

Mestrado em Contabilidade e Finanças

A Avaliação da Implementação do Sistema de Controlo Interno no Município de Azambuja

Dissertação apresentada para a obtenção do grau de mestre
em Contabilidade e Finanças

Elaborado por:

Maria Domingas Lopes Ladeira

Orientador

Professor Doutor Ilídio Tomás Lopes

Escola Superior de Gestão e Tecnologia de Santarém

Co - Orientador

Prof^ª. Dra. Maria do Rosário da Conceição Mira de
Carvalho

Universidade de Évora

Santarém

2013



Mestrado em Contabilidade e Finanças

A Avaliação da Implementação do Sistema de Controlo Interno no Município de Azambuja

Dissertação apresentada para a obtenção do grau de mestre
em Contabilidade e Finanças

Elaborado por:

Maria Domingas Lopes Ladeira

Orientador

Professor Doutor Ilídio Tomás Lopes

Escola Superior de Gestão e Tecnologia de Santarém

Co - Orientador

Prof^ª. Dra. Maria do Rosário da Conceição Mira de
Carvalho

Universidade de Évora

Santarém

2013

Agradecimentos

Com o culminar desta dissertação, não poderei deixar de expressar o meu reconhecimento a todos aqueles que de forma direta ou indireta contribuíram para a sua execução.

Em primeiro lugar, quero agradecer ao Professor Doutor Ilídio Tomás Lopes e à Prof^a Dra. Maria do Rosário da Conceição Mira de Carvalho, por terem aceitado orientar esta dissertação, pela ajuda, pela qualidade da sua supervisão, sugestões e acompanhamento do seu desenvolvimento.

Finalmente, quero agradecer ao meu filho, ao meu companheiro, aos meus pais e amigos o apoio que sempre me deram para poder dar continuidade a este estudo. O meu muito obrigado pela força, compreensão, pelas palavras amigas, pelo carinho, pelo amor, pela amizade e pelo incentivo que me inculiram.

Agradeço ainda ao Município de Azambuja, o apoio e a cooperação, tornando possível a realização deste estudo.

Resumo

O sucesso das organizações está associado a um conjunto de fatores. Um Sistema de Controlo Interno eficaz é sem sombra de dúvida um deles. O reconhecimento da sua importância é a chave da estrutura de qualquer organização. O Sistema de Controlo Interno deve ser visto, cada vez mais, como um processo integrado na gestão das organizações, sendo o órgão de gestão o principal responsável pela sua criação, manutenção e monitorização.

Nesta dissertação, descrever-se-á a importância da obrigatoriedade de implementação do Sistema de Controlo Interno no Município, imposta pelo POCAL, com o objetivo de compreender e analisar o seu estado atual. Explanar-se-ão os pressupostos que justificaram a sua implementação, perceber-se-ão as dimensões de conhecimento associadas ao suporte de decisão à gestão e identificar-se-ão algumas melhorias a implementar no Sistema de Controlo Interno.

Neste sentido, o Município está a proceder à sua revisão de forma a adaptá-lo às novas realidades, exigências legais e funcionais, pretendendo essencialmente preservar os interesses da entidade face a ilegalidades, erros ou outras irregularidades, de modo a alcançar as metas pretendidas e a prestar informação rigorosa e atempada.

Palavras-chave: Município de Azambuja, POCAL, Sistema de Controlo Interno, Controlo Interno, Auditoria Interna.

Abstract

If the success of organizations is associated with a set of factors, an effective internal control system is undoubtedly one of them. The recognition of the importance of the internal control is the key to the structure of any organization. The Internal Control System must be regarded, increasingly, as an integrated process in the management of organizations, the Administration being primarily responsible for its creation, maintenance and monitoring.

In this dissertation we will describe the mandatory importance of implementing the Internal Control System in the Municipality, imposed by POCAL, aiming to the understanding and analyzing of its current state. We will explain the assumptions that lead to its implementation, realize the dimensions of knowledge that support the decision and management processes and identify some improvements to implement in the Internal Control System.

Hence, the Municipality is revising it in order to adapt it to new realities and to the legal and functional requirements, intending mainly to preserve its interests against illegalities, errors or other irregularities so as to achieve the desired goals and provide accurate and timely information.

Keywords: Municipality of Azambuja, POCAL, Internal Control System, Internal Control, Internal Audit.

Índice

Agradecimentos.....	iii
Resumo.....	iv
Abstract	v
Índice de Figuras	viii
Lista de Abreviaturas e Siglas.....	ix
Capítulo I – Introdução	1
1. Enquadramento.....	2
2. Objetivos e Motivações.....	3
3. Metodologia	4
4. Estrutura do Trabalho.....	5
Capítulo II – Enquadramento Teórico e Legal.....	9
1. Conceitos.....	9
1.1. O Controlo Interno	9
1.2. O Sistema de Controlo Interno.....	11
1.2.1. Componentes essenciais do Sistema de Controlo Interno	13
1.2.2. A Importância do Sistema de Controlo Interno.....	14
1.2.3. Limitações do Sistema de Controlo Interno	15
1.3. A Auditoria Interna.....	17
2. Enquadramento Legal	21
2.1. O Controlo Interno	21
2.2. O Sistema de Controlo Interno.....	22
2.3. A Auditoria Interna	25
3. Os Métodos e Procedimentos de Controlo Interno	25
3.1. Princípios e Regras.....	27
3.2. Princípios Orçamentais	28
3.3. Princípios Contabilísticos.....	28
3.4. Despesa	29
3.5. Receita.....	30
Capítulo III – Metodologia.....	31
1. Objetivos, Incidência do Estudo, Estudo de Caso, Informação, Dados Recolhidos e Construção do Guião de Entrevistas	31
2. Unidade de Análise	32

3.	Estudo de Caso.....	32
4.	Informação e Dados Recolhidos	34
5.	Construção do Guião de Entrevista.....	35
Capítulo IV – Estudo Empírico.....		37
1.	Caraterização do Município de Azambuja	37
1.1.	O Concelho de Azambuja	37
1.2.	Competência e Estrutura Orgânica.....	38
1.3.	Descrição do Sistema de Controlo Interno no Município	40
1.3.1.	Procedimentos de Acordo com o Regulamento do Sistema de Controlo Interno ...	43
1.3.1.1.	Tesouraria.....	43
1.3.1.2.	Secção de Contabilidade	45
1.3.1.3.	Secção de Aprovisionamento	46
1.3.1.4.	Secção de Património	46
1.3.2.	Endividamento Municipal	48
1.3.3.	Gestão Informática	51
1.3.4.	Processamento de Receita	51
1.3.5.	Controlo Interno nas Compras	53
1.3.5.1.	Fases do Controlo Interno de Compras	56
1.3.5.2.	Fases do Controlo Interno de Entregas de Bens e Serviços e de Faturas	58
1.3.6.	Controlo Interno dos Bens.....	60
1.3.7.	Controlo Interno dos Pagamentos de Bens e Serviços	62
2.	Análise e Discussão dos Resultados da Informação e Dados Recolhidos.....	64
3.	Apresentação dos Resultados das Entrevistas Realizadas.....	65
Capítulo V – Conclusões e Futuros Desenvolvimentos		71
1.	Conclusões	71
2.	Futuros Desenvolvimentos.....	73
Bibliografia		75
APÊNDICES.....		
GUIÃO DE ENTREVISTA (ÓRGÃO DE GESTÃO E DIRIGENTES)		
GUIÃO DE ENTREVISTA (RESPONSÁVEL PELA TESOURARIA).....		
GUIÃO DE ENTREVISTA (RESPONSÁVEL PELA CONTABILIDADE).....		
GUIÃO DE ENTREVISTA (RESPONSÁVEL PELO APROVISIONAMENTO)		

Índice de Figuras

Figura 1 – <i>Design</i> do estudo – representação esquemática	8
Figura 2 – Modelo de Controlo Interno: componentes do sistema (COSO)	11
Figura 3 – Ambiente de controlo.....	12
Figura 4 – Princípio da Boa Aplicação do Dinheiro Público	17
Figura 5 – Riscos de processos operacionais	19
Figura 6 – Sistema de Controlo Interno sobre o relato financeiro (SCIRF).....	20
Figura 7 – Principais reportes e documentos preparados	20
Figura 8 – Escala e estratégias de gestão do risco.....	21
Figura 9 – O conteúdo do SCI nas autarquias locais, estipulado no ponto 2.9.1 do POCAL	24
Figura 10 – Instrumentos Previsionais de Gestão Autárquica	27
Figura 11 – Ciclo de realização da despesa.....	30
Figura 12 – Composição do setor público.....	33
Figura 13 - Mapa do Concelho.....	37
Figura 14- Organograma	39
Figura 15 – Folha de Caixa	44
Figura 16 – Resumo Diário de Tesouraria	45
Figura 17 - Documento de Receita (Tesouraria)	52
Figura 18- Mapa de Receita por Unidade Orgânica.....	53
Figura 19 – Pedido de Aquisição	54
Figura 20 - Fases do Controlo Interno de Compras	57
Figura 21 - Fases do Controlo Interno de Entrega de Bens e Receção de Faturas	59
Figura 22 – Registo de Quantidades Inventário Físico	61
Figura 23 – Atualiza o <i>Stock</i> com Base no Registo Inventário Físico	62
Figura 24 - Fases do Controlo Interno de Pagamentos de Bens e Serviços	63

Lista de Abreviaturas e Siglas

ANMP – Associação Nacional de Municípios Portugueses
CI – Controlo Interno
CMA – Câmara Municipal de Azambuja
CPC – Conselho de Prevenção da Corrupção
COSO – *Committee Of Sponsoring Organizations*
CRP - Constituição da República Portuguesa
DAF – Departamento Administrativo e Financeiro
DF – Divisão Financeira
DGO – Direção-Geral do Orçamento
DL – Decreto-Lei
DRA – Diretriz de Revisão/Auditoria
FD – Fundos Disponíveis
GOP – Grandes Opções do Plano
IGF – Inspeção-Geral de Finanças
IGFSS – Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social
IIA – *The Institute of Internal Auditors*
IPPF – Enquadramento Internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna
ISA – *International Standards on Auditing*
LCPA – Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso
LFL – Lei das Finanças Locais
LOPTC – Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
NCI – Norma de Controlo Interno
NIC – Norma Internacional de Contabilidade
OD – Ordem de Pagamento
OE – Orçamento do Estado
PAEL – Programa de Apoio à Economia Local
PAFA – Plano de Ajustamento Financeiro de Azambuja
PPRG – Plano de Prevenção de Riscos de Gestão
POCAL – Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
RSCI – Regulamento do Sistema de Controlo Interno
SCI – Sistema de Controlo Interno

SCIRF – Sistema de Controlo Interno sobre o Relato Financeiro

SIGMA – Sistema Integrado de Gestão Municipal

TC – Tribunal de Contas

TOC – Técnico Oficial de Contas

Capítulo I – Introdução

A realização deste trabalho de natureza teórico-prática, para além de ter como propósito a conclusão do Mestrado em Contabilidade e Finanças da Escola Superior de Gestão e Tecnologia de Santarém, demonstra o interesse em estudar e aprofundar os conhecimentos relativos à administração local, designadamente os assuntos relacionados com a gestão administrativa municipal.

De referir ainda que o tema sob o qual incide o trabalho vai ao encontro da preocupação generalizada dos municípios em adequar as suas estruturas e procedimentos às obrigações legais relativas ao Controlo Interno. Assim, aludir-se-á à importância da obrigatoriedade imposta pelo POCAL relativamente à implementação de um Sistema de Controlo Interno nos municípios, considerando o caso particular do Município de Azambuja. Esta obrigatoriedade, para além de constituir numa ferramenta de grande interesse e utilidade para qualquer organização, uma vez que atua preventivamente na deteção de irregularidades, é também um auxiliar relevante no controlo de gestão.

Com o objetivo de compreender e analisar o impacto desta ferramenta no estado de gestão atual do Município, explanar-se-ão os pressupostos que justificaram a implementação de um Sistema de Controlo Interno, perceber-se-ão as dimensões de conhecimento associadas ao suporte de decisão da gestão e identificar-se-ão algumas melhorias a introduzir no referido sistema de controlo.

Pretende-se ainda determinar o grau de confiança na informação financeira, no cumprimento das normas, nos princípios contabilísticos, na deteção de erros, na salvaguarda dos ativos, na proteção do património através da análise de parâmetros de segurança e na fiabilidade da informação, examinando o grau de eficácia do sistema na prevenção e deteção de erros e fraudes.

Espera-se, acima de tudo, que a realização deste trabalho possa contribuir para o desenvolvimento e conhecimento das ações de controlo executadas dia-a-dia no Município, bem como para a compreensão das suas obrigações legais do ponto de vista burocrático e das suas obrigações sociais perante a comunidade local.

1. Enquadramento

Com a crescente globalização dos mercados, as entidades viram-se na contingência de aperfeiçoar os mecanismos de gestão dos seus negócios, de modo a poderem sobreviver em mercados cada vez mais exigentes. Neste sentido, foram obrigadas a uma adaptação rápida, alterando a sua estrutura organizacional, as suas normas e os seus procedimentos, bem como os próprios sistemas e tecnologias de informação.

A Administração Pública Portuguesa não é exceção. Face às necessidades de modernização sentidas, fomentou-se o interesse pelo aparecimento de modernas técnicas de gestão, balizadas em parte pela atual contabilidade pública, no sentido de facilitar a tomada de decisões dos diferentes utilizadores, já que se exige a obtenção de informação de carácter económico-financeiro e de gestão.

A contabilidade pública em Portugal, acompanhando a evolução da gestão organizacional, iniciou, nos anos 80, uma reforma da qual resultou a publicação do Plano Oficial de Contabilidade Pública (1997). Posteriormente, aprovaram-se planos para os setores da educação, da saúde, autárquico e das instituições do sistema de solidariedade e segurança social.

Nesta sequência, o D.L. n.º 166/1998, de 25 de junho, instituiu o Sistema de Controlo Interno na Administração Financeira do Estado, estabelecendo um modelo articulado, integrado e coerente, o qual se encontra estruturado em três níveis de controlo, definindo ainda as entidades responsáveis e os princípios fundamentais de atuação, por forma a permitir uma melhor coordenação dos diversos intervenientes do sistema, melhorando a utilização dos recursos afetos à função controlo.

Acresce a criação do Conselho Coordenador do Sistema Nacional de Controlo Interno, ao qual, para além das funções de coordenação do sistema, é confiada a missão de consolidar metodologias harmonizadas de controlo e de estabelecer critérios mínimos de qualidade do Sistema Nacional de Controlo Interno suscetíveis de garantir um elevado nível de proteção dos interesses financeiros do Estado. O Sistema de Controlo Interno, de acordo com o art.º 4.º do citado diploma, encontra-se estruturado em três níveis de controlo, com a designação de nível operacional, nível setorial e nível estratégico.

É no nível operacional que a Auditoria Interna se insere, tendo esta passado a constituir um instrumento amplo de controlo. As suas atividades servem as necessidades de decisão de gestão dos órgãos governativos de cada unidade de execução através de práticas de verificação, acompanhamento e informação das ações desenvolvidas. Ou seja, a Auditoria Interna está profundamente ligada ao Controlo Interno, à gestão de riscos, aos processos e às atividades, direccionando-se para a criação de valor.

Ao longo dos anos, o Controlo Interno passou a assumir um carácter preventivo, em detrimento do carácter corretivo que anteriormente lhe era atribuído, ou seja, não é posto em prática apenas aquando do surgimento dos problemas, mas na criação de meios para a sua prevenção. Um Controlo Interno bem estruturado é naturalmente essencial à gestão, é relevante para minimizar os riscos, para verificar o cumprimento das normas legais e para transmitir confiança na informação financeira prestada. Contudo, a eficiência do Sistema de Controlo Interno pode vir a ser afetada por riscos não identificados *a priori*, pelo que se torna imprescindível prestar-lhe uma atenção continuada. O Sistema de Controlo Interno está fundamentalmente comprometido com a realização dos objetivos de cada organização.

Neste sentido, importa associar o tema do Controlo Interno à Auditoria Interna, a qual pode ser definida, de acordo com objetivo do Código de Ética do Instituto Português de Auditoria Interna, como *“uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Ajuda a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, bem como na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação”*.

2. Objetivos e Motivações

A opção pelo tema objeto do estudo assenta sobretudo na sua atualidade, seja pela obrigatoriedade da aplicação do Controlo Interno, seja ainda pela necessidade do mesmo no âmbito do controlo dos dinheiros públicos.

Presentemente, qualquer tipo de informação deve ser credível para que o seu destinatário possa retirar conclusões idóneas sobre a mesma (Costa, 2010).

A partir da revisão bibliográfica, verifica-se que a legislação nacional, nomeadamente o POCAL, impõe que a administração autárquica implemente um adequado Sistema de Controlo Interno com o propósito de salvaguardar os ativos, proteger o património e inculcar fiabilidade na informação.

Especificamente, o que se pretende com este estudo é saber se o Sistema de Controlo Interno é eficiente e eficaz, e se responde de forma adequada aos riscos, garantindo assim a prossecução dos objetivos definidos (SATAPOCAL, 2006).

Neste sentido, procurar-se-á responder às seguintes questões:

O Sistema de Controlo Interno em vigor na Câmara Municipal da Azambuja está ajustado ao objetivo de mitigação dos riscos, garantindo a prossecução dos objetivos definidos pela gestão?

3. Metodologia

O desenvolvimento deste trabalho sustenta-se em pesquisas bibliográficas sobre os principais conceitos, estruturas, procedimentos, riscos, normas e legislação pertinente relacionada com o Sistema de Controlo Interno e a sua relação com a gestão, através de uma metodologia desenvolvida em duas fases:

- Numa primeira fase, após a identificação do problema a estudar, procedeu-se à revisão da literatura relacionada com a temática do Controlo Interno, do Sistema de Controlo Interno e da Auditoria Interna, destinada à apresentação teórica dos conceitos para melhor compreensão do atual sistema implementado;
- Na segunda fase, realizaram-se entrevistas semiestruturadas aos principais responsáveis pelo Município – dirigentes, tesoureiro e funcionários designados pela Divisão Financeira – que desenvolvem as atividades, as ações e os registos a avaliar. Assim, aplicaram-se técnicas de *observação* no que concerne à forma como as tarefas são executadas, e de *documentação, narrativa e descrição* para os procedimentos, assim como para as *métricas* utilizadas.

Consequentemente, no desenrolar destas duas fases, utilizaram-se vários métodos de investigação:

- Análise documental (Regulamentos Internos, Leis, Decretos-Lei e outros normativos);
- Observação participativa nos vários procedimentos realizados nas secções de tesouraria, contabilidade, aprovisionamento, armazém e património;
- Entrevistas.

Neste estudo, optou-se pela pesquisa qualitativa, envolvendo a obtenção de dados descritivos. Dar-se-á mais relevância ao processo de recolha de dados, sempre com a preocupação de reproduzir a perspectiva dos participantes. Bogdan e Biklen (1998) identificam quatro características que uma investigação qualitativa deverá conter:

- A fonte direta de dados;
- Os dados recolhidos são, na sua essência descritivos;
- Os dados são analisados de forma indutiva;
- É dada especial importância ao ponto de vista dos participantes.

Considerando o referido anteriormente, uma parte substancial do estudo compreende três características essenciais: a fonte direta de dados (ambiente natural onde os dados são gerados); os dados recolhidos são na sua essência descritivos; e, de particular importância, atenta ao ponto de vista dos participantes. Não será descurada a abordagem quantitativa, já que se procura também a exploração dos dados e a descoberta de resultados para melhor compreensão da realidade e lacunas existentes, de forma a colmatar as insuficiências identificadas no âmbito do Controlo Interno do Município.

4. Estrutura do Trabalho

A presente dissertação está estruturada em capítulos, secções e subsecções. Cada capítulo comporta os seguintes conteúdos:

Capítulo I – Introdução: enquadramento do tema, justificação da escolha e contribuições do estudo; delimitação do trabalho de investigação, formulando o

problema e os objetivos da investigação; descrição concisa da metodologia utilizada; estrutura da dissertação.

Capítulo II – Enquadramento Teórico e Legal: determinação do “estado da arte” sobre o tema, com vista à recolha de contributos para delimitar o domínio da investigação e para conhecimento das correntes conceptuais e teóricas e dos métodos de investigação utilizados. Incide sobre métricas da nova gestão pública e sobre as ferramentas de gestão associadas ao Controlo Interno, ao Sistema de Controlo Interno e à Auditoria Interna nas organizações municipais, e seu enquadramento legal.

