutura organizacional
- Atribuição de autoridade e responsabilidade
- Políticas e práticas de recursos humanos
- Competência do pessoal

Processos de controlo - as políticas, os procedimentos (manuais e automatizados) e as atividades que fazem parte de uma estrutura de controlo, concebidos e operados para garantir que os riscos são contidos dentro dos níveis de risco que uma organização está disposta a aceitar.

Desenvolvimento Profissional Contínuo - o Desenvolvimento Profissional Contínuo pode ser descrito como um esquema ao abrigo do qual o Auditor Interno e o Inspetor podem aceder a informações para melhorar os seus serviços profissionais. Refere-se a atividades de aprendizagem que desenvolvem e mantêm as capacidades para permitir que o auditor interno e o inspetor tenham um desempenho competente no seu ambiente profissional.

Cuidado profissional devido - exige a aplicação do cuidado e da competência esperados de um auditor ou inspetor interno razoavelmente prudente e competente nas mesmas circunstâncias ou em circunstâncias semelhantes. O devido cuidado profissional é exercido quando as ACI são efetuadas de acordo com as Normas para a Prática Profissional de Auditoria Interna. O exercício do devido cuidado profissional exige que:

- O auditor interno e o inspetor devem ser independentes das atividades que auditam, inspecionam, investigam ou averiguam
- A ACI seja efetuada pelas pessoas que, coletivamente, possuam os conhecimentos técnicos, as competências e as disciplinas necessárias para realizá-lo de forma adequada
- A ACI deve ser planeado e supervisionado
- Os relatórios da ACI devem ser objetivos, claros, concisos, construtivos e oportunos

Erro - no que se refere aos relatórios da ACI, é uma declaração incorreta não intencional ou a omissão de informação significativa num relatório final da ACI.

Compromisso - Uma atribuição, tarefa ou atividade de análise específica da ACI, como uma auditoria interna, inspeção, investigação, inquérito, análise de auto-avaliação do controlo, exame de fraude ou consultoria. Um compromisso pode incluir várias tarefas ou atividades concebidas para realizar um conjunto específico de objetivos relacionados.

Objetivos do Trabalho - Declarações gerais desenvolvidas pelo Auditor Interno e pelo Inspetor que definem os resultados pretendidos do trabalho.

Opinião do compromisso - a classificação, conclusão e/ou outra descrição dos resultados de um compromisso individual da ACI, relativamente aos aspetos abrangidos

Programa de Trabalho do Compromisso - Um documento que lista os procedimentos a serem seguidos durante um compromisso, concebido para alcançar o plano do compromisso.

O acompanhamento pelo auditor interno e pelo inspetor é definido como um processo através do qual estes determinam a adequação, a eficácia e a oportunidade das medidas tomadas pela administração relativamente às constatações comunicadas pela ACI. Essas constatações incluem também as constatações pertinentes efetuadas por auditores externos e outros.

Fraude - Quaisquer atos ilegais caracterizados por engano, dissimulação ou violação da confiança. Estes atos não dependem da aplicação de ameaça de violência ou de força física. As fraudes são perpetradas por partes e organizações para obter dinheiro, bens ou serviços; para evitar o pagamento ou a perda de serviços; ou para garantir vantagens pessoais ou comerciais.

Governança - A combinação de processos e estruturas implementadas pelo Conselho e/ou pela Direção para informar, dirigir, gerir e monitorizar as atividades da organização com vista à realização dos seus objetivos.

Impedimentos - Os impedimentos à objetividade individual e à independência organizacional podem incluir conflitos de interesses pessoais, limitações de âmbito, restrições de acesso a registos, pessoal, propriedades e limitações de recursos (financiamento).

Atos ilegais - refere-se a violações de leis e regulamentos governamentais.

Independência - a ausência de condições que ameacem a capacidade da IGE de exercer as suas responsabilidades de auditoria interna de forma imparcial.

Informação - são os dados que o auditor interno ou o inspetor obtém durante uma ACI para proporcionar uma base sólida para as conclusões e recomendações da ACI. A informação deve ser suficiente, competente, relevante e útil.

Auditor interno/inspetor - é uma pessoa que faz parte da atividade de auditoria interna de uma organização e a quem é atribuída a responsabilidade de realizar o ACI.

Controlo interno - é um processo dentro de uma organização concebido para fornecer uma garantia razoável relativamente à realização dos seguintes objetivos primários:

- A fiabilidade e a integridade da informação
- Conformidade com políticas, planos, procedimentos, leis e regulamentos
- A salvaguarda dos ativos
- A utilização económica e eficiente dos recursos
- O cumprimento de objetivos e metas estabelecidos para operações ou programas

Atividade de controlo interno - um departamento, divisão, equipa de consultores ou outro(s) profissional(ais) que fornece(m) uma garantia independente e objetiva e uma atividade de consultoria concebidos para acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. A atividade de auditoria interna ajuda uma organização a atingir os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governação, gestão do risco e controlo.

Organização da Atividade de Controlo Interno - compreende uma organização legal, organização, projeto, unidade, departamento, administração local, unidade governamental, tal como uma escola ou hospital, que é objeto de um serviço de garantia de fiabilidade.

Objetivos da atividade de controlo interno - são declarações gerais elaboradas por auditores ou inspetores e definem os resultados pretendidos da auditoria.

Procedimentos da atividade de controlo interno - são as tarefas que o auditor interno ou o inspetor desempenha para recolher, analisar, interpretar e documentar informações durante uma auditoria. Os procedimentos de auditoria são os meios para atingir os objetivos da auditoria.

Programa de atividades de controlo interno - é um documento que enumera os procedimentos de auditoria a seguir durante uma auditoria. O programa de auditoria indica igualmente os objetivos da auditoria.

Relatório de atividades de controlo interno - é um documento escrito, assinado, que apresenta o objetivo, o âmbito e os resultados da auditoria. Os resultados da auditoria podem incluir constatações, conclusões (pareceres) e recomendações.

Âmbito da atividade de controlo interno - refere-se às atividades abrangidas por uma ACI. O âmbito da ACI inclui, quando apropriado

- Objetivos da ACI
- Natureza e extensão dos procedimentos efetuados
- Período auditado
- Atividades conexas não auditadas para delimitar as fronteiras da ACI

Documentos de trabalho da atividade de controlo interno - registam a informação obtida, as análises efetuadas e as conclusões alcançadas durante uma ACI. Os documentos de trabalho das ACI apoiam as bases para as constatações e recomendações a comunicar.

Irregularidade - refere-se à distorção ou omissão intencional de informações significativas nos registos contabilísticos, demonstrações financeiras, outros relatórios, documentos ou registos. As irregularidades incluem:

- (a) Relatórios financeiros fraudulentos que tornem as demonstrações financeiras enganosas; e
- (b) Apropriação indevida de ativos. As irregularidades envolvem:
 - Falsificação ou alteração de registos contabilísticos ou outros e de documentos comprovativos
 - Aplicação incorreta intencional de princípios contabilísticos

- Deturpação intencional ou omissão de acontecimentos, transações ou outras informações significativas

Principais constatações da ACI - são as condições que, na opinião da DNSA, da DNSI e da IGE, podem afetar negativamente a organização. As constatações significativas da ACI podem incluir condições relacionadas com irregularidades, atos ilegais, erros, ineficiência, desperdício, ineficácia, conflitos de interesses e deficiências de controlo. Os objetivos são as declarações mais amplas sobre o que a organização pretende realizar.

Objetividade - é uma atitude mental imparcial que permite que o auditor interno e o inspetor realizem os seus trabalhos de forma a acreditarem no seu produto e a não comprometerem a qualidade. A objetividade exige que o auditor interno e o inspetor não subordinem a sua apreciação das questões da ACI a terceiros.

Garantia de qualidade - é um programa através do qual o diretor da DNSA, e da DNSI e IG avaliam as operações da IGE. O objetivo do programa de garantia de qualidade é fornecer uma garantia razoável de que o trabalho da ACI está em conformidade com as Normas para a Prática Profissional de Auditoria Interna, a carta do IG e outras normas aplicáveis. O programa de garantia da qualidade deve incluir os seguintes elementos:

- Supervisão
- Revisões internas
- Revisões externas

Recomendações - são ações que o auditor interno ou o inspetor considera necessárias para corrigir as condições existentes ou melhorar as operações.

Risco residual - O risco remanescente após a gestão ter tomado medidas para reduzir o impacto e a probabilidade de um acontecimento adverso, incluindo atividades de controlo em resposta a um risco.

Risco - a possibilidade de ocorrência de um evento que terá impacto na realização dos objetivos. O risco é medido em termos de impacto e de probabilidade.