Capítulo III – Metodologia: trata das opções metodológicas empregues na realização do estudo e na investigação subjacente ao mesmo, descrevendo de forma teórica e esquemática a metodologia desenvolvida para a elaboração do trabalho escrito, ao qual se associou a metodologia desenvolvida nos estudos de caso. Define-se a unidade de análise, o estudo de caso, a observação da forma como as tarefas são executadas e a documentação tratada. O trabalho efetuado será registado através de questionários padronizados, narrativas (descrição detalhada dos procedimentos e medidas), fluxogramas ou formas mistas (fluxogramas e narrativas), passando pela realização de entrevistas com dirigentes e funcionários da entidade, visando aferir se o sistema se encontra a ser aplicado na realidade, de acordo com Teixeira e Correia (2000).

A entrevista semiestruturada tem sido considerada como uma técnica importante, aconselhada mesmo nos estudos exploratórios, possibilitando uma aproximação ao contexto em estudo e à descoberta de elementos e categorias de análise que contribuam para a (re) formulação dos objetivos da investigação. Bogdan e Biklen (1998: 134) consideram a entrevista como uma técnica recomendada *“para recolher dados descritivos na linguagem do próprio sujeito, permitindo ao investigador desenvolver intuitivamente uma ideia sobre a maneira como os sujeitos interpretam aspetos do mundo”*.

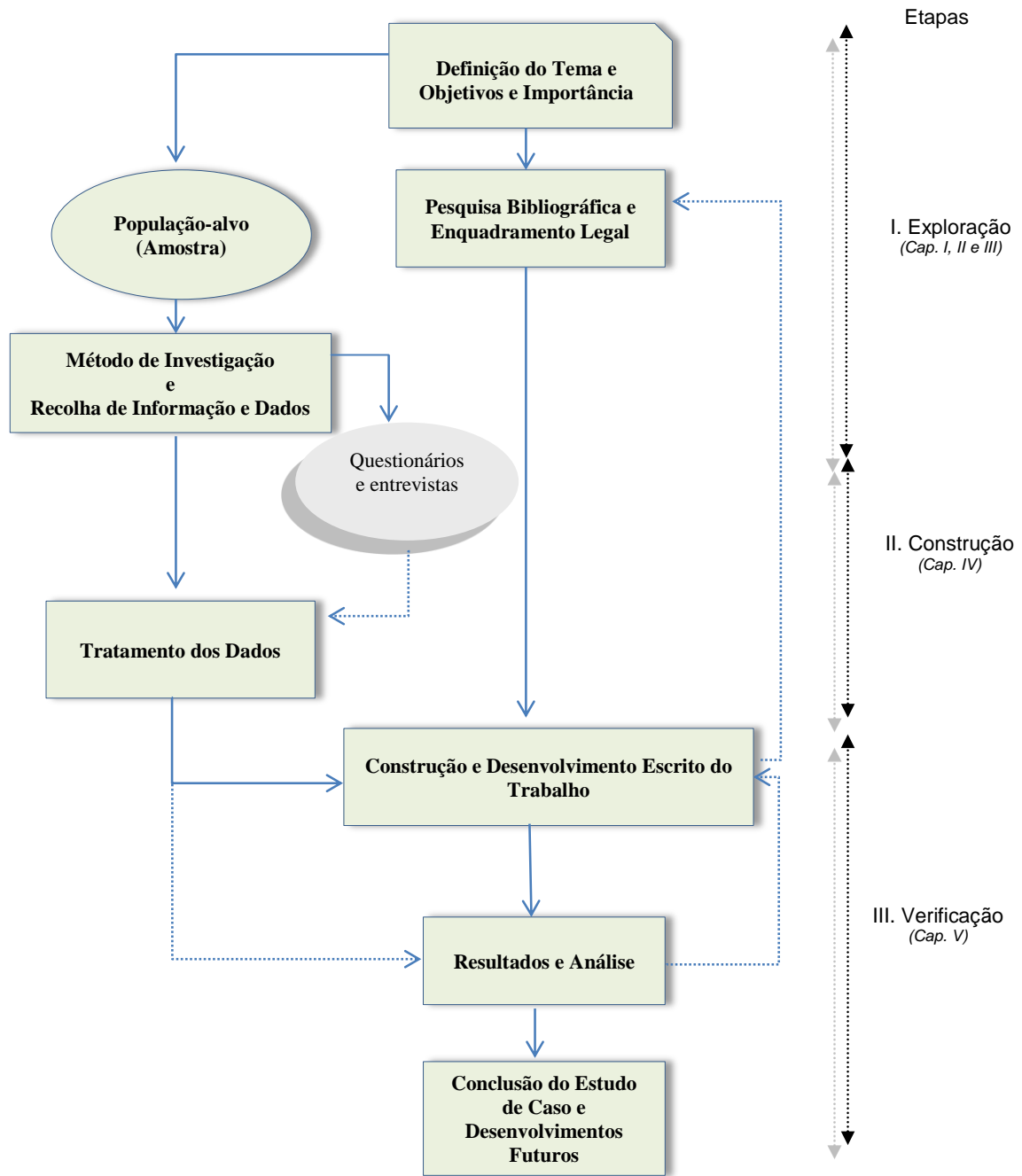
Capítulo IV – Estudo Empírico: procura-se investigar um fenómeno contemporâneo, dentro de um contexto real, baseado na caracterização, competências e estrutura orgânica do Município, evidenciando a descrição do seu Sistema de Controlo Interno, através do qual é estabelecido o plano de organização, bem como as políticas, os métodos e os procedimentos de controlo.

De seguida, realizar-se-á a análise e a discussão dos resultados recolhidos, que precedem a apresentação dos resultados das entrevistas realizadas, as quais se pretende possam traduzir a validade, adequação e eficácia do sistema. Apesar de se evidenciarem os pontos fracos, entende-se necessário assegurar que de facto o sistema está em funcionamento nos moldes previstos ou que, pelo contrário, se encontra a funcionar de modo imperfeito.

Capítulo V – Conclusões e Futuros Desenvolvimentos: são apresentadas as conclusões, as limitações do estudo, bem como as perspetivas futuras de investigação relacionadas com o tema em análise.

De acordo com o definido para o Capítulo III, apresenta-se em seguida o *design* do estudo, o qual auxilia na perceção das etapas percorridas no processo de investigação e na estrutura adotada para a realização deste trabalho.

Figura 1 – Design do estudo – representação esquemática



Fonte: Elaboração própria

Capítulo II – Enquadramento Teórico e Legal

1. Conceitos

A Administração Pública moderna exige cada vez mais informação útil para a tomada de decisões e para o controlo orçamental e patrimonial, no sentido de alcançar maior rigor e transparência na utilização dos dinheiros públicos, a par de uma modernização de procedimentos. Nesse sentido, apresentar-se-ão diversos conceitos que fazem parte dessa modernização.

1.1. O Controlo Interno

O Controlo Interno é um mecanismo que procura garantir as boas práticas de gestão e os procedimentos, assim como o cumprimento das políticas determinadas pela gestão. O Controlo Interno assume uma maior importância numa organização por interferir diretamente nos processos operacionais, internos e externos, os quais devem estar alinhados com as necessidades da organização.

O Controlo Interno emergiu da necessidade de melhorar os procedimentos utilizados pelas organizações. Assim, passou a ocupar um lugar de relevo no planeamento e na execução das atividades operacionais, bem como nas áreas de gestão de cada organização, apoiando a obtenção dos objetivos de eficácia e eficiência e de fiabilidade da informação financeira, assim como o cumprimento de normas e regulamentos instituídos, devendo ser ajustado às características e às necessidades de cada organização, minimizando igualmente os riscos associados.

O Controlo Interno, de acordo com a ISA 315¹, permite garantir a salvaguarda de ativos, prevenir e detetar fraudes e erros, garantir a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e assegurar a preparação tempestiva de informação financeira fidedigna.

¹ISA (*Internacional Standards on Auditing*) 315 - Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção por Meio da Compreensão da Entidade e do Seu Ambiente.

Segundo a ISA 240², § 3º, a fraude refere-se a um ato intencional, por parte de um ou mais indivíduos de entre os membros administrativos, empregados ou terceiros, que resulta em declarações falsas nas demonstrações financeiras. Segundo a mesma ISA, § 4º, o erro refere-se a enganos não intencionais nas demonstrações financeiras.

O Controlo Interno estende-se muito para além das matérias que se relacionam diretamente com as funções do sistema contabilístico, compreendendo ainda o ambiente de controlo (atitude global, consciencialização e ações dos administradores, diretores e outros intervenientes na organização).

Segundo Costa (2008), o Controlo Interno é um processo efetuado pela gestão e por todo o pessoal, com o propósito de dar segurança razoável à organização, de forma a atingir os seus objetivos no que respeita à eficácia e eficiência das operações, à fiabilidade do relato financeiro e à sua conformidade com leis e regulamentos.

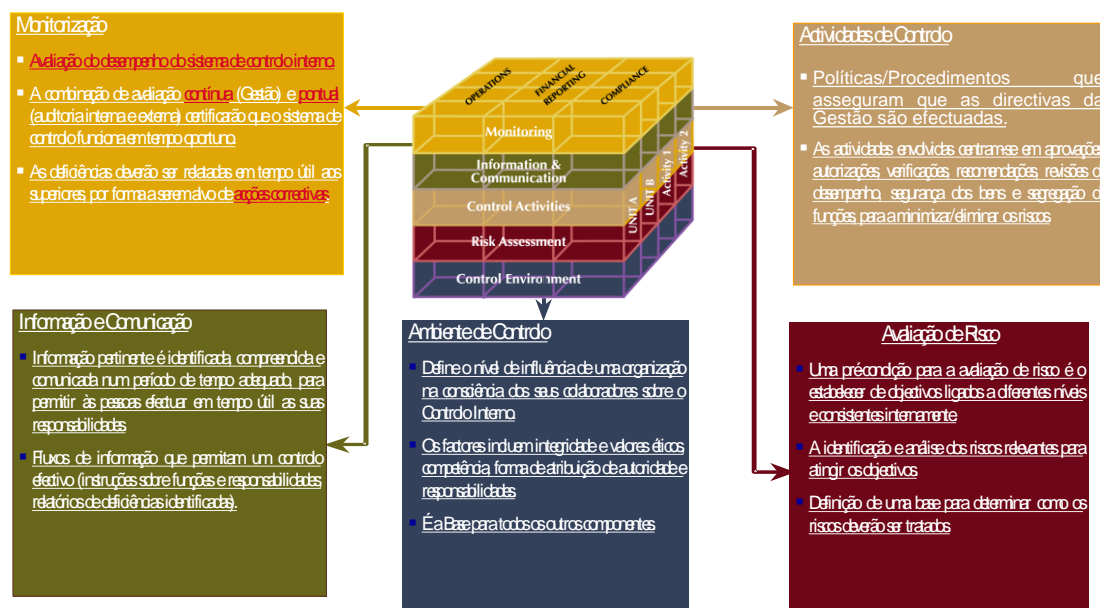
Pode ainda ser definido como *“qualquer ação empreendida pela gestão e outros membros da entidade, para aperfeiçoar a gestão do risco e melhorar a possibilidade de alcance dos seus objetivos e metas”*. (IIA, 2007:26).

Segundo Costa (2010), o Controlo Interno de uma entidade compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotados por esta para salvaguardar os seus ativos, verificar a exatidão e a fidedignidade dos seus dados contabilísticos, promover eficácia operacional e encorajar o cumprimento das políticas prescritas pelos gestores.

Para o COSO – *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (1992), o Controlo Interno é definido como *“um processo efetuado por pessoas da direção, da gestão, e outro pessoal, designado para fornecer uma razoável certeza acerca do cumprimento dos objetivos, os quais se dividem em três categorias: Eficácia e eficiência das operações; Fiabilidade do relato financeiro; Conformidade com leis e regulamentos”*. O COSO identifica cinco componentes do Controlo Interno, que necessitam de funcionar de modo integrado para assegurar o resultado positivo de cada objetivo: ambiente de controlo; avaliação dos riscos; atividades de controlo; informação e comunicação; e monitorização.

²ISA (*Internacional Standards on Auditing*) 240 – As responsabilidades do auditor relativas a fraude numa auditoria de demonstrações financeiras.

Figura 2 – Modelo de Controlo Interno: componentes do sistema (COSO)



Fonte: Adaptada do COSO (2004).

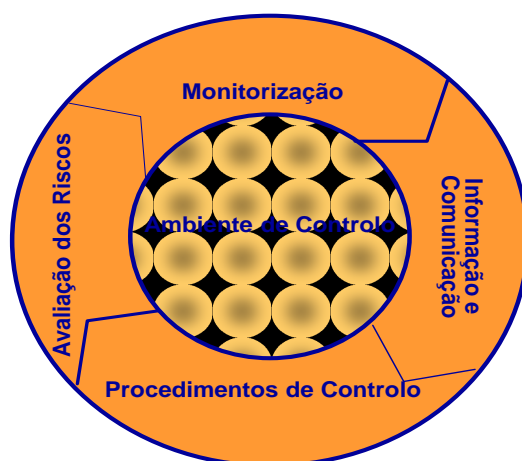
No ano de 2004, o COSO publicou um novo documento, tendo o mesmo sido constituído sobre as bases do *Internal Control – Integrated Framework*. O novo documento descreve os elementos essenciais, os princípios e os conceitos de gestão de risco para qualquer tipo de entidade, destacando assim três novos componentes num Sistema de Controlo Interno eficaz: definição dos objetivos; identificação dos eventos; e resposta ao risco (assunto que se retoma adiante, dada a importância que o fator risco passou a assumir).

1.2. O Sistema de Controlo Interno

O Sistema de Controlo Interno é relevante para o apoio à tomada de decisão. Pretende avaliar se a informação financeira é credível, avaliar o cumprimento das normas e dos princípios contabilísticos e a assegurar a deteção de erros, com o propósito de salvaguardar os ativos, proteger o património e garantir a fiabilidade da informação.

Como referido aquando da abordagem ao COSO, o Sistema de Controlo Interno, apresentado na DRA 410³ (§s 24,º, 27,º, 31,º, 33,º e 36,º) e na ISA 315, integra cinco componentes interrelacionadas: ambiente de controlo; avaliação do risco; procedimentos de controlo; informação e comunicação; e monitorização.

Figura 3 – Ambiente de controlo



Fonte: Lopes (2004).

O Sistema de Controlo Interno é também referido na ISA315 como o processo concebido, posto em vigor pelos responsáveis pela governação, gestão e outro pessoal, para proporcionar segurança razoável, que permita atingir os objetivos da entidade relativamente à credibilidade do relato financeiro, eficácia e eficiência das operações, cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis. Desse modo, as políticas e procedimentos do Controlo Interno são adotados pelos próprios órgãos da empresa.

Segundo Costa *et al.* (2006), o Sistema de Controlo Interno traduziu-se, na prática, na elaboração de manuais por parte das autarquias locais, nos quais expressamente se transcrevem os objetivos de Controlo Interno, bem como algumas formas de os concretizar.

Para Costa (2008), o Sistema de Controlo Interno é um plano que compreende as políticas e todos os procedimentos, ou seja, controlos internos adotados pela gestão de

² DRA (Diretriz de Revisão/Auditoria) 410 - Controlo Interno.

uma entidade que contribuam para a obtenção dos objetivos da gestão, de forma a assegurar a conduta ordenada e eficiente do seu negócio. Traduz-se em manuais onde expressamente se descrevem os objetivos do Controlo Interno, bem como a forma de os concretizar.

A Internacional Federation of Accountants (IFAC, 2001) define SCI como “o plano de organização e todos os métodos e procedimentos adotados pela administração de uma entidade para auxiliar a atingir o objetivo de gestão, e assegurar, tanto quanto for praticável, a metódica e eficiente conduta dos seus negócios, incluindo a aderência às políticas da administração, a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de fraudes e erros, a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação da informação financeira fidedigna”.

Em síntese, conclui-se que o SCI corresponde a um conjunto de normas, técnicas e instrumentos adotados numa entidade, tendo como objetivo assegurar que as atividades ocorram de acordo com o planeado, procurando a eficiência, eficácia e a efetividade das operações. Deste modo, o SCI deve contribuir para a mitigação de erros e irregularidades, na sequência de procedimentos e normativos aplicáveis à organização, assegurando a sua prevenção e deteção.

1.2.1. Componentes essenciais do Sistema de Controlo Interno

De acordo com Teixeira e Correia (2000), os principais elementos a ter em conta quando se estabelece um adequado SCI são:

- O plano de organização
 - que define as funções e responsabilidades funcionais, autoridade e delegação de responsabilidades, essencialmente com o objetivo de fixar e limitar as funções de todo o pessoal;

- A segregação de funções
 - relacionada com o facto da função contabilística e da função operacional estarem separadas, de modo a que não seja possível que a pessoa que detém o controlo físico de um ativo possa ter simultaneamente a seu cargo os registos inerentes ao mesmo (nenhuma pessoa pode ser responsável por uma operação desde o início até ao seu término);

-
- O controlo das operações
 - tem como propósito assegurar a sequência das mesmas, de modo a que o ciclo autorização-aprovação-execução-registo-custódia seja cumprido de acordo com os critérios estabelecidos, dentro das atribuições de competências definidas;
 - O registo metódico dos factos
 - relacionando de forma temporal as operações realizadas;
 - A numeração sequencial dos documentos
 - possibilitando a deteção de utilizações menos apropriadas e inviabilizando a sua destruição com objetivos fraudulentos;
 - Pessoal qualificado, competente e responsável
 - com habilitações literárias e técnicas necessárias, e experiência profissional adequada ao exercício das funções que lhe são atribuídas;
 - A revisão e supervisão da gestão
 - visando a adoção de provas e conferências independentes, permitindo não só atuar sobre o sistema, como também sobre o trabalho de cada pessoa de forma a minimizar os erros.

Em síntese, os elementos acima descritos encontram-se todos relacionados entre si, de forma acentuada. São elementos de importância fulcral. A falha de algum coloca em causa o funcionamento e a eficiência de todo o sistema.

1.2.2. A Importância do Sistema de Controlo Interno

O Sistema de Controlo Interno é um instrumento de grande interesse e utilidade para qualquer organização, atua preventivamente na deteção de irregularidades, sendo igualmente um auxiliar do controlo de gestão. Desfrutar de um eficiente e eficaz Sistema de Controlo Interno significa proteger todo o património, prevenir e detetar fraudes e erros, facilitando o trabalho da auditoria a que estão sujeitas as entidades públicas e privadas, em particular, no caso presente, as autarquias locais. Tratando-se de um controlo levado a cabo pela própria entidade, permite ainda um autocontrolo por parte da organização regulada e, ao mesmo tempo, contribui para uma superior

disponibilização da informação económico-financeira aos órgãos superiores de controlo externo, possibilitando a deteção de eventuais anomalias com maior facilidade.

De acordo com Costa (2008), o Sistema de Controlo Interno deve ser constantemente ajustado de forma a assegurar a eficiência e a eficácia das operações, nomeadamente o ajustamento quanto aos objetivos básicos da entidade, incluindo o desempenho, as metas traçadas, a salvaguarda dos recursos e a confiança nas demonstrações financeiras, que devem mostrar-se fiáveis e credíveis, em conformidade com as leis e regulamentos às quais a entidade está sujeita.

Segundo Costa *et al.* (2006), a eficácia da implementação do Sistema de Controlo Interno vai depender muito da atitude dos municípios perante o controlo (“cultura de controlo”) e das estruturas criadas para dinamizar o seu cumprimento e melhoramento permanentes.

Carvalho *et al.* (1999) apresentam o SCI como “*uma ferramenta de grande utilidade para o desenvolvimento das atividades de forma coordenada e eficiente*”.