Risco aceitável – é o nível de risco que uma organização está disposta a aceitar.

Avaliação de risco - é um processo sistemático de avaliação e integração de juízos profissionais sobre condições e/ou eventos adversos prováveis. O processo de avaliação do risco deve proporcionar um meio de organizar e integrar os juízos profissionais para o desenvolvimento do plano de trabalho da ACI.

Gestão do risco - Um processo para identificar, avaliar, gerir e controlar potenciais eventos ou situações para fornecer uma garantia razoável quanto à realização dos objetivos da organização.

Supervisão - é um processo contínuo, que começa com o planeamento e termina com a conclusão do trabalho de auditoria. A supervisão inclui:

- Fornecer instruções adequadas aos subordinados no início da ACI e aprovar o programa da ACI
- Assegurar que o programa da ACI aprovado é executado, excepto se os desvios forem justificados e autorizados
- Determinar se os documentos de trabalho da ACI apoiam adequadamente as constatações, conclusões e relatórios da ACI
- Garantir que os relatórios de auditoria são exatos, objetivos, claros, concisos, construtivos e oportunos
- Determinar se os objetivos da ACI estão a ser cumpridos

REFERÊNCIAS

A. AGRADECIMENTOS

As normas e definições relevantes das Normas Internacionais para a Prática Profissional (IPPF) de Auditoria Interna promulgadas pelo Instituto de Auditores Internos (The IIA) são referenciadas e incluídas neste Manual.

Além disso, excertos dos quadros estabelecidos pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO): Controlo Interno - Quadro Integrado e Gestão dos Riscos Empresariais - Quadro Integrado são igualmente incluídos no presente MPSR.

B. MANUAIS DE AUDITORIA ANALISADOS

Este Manual inclui também excertos de vários manuais de auditoria analisados, incluindo

Manual de Auditoria Interna do Governo das Filipinas (PGIAM)

Manual de Procedimentos de Auditoria Interna do

Governo do Ruanda

Manual de Auditoria Interna dos Governos Locais, 2007, da República do Uganda

C. OUTRAS REFERÊNCIAS

1. *DECRETO-LEI N.º 22/2009 de 10 de Junho sobre o ESTATUTO DA INSPEÇÃO-GERAL DO ESTADO*
2. Sampling: A Guide for Internal Auditors, Barbara Apostolou, The Institute of Internal Auditors Research Foundation 01/12 Fifth Printing
3. Principles and Contemporary Issues in Internal Auditing, Segunda Edição, Puan Sri Datin et al. Mc Graw Hill, 9 de Junho de 2009
4. <https://na.theiia.org/about-us/Pages/About-The-Institute-of-Internal-Auditors.aspx>
5. https://na.theiia.org/standardsguidance/topics/Documents/Executive_Summary.pdf

6. <https://molg.go.ug/sites/default/files/Local%20Governments%20Internal%20Audit%20Manual%202007.pdf>
7. <https://www.accountingtools.com/articles/what-are-audit-tick-marks.html>
<https://www.wikiaccounting.com/audit-sampling/>
8. <https://corporatefinanceinstitute.com/resources/knowledge/accounting/audit-sampling/>
9. <https://quality.eqms.co.uk/blog/what-is-the-difference-between-an-audit-e-uma-inspeção>
10. <https://keydifferences.com/difference-between-auditing-and-investigation.html>
11. <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF-Standards-2017.pdf>
12. <https://www.icpak.com/wp-content/uploads/2017/11/Control-testing-Vs-Substantive-by-CPA-MADHAV-BHANDARI.pdf>
13. https://www.finance.gov.mk/files/u10/Par_t_3_Audit_skills_and_techniques.pdf
14. <https://images.template.net/wp-content/uploads/2015/10/17170204/Fishbone-Template-for-Root-Cause-Analysis.pdf>
15. <https://accountlearning.com/special-ticks-auditing-examples-precautions/>
16. <https://studylib.net/doc/8247043/tickmark-and-abbreviation-legend-these-tickmarks-can-be-f...>
17. <https://molg.go.ug/sites/default/files/Local%20Governments%20Internal%20Audit%20Manual%202007.pdf>
18. https://elsmar.com/pdf_files/Audit%20Process%20-%20How%20to.PDF
19. https://www.tn.gov/content/dam/tn/tdot/documents/InternalAudit/TDOT_Internal_Audit,_Policies,_Procedures,_and_Audit_Guide_v2.2.pdf
20. https://www.interniaudit.cz/download/ippf/Practice_Guides/formulating_and_expressing_internal_audit_opinions.pdf

21. <https://na.theiia.org/standards-guidance/Member%20Documents/Practice%20guide%20Measuring%20Internal%20Audit%20Effectiveness.pdf>

ANEXOS

A. ANEXO 01: FORMULÁRIO DE DECLARAÇÃO DE CONFLITO DE INTERESSES

INSPEÇÃO GERAL DO ESTADO

FORMULÁRIO DE DIVULGAÇÃO DE

Data de	:	<input type="text"/>	N.º de	<input type="text"/>
Nome do auditor/inspetor:	<input type="text"/>			
Direção Nacional	:	<input type="text"/>		
	:	<input type="text"/>		
Título/Descrição do ICA	:	<input type="text"/>		
Departamento	:	<input type="text"/>		
Nome do	<input type="text"/>			

cliente:

Exemplo: O DIRECTOR FINANCEIRO DO REFERIDO CLIENTE É A MINHA CUNHADA, QUE É OBJECTO DA ACTIVIDADE DE CONTROLO INTERNO ACIMA REFERIDA.

DECLARAÇÃO: I, _____ **NOME** _____, os abaixo-assinados, pelo

declarar um conflito de interesses, tal como acima descrito, para realizar a tarefa que me foi atribuída e solicitar a sua reatribuição a um auditor/inspetor adequado.

CERTIFICAÇÃO: A declaração acima é exata e foi feita tanto quanto é do meu conhecimento. Faço esta declaração de boa-fé e declaro ter conhecimento das consequências jurídicas e

Assinatura: _____ Data: _____

Nome e assinatura do diretor

B. ANEXO 02: ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO VERIFICAÇÕES DO FUNDO DE CAIXA E ADIANTAMENTOS DE TESOURARIA

Nº	DESCRIÇÃO	SIM	NÃO	N/A	COMENTÁRIO
1	Contagem de dinheiro em caixa ou adiantamento de dinheiro & a folha de reconciliação está de acordo como livro de caixa ou o diário de caixa.				
2	O fundo de caixa ou adiantamento de caixa são sempre colocados num cofre ou num recipiente fechado à chave.				
3	O cofre ou o recipiente fechado é mantido numa área devidamente protegida.				
4	O cofre não é aberto e controlado por uma única pessoa em que a custódia da chave do cofre e o código numérico são separados.				
5	Existem guardiões alternativos da chave e do código numérico no caso de os guardiões principais estarem ausentes devido a imprevistos.				
6	O duplicado da chave e o código numérico à guarda dos suplentes são sempre fechados num envelope.				
7	O duplicado da chave selado e o código numérico à guarda dos suplentes, num envelope, foram devidamente assinados pelos elementos suplentes.				
8	A chave e o número do duplicado selado do código sob a custódia dos suplentes estava devidamente protegido num envelope fechado.				
9	Os códigos numéricos foram alterados sempre que o guardião principal do código esteve ausente e foi substituído pelo guardião suplente.				
10	As contagens regulares de dinheiro foram efetuadas pelo supervisor do depositário do fundo de caixa ou do adiantamento de dinheiro ou por outros funcionários do cliente do compromisso, tais como o oficiais de certificação e de autorização.				
11	As contagens surpresa de dinheiro foram efetuadas pelo supervisor do depositário do fundo de caixa ou do adiantamento de dinheiro ou por outros funcionários do cliente, tais como o oficiais de certificação e de autorização.				