1.2.3. Limitações do Sistema de Controlo Interno

A existência de um Sistema de Controlo Interno não significa que o mesmo esteja a funcionar adequadamente ou que esteja operacional. Poderá estar muito bem implementado, estruturado e desenvolvido, mas não oferecer total garantia quanto à eficiência e eficácia das operações, à veracidade das demonstrações financeiras e à conformidade com as leis e regulamentos. Nenhuma organização está livre da ocorrência de erros humanos, irregularidades ou fraudes, na medida em que existem vários fatores que podem influenciar negativamente a operacionalidade do SCI, destacando-se:

- A competência e a integridade do pessoal que executa as funções de controlo, as quais se podem deteriorar por razões internas ou externas;
- A existência de erros humanos, conluios e fraudes, assim como a falta de competência e integridade moral das pessoas, os quais podem ser dificultados e mitigados através da segregação de funções, mas não evitados;

-
- O controlo ineficiente por parte dos meios informáticos, facto que pode possibilitar condições de acesso ou destruição de ficheiros;
 - O facto das técnicas de controlo implementadas poderem ser facilmente contornadas ou ultrapassáveis;
 - A dimensão e complexidade da organização, nomeadamente no caso de pequenas autarquias, nas quais a segregação de funções é mais difícil de promover;
 - O abuso de poder de autoridade por parte de responsáveis sobre determinadas operações;
 - A falta de interesse por parte do órgão de gestão da instituição pela manutenção de um bom sistema de controlo (SATAPOCAL, 2006).

A ISA 315 tem como objetivo o reconhecimento, por parte do auditor, da identificação e a avaliação dos riscos de distorção material, devido a fraude ou a erro ao nível de demonstrações financeiras, e de asserção, por meio da compreensão da entidade e do seu ambiente, incluindo o controlo interno, proporcionando por isso uma base para conceber e implantar respostas aos riscos avaliados.

Ainda de acordo com a ISA 315, o Sistema de Controlo Interno é avaliado em quatro fases: identificação e descrição dos sistemas implantados; confirmação dos sistemas implantados; identificação dos pontos-chave de controlo e avaliação preliminar; e apreciação do funcionamento do sistema. Esta norma trata da responsabilidade do auditor na identificação e avaliação dos riscos de distorção material, nas demonstrações financeiras, nomeadamente através da compreensão da entidade e do seu ambiente, incluindo o controlo interno.

O Sistema de Controlo Interno é comum a todas as entidades, embora muitas vezes não esteja ajustado à sua realidade, podendo estar implementado mas não operativo, não proporcionando os resultados pretendidos.

Como refere o §14.º, da DRA 410, a gestão deve fazer estimativas e julgamentos quantitativos e qualitativos na avaliação da relação custo-benefício na conceção do Controlo Interno.

A criação e manutenção de um Sistema de Controlo Interno estão a cargo do órgão de gestão, devendo os diversos controlos serem acompanhados de forma permanente, de

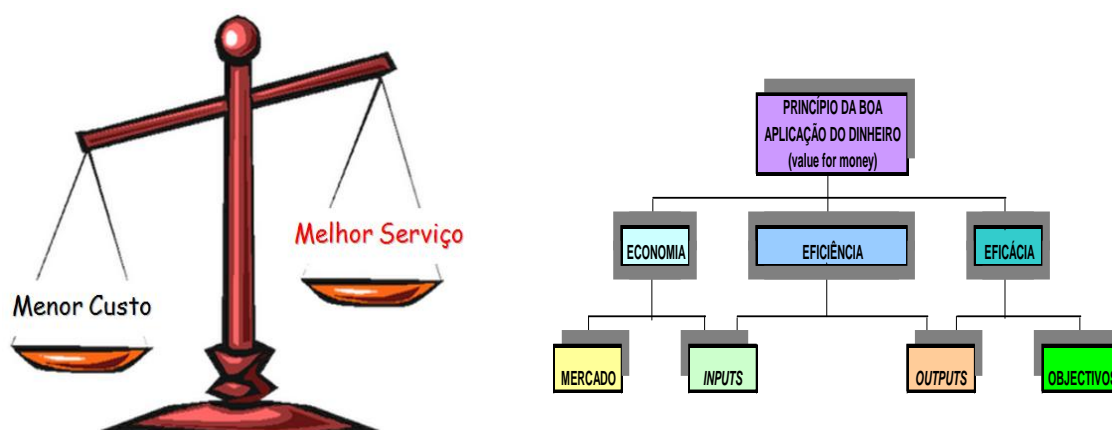
modo a que todo o sistema esteja operacional, não significando ainda assim que a organização esteja imune à ocorrência de erros, irregularidades ou fraudes.

O acompanhamento contínuo de todas as atividades é de elevada importância para que se atinjam os resultados desejados. Porém, existem vários fatores que podem influenciar e limitar de forma significativa os vários Sistemas de Controlo Interno.

1.3. A Auditoria Interna

De acordo com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (2009), a Auditoria Interna é uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Ajuda-a a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão do risco, de controlo e de governação. Assume particular relevância no domínio da gestão pública, uma vez que está em causa a gestão de “bens públicos”. Na causa pública importa considerar o princípio da Boa Aplicação do Dinheiro (*VALUE FOR MONEY (VFM)*), o qual assenta em dois conceitos básicos: melhores serviços com baixos custos, a que se associam os critérios de economia, eficiência e eficácia.

Figura 4 – Princípio da Boa Aplicação do Dinheiro Público



Fonte: Elaboração própria.

A Auditoria Interna é uma atividade desempenhada em todo o mundo, em ambientes diversos e no seio de organizações, que variam em finalidade, dimensão e estrutura. A implementação internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna deve ser orientada para o ambiente em que a atividade de auditoria exerce as suas responsabilidades.

De acordo com Marçal e Marques (2011:69), *“a atividade da auditoria interna, consiste em fornecer análises, apreciações recomendações, sugestões e informações, relativas às atividades examinadas, incluindo a promoção de um controlo eficaz a custo razoável. Assim, os auditores internos deverão revelar as fraquezas, determinar as causas, avaliar as consequências e encontrar soluções, de modo a convencer os responsáveis a agir, exercendo assim uma importante função de apoio à gestão”*.

A Auditoria Interna deve ser encarada como um instrumento fundamental de apoio à gestão e o seu desempenho quotidiano deve visar o desenvolvimento de ações que forneçam valor acrescentado à entidade e ao acionista (Utente/Contribuinte/Cidadão na vertente pública).

Na atualidade, o sucesso dos auditores internos passa pela perceção de que vivem num mundo em mudança. É assim que, em resultado do desenvolvimento da cultura das organizações, o conceito de Auditoria Interna tem vindo a evoluir. As crescentes e conhecidas fraudes e irregularidades identificadas a nível mundial têm vindo a ceder terreno a outros referenciais, nomeadamente no que concerne aos aspetos relacionados com a identificação e a gestão de riscos.

A gestão do risco e as conseqüentes alterações necessárias ao Controlo Interno passam a ser a opção mais natural para que as organizações se protejam das potenciais ações de erros e fraudes. Cabe destacar que a noção de erro se diferencia da de fraude.

Neste sentido, a auditoria baseada nos riscos permite que as organizações se encontrem melhor estruturadas e preparadas para reagir e suportar interferências externas, nomeadamente a atual crise económica. Assim, questões como a identificação da maturidade na gestão do risco, a identificação dos riscos, a identificação dos controlos-chave, a identificação dos responsáveis e a identificação e reporte das fraquezas do controlo passam a assumir um papel fulcral e inadiável na gestão.

A resposta aos riscos está prevista na ISA 330⁴, decorrente do trabalho desenvolvido no âmbito do reconhecimento dos riscos identificados na fase de levantamento do Sistema de Controlo Interno.

A figura seguinte pretende descrever os riscos organizacionais, identificados com base na estrutura e nas funções, que de uma forma geral são transversais a todas as entidades.

Figura 5 – Riscos de processos operacionais

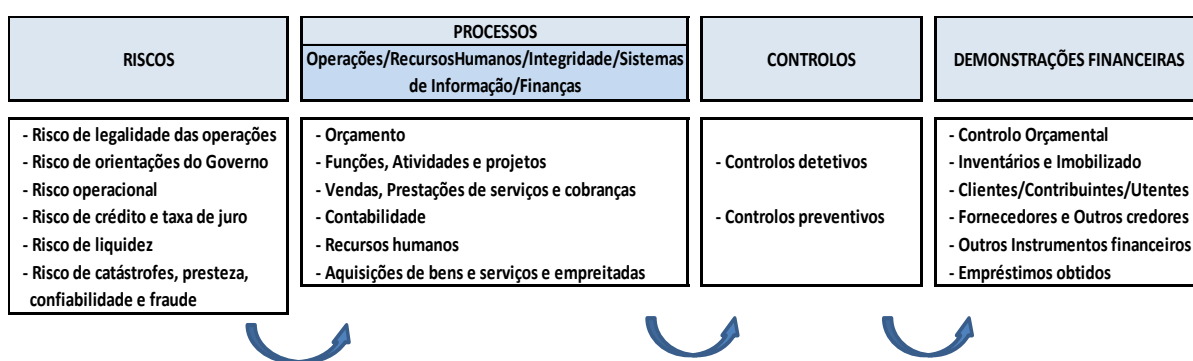


Fonte: Elaboração própria.

Acresce referir que a identificação dos riscos ao nível do Sistema de Controlo Interno sobre o relato financeiro (SCIRF), bem como os principais documentos preparados para resposta aos riscos identificados, também merecem ser mitigados.

⁴ISA (Internacional Standards on Auditing) 330 – As respostas do auditor a riscos avaliados.

Figura 6 – Sistema de Controlo Interno sobre o relato financeiro (SCIRF)



Fonte: Elaboração própria.

Figura 7 – Principais reportes e documentos preparados

REPORTE	NATUREZA	DESTINATÁRIO	FREQUÊNCIA
Documentos de suporte às reuniões	Interno	Órgãos de Governação e Grupos de avaliação de Risco	Mensal/Trimestral
Relatório de Gestão	Externo (Cidadãos)	Órgãos de Governação, Fiscalização e Cidadãos	Mensal/Anual
Demonstrações Financeiras e Anexos às contas	Externo (Cidadãos)	Órgãos de Governação, Fiscalização e Cidadãos	Mensal/Anual

Fonte: Elaboração própria

Resta concluir que uma gestão integrada de riscos que represente um processo *end-to-end* na gestão dos riscos é imprescindível na implementação desta nova tendência a que a Auditoria Interna tenta dar resposta (*reconhecimento e mitigação dos riscos nos processos de relevação da informação financeira e de gestão*).

É indispensável que a gestão de topo esteja envolvida no processo, assumindo o papel de “ator principal”, devendo desenhar “*planos de contingência e anticorrupção*” com identificação de níveis de *probabilidade; gravidade da consequência e criticidade do controlo* que permitam a gradação dos riscos em escala, como a que de seguida se apresenta:

Figura 8 – Escala e estratégias de gestão do risco

PLANOS DE CONTINGÊNCIA E ANTICORRUPÇÃO: Estratégias de Gestão do Risco	
Aceitar	Aceitar o risco e os seus efeitos, considerando o risco aceitável
Reduzir	Reduzir o risco, procurando minimizar a probabilidade de ocorrência do risco e/ou do seu impacto negativo
Evitar	Evitar o risco, não realizando a atividade geradora do risco
Transferir	Transferir o risco para terceiros, segurando determinados riscos ou contratando parcerias

Fonte: Elaboração própria.

2. Enquadramento Legal

A reforma da contabilidade autárquica foi iniciada pelo D.L. n.º243/1979, de 25 de julho, que veio uniformizar a contabilidade das autarquias locais, bem como a dos serviços públicos, sujeitos à então Lei do Enquadramento do Orçamento do Estado. Este normativo foi sofrendo várias alterações, as quais deram origem à aprovação do POCAL. Neste novo paradigma vieram a ser criadas condições para a integração consistente da contabilidade orçamental, patrimonial e de custos numa contabilidade pública moderna, passando a constituir um instrumento fundamental de apoio à gestão das autarquias locais.

2.1. O Controlo Interno

Conforme o n.º 2, do art.º 2.º, do D.L. n.º166/1998, de 25 de junho, o Controlo Interno consiste na verificação, acompanhamento, avaliação e informação sobre a legalidade, regularidade e boa gestão, relativamente a atividades, programas, projetos, ou operações de entidades de direito público ou privado, com interesse no âmbito da gestão, ou tutela governamental, em matéria de finanças públicas, nacionais e comunitárias, bem como de outros interesses financeiros públicos nos termos da lei.

O Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), aprovado pelo D. L. n.º54-A/1999, de 22 de fevereiro⁵, “consubstancia a reforma da administração financeira e das contas públicas no setor da administração autárquica”. O principal objetivo do POCAL é o de constituir um instrumento fundamental de apoio à gestão das autarquias locais, visando a uniformização, a normalização e a simplificação da contabilidade. Trata-se de um regime inovador para as autarquias locais. Segundo o art.º3.º do referido diploma “*a contabilidade das autarquias locais compreende as considerações técnicas, os princípios e regras contabilísticas, os critérios de valorimetria, os documentos previsionais, o plano de contas, o sistema contabilístico e de controlo interno, os documentos de prestação de contas e os critérios e métodos específicos*”.

Para Costa (2008), o sistema de contabilidade autárquica assente no POCAL tem como objetivos fornecer informação para apoiar a tomada de decisões estratégicas no âmbito da orçamentação plurianual e apoiar o controlo da atividade financeira da Administração Local, pretendendo reforçar a transparência da situação financeira e patrimonial das autarquias locais, reforçando a utilização de novas técnicas de gestão e ainda fortalecer a transparência das relações financeiras das mesmas.

2.2. O Sistema de Controlo Interno

O POCAL define um conjunto de normas relativas à composição do Sistema de Controlo Interno, aos objetivos, aos métodos e procedimentos de controlo, ao desempenho dos órgãos autárquicos na prossecução do Controlo Interno, às funções de controlo e à nomeação dos responsáveis. O Controlo Interno definido no POCAL é fundamentalmente contabilístico⁶, envolvendo em simultâneo o controlo de atos e processos de decisão que concorrem para a gestão financeira.

⁵Com as alterações introduzidas pelo D.L. n.º 162/1999, de 14 de setembro, pelo D.L. n.º 315/2000, de 2 de dezembro, e pelo D.L. n.º 84-A/2002, de 5 de abril.

⁶Existem dois tipos de Controlo: - O Controlo Contabilístico ou Financeiro, como um plano da organização, procedimentos e registos relacionados com a salvaguarda dos ativos e a confiança nos registos financeiros que, conseqüentemente, são elaborados no sentido de proporcionar uma certeza razoável: acerca das transações executadas de acordo com uma autorização geral ou específica da gestão;

No POCAL é definida a estrutura da Norma de Controlo Interno, de aplicação obrigatória assumida no âmbito das regras de Contabilidade Autárquica, que era essencialmente orçamental, devendo ser um instrumento regulador de todos os procedimentos desenvolvidos pelos três subsistemas de contabilidade (orçamental, patrimonial e de custos), contendo regras para todas as áreas de intervenção contabilística (Carvalho *et al.*, 2006).

Em nossa opinião, parece não fazer sentido o facto de o POCAL incorporar regras objetivas a introduzir na gestão autárquica sobre o Controlo Interno e o Sistema de Controlo Interno. Efetivamente, entendemos que um plano oficial de contabilidade deve referenciar apenas e só aspetos de natureza contabilística.

Todavia, o paradigma em que assenta o desenvolvimento de novas estratégias e reformas da Nova Gestão Pública (*New Public Management*) Autárquica, levou a que o legislador perspetivasse a necessidade de reconhecer como importante alocar ao referencial contabilístico, entre outros, este aspeto em particular, nomeadamente como ação formativa dos agentes em causa.

De acordo com Teixeira e Correia (2000), os métodos e procedimentos de controlo de aplicação obrigatória previstos no POCAL constituem um instrumento de apoio a todos os funcionários e dirigentes com responsabilidades funcionais na área da contabilidade autárquica. Estes métodos e procedimentos não têm carácter definitivo, devendo ser

acerca das transações que são registadas de forma (1) a permitirem a preparação das demonstrações financeiras em conformidade com os princípios contabilísticos geralmente aceites e (2) a manterem o registo contabilístico dos ativos; de que o acesso aos ativos é apenas permitido através de autorização da gestão; de que o registo contabilístico dos ativos é comparado, em intervalos de tempos razoáveis, com os ativos existentes e que medidas apropriadas são tomadas sempre que quaisquer diferenças sejam verificadas.

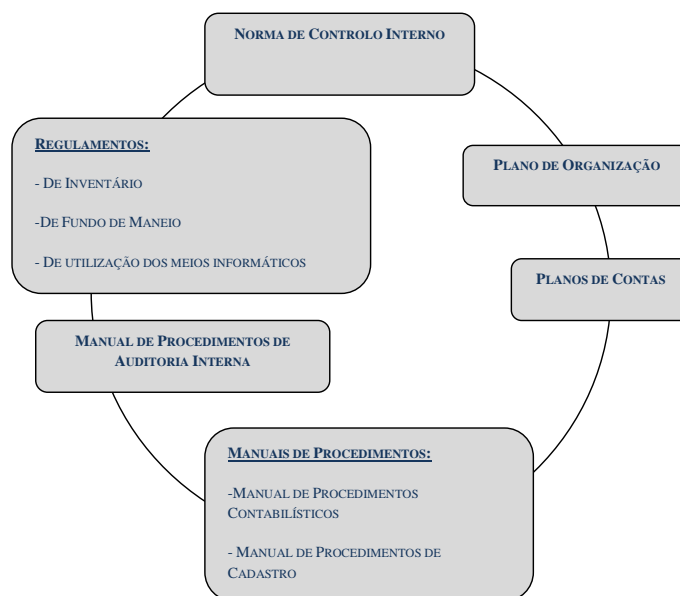
- O Controlo Administrativo, que compreende o controlo hierárquico, inclui o plano de organização, os procedimentos e os registos manuais relacionados com os processos de tomada de decisão, manifestando uma clara segregação de funções, com vista a alcançar os objetivos da organização. Reúne ainda todos os procedimentos habituais de carácter administrativo, procurando a eficiência dos recursos aplicados, a eficácia das operações e a obediência às regras administrativas.

adaptados sempre que se verificarem alterações de natureza legal, assim como de outras normas de enquadramento e de funcionamento local.

O art.º 1.º do POCAL estabelece que a implementação do SCI é uma das atividades obrigatórias compreendidas na contabilidade das autarquias locais. As normas relativas ao Controlo Interno encontram-se referidas no ponto 2.9 do POCAL.

A figura seguinte apresenta o conteúdo do Sistema de Controlo Interno a adotar pelas autarquias locais, englobando nomeadamente o plano de organização, as políticas, os métodos e os procedimentos de controlo, assim como todos os outros métodos e procedimentos, definidos pelos responsáveis autárquicos, que contribuam para assegurar o desenvolvimento das atividades de forma ordenada e eficiente, abarcando a salvaguarda dos ativos, a prevenção e a deteção de situações de ilegalidade, fraude e erro, a exatidão e a integridade dos registos contabilísticos e a preparação oportuna da informação financeira fiável (Carvalho, Fernandes & Teixeira, 2006).

Figura 9 – O conteúdo do SCI nas autarquias locais, estipulado no ponto 2.9.1 do POCAL



Fonte: Carvalho *et al.* (2006).

2.3. A Auditoria Interna

Na sequência do referido anteriormente, também a Internacional Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), no glossário que acompanha as normas de auditoria, define Auditoria Interna como *“Meio funcional que permite aos dirigentes de uma entidade receber de fontes internas a segurança de que os processos pelos quais são responsáveis funcionam com as probabilidades de ocorrência de fraudes, erros ou práticas ineficientes e antieconómicas reduzidas ao mínimo. A auditoria interna possui muitas das características da auditoria externa, porém pode, perfeitamente, atender a instruções dos dirigentes da entidade a que deve informar”*. Constitui-se como *“uma atividade independente, de segurança objetiva e de carácter consultivo, concebida para agregar valor e aprimorar as operações de uma organização. Auxilia uma organização a atingir seus objetivos, mediante um enfoque sistemático e disciplinado para avaliar e melhorar a eficácia do processo de gestão de risco, de controle e de governança (IIA, IFAC)”*. *“A auditoria interna é uma atividade de avaliação estabelecida dentro de uma entidade como um serviço para a mesma. As suas funções incluem, dentre outras, examinar, avaliar e monitorar a adequação e eficácia da contabilidade e dos sistemas de controlo interno (IFAC)”*.

Assim, o organismo que regula a prática de Controlo Interno no Setor Público, conceptualiza também o seu entendimento de Auditoria Interna nos mesmos padrões de referência que os restantes organismos internacionais e nacionais prescrevem para o setor privado.