12	É mantido um registo do fundo de caixa com os movimentos ou as alterações efetuadas.				
13	O fundo de caixa ou o adiantamento de caixa foram utilizados apenas em aquisições de bens e serviços autorizados.				
14	O fundo de caixa ou o adiantamento de tesouraria não foram utilizados para pequenas despesas de capital.				
15	A despesa única não excede 500,00 dólares, exceto para as viagens locais, a partir da utilização de adiantamentos em dinheiro.				
16	Todas as despesas realizadas estão suportadas por um pedido e/ou proposta.				
17	Todas as despesas foram comprovadas por fatura e recibo adequados.				
18	O cliente utilizou um fundo de caixa ou um talão de adiantamento de caixa com número de série.				
19	Os lançamentos nos talões de pagamento do fundo de caixa ou de adiantamento de dinheiro estavam corretos, precisos e confirmados no recibo ou fatura de apoio e no pedido ou proposta.				
20	O cliente do compromisso mantém um livro ou diário de caixa ou de adiantamento de dinheiro para registar as transações.				
21	Todas as transações são registadas por ordem cronológica.				
22	A guarda do fundo de caixa ou do adiantamento de caixa, o registo das operações no livro de caixa ou no diário e a preparação dos relatórios são efetuados por pessoal separado e distinto Departamento das Finanças.				
23	O cliente atualiza o registo das transações do fundo de caixa no livro ou no diário de adiantamento de dinheiro.				
24	As correções no livro de caixa ou no diário foram devidamente contra-assinadas pelo pessoal responsável.				
25	As despesas foram corretamente classificadas de acordo com a respetiva conta.				
26	Os registos foram organizados de forma sistemática e as provas das transações estão íntegras.				
27	Saldo do fundo de caixa ou do adiantamento de caixa foi (re)depositado no Banco no final do ano.				

28	Todos os comprovativos de pagamento foram corretamente assinados pelo Tesoureiro				
29	Todas as despesas foram devidamente verificadas pelo funcionário responsável pela certificação				
30	Todas as despesas foram devidamente aprovadas pelo gestor orçamental				
31	Todas as folhas de pagamento foram devidamente assinadas pelo beneficiário.				
32	Todos os recibos ou faturas foram carimbados com a menção "PAGO".				

C. ANEXO 03: FOLHA DE CONTAGEM E RECONCILIAÇÃO DO FUNDO DE CAIXA

INSPECÇÃO GERAL DO ESTADO

FOLHA DE CONTAGEM E RECONCILIAÇÃO DO FUNDO DE CAIXA

Nome do cliente	
Data da contagem de dinheiro	
Nome do depositário de dinheiro	

Denominações de caixa	Quantidade/número de moedas	Montante
\$100.00		
50.00		
20.00		
10.00		
5.00		
1.00		
0.50		
0.25		
0.10		
0.05		
0.01		
TOTAL EFETIVO DE DINHEIRO EM CAIXA POR CONTAGEM DE CAIXA		\$
MENOS: Saldo total de caixa por livro de caixa		\$
TOTAL DA FALTA/(EXCESSO) DE CAIXA		\$
ADIÇÃO/DEDUÇÃO: Ajustamentos (ou seja, vales pagos não registados, etc.) _____ _____ _____		\$
DÉFICE/EXCESSO LÍQUIDO DE TESOURARIA		\$

Certifico que o fundo de _____

_____ (\$ _____) foi contado na presença de _____ da Inspeção-Geral do Estado em _____, 20 _____ às _____ AM/PM e o mesmo foi-me devolvido intato.

Assinatura do depositário acima do nome impresso

Preparado por:		Avaliado por:	
Inicial	Data	Inicial	Data

D. ANEXO 04: FOLHA DE CONTAGEM E RECONCILIAÇÃO DOS ADIANTAMENTOS DE CAIXA

INSPECÇÃO GERAL DO
ESTADO

FOLHA DE CONTAGEM DE ADIANTAMENTOS DE CAIXA E RECONCILIAÇÃO

Nome do cliente	
Data da contagem de dinheiro	
Nome do depositário de dinheiro	

Denominações de caixa	Quantidade/número de moedas	Montante
\$100.00		
50.00		
20.00		
10.00		
5.00		
1.00		
0.50		
0.25		
0.10		
0.05		
0.01		
TOTAL EFETIVO DE DINHEIRO EM CAIXA POR CONTAGEM DE CAIXA		\$
MENOS: Saldo de caixa total por livro de adiantamento de caixa		\$
TOTAL DA FALTA/(EXCESSO) DE CAIXA		\$
ADIÇÃO/DEDUÇÃO: Ajustamentos (ou seja, vales pagos não registados, etc.)		\$
DÉFICE/EXCESSO LÍQUIDO DE TESOURARIA		\$

Certifico que o fundo de _____

_____ (\$ _____) foi contado na presença de _____ da Inspeção-Geral do Estado em _____, 20 _____ às _____ AM/PM e o mesmo foi-me devolvido intato.