3. Os Métodos e Procedimentos de Controlo Interno

De acordo com o ponto 2.9.2 do POCAL, os métodos e procedimentos de controlo devem visar os seguintes objetivos:

- A salvaguarda da legalidade e regularidade no que respeita à elaboração, execução e modificação dos documentos previsionais, à elaboração das demonstrações financeiras e ao sistema contabilístico;

-
- O cumprimento das deliberações dos órgãos e das decisões dos respetivos titulares;
 - A salvaguarda do património;
 - Aprovação e controlo dos documentos;
 - A exatidão e integridade dos registos contabilísticos e, bem assim, a garantia da fiabilidade da informação produzida;
 - O incremento da eficiência das operações;
 - A adequada utilização dos fundos e o cumprimento dos limites legais à assunção de encargos;
 - O controlo das aplicações e do ambiente informático;
 - A transparência e a concorrência no âmbito dos mercados públicos;
 - O registo oportuno das operações pela quantia correta, nos documentos e livros apropriados e no período contabilístico a que respeitam, de acordo com as decisões de gestão e no respeito das normas legais.

Ainda de acordo com o ponto 2.9.3, o Órgão Executivo aprova e mantém em funcionamento o Sistema de Controlo Interno que considere adequado às atividades da autarquia, assegurando o seu acompanhamento e avaliação permanentes.

O ponto 2.9.5 refere que devem ser definidas as funções de controlo e ainda de nomeação dos responsáveis, devendo atender-se:

- À identificação das responsabilidades funcionais;
- Aos circuitos obrigatórios dos documentos e às respetivas verificações;
- Ao cumprimento dos princípios da segregação das funções de acordo com as normas legais e os seus princípios de gestão, nomeadamente para salvaguardar a separação entre o controlo físico e o processamento dos correspondentes registos.

O primeiro referencial financeiro a ter em conta na avaliação é o orçamento. Este documento apresenta a previsão anual das receitas e das despesas, de acordo com o quadro e o código de contas da classificação económica em vigor para as autarquias locais (aprovado pelo D.L. n.º 26/2002, de 14 de fevereiro). O orçamento deve prever todas as receitas suficientes para cobrir todas as despesas previstas, e é constituído por dois mapas (SATAPOCAL, 2006):

- Mapa de resumo das receitas e despesas da autarquia local, que inclui as correspondentes verbas dos serviços municipalizados, quando aplicável;
- Mapa das receitas e despesas, desagregado segundo a classificação económica, a que acrescem as receitas e despesas dos serviços municipalizados, quando aplicável.

Os documentos previsionais identificam-se nas Grandes Opções do Plano (GOP) e no Orçamento. São documentos de importância essencial para a gestão autárquica, pois representam o planeamento e a programação de atividades, representando não só o cumprimento de um imperativo legal, como também a necessidade de definir preferências face aos recursos disponíveis. São elaborados e aprovados antes do ano a que dizem respeito, constituindo não só uma previsão da atividade, mas assumindo-se também como documentos orientadores dessa atividade (SATAPOCAL, 2006).

Figura 10 – Instrumentos Previsionais de Gestão Autárquica



Fonte: CCDR Alentejo – Ação de Formação – POCAL - Maria do Rosário Carvalho (2006).

3.1. Princípios e Regras

Os documentos previsionais devem obedecer a diversas regras e princípios. Os pontos 3.1 e 3.2. do POCAL mencionam os princípios orçamentais e contabilísticos que devem ser seguidos na elaboração e execução do orçamento das autarquias.

3.2. Princípios Orçamentais

Na elaboração e execução do orçamento das autarquias locais devem ser seguidos os seguintes princípios orçamentais: Princípio da independência; Princípio da anualidade; Princípio da unidade; Princípio da universalidade; Princípio do equilíbrio (global corrente); Princípio de especificação; Princípio da não consignação; e Princípio da não compensação.

3.3. Princípios Contabilísticos

A aplicação dos princípios contabilísticos fundamentais, que se apresentam em seguida, deve conduzir à obtenção de uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira, dos resultados e da execução orçamental da entidade: Princípio da entidade contabilística; Princípio da continuidade; Princípio da consistência; Princípio da especialização; Princípio do custo histórico; Princípio da prudência; Princípio da materialidade; e Princípio da não compensação.

O art.º 3 da LFL faz ainda referência ao princípio da autonomia financeira das autarquias locais. As regras previsionais a que as autarquias devem obedecer, aquando da elaboração do orçamento, encontram-se descritas no POCAL, tendo sido revistas através das alterações introduzidas pelo D.L. n.º 84-A/2002, de 5 de abril.

No entanto, a Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso (LCPA), e de acordo com o disposto nos artigos 3.º a 9.º e 11.º com natureza imperativa, prevalece sobre quaisquer outras normas legais ou convencionais, especiais ou excepcionais, que disponham em contrário nos termos do art.º 13.º da mesma Lei.

As regras previsionais estipuladas pelo POCAL, definindo limites máximos para previsão de determinadas receitas, vieram a ser reforçadas pela LCPA, impondo uma maior atenção a estas regras, na medida em que acaba por penalizar as situações menos corretas na previsão das mesmas.

A Associação Nacional dos Municípios Portugueses (ANMP) está a propor a revisão do POCAL, ajustando-o às novas necessidades da Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso. Paralelamente, o Governo estuda a revisão da Lei das Finanças Locais.

Estes factos, que não podem passar indiferentes aos Órgãos Governativos Autárquicos, traduzem-se em futuras necessidades de revisão do Sistema de Controlo Interno de cada uma das entidades Autárquicas.

3.4. Despesa

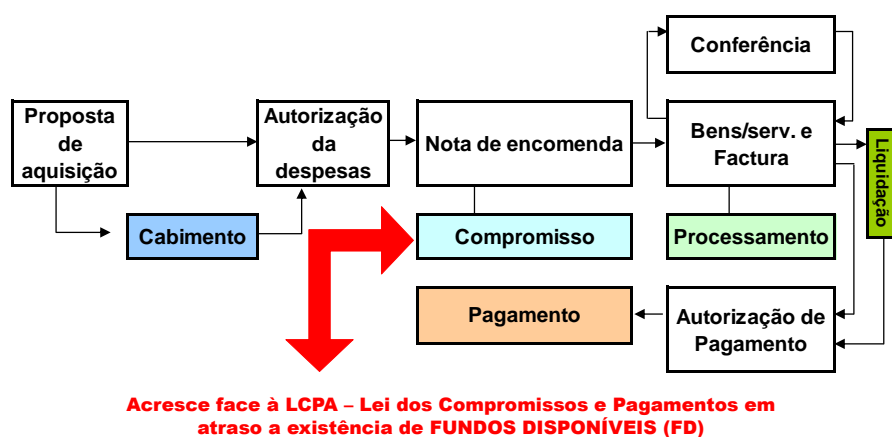
Despesa pública é o gasto realizado pelos entes públicos para fazer face aos custos dos serviços prestados à sociedade ou para a realização de investimentos. De acordo com o Classificador Económico, previsto no D.L. n.º 26/2002, de 14 de fevereiro, alterado pelos D.L. n.º 69-A/2009, de 24 de março e 29-A/2011, de 1 de março, a despesa pode ser classificada como Despesa Corrente – *Pessoal; Aquisição de serviços correntes; Encargos correntes da dívida; Transferências correntes; Subsídios; e Outras despesas correntes*, e Despesa de Capital – *Aquisição de bens de investimento; Transferências de capital; Ativos financeiros; Passivos financeiros; e Outras despesas de capital*.

As despesas correntes são aquelas que revelam carácter permanente e que afetam o património não duradouro da autarquia. As despesas de capital são todas as que alteram o património duradouro da autarquia.

O ciclo da despesa, apresentado na Figura 10, assume especial enfoque na fase de cabimento e compromisso, tendo sido, por força da LCPA, reforçado com o conceito de “Fundos Disponíveis”(FD). Efetivamente, não basta a existência de dotação disponível para cabimento e conseqüente compromisso.

Na atualidade, a existência de FD assume maior enfoque no ciclo da despesa face à necessidade de assegurar o pagamento em prazos considerados razoáveis (90 dias).

Figura 11 – Ciclo de realização da despesa



Fonte: CCDR Alentejo – Ação de Formação – LCPA - Maria do Rosário Carvalho (2012).

3.5. Receita

Receita pública é o montante total em dinheiro recolhido, utilizado para fazer face às despesas públicas e às necessidades de investimentos públicos. De acordo com o já referido classificador económico, as receitas podem ser classificadas como Receitas Correntes – *Impostos diretos; Impostos indiretos; Taxas, multas e outras penalidades; Rendimentos de propriedade; Transferências correntes; Vendas de bens e prestações de serviços correntes; e Outras receitas correntes*, e Receitas de Capital – *Venda de bens de investimento; Transferência de capital; Ativos financeiros; Passivos financeiros; Outras receitas de capital; e Reposições não abatidas nos pagamentos*.

As receitas correntes são as que se refletem no património não duradouro da autarquia e que são provenientes de rendimentos no período orçamental, quer pelo aumento do ativo financeiro, quer pela redução do património não duradouro. As receitas de capital correspondem às receitas arrecadadas pela autarquia que alteram o seu património duradouro, porque aumentam o ativo e o passivo de médio/longo prazo ou porque reduzem o património duradouro da autarquia.

Capítulo III – Metodologia

1. Objetivos, Incidência do Estudo, Estudo de Caso, Informação, Dados Recolhidos e Construção do Guião de Entrevistas

As autarquias portuguesas deparam-se com um cenário controverso, com o aumento das necessidades das populações em relação ao crescimento dos recursos ao seu dispor para satisfazer essas necessidades. O desequilíbrio das contas autárquicas é cada vez maior, nomeadamente porque as despesas não param de crescer e as receitas não acompanham esse crescimento. As maiores receitas das autarquias resultam das transferências efetuadas pelo Estado e por outras entidades e dos impostos cujas margens são fixadas pelo governo central.

O Sistema de Controlo Interno deverá observar uma flexibilidade necessária de evolução futura, para que se possa reajustar no tempo e às eventuais alterações de natureza legal.

Depois de uma abordagem teórica da temática sobre o Sistema de Controlo Interno, passar-se-á para uma vertente mais funcional.

Este estudo tem como principal objetivo aferir a sensibilidade do Município da Azambuja à implementação do Sistema de Controlo Interno, assim como analisar as principais práticas e lacunas. A sensibilização da organização para o Controlo Interno passa por apurar impactos causados por controlos inadequados, pelo que as organizações devem ser preventivas. Sendo certo que a prevenção nem sempre é possível, o risco pode ser minimizado. De salientar ainda que o órgão de gestão, na criação, no acompanhamento e na manutenção do Sistema de Controlo Interno, poderá e deverá recorrer a elementos internos, como os responsáveis pelos departamentos (em especial o financeiro) e os auditores internos, e a elementos externos (revisor oficial de contas).

2. Unidade de Análise

Segundo Yin (2003), a essência de um estudo de caso é tentar esclarecer uma decisão, ou um conjunto de decisões, a razão de ter sido tomada, a forma como foi implementada e os resultados que foram obtidos. O mesmo autor propõe quatro modalidades: estudo de caso único, com uma ou várias unidades de análise, e estudo de caso múltiplo, com uma ou várias unidades de análise.

A Câmara Municipal desenvolve as atribuições que lhe são impostas nos termos legais, nomeadamente as previstas no art.º 13.º, da Lei n.º 159/1999, de 14 de setembro, que vão ao encontro da satisfação das necessidades dos seus munícipes e que têm como objetivo melhorar as condições de vida, de trabalho e de lazer, especialmente no que diz respeito a matérias relacionadas com o ambiente e o ordenamento do território, os transportes, a comunicação, a educação, a cultura, a habitação, a ação social e a saúde.

Este trabalho tem por base avaliar o contínuo acompanhamento do Sistema de Controlo Interno no Município por parte do Órgão de Gestão, havendo obrigatoriamente a necessidade de consciencialização da importância do mesmo por parte de todos os níveis hierárquicos. Estes aspetos são fulcrais para que os resultados sejam benéficos para o Município. O sucesso do Sistema está assim relacionado com o empenho de toda a organização.

3. Estudo de Caso

Com a publicação do D.L. n.º 54-A/1999, de 22 de fevereiro, todas as autarquias locais e entidades equiparadas ficam abrangidas pelo POCAL, aprovado pelo referido diploma. As autarquias locais fazem parte integrante do setor público, conforme a figura seguinte.

Figura 12 – Composição do setor público



Fonte: Caiado e Pinto (1997).

As autarquias locais têm pessoal, património e finanças próprias, gozando de autonomia patrimonial, de modo a satisfazer os interesses do seu agregado populacional. Deste modo, são colocados à sua disposição meios financeiros consideráveis, traduzindo assim a necessidade da existência de sistemas de informação e de controlo apropriados, imprescindíveis para avaliar a responsabilidade e a qualidade da gestão autárquica.

Segundo o art.º 3.º do D.L. n.º 305/2009, de 23 de outubro, “a organização, a estrutura e o funcionamento dos serviços da administração autárquica devem orientar-se pelos princípios da unidade e eficácia da ação, da aproximação dos serviços aos cidadãos, da desburocratização, da racionalização de meios e da eficiência na afetação de recursos públicos, da melhoria quantitativa e qualitativa do serviço prestado e da garantia de participação dos cidadãos ...”.

Neste sentido, a Câmara Municipal teve necessidade de adotar o Regulamento de Controlo Interno, definindo um Sistema de Controlo Interno visando assegurar o desenvolvimento das atividades de forma ordenada e eficiente, incluindo a salvaguarda de ativos, a prevenção e a deteção de situações de ilegalidade, fraude e erro, a exatidão e a integridade dos registos contabilísticos, assim como a preparação oportuna de informação financeira fiável.

Este trabalho é uma pesquisa efetuada especificamente a uma entidade, o Município de Azambuja, direcionada à avaliação do Sistema de Controlo Interno como ferramenta de suporte à decisão da gestão implementada no Município.

Yin (2003) afirma que *“o estudo de caso é uma inquirição empírica que investiga um fenómeno contemporâneo dentro de um contexto real, quando a fronteira entre o fenómeno e o contexto real não é claramente evidente e onde múltiplas fontes de evidência são utilizadas”*.

O “fenómeno contemporâneo” será a implementação do Sistema de Controlo Interno no Município de Azambuja, dentro de um “contexto real” relativamente ao qual não existe evidente certeza entre o que de facto se pratica e o que se deveria praticar.

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

4. Informação e Dados Recolhidos

Os instrumentos de pesquisa correspondem às ferramentas que nos permitem efetuar a recolha de informação, podendo esta ser obtida por observação direta ou por observação indireta, de acordo com Quivy e Campenhout (1998:163), sendo a observação direta *“aquela em que o próprio investigador procede diretamente à recolha de informação, sem se dirigir aos sujeitos interessados”* e a indireta aquela em que *“o investigador se dirige ao sujeito para obter a informação procurada”* (Quivy e Campenhout, 1998:164).

“A entrevista é um método de recolha de informação que consiste em conversas orais, individuais ou de grupo, com várias pessoas selecionadas cuidadosamente, cujo grau de pertinência, validade e fiabilidade é analisado na perspetiva dos objetivos da recolha de informação” (Ketele, Jean-Marie De & Roegiers, Xavier, 1999:18).

Este estudo foi baseado fundamentalmente em documentação, análise de dados arquivados, observação indireta e entrevistas. Foram fontes de dados relevantes que contribuíram para uma melhor leitura da avaliação proposta.

As questões de investigação colocadas, bem como o objetivo pretendido, apontam para um estudo de natureza predominantemente descritiva e interpretativa. Por outro lado,

inserem-se no modelo quantitativo pois, segundo Bogdan e Biklen (1998:96), considera-se quantitativa “...uma metodologia de investigação que enfatiza a descrição, a indução, a teoria fundamentada e o estudo das percepções pessoais”.

Para Yin (2003), as entrevistas são consideradas uma das fontes mais importantes para o estudo de caso, podendo assumir a forma de entrevista de natureza aberta-fechada. A principal função da entrevista é revelar determinados aspetos do fenómeno estudado que o investigador não teria espontaneamente pensado por si mesmo e, assim, completar as pistas de trabalho. É essencial que decorram de uma forma aberta e flexível, evitando muitas perguntas e que as mesmas sejam demasiado precisas.

A entrevista contribui para descobrir novos aspetos a ter em conta e alarga ou retifica o campo de investigação, esclarecendo ainda quanto à pertinência desse enquadramento, visando economizar perdas inúteis de tempo e de leitura na construção de hipóteses e na observação (Quivy e Campenhout, 1998).

5. Construção do Guião de Entrevista

A entrevista não é fácil de conduzir; requer conhecimento de técnicas específicas e um treino intensivo para que da mesma se possam extrair resultados. A entrevista é intencional e possui um objetivo, de modo que o entrevistador deverá estar munido de um guião, isto é, um documento onde estejam listados os pontos mais importantes sobre os quais pretende ouvir o entrevistado.

A entrevista é um instrumento privilegiado nos estudos descritivos com uma abordagem qualitativa, mormente a entrevista semiestruturada ou parcialmente estruturada, por ser um modo de comunicação entre o entrevistador e o entrevistado que permite recolher informações sobre o fenómeno e as suas tendências. Seleccionadas e formuladas as questões segundo uma determinada ordem, cabe ao entrevistado, que em princípio detém essas informações, explicá-las, permitindo ao entrevistador obter os dados necessários para uma análise posterior. Neste sentido, procurou-se desenvolver entrevistas do tipo semiestruturadas, que são normalmente conduzidas com base em tópicos específicos a partir da qual se criam questões.

Foi construído um guião que assegurou a obtenção das informações pretendidas, usando uma estratégia semidireta, através da qual os conjuntos temáticos foram apresentados de uma forma sequencial. Pretendeu-se alguma flexibilidade na condução da entrevista, de modo a proporcionar a exploração de informação nova e relevante para os objetivos pretendidos, respeitando as reações dos entrevistados à medida que estes elaboram o seu discurso.

Os guiões de entrevistas usados neste estudo apresentam-se nos Apêndices 1 a 4, envolvendo 5 perguntas cada, relacionadas com a importância da implementação do Sistema de Controlo Interno no Município, das melhorias estruturais e do envolvimento dos funcionários para uma melhoria constante dos procedimentos inerentes, bem como com a importância de um auditor interno na identificação de situações materialmente relevantes e de asserções de potencial risco que podem comprometer as demonstrações financeiras.

Capítulo IV – Estudo Empírico

1. Caracterização do Município de Azambuja

1.1. O Concelho de Azambuja

O Município de Azambuja fez parte, até 2004, da Área Metropolitana de Lisboa, passando então a integrar a Comunidade Urbana da Lezíria do Tejo. Tem 261,66 km² de área e 21.814 habitantes (2011), encontrando-se subdividido em nove freguesias (Alcoentre, Aveiras de Baixo, Aveiras de Cima, Azambuja, Manique do Intendente, Maçussa, Vale do Paraíso, Vila Nova da Rainha e Vila Nova de S. Pedro) (V. Figura 12). O Município é limitado a norte pelo Município de Rio Maior, a nordeste pelo Município de Santarém, a leste pelo Município do Cartaxo, a sudoeste pelo Município de Salvaterra de Magos, a sul pelo Município de Benavente e pelo Município de Vila Franca de Xira, e a oeste pelo Município de Alenquer e pelo Município do Cadaval.

De acordo com a Lei n.º 11-A/2013, de 28 de janeiro, o Município irá proceder à reorganização administrativa das freguesias, imposta pela Lei n.º 22/2012, de 30 de maio.

Figura 13 - Mapa do Concelho



Fonte: distritosdeportugal.com.

1.2. Competência e Estrutura Orgânica

De acordo com o estipulado no artigo 235.º da CRP, “*A Organização democrática do Estado compreende a existência de autarquias locais*” e “*As autarquias locais são pessoas coletivas territoriais dotadas de órgãos representativos, que visam a prossecução de interesses próprios das populações respetivas.*”

As autarquias locais são as freguesias, os municípios e as regiões administrativas. Em Portugal existem atualmente 308 municípios, sendo que 278 se localizam no Continente e os restantes 30 nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira.

A Câmara Municipal de Azambuja desenvolve as atribuições que lhe são impostas nos termos legais, previstas no art.º 13.º, do Decreto-Lei n.º 159/1999, de 14 de setembro, indo ao encontro da satisfação das necessidades dos seus munícipes: melhoria das condições de vida, de trabalho e de lazer, nomeadamente no que diz respeito à matéria de ambiente e de ordenamento do território, transportes, comunicações, educação, cultura, habitação, ação social e saúde.