Assinatura do depositário acima do nome impresso

Preparado por:		Avaliado por:	
Inicial	Data	Inicial	Data

E. ANEXO 05: LISTA DE VERIFICAÇÃO DAS ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO DAS DESPESAS PÚBLICAS

Nº	DESCRIÇÃO	SIM	NÃO	N/A	COMENTÁRIO
1	Todas as despesas foram apoiadas por uma requisição de compra.				
2	Todas as despesas foram apoiadas por um talão de autorização de pagamento.				
3	Todas as despesas foram apoiadas por, pelo menos, três (3) propostas de fornecedores.				
4	Todas as despesas foram suportadas por uma ordem de compra.				
5	Todas as despesas foram comprovadas por uma fatura do fornecedor selecionado.				
6	Todas as despesas foram comprovadas por um Relatório de Receção e de conferência				
7	Todas as despesas foram apoiadas por um pedido de pagamento.				
8	Todas as despesas foram apoiadas por um contrato.				
9	Não há receção de mercadorias e serviços antes da emissão da ordem de compra.				
10	Todas as despesas foram verificadas pelo funcionário responsável pela certificação.				
12	Todas as despesas foram aprovadas pelo gestor orçamental.				
13	As despesas foram corretamente classificadas de acordo com a respetiva conta.				
14	Os pagamentos são efetuados em conformidade com o acordo com os fornecedores e com o contrato.				
15	As despesas foram efetuadas em conformidade com o compromisso orçamento aprovado pelo cliente.				

F. ANEXO 06: ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO VERIFICAÇÕES DA COBRANÇA DE RECEITAS

Nº	DESCRIÇÃO	SIM	NÃO	N/A	COMENTÁRIO
1	O cliente do compromisso comunica o montante das receitas cobradas e deposita o montante total na Conta bancária do Estado.				
2	O cliente do compromisso emite ao contribuinte um recibo aprovado e numerado sequencialmente.				
3	As receitas públicas não são gastas pelo cliente e são depositados nas contas oficiais.				
4	O cliente do compromisso deposita o o montante total cobrado diariamente na conta bancária autorizada.				
5	O cliente envia uma cópia do relatório de cobrança e do comprovativo de depósito à DGT nos primeiros 15 dias do mês seguinte e comunica qualquer pagamento pendente.				
6	As receitas cobradas em zonas remotas são depositadas na conta bancária do Estado mais próximo no prazo máximo de um mês ou logo que atinjam um montante acumulado de \$5.000 (cinco mil dólares).				
7	O cliente do compromisso mantém um livro do fundo de caixa certificado pelo responsável financeiro.				
8	O cliente do compromisso atualiza regularmente o livro de caixa.				
9	A reconciliação das contas é enviada à DGT no mês seguinte ao final de cada trimestre, sendo o último trimestre anual comunicado até fevereiro do ano seguinte.				

G. ANEXO 07: CONTROLO INTERNO

ATIVIDADE DAS VERIFICAÇÕES DOS PROCESSOS DE AQUISIÇÃO

Nº	DESCRIÇÃO	SIM	NÃO	N/A	COMENTÁRIO
1	As cotações recebidas foram arquivadas e mantidas para referência futura.				
2	A proposta mais baixa das cotações recebidas foi aceite.				
3	Foram lançados concursos para assegurar uma concorrência adequada.				
4	Os procedimentos previstos para o concurso único/concurso limitado, se for caso disso, foram seguidos.				
5	O procedimento previsto para a abertura das propostas/cotações e para a análise comparativa foi seguido.				
6	O procedimento previsto para a apreciação das propostas em atraso e foram seguidas negociações.				
7	Os motivos da não aceitação da proposta mais baixa foram indicados.				
8	As compras não foram excessivas em relação ao consumo e estão dentro dos limites do orçamento aprovado.				
9	As estimativas são aprovadas administrativamente tendo em conta o seu carácter essencial.				
10	As estimativas são aprovadas administrativamente, tendo em conta a sua razoabilidade.				
12	As estimativas são de carácter administrativo aprovados e, simultaneamente, cobertos pela provisão prevista no orçamento.				
13	As estimativas foram aprovadas pelas Finanças.				
14	O processo de abertura de concursos foi respeitado.				
15	A obra foi adjudicada à proposta mais baixa.				
16	Se a obra for adjudicada a uma proposta que não seja a de preço mais baixo, serão tomadas em consideração as condições razoáveis e se for registada uma justificação satisfatória.				
17	Os documentos do concurso contêm uma descrição completa das obras a efetuar, bem como um caderno de encargos pormenorizado, etc., sem qualquer ambiguidade.				