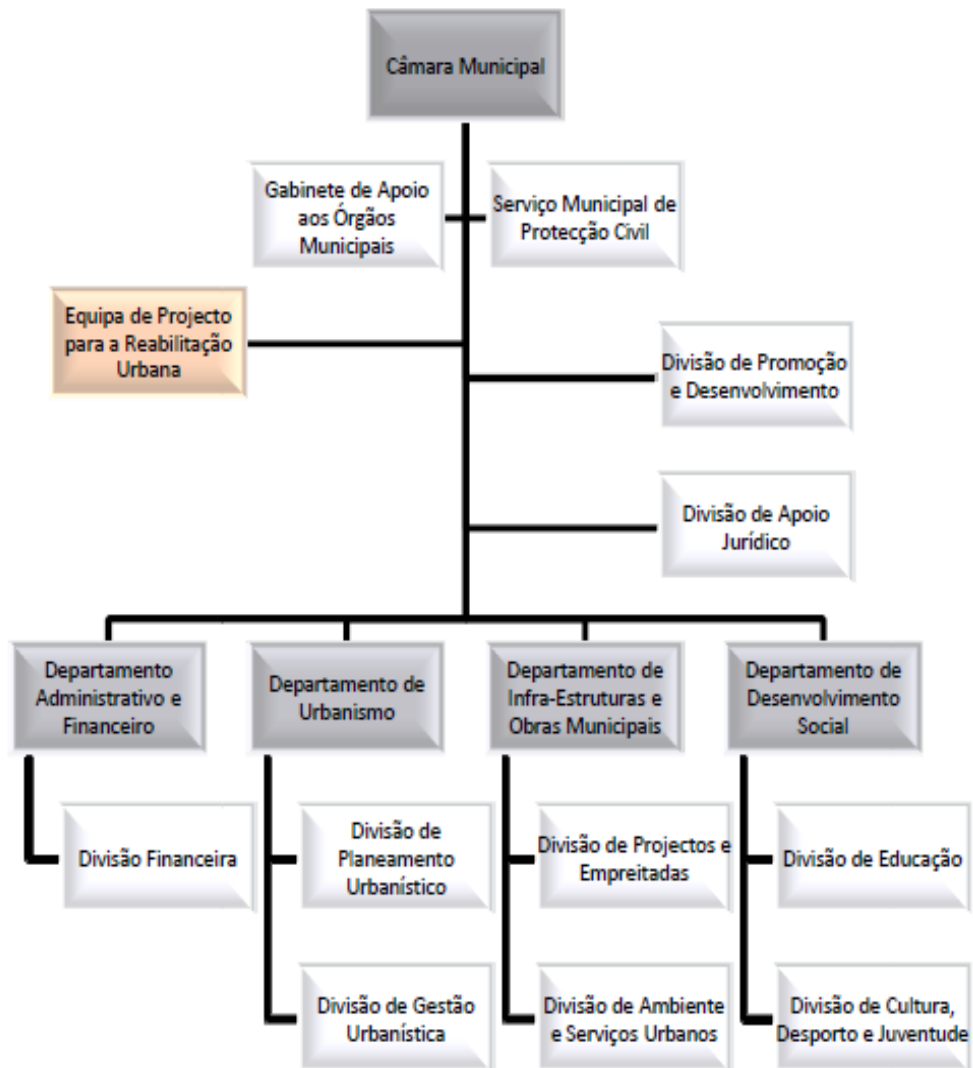
O art.º 64.º, da Lei n.º 169/1999, de 18 de setembro, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 5-A/2002, de 11 de janeiro, enumera as competências atribuídas ao órgão executivo, das quais algumas podem ser delegadas no seu presidente, à luz do art.º 65.º, nomeadamente quanto à organização e funcionamento dos serviços e gestão corrente, ao planeamento e desenvolvimento e às atividades de interesse municipal, podendo ainda ser subdelegadas, por decisão e escolha do presidente, nos vereadores.

A Câmara Municipal de Azambuja conta atualmente com cerca de 349 postos de trabalho. Rege-se por um conjunto de princípios incorporados na cultura da instituição, que vão no sentido da procura constante da satisfação dos seus munícipes e da melhoria contínua da qualidade dos serviços.

A estrutura orgânica do Município foi aprovada pelos órgãos municipais em 15 de fevereiro de 2011 e publicada em Diário da República, II série, n.º46, aviso n.º4301/2011. A Figura 14 representa essa estrutura.

Figura 14- Organograma

Organograma da Câmara Municipal da Azambuja



Fonte: www.cm-azambuja.pt.

A estrutura nuclear dos serviços apresenta a hierarquia interna funcional, assente num modelo flexível, apto a dar resposta à crescente complexidade e permitindo um aumento da eficiência e eficácia dos serviços prestados. No organograma apresentado identificam-se as divisões de Promoção e Desenvolvimento, de Apoio Jurídico, Financeira, de Planeamento Urbanístico, de Gestão Urbanística, de Projetos e

Empreitadas, de Ambiente e Serviços Urbanos, de Educação, e de Cultura, Desporto e Juventude.

A gestão da Câmara Municipal de Azambuja está assente no Órgão Executivo, composto por um presidente, na pessoa do Dr. Joaquim António de Sousa Neves Ramos, e por 7 vereadores, um dos quais é vice-presidente. Para além do Órgão Executivo, contempla o Órgão Deliberativo, definido pela Assembleia Municipal, a qual é constituída por 30 deputados municipais, tendo como presidente o Sr. António Pratas Cardoso.

1.3. Descrição do Sistema de Controlo Interno no Município

O Regulamento do Sistema de Controlo Interno da Câmara Municipal de Azambuja foi elaborado no estreito cumprimento dos métodos e procedimentos de controlo legalmente consagrados, conforme definido no ponto 2.9.1. do POCAL. Estabelece o plano de organização, políticas, métodos e procedimentos de controlo que contribuem para confirmar a realização dos objetivos previamente definidos e a responsabilidade dos intervenientes no processo de organização e gestão do Município. Promove o controlo do desenvolvimento das atividades de forma ordenada e eficiente, incluindo a salvaguarda dos ativos, a prevenção e a deteção de situações de ilegalidade, fraude e erro, a exatidão e a integridade dos registos contabilísticos e a preparação oportuna de informação financeira fiável. O presente Regulamento entrou em vigor a 1 de janeiro de 2004.

O Regulamento do Sistema do Controlo Interno é coordenado pela Câmara Municipal, que o aprova e o deve manter em funcionamento, assegurando o seu acompanhamento e a sua avaliação permanentes, em cumprimento do definido no ponto 2.9.3. do POCAL.

Nos termos da alínea e) do n.º 2, do art.º 64.º, da Lei n.º 169/1999, de 18 de setembro, e em conformidade com o n.º 1 do art.º 47.º, da LFL, é o Órgão Executivo que elabora e aprova os documentos de prestação de contas a submeter à aprovação do Órgão Deliberativo (Assembleia Municipal), reunindo este em sessão ordinária no mês de abril do ano seguinte àquele a que as contas reportam.

A 2.^a Secção do Tribunal de Contas deliberou, de acordo com o disposto na alínea b) do art.º 6.º, e alínea e) do n.º1, do art.º 78.º, da LOPTC, sobre as instruções para a organização e a documentação das contas das autarquias locais sujeitas ao POCAL. As referidas instruções constam da Resolução n.º4/2001.

Os documentos de prestação de contas são enviados ao Tribunal de Contas pelo Órgão Executivo até 30 de abril de cada ano, nos termos legalmente estabelecidos para o efeito, independentemente da sua apreciação pelo Órgão Deliberativo (art.º 51.º da LFL).

Importa ainda referir que, de acordo com o art.º 1.º, da Lei n.º 54/2008, de 4 de setembro, foi criado o Conselho de Prevenção da Corrupção (CPC), entidade administrativa independente a funcionar junto do Tribunal de Contas. Esta entidade desenvolve uma atividade de âmbito nacional no domínio da prevenção da corrupção e infrações conexas. De acordo com a Recomendação do CPC, de 1 de julho de 2009, os órgãos dirigentes máximos das entidades gestoras de dinheiros, valores ou património públicos, seja qual for a sua natureza, devem, no prazo de 90 dias, elaborar o plano de prevenção de riscos de gestão, incluindo os de corrupção e de infrações conexas.

Deste modo, o Município na sua reunião de 5 de janeiro de 2010, sob a proposta n.º1/P/2010, aprovou o Plano de Prevenção de Riscos de Gestão, incluindo os de Corrupção e de Infrações Conexas. Neste plano são identificados os riscos de corrupção e de infrações conexas em cada área ou departamento, com indicação de medidas que previnam a sua ocorrência, bem como a definição e identificação dos vários responsáveis na gestão do plano, sob direção do Órgão Dirigente máximo da entidade, prevendo a elaboração anual de um relatório sobre a execução do plano. O referido plano foi enviado ao Tribunal de Contas a 13 de janeiro de 2010.

Em todas as organizações existe a possibilidade casual de algo correr mal, de ocorrerem efeitos perversos à motivação inicial, gerando resultados indesejados e ou irregulares. A estes fatores se associa a noção de risco. A possibilidade da sua ocorrência vê ampliada a sua importância quando se trata da “coisa” e Gestão Pública. Logo, a Gestão do Risco deve ser alvo de preocupação permanente e constante nas instituições, consistindo num processo de observação e análise metódica de todas as atividades nelas processadas, na

identificação dos riscos que lhe estão inerentes, no cálculo da probabilidade da sua ocorrência e, conseqüentemente, na tomada de medidas para a sua prevenção.

A finalidade da gestão do risco será a proteção e a salvaguarda do interesse coletivo, bem como a proteção de cada interveniente nos processos, evitando a ocorrência de comportamentos desviantes, deliberados ou não.

De acordo com o 2.9.9. do POCAL, o Órgão Executivo deverá enviar as contas a julgamento do Tribunal de Contas (TC), remetendo cópia da Norma de Controlo Interno, bem como todas as alterações verificadas à mesma, no prazo de 30 dias após a sua alteração, à Inspeção-Geral de Finanças e à Inspeção-Geral da Administração do Território.

Compete ao Departamento Administrativo e Financeiro (DAF) a instrução dos procedimentos de gestão financeira e patrimonial do Município, reunindo para efeitos de acompanhamento permanente do RSCI as sugestões propostas e os contributos das restantes unidades orgânicas tendo em vista a sua avaliação e revisão.

A Divisão Financeira funciona na dependência do Departamento Administrativo e Financeiro, tendo como missão garantir o cumprimento das linhas estratégicas da gestão financeira, económica e orçamental do município e assegurar a gestão patrimonial e a contratação de bens e serviços.

O programa informático utilizado pela Câmara Municipal de Azambuja como suporte à contabilidade e gestão patrimonial é o Sistema Integrado de Gestão Municipal (SIGMA.NET.). O SIGMA permite a implantação do POCAL em todos os subsistemas orçamental, patrimonial e contabilidade de custos, constituindo assim um instrumento fundamental de apoio à gestão da autarquia local. Este programa permite ainda responder de uma forma rigorosa, integrada e eficiente às necessidades contabilísticas, de prestação de contas e de gestão administrativa, respondendo ainda às necessidades de informação para sustentar melhor as decisões, ao integrar no seu ambiente um módulo de contabilidade de custos.

O SIGMA tem um sistema integrado com vários módulos aplicativos, nomeadamente Tesouraria, que trata de forma simples e eficaz as tarefas inerentes à Tesouraria e ao sistema de Taxas e Licenças, que inclui o módulo das guias de receita e é através dele que o utilizador pode monitorizar e gerir toda a receita.

O ponto 2.9.5 do POCAL refere que na definição das funções de controlo e na nomeação dos respetivos responsáveis deverá atender-se:

- À identificação das responsabilidades funcionais;
- Aos circuitos obrigatórios dos documentos e às verificações respetivas;
- Ao cumprimento dos princípios da segregação das funções de acordo com as normas legais e os seus princípios de gestão, nomeadamente para salvaguardar a separação entre o controlo físico e o processamento dos correspondentes registos.

1.3.1. Procedimentos de Acordo com o Regulamento do Sistema de Controlo Interno

1.3.1.1. Tesouraria

É na Tesouraria que se encontra centralizado todo o fluxo monetário, com passagem obrigatória de todas as receitas e despesas orçamentais, bem como de outros fundos extraorçamentais cuja contabilização esteja a cargo do Município, designadamente os fundos de operações de tesouraria e contas de ordem. É ainda à Tesouraria ou aos Postos de Cobrança existentes que cabe a tarefa de arrecadação e cobrança de receitas municipais e de outras pessoas coletivas de direito público, por atribuição da lei, de pagamento de despesas municipais e de liquidação e cobrança de juros de mora, quando se trate de receitas na fase de pagamento coercivo.

n.º 2 do
art.º 5.º
do RSCI

As operações de tesouraria constituem movimentos de fundos nos cofres municipais de que o Município não pode dispor por não constituírem receitas municipais. Os recebimentos e pagamentos são registados diariamente na “Folha de Caixa”. Com base nesta é elaborado o “Resumo Diário de Tesouraria”, que é diariamente verificado e conferido pela Secção de Contabilidade, a qual de seguida procede aos respetivos

n.º 3 do
art.º 5.º
do RSCI

registros no Diário e no Razão.

Face à dispersão geográfica, a arrecadação da receita ocorre ainda em postos de cobrança criados para o efeito. Estes são objeto de balanço periódico, o qual é efetuado pelo Chefe da DAF ou em quem o mesmo delegue. Por cada posto de cobrança existe uma conta corrente destinada ao registo e controlo das importâncias arrecadadas e entregues ou depositadas. Esta receita é posteriormente integrada na Tesouraria Central do Município.

O *lay-out* dos documentos referidos apresenta a seguinte configuração:

Figura 15 – Folha de Caixa

The screenshot shows a software window titled 'Pocal' with a menu bar (Arquivo, Dados, Movimento, Sistema, Ferramentas, Ajuda, Macros) and a toolbar. The main interface includes a header section with the following fields:

- ENTIDADE: CMA
- Data: 2012/01/01
- FOLHA DE CAIXA N.:
- DATA: 2012/09/04
- ANO: 2012
- PAGINA: 2

The main area contains two tables: ENTRADAS and SAIDAS.

ENTRADAS					SAIDAS			
DOCUMENTO	ORÇAMENTAIS	NÃO ORÇAMENT.	BANCOS	DOCUMENTOS		NÃO ORÇAMENT.	BANCOS	DOCUMENTOS
TRANSPORTE ...								
A TRANSPORTAR ...								
TOTAL ...								

Fonte: Sistema Informático em funcionamento no Município.

Figura 16 – Resumo Diário de Tesouraria

The screenshot shows the 'Pocal' software interface. At the top, there is a menu bar with options: Arquivo, Dados, Movimento, Sistema, Ferramentas, Ajuda, Macros. Below the menu is a toolbar with various icons. The main window title is 'Pocal'. The interface is divided into several sections:

- Entity and Date:** Fields for 'ENTIDADE' and 'Data :'. A label 'RESUMO DIÁRIO DE TESOURARIA Nº.' is followed by a text input field.
- Page Information:** Fields for 'ANO' and 'PÁGINA'.
- Main Table:** A table with the following structure:

CONTA	CX/BC	DESIGNAÇÃO	ANTERIOR		DO DIA		ACUMULADO		SALDO	
			DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO	DÉBITO	CRÉDITO	DEVEDOR	CREDOUR
		TRANSPORTE								
		TOTAL DE DISPONIBILIDADES								
		DOCUMENTOS								
		DOTAÇÕES ORÇAMENTAIS								
		DOTAÇÕES NÃO ORÇAMENTAIS								

Fonte: Sistema Informático em funcionamento no Município.

1.3.1.2. Secção de Contabilidade

É da competência da Secção de Contabilidade manter permanentemente atualizadas as contas correntes relativas a todas as contas bancárias tituladas em nome do Município, diligenciando junto das instituições bancárias no sentido da obtenção dos extratos de todas as contas de que a autarquia seja titular. Mensalmente, e sempre que haja lugar à conferência de valores existentes na Tesouraria, são efetuadas reconciliações bancárias, que consistem na confrontação de valores do resumo diário de tesouraria, dos extratos das contas correntes e do saldo bancário para o mesmo período. A reconciliação bancária é feita no último dia útil de cada mês por um funcionário designado pelo Chefe da DAF que não se encontre afeto à Tesouraria, nem tenha acesso às respetivas contas correntes. Sempre que se verificarem diferenças nas reconciliações bancárias, estas são averiguadas e prontamente regularizadas, se tal se justificar, nos termos do ponto 2.9.1.1.6. do POCAL.

Após cada reconciliação bancária, a Secção de Contabilidade analisa a validade dos cheques em trânsito, promove, sempre que se justifique, o respetivo cancelamento junto da instituição bancária respetiva, e efetua os necessários registos contabilísticos de regularização.

art.º 11.º
do RSCI

1.3.1.3. Secção de Aprovisionamento

Compete à Secção de Aprovisionamento promover a locação e aquisição de bens e serviços, bem como a contratação de empreitadas, tendo por base uma proposta de aquisição ou um plano de aprovisionamento. Este plano é composto pelas necessidades previstas ou efetivas dos bens evidenciados, ou por um nível de *stock* de segurança que permite a não existência de rutura do mesmo.

art.º 15.º
do RSCI

A Secção de Aprovisionamento tem por objetivos estabelecer métodos de controlo e de responsabilidades associadas ao processo de compras.

É ainda da responsabilidade da Secção de Aprovisionamento efetuar os registos nas fichas de existências do Armazém, no mais curto espaço de tempo possível, após verificação dos factos a registar (entradas e saídas em armazém), a fim de garantir a obtenção de um *stock* real da existência na data de apuramento (Ponto 2.9.10.3.3 do POCAL).

art.º 19.º
do RSCI

1.3.1.4. Secção de Património

As aquisições do imobilizado efetuam-se de acordo com o Plano Plurianual de Investimentos e segundo orientações do Órgão Executivo. Estas aquisições são efetuadas tendo por base requisições externas ou documentos equivalentes, designadamente contratos emitidos ou celebrados pela entidade competente para celebrar a despesa, após verificação do cumprimento das normas legais aplicáveis, nomeadamente em matéria de empreitadas, e sempre que o valor o exija o necessário visto do Tribunal de Contas.

Os bens adquiridos são registados pela Secção de Património, na

art.º 21.º

<p>aplicação informática de Património, tendo por base informações fornecidas pelos serviços requisitantes: artigo, quantidade, preço unitário, classificação, requisição, fatura e localização.</p>	do RSCI
<p>Compete à Secção de Património manter as fichas do imobilizado permanentemente atualizadas no que se refere à sua identificação, caracterização e valorização, tendo em conta as disposições legais aplicáveis – Inventariação.</p>	art.º 22.º do RSCI
<p>Sempre que a Autarquia adquira um prédio rústico ou urbano, a Secção de Património, logo após outorga da escritura, deverá promover a sua inscrição matricial e o seu registo em nome da mesma. É na Secção de Património que se encontram as cópias de todas as chaves dos bens imóveis propriedade do Município e de que o mesmo tenha direito de uso. O valor dos seguros deverá encontrar-se atualizado e evidenciar um grau de cobertura do imobilizado adequado.</p>	art.º 23.º do RSCI
<p>A alienação de bens do imobilizado será efetuada em hasta pública, por concurso ou outro procedimento previsto na lei, mediante deliberação do Órgão Executivo ou do Presidente da Câmara, consoante o valor em causa e tendo em conta as disposições legais aplicáveis.</p>	art.º25.º do RSCI
<p>A Secção de Património promove, numa base trimestral, reconciliações entre as fichas de imobilizado e os registos contabilísticos no que se refere aos montantes de aquisição e respetivas amortizações.</p>	art.º26.º do RSCI
<p>Compete à Secção de Património fazer a verificação física dos bens do imobilizado, conferindo-a com os registos, procedendo prontamente à regularização a que houver lugar e ao apuramento de responsabilidades, quando for caso disso, durante os meses de novembro e dezembro. Em janeiro de cada ano, a Secção de Património procederá ao inventário anual e enviará um inventário patrimonial atualizado a cada responsável, que é composto pelas designadas “folhas de carga” correspondentes a gabinetes, serviços, secções, setores ou salas, segundo a estrutura física onde se localizam os bens. Este documento descreve os bens afetos a cada local, a fim de, após conferência, ser devidamente subscrito pelos</p>	art.º27.º do RSCI

responsáveis a quem os bens estão afetos.

Deste modo, e ainda em relação aos bens e equipamentos coletivos, o art.º 27.º do presente regulamento é cometido ao responsável de secção ou setor em que os mesmos se integram. As viaturas, as máquinas e os equipamentos devem ter os responsáveis devidamente identificados e são objeto de controlo de utilização e funcionamento, cometendo-se ao responsável da Secção de Património a conferência dos mesmos.

art.º 27.º
do RSCI

1.3.2. Endividamento Municipal

De acordo com o n.º 1, do art.º 37.º da LFL, o endividamento líquido das autarquias, em 31 de dezembro de cada ano, não pode ser superior a 125% do montante das receitas provenientes dos impostos municipais, da participação do município no Fundo de Equilíbrio Financeiro, da participação no IRS, da derrama e da participação nos resultados das entidades do setor empresarial local, relativas ao ano anterior. Nos termos do n.º 2 do presente artigo, sempre que um município não cumprir o limite de endividamento deverá reduzir em cada ano subsequente pelo menos 10% do montante que exceda o limite de endividamento.

Conforme o n.º 4, do art.º 5.º da referida lei, a violação ao limite do endividamento implica uma redução, no mesmo montante, das transferências orçamentais devidas ao ano subsequente pelo subsetor Estado, o qual ficará afeto ao Fundo de Regularização Municipal. O valor retido visa fazer face a situações de desequilíbrio financeiro estrutural ou de rutura financeira dos municípios.

De acordo com os pontos 4.4.2.1. a 4.4.2.4. do Relatório n.º 6/2012 – 2ª Secção, relativo ao Processo 9/2011- AUDIT, do Tribunal de Contas de 2011, correspondente ao Município de Azambuja, demonstra-se que este não ultrapassou os limites do endividamento líquido em 2009.

Relativamente à capacidade de endividamento líquido, o Município de Azambuja, à luz da LFL, tem revelado um índice de endividamento bastante elevado. Pela análise do Relatório de Gestão de 2010, o Município ficou aquém dos limites. Quanto ao ano de

2011, o Município não dispõe de margem de endividamento. Incorre assim na obrigação da redução do excesso.

Efetivamente, de acordo com o n.º 1, do art.º 53.º da LOE para 2011, introduzida pela Lei n.º 60-A/2011, de 20 de novembro, as regras anteriormente aplicadas foram alteradas, deixando de ser considerados os 125% do somatório das receitas e fundos municipais, passando a atender-se ao valor do endividamento líquido apurado no final do ano de 2010.

Através do D.L. n.º 127/2012, de 21 de junho, e para efeitos do disposto no art.º 14.º da Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro, foram estabelecidos os procedimentos necessários à aplicação da Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso e à operacionalização da prestação de informação.

Ainda segundo o n.º 4, do art.º 7.º do D.L. n.º 127/2012, de 21 de junho, as entidades são responsáveis pela manutenção de registos informáticos permanentemente atualizados relativos aos fundos disponíveis, aos compromissos, aos passivos, às contas a pagar e aos pagamentos em atraso, especificados pela respetiva data de vencimento, nos termos dos n.ºs 1 e 2, do art.º 23.º do presente diploma. As entidades dispõem de 45 dias seguidos, a partir de 22 de junho, para procederem à adaptação ou aquisição de sistemas informáticos necessários à execução deste diploma legal. No período transitório, o cumprimento do disposto no n.º 3, do art.º 5.º da Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro, far-se-á obrigatoriamente mediante a inserção manual do número de compromisso sequencial na ordem de compra, na nota de encomenda, ou no documento equivalente.

No que concerne ao endividamento, o Regulamento de Controlo Interno art.º 14.º
estipula que *“A finalidade dos empréstimos contraídos e concedidos deve estar previamente definida e, no primeiro caso, o pedido de autorização do RSCI para a sua contração à Assembleia Municipal deve ser acompanhado de informação sobre as condições praticadas em, pelo menos, três instituições de crédito, bem como, no caso de empréstimos de médio e longo prazo, do mapa demonstrativo da capacidade de endividamento municipal.”*

O endividamento municipal deverá orientar-se por princípios de rigor e eficiência, prosseguindo os objetivos de:

- Minimização de custos diretos e indiretos numa perspetiva a longo prazo;
- Garantia de uma distribuição equilibrada de custos pelos vários orçamentos municipais;
- Não exposição a riscos excessivos.

O Município encontra-se de momento em situação de desequilíbrio financeiro conjuntural, de acordo com o descrito no Plano de Ajustamento Financeiro para 2013-2026 do Município de Azambuja. Tal facto resulta do facto de o prazo médio de pagamentos a fornecedores ter superado os 6 meses a partir do ano de 2011, enquadrando-se numa das situações previstas no n.º 4, do art.º 3.º do D.L. n.º 38/2008, de 7 de março. Neste sentido, o Município, na sua reunião de 28 de setembro de 2012, deliberou aderir ao Programa II⁷ do PAEL e contratar um empréstimo a longo prazo até ao montante máximo dos pagamentos em atraso a 31 de março de 2012. Este empréstimo visa a redução do montante dos pagamentos em atraso e a consolidação dos passivos financeiros do Município, de acordo com o Plano de Ajustamento Financeiro de Azambuja (PAFA).

O PAFA foi elaborado em conformidade com a Lei n.º 43/2012, de 31 de agosto, e com a Portaria n.º 281-A/2012, de 14 de setembro, compreendendo assim uma análise fundamentada da situação económico-financeira do Município e da sua evolução até ao momento presente. Descreve medidas quantitativas específicas, de forma a atingir uma situação financeira equilibrada, bem como a aferição do seu impacto orçamental. As medidas a implementar compreendem fundamentalmente medidas de contenção de despesa corrente e medidas de maximização de receita.

Este plano e contrato de empréstimo obtiveram “Visto” do Tribunal de Contas em 03/05/2013, encontrando-se em fase de execução.

Espera-se que o cumprimento das medidas propostas sejam exequíveis, para bem da recuperação da economia local face ao excesso do prazo de pagamento verificado.

⁷O programa I integra os municípios que i) estejam abrangidos por um plano de reequilíbrio financeiro; ii) a 31 de Dezembro de 2011 se encontrassem numa situação de desequilíbrio estrutural; iii) reunindo os pressupostos de adesão ao PAEL, e que optem por aderir ao Programa I; o Programa II integra os restantes municípios com pagamentos em atraso há mais de 90 dias a 31 de março de 2012.

1.3.3. Gestão Informática

Atualmente, a informática é cada vez mais uma ferramenta indispensável para as organizações, sendo sinónimo de simplificação, eficiência de processos, informação rápida e precisa. No entanto, esta crescente utilização cria um novo risco e uma nova necessidade de controlo.

A gestão e o controlo das aplicações informáticas são assegurados pelo serviço responsável pela Informática, garantindo o desenvolvimento e a implementação de medidas necessárias à segurança e à confidencialidade da informação processada e armazenada. As aplicações informáticas privilegiam, como característica básica, a adequada segregação de funções, a validação e a custódia física de ativos, competindo ao serviço responsável pela Informática, de acordo com indicações do Presidente da Câmara, a gestão de utilizadores e respetivas permissões.

art.º 34.º
do RSCI

1.3.4. Processamento de Receita

O processamento das receitas pressupõe o tratamento contabilístico de Guias de Recebimento. Distingue-se entre receitas orçamentais e de operações de tesouraria, sendo os respetivos valores depositados em contas diferentes. No dia seguinte ao da cobrança, procede-se ao registo, no SIGMA, da receita virtual, da receita eventual e das operações de tesouraria por serviço emissor.

Para Correia e Almeida (1999), as receitas virtuais são os respetivos documentos de cobrança que forem previamente debitados ao Tesoureiro, como por exemplo a fatura da água que não é paga dentro do prazo - aquele dinheiro não entra de imediato em caixa. As receitas eventuais são os documentos de cobrança apresentados pelo interessado ao Tesoureiro no ato de pagamento, nomeadamente quando a receita é liquidada com carácter definitivo, como quando o munícipe se apresenta na Câmara para efetuar o pagamento da fatura da água dentro do prazo.

Operações de tesouraria são cobranças de serviços que a autarquia realiza com terceiros, nomeadamente entradas de fundos que não constituem receita própria, sendo

depositadas em contas diferentes, pois estas receitas serão posteriormente entregues a outras entidades.

Após a emissão de guias de recebimento, proceder-se-á à sua receção e conferência na Tesouraria, à sua cobrança e autenticação, à entrega do original ao cliente, contribuinte ou utente, e ao registo do duplicado na folha de caixa.

n.º 4 do
art.º 7.º do
RSCI

Figura 17 - Documento de Receita (Tesouraria)

Ln	Classificação de Receita	IVA	Proveito	Tipo	Cx	Nº Mov.	Conta	Banco

Fonte: Sistema Informático em funcionamento no Município.

Os serviços emissores, sempre que tenham emitido guias de recebimento, elaborarão diariamente mapas de receita auxiliares das receitas arrecadadas, com descrição das rubricas do classificador económico. Estes mapas serão conferidos na Secção de Contabilidade com os duplicados das guias de recebimento e com a folha de caixa e do resumo diário de tesouraria, procedendo-se em seguida ao registo das guias de recebimento nas contas da receita respetiva e arquivo de todos os documentos, com devolução à Tesouraria dos originais da folha de caixa

n.º 5 do
art.º 7.º do
RSCI

e do resumo diário de tesouraria.

Figura 18- Mapa de Receita por Unidade Orgânica

The screenshot displays the Pocal 2012 application window. At the top, there is a menu bar with options: Arquivo, Dados, Movimento, Sistema, Ferramentas, Ajuda, Macros. Below the menu is a toolbar with various icons. The main area shows a report titled 'MAPA DE RECEITA por Unidade Orgânica / Login'. The report includes a header with fields for ENTIDADE (CNA), UNIDADE ORGÂNICA, LOGIN (leandro), and PERIODO (2012/12/11 A 2012/12/11). The main table has the following columns: DATA, REF. DOCUMENTO (subdivided into ESTADO, TIPO, NUMERO), CONTRIBUINTE, EMITIDA, PROCESSADA, COBRADA, TIPO DE RECEITA, and OBSERVAÇÕES. The table contains several rows, including a summary row for 'TRANSPORTE ...' and a 'TOTAL ...' row. The bottom of the screenshot shows the Windows taskbar with the system clock at 14:53 on terça-feira.

Fonte: Sistema Informático em funcionamento no Município.

1.3.5. Controlo Interno nas Compras

De acordo com o ponto 2.8.2.3. do POCAL, são obrigatórios os seguintes documentos de suporte ao registo das operações relativas às receitas e despesas, aos custos e proveitos, bem como aos pagamentos e recebimentos:

- Guia de recebimento;
- Guia de débito ao tesoureiro;
- Guia de anulação da receita virtual;
- Requisição interna;
- Requisição externa;
- Fatura;
- Ordem de pagamento;
- Folha de remunerações;
- Guia de reposições abatidas nos pagamentos.

As necessidades de compra ou de contrato devem ser identificadas pelos departamentos. Devem ser formalizadas pelos responsáveis competentes de cada departamento e

validadas pelo responsável designado para o efeito (Presidente), através de requisição interna ou de informação para aquisição, nos termos do ponto 2.9.10.2. do POCAL. Esta informação deverá fundamentar a necessidade da compra ou contrato, devendo ainda apresentar uma estimativa do montante a despende e os requisitos técnicos subjacentes à seleção do fornecedor, devendo os mesmos ser dirigidos à Secção de Aprovisionamento.

O Aprovisionamento procede à consulta de mercado, mediante as características solicitadas, considerando o binómio preço/qualidade e outros requisitos exigidos. Em seguida procede à elaboração da nota de encomenda e à aquisição do respetivo bem ou serviço.

Figura 19 – Pedido de Aquisição

The screenshot shows a software interface for creating a purchase request. The main window is titled "PAQ - Pedido de Aquisição". It contains several input fields and dropdown menus for the following information:

- Requisitante (Requirer)
- Armazém (Warehouse)
- Comprador (Buyer)
- Natureza (Nature) with a dropdown menu
- Procedimento (Procedure) with a dropdown menu
- Fornecedor (Supplier)
- Código CPV (CPV Code)
- Observações (Observations)
- N.º PRC (PRC Number)
- Abrir PRC (Open PRC) button
- Prazo de Fornecimento (Delivery Term) dropdown
- Ano(s) (Year(s)) dropdown
- Sigma-Flow checkbox
- N.º PAQ (PAQ Number) with a value of 2012
- Emissão (Issue) field
- Autorização (Authorization) field
- Inutilização (Cancellation) field
- Fecho (Closing) field
- Total field
- Total s/IVA (Total without IVA) field

Below the main form is a table titled "Linhas do Pedido de Aquisição" (Purchase Request Lines). The table has the following columns:

Linha	Artigo	Quantidade	Preço	Descontos	I.V.A.	Valor	Quant. Anual	Valor Anual

Below the table are additional input fields for article details:

- Artigo (Article)
- Resumo (Summary)
- T.Desp. (Expense Type) with dropdowns for Orgânica (Organic) and Económica (Economic)
- Geral TD (General TD) with a dropdown for Analítica (Analytical)
- CPV (CPV Code)
- Último Fornecimento (Last Supply) with a date field
- Data (Date) field
- Plano (Plan) with a dropdown
- N.º RQI (RQI Number) field
- N.º PC (PC Number) field
- N.º NTE (NTE Number) field

Fonte: Sistema Informático em funcionamento no Município.

As despesas só podem ser cativadas, assumidas, autorizadas e pagas se estiverem inscritas no Orçamento com uma dotação igual ou superior respetivamente ao cabimento e ao compromisso, a qual constitui o limite máximo a utilizar na sua realização (Carvalho *et al.*, 2006). O cabimento consiste em cativar determinada dotação visando a realização de uma despesa, tendo como suporte documental qualquer tipo de proposta para realizar determinada despesa (Informação, Pedido de Autorização, Documento Interno, etc.) (SATAPOCAL, 2006).

Não é possível efetuar qualquer cabimento se o valor que se pretende reservar for superior à dotação disponível da rubrica orçamental. Tal como referido, esta regra veio a ser reforçada pela exigência de Fundos Disponíveis (FD).

De acordo com a LCPA, a fase de cabimento não sofre qualquer alteração, continuando a ter como referência o orçamento anual e tendo cabimento todas as despesas prováveis.

Segundo Carvalho *et al* (2006), a fase de intenção de realização da despesa deve ser registada na respetiva dotação, cabimentando o montante previsto para assegurar que quando se decidir assumir o compromisso de realização se dispõe de dotação para o efeito. Depois de efetuados os cabimentos, fazem-se os respetivos compromissos (desde que se verifique a existência de fundos disponíveis), para posteriormente se efetuar o lançamento da respetiva fatura. Para o efeito, é condição necessária o registo de um compromisso.

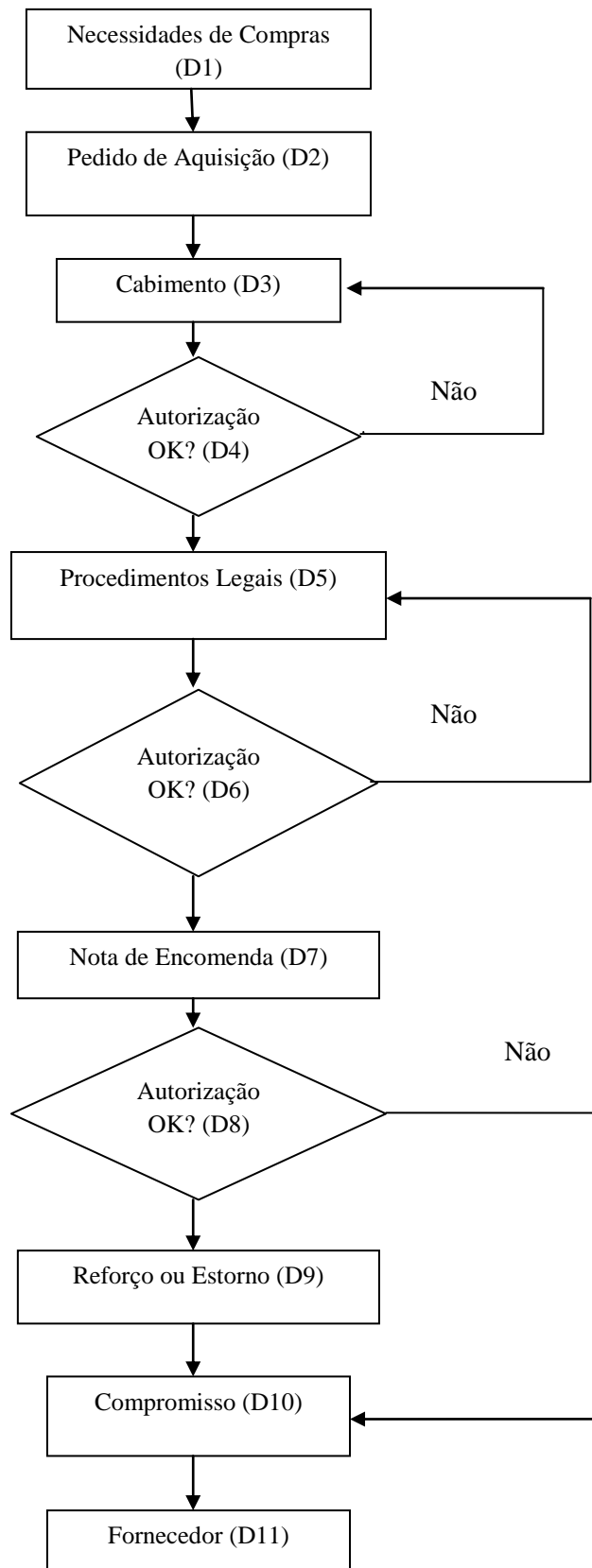
O compromisso consiste em assumir perante terceiros a responsabilidade de realizar determinada despesa, seguindo-se o respetivo pagamento. O suporte documental que regista a evidência desta operação é a Requisição ou Documento Auxiliar, conforme os casos, com a atribuição do nº de compromisso. Sem a existência deste número, o fornecedor não estará em condições de exigir o pagamento da fatura. O montante do compromisso é lançado na Contabilidade pelo funcionário, em contrapartida do cabimento. Quando necessário, procede-se ao reforço ou estorno de cabimentos. A formalização das compras junto dos fornecedores é da competência da Secção de Aprovisionamento, com base na Nota de Encomenda devidamente autorizada pelo Presidente.

Como se depreende do exposto, a LCPA não altera as fases da despesa. Todavia, coloca a ênfase do controlo na fase do compromisso, em detrimento da fase do pagamento, uma vez que ao compromisso corresponde o momento onde nasce a obrigação perante um terceiro.

1.3.5.1. Fases do Controlo Interno de Compras

O processo de compras obedece a diversas fases, de acordo com as normas de Controlo Interno, cujo fluxograma se apresenta na Figura 20.