18	Existe um contrato devidamente assinado por ambas as partes.				
19	O contrato abrange todas as condições essenciais necessárias para a sua execução.				
20	Todos os termos e condições com os contratantes foram respeitados.				

H. ANEXO 08: VERIFICAÇÕES DAS ATIVIDADES DE CONTROLO INTERNO DA LOGÍSTICA

Nº	DESCRIÇÃO	SIM	NÃO	N/A	COMENTÁRIO
1	O cliente mantém livros de registo/registos para reparações e manutenção de veículos, equipamento de escritório, ar condicionado, etc. e são regularmente atualizados.				
2	Os diários de bordo do cliente são regularmente atualizados.				
3	Todas as reparações e manutenção de veículos, equipamento de escritório, ar condicionado, etc. são todos inscritos nos diários de bordo/registos.				
4	O livro de registo de cada veículo é mantido corretamente, o consumo de combustível, óleo, peças etc. estão em conformidade com as normas.				
5	Os custos de reparação não são excessivos.				
6	É exercido um controlo adequado sobre os ativos e são mantidos registos de ativos fixos.				
7	Os bens transferidos de e para outras organizações são devidamente registados no registo de ativos fixos.				
8	Todos os bens têm os respetivos autocolantes.				
9	Todos os bens têm um número de etiqueta de propriedade.				
10	As cessações ou abate de ativos são efetuadas pela autoridade competente.				
11	Cessações, abates ou demolições de Os ativos estão acompanhados de papéis e documentos relevantes.				
12	A pessoa que recebe as existências não é a mesma pessoa responsável pelas existências no armazém e não é a mesma pessoa preparação do relatório de inventário.				
13	O cliente do compromisso mantém um registo das existências de artigos de papelaria mantidos e cada item tem a sua própria página.				
14	O registo das existências de artigos de papelaria do cliente do compromisso é regularmente atualizado.				
15	Durante a contagem física das existências, o montante devido está em conformidade com o saldo das existências inscrito no registo.				
16	As existências estão devidamente organizadas para facilitar a sua gestão.				

17	A sala de stocks é geralmente limpa.				
18	As contagens regulares e/ou de surpresa são efetuadas por um supervisor.				

I. ANEXO 09: ATIVIDADE DE CONTROLO INTERNO

VERIFICAÇÕES RELATIVAS AOS RECURSOS HUMANOS

Nº	DESCRIÇÃO	SIM	NÃO	N/A	COMENTÁRIO
1	O cliente de compromisso mantém ficheiros individuais (201) de cada empregado.				
2	O cliente do compromisso separa os processos individuais (201) de empregados ativos dos inativos (demitidos, aposentados ou trabalhadores despedidos).				
3	As folhas de presença são obrigatórias para documentar horas do empregado, horas extraordinárias e a atividade em que o empregado trabalhou.				
4	O horário de trabalho estipulado é rigorosamente respeitado.				
5	As folhas de presença são assinadas pelos empregados e revistas e assinadas pelas suas chefias diretas.				
6	Os registos de emprego são mantidos para cada empregado, detalhando as suas taxas salariais, benefícios, taxas de imposto e outras informações pertinentes.				
7	Cada membro do pessoal tem uma cópia da seção que se relaciona diretamente com o seu trabalho.				
8	Todos os trabalhadores compreendem as seções relevantes para as suas funções.				
9	O número e os tipos de formação, são mantidos nos programas de desenvolvimento e de formação dos trabalhadores.				
10	Apenas os empregados em determinadas posições recebem formação.				
11	Todos os funcionários têm as mesmas oportunidades de desenvolvimento.				
12	O plano de educação e formação é cumprido.				
13	As descrições de funções para cada cargo são claras e atuais.				
14	Todos os candidatos a emprego apresentam os mesmos documentos exigidos.				
15	As qualificações do(s) candidato(s) são adequadas ao cargo a que se candidata(m).				
16	As regras e regulamentos de recrutamento de todas as categorias de trabalhadores são rigorosamente respeitadas.				

17	Os registos de recrutamento de todas as categorias são devidamente mantidos.				
18	As promoções são efetuadas de acordo com a política e os procedimentos do Estado.				