Figura 20 - Fases do Controlo Interno de Compras



Legendas:

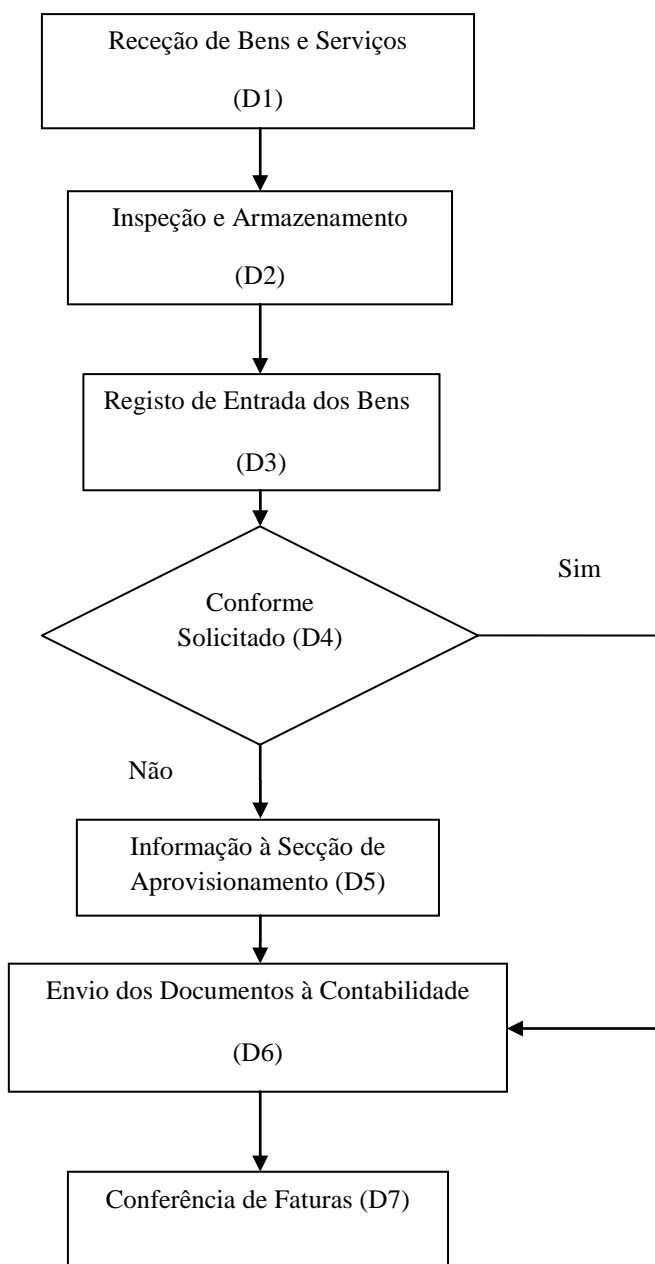
(D1)	Necessidade de Compra - a identificação da necessidade da compra é feita pelos departamentos requisitantes através de informação para aquisição ou requisição interna.	
(D2)	Pedido de Aquisição - é realizado pelo serviço requisitante, bem como a proposta de cabimento (autorização e cabimento).	art.º 15.º do RSCI
(D3)	Cabimento – é efetuado na Secção da Contabilidade e autorizada por quem tem competência delegada nos termos legais (D4).	art.º 17.º do RSCI
(D5)	Procedimentos Legais – o processo de seleção e a proposta de cabimento são realizados na Secção de Aprovisionamento.	art.º 15.º do RSCI
(D6)	O Diretor Financeiro verifica os procedimentos legais da proposta.	
(D7)	Nota de Encomenda – é elaborada na Secção de Aprovisionamento; caso se verifiquem alterações, a Secção da Contabilidade procede à retificação com proposta de cabimento adicional ou de estorno (D9).	
(D10)	Compromisso - é elaborado na Secção da Contabilidade, dando origem à requisição externa, sendo da competência da Secção de Aprovisionamento o envio da nota de encomenda ao Fornecedor (D11).	art.º 7.º do RSCI

Fonte: Elaboração própria.

1.3.5.2. Fases do Controlo Interno de Entregas de Bens e Serviços e de Faturas

O processo de entrega de bens e serviços e a receção de faturas obedece a diversas fases, de acordo com as normas de Controlo Interno existentes, cujo fluxograma se apresenta na Figura 21.

Figura 21 - Fases do Controlo Interno de Entrega de Bens e Receção de Faturas



Legendas:

(D1)	Receção de bens e serviços – A receção é feita pelo serviço requisitante, podendo ser o armazém ou a unidade orgânica de destino, fazendo menção na guia de remessa ou documento equivalente.	n.ºs 1 e 2 do art.º 16º do RSCI
(D2)	Inspeção e Armazenamento – O serviço requisitante tem em consideração os aspetos quantitativos e qualitativos do bem, confere e confirma a sua receção.	n.º 3 do art.º 16º do RSCI

(D3)	Registo de Entrada dos Bens - Compete ao responsável do armazém proceder ao registo nas fichas no mais curto espaço de tempo possível.	
	Informação à Secção de Aprovisionamento – Formalização da retificação ou devolução da compra.	
(D6)	Envio dos Documentos à Contabilidade – Depois de tudo conferido, a guia de remessa é enviada à Secção de Aprovisionamento para ser conferida e devolvida à Secção de Contabilidade. A devolução à Secção de Contabilidade deverá ser precedida de indicação de CONFERIDO e RECEBIDO por parte do serviço requisitante, datada e rubricada.	
(D7)	Conferência de Faturas – Após a receção através da Secção de Expediente, precedido do seu registo, é encaminhada para a Secção de Aprovisionamento para verificação dos requisitos legais mínimos das faturas ou documentos equivalentes, nomeadamente com a requisição externa ou contrato.	

Fonte: Elaboração própria.

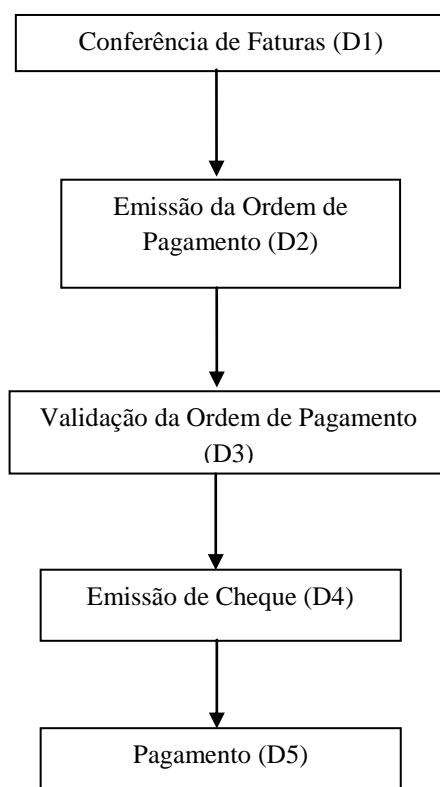
1.3.6. Controlo Interno dos Bens

O POCAL, no ponto 2.8.1., estabelece que as autarquias locais elaborem e mantenham atualizado o inventário de todos os bens, direitos e obrigações constitutivos do seu património. Constituem documentos obrigatórios de registo do inventário de património, as fichas respeitantes aos seguintes bens: Imobilizado incorpóreo; Bens imóveis; Equipamento básico; Equipamento de transporte; Ferramentas e utensílios; Equipamento administrativo; Taras e vasilhame; Outro imobilizado corpóreo; Partes de capital; Títulos; Existência.

Como refere o ponto 2.9.10.3.1. do POCAL, os métodos e procedimentos de controlo das existências permitem, designadamente, assegurar que:

- A cada local de armazenamento corresponda um responsável nomeado para o efeito;
- O armazém apenas faz entregas mediante a apresentação de requisições internas devidamente autorizadas;

Figura 24 - Fases do Controlo Interno de Pagamentos de Bens e Serviços



Legendas:

(D1)	Conferência de Faturas - Recebidas as faturas na Secção de Contabilidade, são conferidas de acordo com o n.º 2 do artigo 19.º e com o artigo 36.º do CIVA, e demais legislação aplicável. As mesmas são registadas no Sistema Integrado de Documentos e Atendimento Municipal de modo a ficarem identificadas, transportando os dados automaticamente para o POCAL.	art.º 17.º do RSCI
(D2)	Emissão da Ordem de Pagamento - Por cada fatura, chegando o momento de pagar, será emitida a Ordem de Pagamento (OP) na Secção da Contabilidade, documento que é extraído do POCAL, e onde é autorizado o pagamento pelo Presidente da Câmara e ao qual são anexos os documentos da entidade credora à qual a ordem de pagamento respeita.	
(D3)	Validação da Ordem de Pagamento – É conferida e assinada pelo responsável da contabilidade e autorizada pelo Presidente da Câmara.	
(D4)	Emissão de Cheques – Compete à Secção de Contabilidade a emissão de cheques para pagamento das ordens de pagamento, devendo ser emitidos nominalmente e cruzados, e assinados pelo Presidente e pelo responsável da Tesouraria.	

Fonte: Elaboração própria.

2. Análise e Discussão dos Resultados da Informação e Dados Recolhidos

Ao longo da revisão bibliográfica realizada, abordaram-se os conceitos de Controlo Interno, de Sistema de Controlo Interno e de Auditoria Interna, a sua evolução, os procedimentos, as normas existentes, bem como as vantagens e a sua importância na tomada de decisão por parte do Órgão de Gestão.

Procurou-se, ao longo do estudo, utilizar a informação obtida de uma forma ativa e íntegra, permitindo sustentar as etapas de investigação. Utilizaram-se fontes de informação tradicionais, especificamente através da consulta documental disponível em arquivo e em plataformas eletrónicas.

O Município tem as suas contas sujeitas a certificação legal das contas por parte de um Revisor Oficial de Contas. A execução do trabalho deste profissional independente tendo sido um bom auxiliar para o acompanhamento e monitorização do SCI, tendo vindo a ser sugeridas alterações, melhorias e correções ao referido sistema.

A nível de estrutura organizacional, existem algumas práticas que ajudam a organização a obter um bom desempenho, nomeadamente os organogramas e a descrição exata de funções, bem como uma maior consciencialização por parte do Órgão de Gestão e Dirigentes, não esquecendo o papel relevante das aplicações informáticas adotadas pelo Município no desenvolvimento e implementação de medidas necessárias à segurança e confidencialidade da informação prestada e armazenada.

O Relatório n.º 6/2012 – 2ª Secção, relativa ao Processo 9/2011- AUDIT, do Tribunal de Contas de 2011, correspondente ao Município de Azambuja, conclui que “ *O Sistema de Controlo Interno é regular⁸, na medida em que ainda não se encontram cabalmente instituídos métodos e procedimentos de controlo e registo metódico dos factos contabilísticos tendentes a prevenir e evitar a ocorrência de erros e distorções das demonstrações financeiras*”. Conclui ainda que não existe informação que reporte a concretização e implementação das medidas preconizadas no Plano de Gestão, Prevenção de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas do Município.

⁸ Numa escala de Bom, Regular e Deficiente, nos termos do Manual de Auditoria e dos Procedimentos do TC.

3. Apresentação dos Resultados das Entrevistas Realizadas

Optou-se pela utilização da entrevista por ser um importante instrumento de recolha de dados numa investigação de tipo quantitativo-interpretativo, pretendendo-se com o mesmo aceder “ *a aspetos em que o investigador não pensava*” (Quivy e Campenhout, 1998). As entrevistas decorreram de forma aberta e flexível, com poucas perguntas e não demasiado precisas.

Uma vez que um dos objetivos do estudo consistia em avaliar o Controlo Interno implementado no Município, de modo a permitir uma adequada mitigação do risco, contribuir para uma melhoria constante da gestão autárquica e garantir a prossecução dos seus objetivos, decidiu-se entrevistar o vice-presidente, o diretor financeiro, assim como os responsáveis pela tesouraria, a contabilidade e o aprovisionamento. Deste modo construíram-se quatro guiões diferentes: o guião para aplicar ao órgão de gestão e ao diretor financeiro; o guião para aplicar ao responsável da tesouraria; o guião para aplicar ao responsável da contabilidade; e o guião para aplicar ao responsável do aprovisionamento. Todavia, algumas questões são comuns, dada a transversalidade dos assuntos.

A maioria das questões formuladas eram em formato aberto, terminando algumas na forma de “*porquê?*”, para evitar respostas curtas e pouco específicas, incentivando o entrevistado a aprofundar aspetos particularmente importantes para o nosso estudo (Quivy & Campenhout, 1998).

Quanto ao número de questões, procurou-se que tivessem a extensão adequada de modo a que fossem as suficientes para obter as informações fundamentais para a realização do estudo, pretendendo-se que as mesmas não se tornassem cansativas para os entrevistados.

Em relação à apresentação das questões, esta foi feita tendo em conta as funções desempenhadas por cada responsável, de modo a proporcionar a análise de informações novas e relevantes para o estudo.

As entrevistas foram realizadas entre novembro de 2012 e janeiro de 2013. As efetuadas ao órgão de gestão e ao diretor financeiro tiveram uma duração aproximada de 45 minutos, ao passo que as realizadas aos responsáveis pela tesouraria, contabilidade e

aprovisionamento duraram cerca de 30 minutos cada. Todas as respostas foram dadas em forma escrita.

Apêndice 1

QUESTÃO 1 E 2

1. O sistema de Controlo Interno implementado no Município permite uma adequada mitigação do risco, contribuindo de forma efetiva para uma melhoria constante da gestão autárquica? Considera que garante a prossecução dos objetivos definidos pela gestão?

a) O SCI colabora no apuramento da veracidade, consistência dos procedimentos e registos administrativos financeiros e contabilísticos?

b) O Controlo Interno bem estruturado é naturalmente essencial à gestão, é relevante para minimizar os riscos, para verificar o cumprimento das normas legais e transmite confiança na informação financeira prestada?

2. Em todas as atividades existe a possibilidade eventual de algo correr mal, de ocorrerem efeitos perversos à motivação inicial, gerando um resultado indesejado e ou irregular. É a este fenómeno que designamos de risco. A gestão do risco deve ser preocupação permanente e constante das instituições. Foi aprovado em reunião de Câmara a Proposta n.º 1/P/2010, de 5 de janeiro de 2010, o Plano de Prevenção de Risco de Gestão, incluindo os de Corrupção e Infrações Conexas para o Município de Azambuja.

a) Após a sua implantação, a Câmara Municipal procedeu a algum controlo de validação, no sentido de verificar a conformidade factual entre as normas e o referido Plano?

b) Foram criados métodos e definidos procedimentos pelos responsáveis que contribuam para assegurar o desenvolvimento e controlo das atividades de forma adequada e eficiente?

No que se refere às questões 1 e 2, as respostas foram bastante conclusivas quanto ao modo como descreveram a necessidade da existência de um adequado SCI, instrumento indispensável para a gestão municipal, contribuindo para as mudanças que se impõem, ajudando a poupar recursos e a melhorar os serviços prestados, permitindo de um modo geral o cumprimento dos objetivos, das leis, regulamentos e garantindo a fiabilidade da informação financeira.

No entanto, admitem que os procedimentos se tornaram desajustados, nomeadamente no que se refere à aplicação da nova legislação, à inserção de novas tecnologias, às

alterações e inserção de pessoas e às alterações de processos e de organogramas, alterados sucessivamente desde 2004.

O Controlo Interno, não só transmite confiança na informação financeira prestada como constitui uma segurança para o exterior em termos de processos de tomada de decisão.

Ambos os entrevistados referiram que havia já sido realizado um controlo de acordo com o previsto no próprio Plano, considerando contudo ser um aspeto a aperfeiçoar. Foram implementados sectorialmente metodologias de trabalho no sentido de adaptar as práticas nos principais documentos do PPRG.

QUESTÃO 3 – Para além de normas legais aplicáveis, as relações estabelecidas entre os membros dos órgãos, os funcionários e demais colaboradores, assim como o contacto com as populações, assentam nomeadamente num conjunto de princípios e valores estabelecidos no Compromisso Ético do Plano de Prevenção de Risco de Gestão no Município de Azambuja. Indique alguns desses princípios e valores.
a) O Controlo Interno é uma componente essencial da gestão de risco, funcionando como salvaguarda da retidão da tomada de decisões, uma vez que previne e deteta situações anormais. Existe no Município um responsável pelo Controlo Interno e pela sua melhoria constante?

Relativamente à questão 3, ambos mencionaram como principais princípios e valores estabelecidos no Compromisso Ético do Plano a isenção e objetividade, a igualdade no tratamento e a não discriminação, a transparência na tomada de decisões e na difusão da informação, a responsabilidade social, a integridade na procura das melhores soluções para o interesse do público que se pretende atingir, a consideração ética nas ações, e o respeito absoluto pelo quadro legal vigente e o cumprimento das orientações internas e das disposições regulamentares. Foi referido ainda que a responsabilidade do Controlo Interno no Município está direcionada para o Departamento Financeiro.

QUESTÃO 4 – A Reforma da Administração Pública Portuguesa foi fundamental para a criação de um departamento/divisão de Auditoria Interna no Município.

a) Desta forma, foi criado um Departamento de Auditoria Interna?

b) Já existia antes? Se sim, que melhorias surgiram com os novos papéis/tarefas de trabalho e arquivo?

Quanto à questão 4, a resposta obtida foi muito conclusiva, evidenciando uma enorme determinação na criação de um Serviço de Auditoria Interna no Município, percebendo-se assim a contribuição e a evolução paradigmática que a Auditoria Interna Municipal tem na concretização dos objetivos do Município. No entanto, a sua criação neste momento não é viável devido à conjuntura económica existente no país.

QUESTÃO 5 – Relativamente ao Controlo Interno implementado no Município, o que deveria em seu entender ser melhorado para proporcionar uma melhor qualidade da informação?

Quanto à questão 5, foi referido que é difícil a monitorização constante do SCI visando a adaptação às novas medidas legalmente instituídas e aos novos modelos de gestão. O reduzido quadro técnico existente na área dificulta a segregação de funções indispensável à operacionalidade do SCI, reconhecendo-se assim que a NCI está desajustada de alguns procedimentos, nomeadamente, alterações orgânicas, físicas e de responsabilidades. Neste sentido, foi assumido haver necessidade de fazer uma revisão urgente à mesma de forma a adaptá-la à atualidade, para que se consiga a segurança organizacional contra a ilegalidade, os erros ou outras irregularidades, contribuindo assim para cumprir metas pretendidas e prestar informação rigorosa e atempada.

QUESTÕES 6 e 7 – Apêndice 2 –

6. A quem responde diretamente o tesoureiro, responsável pelo rigoroso funcionamento da tesouraria nos seus diversos aspetos, nomeadamente pelo conjunto das importâncias que lhe são confiadas e pelos outros funcionários e agentes em serviço na tesouraria e nos postos de cobrança?

a) Por quem, e com que periodicidade, deverá ser verificado o estado de responsabilidade do tesoureiro pelos fundos, montantes e documentos à sua guarda?

b) A importância em numerário existente em caixa não deverá ultrapassar o montante adequado às necessidades diárias da autarquia. Quem define esse montante?

7. A quem compete deliberar sobre a necessidade de abertura e sobre a natureza das contas bancárias tituladas pelo Município?

a) Quem tem competência para assinar as contas bancárias a movimentar?

b) A quem compete manter permanentemente atualizadas as contas correntes e a obtenção dos extratos de todas as contas de que a autarquia é titular?

Apêndice 3

6. Mensalmente e sempre que haja lugar à conferência de valores existentes na Tesouraria, são efetuadas reconciliações bancárias que consistem na confrontação de valores do resumo diário de tesouraria, dos extratos bancários das contas correntes e do saldo bancário para o mesmo período.

a) A quem compete manter atualizadas as contas correntes relativas a todas as contas bancárias tituladas em nome do Município, assim como a obtenção dos extratos bancários?

b) As reconciliações bancárias são efetuadas na Secção de Contabilidade e são elaboradas quando e por quem?

7. Compete ainda à Secção de Contabilidade a emissão de cheques para pagamento de despesas efetuadas, sempre em função da ordem de pagamento e após conferência dos respetivos documentos de suporte.

a) A quem pertence a guarda dos cheques não preenchidos, bem como os que tenham sido emitidos e anulados?

b) Os cheques podem ser assinados em branco e sem a presença do documento de suporte da despesa?

Apêndice 4

6. Compete à Secção de Aprovisionamento efetuar os registos nas fichas de existências do armazém, no mais curto espaço de tempo possível, após a verificação dos factos a registar (entradas e saídas em armazém) a fim de garantir a obtenção do stock de segurança.

a) A quem compete a receção, armazenamento e entrega de todos os bens necessários ao regular funcionamento dos serviços municipais?

b) Os bens em armazém estão sujeitos a inventariações físicas, efetuadas por funcionários que não estejam ligados à sua receção e à sua entrega. Com que periodicidade deverão ser feitas?

7. A receção de bens é feita pelo serviço requisitante - o armazém ou a unidade orgânica de destino dos bens.

a) Tendo em conta os aspetos quantitativos e qualitativos, o que deverá fazer o serviço requisitante aquando da receção dos bens?

b) Os bens recebidos deverão ser conferidos pelo serviço requisitante?

As questões 6 e 7 atendem às especificidades de cada Secção, não permitindo qualquer comparabilidade qualitativa direta. No entanto, evidenciam a execução do controlo nas diversas áreas entrevistadas.

QUESTÃO 8 a 10 – O Controlo Interno bem estruturado é naturalmente essencial à gestão, é relevante para minimizar os riscos, para verificar o cumprimento das normas legais e transmite confiança na informação financeira prestada.

a) Existe no Município um responsável pelo controlo e melhoria do Controlo Interno?

b) Quando se pretende implementar uma melhoria do Controlo Interno, o Órgão de Gestão é sensível?

9. O Sistema de Controlo Interno implementado no Município permite uma adequada mitigação do risco, contribuindo de forma efetiva para uma melhoria constante da gestão autárquica.

a) Considera que está ajustado ao objetivo de mitigação dos riscos, garantindo a prossecução dos objetivos definidos pela gestão?

b) O SCI colabora no apuramento da veracidade e na consistência dos procedimentos e dos registos administrativos, financeiros e contabilísticos?