J. ANEXO 10: MODELO DE RELATÓRIO DE INSPEÇÃO

I. INFORMAÇÕES GERAIS SOBRE O PROJETO:

Enquadramento da área: _____

Descrição do projeto: _____

Localização do projeto (distrito/subdistrito): _____

Nome completo do gestor de projeto: _____

Nome completo do contratante: _____

Data de assinatura do contrato: __/__/__

_____ TPO n.º: _____

Montante aprovado: _____ Montante executado: _____

Outras informações relevantes: _____

II. PORMENORES DA INSPEÇÃO FÍSICA:

Data da inspeção no terreno: ____/____/____ Hora: _____

Avaliação da percentagem de progressão: _____

Em caso de atraso, explicações pormenorizadas: _____

Avaliações da qualidade dos materiais: _____

Avaliação em termos de custos/benefícios: _____

Nome e cargo (s) do (s) inquirido (s): _____

Nome da empresa que efetuou o trabalho: _____

Data de início dos trabalhos: _____ Número de trabalhadores: _____

Data de conclusão dos trabalhos: _____ Número de trabalhadores: _____

Outras observações pertinentes: _____

III. AVALIAÇÃO E ANÁLISE DO PROCESSO DE SELEÇÃO: Nome

completo e número de empresas que concorreram:

Comentários sobre os critérios de avaliação da empresa vencedora:

Observações sobre os pagamentos efetuados em função do estado de adiantamento dos trabalhos:

IV. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES:

(Relativamente à seleção da empresa, à qualidade dos trabalhos inspecionados, ao tempo de execução e ao total dos pagamentos efetuados)

V. ANEXOS:

Para fotografias e/ou documentos relevantes para a inspeção física

A equipa de inspeção

Nome completo do supervisor
equipa Cargo

Nome completo do chefe de
Cargo

Aprovado por:

Nome completo

Inspetor-Geral do Estado

K. ANEXO 11: MODELO DE RELATÓRIO PARA PROJETOS DE EMERGÊNCIA

I. INFORMAÇÕES GERAIS SOBRE O PROJETO:

Instituição/ Agência responsável: _____

Descrição completa do projeto: _____

Nome do gestor de projeto responsável: _____

Montante aprovado do projeto: _____

Localização do projeto: (Distrito / Subdistrito / Localidade): _____

Data de início do projeto: _____ Data de início do projeto: _____

Nome da empresa que executa o projeto: _____

Endereço da empresa que executa o projeto: _____

Nome do diretor da empresa: _____

Número de contato do diretor da empresa: _____

Motivo(s) para ser classificado como projeto de emergência: _____

II. PORMENORES DA INSPEÇÃO FÍSICA / REVISÃO DO TRABALHO:

Data da inspeção no terreno: _____ Hora: _____

Número de trabalhadores no terreno: _____

Valor estimado da perda / progresso: _____

Avaliação da qualidade dos materiais: _____

Avaliação em termos de custo/benefício: _____

Explicação ou explicações sobre os motivos do atraso: _____

Nome e cargo (s) do (s) inquirido (s): _____

Número de fotografias tiradas no terreno: _____

Outras observações pertinentes: _____

III. PORMENORES DA AVALIAÇÃO ORÇAMENTAL/TRABALHO FINANCEIRO:

Orçamento total atribuído ao projeto: _____

O orçamento é válido até à data da inspeção física: _____

O montante total solicitado pela empresa de execução: _____

Número de pagamentos de TPO efetuados à empresa: _____

Diferença de pagamento pendente para a Empresa: _____

Outras informações orçamentais / questões financeiras: _____

IV. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES:

No que respeita ao grau de adiantamento, à qualidade e ao estado das obras de emergência:

Relativamente ao desempenho e às condições da empresa que executa a obra:

No que respeita ao orçamento e aos pagamentos à empresa de execução:

V. ANEXOS

Para mais fotografias e/ou documentos relevantes para a inspeção física

A equipa de inspeção

Nome completo do supervisor
equipa Cargo

Nome completo do chefe de
Cargo

Aprovado por:

Nome completo
Inspetor-Geral do Estado

OSAN JERE POVU HO NIAN DI'AK

GERIR BEM O DINHEIRO PÚBLICO



Projeto cofinanciado pela União Europeia,
cofinanciado e gerido pelo Camões, I.P.

Este manual foi produzido com o apoio financeiro da União Europeia.
O seu conteúdo é responsabilidade exclusiva do Camões, I.P.
e não reflete necessariamente a visão da União Europeia.