10. No que se refere concretamente ao Controlo Interno implementado no Município, em seu entender, o que deveria ser melhorado para proporcionar uma melhor qualidade de informação?

No que se refere às questões 8, 9 e 10, os três colaboradores responsáveis concluíram que o Sistema de Controlo Interno é adequado à realidade do Município e às suas necessidades específicas, tendo como objetivo principal a identificação das áreas mais vulneráveis e de maior risco, bem como a implementação das correções necessárias. Consideram ainda que o Controlo Interno é um procedimento que tem como objetivo a segurança organizacional, de modo a que atinja a eficácia e a eficiência nas suas diversas áreas de atuação. Evidenciam ainda que o responsável pelo controlo e pela sua melhoria é o Diretor Financeiro, e que o Órgão de Gestão acompanha, é sensível e aprova as melhorias necessárias para um bom desempenho da organização.

Capítulo V – Conclusões e Futuros Desenvolvimentos

1. Conclusões

Com a crescente preocupação pela economia, eficiência e eficácia da gestão municipal, o POCAL veio introduzir a obrigatoriedade de cada município implementar, entre outros, um Sistema de Controlo Interno, pretendendo essencialmente preservar os interesses da entidade contra ilegalidades, erros ou outras irregularidades, zelar pela concretização das metas pretendidas e prestar informação rigorosa e atempada.

O Controlo Interno bem efetivado é, conseqüentemente, fundamental à boa gestão, para além de ser um importante meio na identificação e mitigação dos riscos e no cumprimento das normas legais, de forma a proporcionar uma informação financeira prestável e confiável, entre outros requisitos de Gestão.

O Sistema de Controlo Interno não constitui apenas um instrumento para permitir evitar erros, irregularidades ou fraudes, devendo ser também um utensílio fundamental para a tomada de decisões, com vista ao cumprimento da legislação e das metas traçadas, garantindo que os recursos sejam aplicados de forma eficiente e eficaz para o bem de todo o Município e dos Municípes, e do País em geral.

Com o presente estudo, procurou-se demarcar os principais conceitos, nomeadamente os de Controlo Interno, de Sistema de Controlo Interno e de Auditoria Interna, evidenciando as principais lacunas no Regulamento em vigor no Município da Azambuja.

A Câmara Municipal da Azambuja tem a responsabilidade de aprovar, colocar e manter em funcionamento, bem como melhorar, o seu SCI, assegurando o acompanhamento e a avaliação permanentes do mesmo, mantendo a adequação das normas à realidade do Município.

Nas respostas obtidas nas entrevistas realizadas ao Órgão de Gestão, ao Diretor Financeiro e aos restantes entrevistados, é reconhecido que, desde há algum tempo, a NCI está desfasada de alguns procedimentos. Para o efeito, o Município está a proceder a uma revisão de forma a adaptá-la às novas realidades e exigências legais, funcionais e

outras que venham a colocar-se. Os procedimentos antes aplicados tornaram-se desajustados à aplicação da nova legislação, assim como à inserção de novas tecnologias, às alterações e inserção de pessoas ou à alteração de processos, para além de que a estrutura organizativa se alterou, requerendo a revisão dos organogramas existentes ao longo dos anos.

O Município pretende assim acompanhar, de forma eficaz, as suas atividades, pretendendo reforçar a confiança nas contas, nos registos e nos documentos de suporte, bem como a confiança dos Munícipes.

De salientar ainda a importância das normas e dos procedimentos de Auditoria Interna num Município, de modo a dar cumprimento à legalidade, assegurar a confiança nos registos e nos documentos contabilísticos, e garantir a eficiência e efetividade operacional. No entanto, o Município não possui Serviço de Auditoria Interna e a sua criação neste momento não parece viável, devido à conjuntura económica do Município. Todavia, dada a obrigação de certificação legal das contas, as sugestões de alteração e melhorias propostas pelo Revisor Oficial de Contas têm merecido acolhimento favorável, encontrando-se em revisão e melhoria o Sistema de Controlo Interno em vigor.

Como conclusão final, considera-se que esta investigação poderá dar um pequeno contributo para o melhoramento do atual Sistema de Controlo Interno em vigor no Município, crendo-se que as questões formuladas no início do trabalho, como objetivos e motivações, foram respondidas e concretizadas.

Todavia, esta investigação não será um trabalho acabado. Considera-se que apresenta algumas limitações passíveis de crítica.

O presente trabalho não está ajustado ao nível da Estrutura Orgânica, uma vez que por força do n.º 1, do art.º 25.º, da Lei n.º 49/2012, de 29 de agosto, surge o Regulamento de Organização dos Serviços Municipais, aprovado em reunião ordinária de 20 de dezembro de 2012, publicado no Diário da República, II série, n.º 16, de 23 de janeiro de 2013.

2. Futuros Desenvolvimentos

Sobre este tema ainda muito haverá a investigar e a desenvolver, tendo este estudo incidido sobre um só Município e no conhecimento da situação atual. Sugere-se que estudos posteriores investiguem os Sistemas de Controlo Interno de outros municípios portugueses.

Seria igualmente interessante realizar um estudo empírico que permitisse avaliar o impacto da implementação do Sistema de Controlo Interno nos diversos organismos da Administração Central e Regional, nomeadamente o caso da Segurança Social e Saúde, dando assim visibilidade aos requisitos legais que mais se relacionam com o tema em estudo:

- Sistema de Controlo Interno na Administração Financeira do Estado (Decreto-Lei nº 166/1998, de 25 de junho);
- Plano de Prevenção de Riscos de Gestão, incluindo os de Corrupção e de Infrações Conexas (Recomendação nº 1/2009, de 1 de julho) do Conselho de Prevenção da Corrupção;
- Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (Lei nº 8/2012, de 21 de fevereiro).

Acresce ainda a necessidade de adaptação dos processos de Auditoria Interna face ao novo paradigma com que a mesma está confrontada. Efetivamente é essencial partir para uma gestão integrada de riscos de forma a assegurar uma maior consistência e proatividade do processo de gestão autárquico, conduzindo ao incremento da transparência, da economia, da eficácia e da eficiência dos atos de gestão pública.

Sugere-se que estudos futuros possam complementar o atual trabalho com pesquisas que contemplem as mais avançadas formas de mensuração dos benefícios proporcionados pela implementação da gestão de riscos e do Controlo Interno como resposta aos riscos identificados.

Bibliografia

Afonso, Miguel. “A relevação de riscos e a informação financeira”. Revista Kvision da KPMG, Fevereiro 2013: pp. 34-37.

Bogdan, R., e Biklen, S. (1998). “Investigação qualitativa em educação. Uma introdução à teoria e aos métodos”. *Coleção Ciências da Educação*. Porto Editora ed.

Borges, A.; Rodrigues, A. Rodrigues; R. Rodrigues (2007). “Elementos de Contabilidade Geral”, Áreas Editora, 24.^a Edição.

Carapeto, C. e F. Fonseca (2006). “Administração Pública: modernização, qualidade e inovação”, Lisboa, Edições Sílabo.

Carvalho, J.B; Martinez, V; Pradas L.T. (1999). “Temas de Contabilidade Pública”, Editora Rei dos Livros, Lisboa.

Carvalho, João; Fernandes, Maria José; Teixeira, Ana (2006); “POCAL Comentado”; Editora Rei dos Livros, Lisboa, 2.^a Edição.

Carvalho, João; Fernandes, Maria José; Camões, Pedro; Jorge, Susana (2010); “Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2008”; Edição de Autor; Publicação da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas:

Carvalho, João; Cunha, Sandra (2012); “Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso Explicada”; Edições IPCA.

Carvalho, Maria R. (2006). “CCDR Alentejo – Ação de Formação – POCAL”.

Carvalho, Maria R. (2012). “CCDR Alentejo – Ação de Formação – LCPA”.

Constituição da República Portuguesa (2006); Edições Almedina.

Correia, Alice Pinto; Almeida, José Rui, (1999); Manual de Contabilidade das Autarquias Locais, Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais.

COSO, 1992 *Internal Control – Integrated Framework*.

COSO, 2004 *Enterprise Risk Management Integrated Framework*.

Costa, Carlos Baptista (2010). “Auditoria Financeira Teoria e Prática”, Lisboa, Rei dos Livros.

Costa, A.C. (2008). “A Auditoria Interna nos Municípios Portugueses”. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças; Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.

Costa, A. F., Pereira, J. M. e Blanco, S. R. (2006). “Auditoria do setor público no contexto da nova gestão pública”, *Revista de Estudos Politécnicos*, Vol. III n.º 5/6: pp. 201-225.

Ghiglione, Rodolphe & Matalon, Benjamin. O inquérito teoria e prática. Celta Editora, Oeiras, 2.^a Edição.

IFAC – The International Federation of Accounts (2001). “Governance in the Public Sector: A Governing Body perspective”, *Internacional Public Sector Study, August* (tradução da OROC).

IIA – The Institute of Internal Auditors Research Foundation (2007). “The Professional Practices Framework” *Glossary*, March, pp. 26.

IPAI – Instituto Português de Auditoria Interna (2009), “O Enquadramento Internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna”, tradução de Raul Fernandes *The Institute of Internal Auditors*, Janeiro.

INTOSAI (2007). Diretrizes para as Normas de Controlo Interno do Setor Público (*Versão em Português*).

Joaquim, Leite Pinheiro, (2010). “Auditoria Interna Manual Prático para Auditores Internos”, 2.^a Edição, Lisboa, Rei dos Livros.

Ketele, Jean-Marie De & Roegiers, Xavier (1999). “Metodologia da recolha de dados”, Lisboa: Instituto Piaget.

Morais, Georgina e Martins Isabel (2007). “Auditoria Interna: função e processo”, 3.^a Edição, Lisboa: Áreas Editora.

Nelson, Marçal e Fernando Luís Marques (2011). “Manual de Auditoria e Controlo Interno no Sector Público”, Lisboa, Edições Sílabo.

Pires Caiado, António; Pinto, Ana Calado (1997). “Manual do Plano Oficial de Contabilidade Pública”, Lisboa, Vislis Editora.

Quivy, R. e L. V. Campenhoudt (1998). “Manual de Investigação em Ciências Sociais”, Gradiva.

Reis, Felipa Lopes (2010). “ Como Elaborar uma Dissertação de Mestrado Segundo Bolonha”, 2.^a Edição, Lisboa, PACTOR – Edições de Ciências Sociais e Política Contemporânea.

Rodrigues, João (2009). “Sistema de Normalização Contabilística Explicado”, Porto, Porto Editora.

SATAPOCAL (2006); “Manual de apoio técnico à aplicação do POCAL – Regime completo”; Estudos CEFA.

Teixeira, F.C; Correia, J.C. (2000). “POCAL: o Sistema de Controlo Interno” Ediliber, Editor de publicações, Lda., Coimbra.

Yin, Robert K., (2003), *Case Study Research: Design and Methods*; 3rd Edition, London Sage Publication.

Legislação e Normativos

D.L. n.º 243/1979, de 25 de julho – Uniformização da contabilidade nas autarquias Locais.

D.L. n.º 166/1998, de 25 de junho – Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado.

D.L. n.º 54-A/1999, de 22 de fevereiro – Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais alterado.

D.L. n.º 159/1999, de 14 de setembro – Estabelece o quadro de transferência de atribuições e competências para as Autarquias Locais.

D.L. n.º 315/2000, de 2 de dezembro – Segunda alteração ao D.L. n.º 54-A/1999, de 22 de fevereiro, que aprova o POCAL.

D.L. n.º 26/2002, de 14 de fevereiro – Aprova os códigos de classificação económica das receitas e das despesas públicas alterado.

D.L. n.º 84-A/2002, de 5 de abril – Altera o POCAL no que respeita às regras previsionais.

D.L. n.º 38/2008, de 7 de março – Regulamenta o Fundo de Regularização Municipal (FRM), criado pela Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro.

D.L. n.º 305/2009, de 23 de outubro – A estrutura e a organização dos órgãos e serviços autárquicos.

D.L. n.º 127/2012, de 21 de junho – Estabelece os procedimentos necessários à aplicação e à operacionalização da prestação de informação.

D.L. n.º 198/2012, de 24 de agosto - Estabelece normas sobre os documentos que devem acompanhar as mercadorias em circulação.

Diretriz de Revisão/Auditoria n.º 230 de Junho.

Diretriz de Revisão/Auditoria n.º 300 de Junho.

Diretriz de Revisão/Auditoria n.º 410 de Junho.

ISA 240 – As responsabilidades do auditor relativas a fraude numa auditoria de demonstrações financeiras.

ISA 315 – Identificar e avaliar os riscos de distorção por meio da compreensão da entidade e do seu ambiente.

ISA 330 – As respostas do auditor a riscos avaliados.

Lei n.º 159/1999 de 14 de setembro – Estabelece o quadro de transferências de atribuições e competências para as autarquias locais.

Lei n.º 162/1999, de 14 de setembro – Primeira alteração ao Decreto-Lei n.º 54-A/99 de 22 de fevereiro, que aprova o POCAL.

Lei n.º 169/1999, de 18 de setembro – Estabelece o quadro de competências, assim como o regime jurídico de funcionamento, dos órgãos dos municípios e das freguesias.

Lei n.º 5-A/2002, de 11 de janeiro – Primeira alteração à Lei n.º 169/99, de 18 de setembro.

Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro – Aprovou a Nova Lei das Finanças Locais.

Lei n.º 54/2008, de 4 de setembro – Cria o Conselho de Prevenção da Corrupção.

Lei n.º 60-A/2011, de 20 de novembro – Segunda alteração à Lei do Orçamento do Estado.

Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro – Aprova as regras aplicáveis à assunção de compromissos e aos pagamentos em atraso das entidades públicas.

Lei n.º 22/2012, de 30 de maio - Aprova o regime jurídico da reorganização administrativo territorial autárquico.

Lei n.º 43/2012, de 31 de agosto – Cria o Programa de Apoio à Economia Local, com o objetivo de proceder à regularização do pagamento de dívidas dos municípios a fornecedores vencidas há mais de 90 dias.

Lei n.º 49/2012, de 29 de agosto - Procede à adaptação à administração local da lei n.º 2/2004, de 15 de janeiro, alterada pelas leis n.º 51/2005, de 30 de agosto, 64 – A/2008, de 31 de dezembro, 3-B/2010, de 28 de abril, e 64/2011, de 22 de dezembro, que aprova o estatuto do pessoal dirigente dos serviços e organismos da administração central, regional e local do Estado.

Lei n.º 11-A/2013, de 28 de janeiro - Aprova a reorganização administrativa do território das freguesias.

Portaria n.º 281-A/2012 de 14 de setembro - Procede à regulamentação da Lei n.º 43/2012, de 28 de agosto, que aprova o Programa de Apoio à Economia Local (PAEL).

Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (2009).

Plano de Ajustamento Financeiro para 2013 – 2026, do Município de Azambuja

Plano de Prevenção de Riscos de Gestão, Incluindo os de Corrupção e de Infrações Conexas do Município de Azambuja (2010).

Recomendação n.º 1/2009, de 1 de julho, do Conselho de Prevenção da Corrupção.

Regulamento do Sistema de Controlo Interno (2003). Câmara Municipal de Azambuja.

Regulamento de Organização dos Serviços Municipais do Município de Azambuja, (2012).

Relatório n.º 6/2012 – 2ª Secção, relativo ao Processo 9/2011- AUDIT, do Tribunal de Contas de 2011

Relatório de Gestão e Prestação de Contas (2010). Câmara Municipal de Azambuja.

Resolução n.º 4/2001 (2.ª Secção) - Organização e documentação das contas das autarquias locais e entidades equiparadas, abrangidas pelo POCAL.

Sítios da Internet

www.cm-azambuja.pt

distritosdeportugal.com.

APÊNDICES

APÊNDICE 1

GUIÃO DE ENTREVISTA (ÓRGÃO DE GESTÃO E DIRIGENTES)

Com a crescente globalização dos mercados, as entidades viram-se sujeitas a aperfeiçoar os mecanismos de gestão dos seus negócios de modo a poderem sobreviver em mercados cada vez mais exigentes, necessitando de se adaptarem de forma rápida, alterando a sua estrutura organizacional, normas e procedimentos, bem como os próprios sistemas de informação. O Sistema de Controlo Interno, que está fundamentalmente comprometido com a realização dos objetivos de cada organização, pretende ainda avaliar se a informação financeira é credível, avaliar o cumprimento das normas e dos princípios contabilísticos, e a deteção de erros, com o propósito de salvaguardar os ativos, a proteção do património e a fiabilidade da informação. Contudo, a eficiência do Sistema de Controlo Interno pode ser afetada, pelo que se torna imprescindível dar-lhe uma atenção continuada.

1. O sistema de Controlo Interno implementado no Município permite uma adequada mitigação (atenuação) do risco, contribuindo de forma efetiva para uma melhoria constante da gestão autárquica? Considera que garante a prossecução (continuação) dos objetivos definidos pela gestão?
 - a) O SCI colabora no apuramento da veracidade, consistência dos procedimentos e registos administrativos financeiros e contabilísticos?
 - b) O Controlo Interno bem estruturado é naturalmente essencial à gestão, é relevante para minimizar os riscos, para verificar o cumprimento das normas legais e transmite confiança na informação financeira prestada?

2. Em todas as atividades existe a possibilidade eventual de algo correr mal, de ocorrerem efeitos perversos à motivação inicial, gerando um resultado indesejado e ou irregular. É a este fenómeno que designamos de risco. A gestão do risco deve ser preocupação permanente e constante das instituições. Foi aprovado em reunião de Câmara a Proposta n.º 1/P/2010, de 5 de janeiro de 2010, o Plano de Prevenção de Risco de Gestão, incluindo os de Corrupção e Infrações Conexas para o Município de Azambuja.

-
- a) Após a sua implementação a Câmara Municipal procedeu a algum controlo de validação, no sentido de verificar a conformidade factual entre as normas e o referido Plano?
 - b) Foram criados métodos e definidos procedimentos pelos responsáveis que contribuam para assegurar o desenvolvimento e controlo das atividades de forma adequada e eficiente?
3. Para além de normas legais aplicáveis, as relações estabelecidas entre os membros dos órgãos, os funcionários e demais colaboradores, assim como o contacto com as populações, assentam nomeadamente num conjunto de princípios e valores estabelecidos no Compromisso Ético do Plano de Prevenção de Risco de Gestão no Município de Azambuja. Indique alguns desses princípios e valores.
- a) O Controlo Interno é uma componente essencial da gestão de risco, funcionando como salvaguarda da retidão da tomada de decisões, uma vez que previne e deteta situações anormais. Existe no Município um responsável pelo Controlo Interno e pela sua melhoria constante?
4. A Reforma da Administração Pública Portuguesa foi fundamental para a criação de um departamento/divisão de auditoria interna no Município.
- a) Desta forma, foi criado um Departamento de Auditoria Interna?
 - b) Já existia antes? Se sim, que melhorias surgiram com os novos papéis/tarefas de trabalho e arquivo?
5. Relativamente ao Controlo Interno implementado no Município, o que deveria em seu entender ser melhorado para proporcionar uma melhor qualidade da informação?

APÊNDICE 2

GUIÃO DE ENTREVISTA (RESPONSÁVEL PELA TESOUREARIA)

O Sistema de Controlo Interno é relevante para o apoio à tomada de decisões, pretende avaliar se a informação financeira é credível, avaliar o cumprimento das normas e dos princípios contabilísticos, e a deteção de erros, com o propósito de salvaguardar os ativos, proteger o património e a fiabilidade da informação. Contudo, a eficiência do Sistema de Controlo Interno pode ser afetada, pelo que se torna imprescindível dar-lhe uma atenção continuada.

Na Tesouraria encontra-se centralizado todo o fluxo numerário, com passagem obrigatória de todas as receitas e despesas orçamentais, bem como de outros fundos extraorçamentais cuja contabilização esteja a cargo do Município, designadamente os fundos de operações de tesouraria e as contas de ordem.

6. A quem responde diretamente o tesoureiro, responsável pelo rigoroso funcionamento da tesouraria nos seus diversos aspetos, nomeadamente pelo conjunto das importâncias que lhe são confiadas e pelos outros funcionários e agentes em serviço na tesouraria e nos postos de cobrança?
 - a) Por quem, e com que periodicidade, deverá ser verificado o estado de responsabilidade do tesoureiro pelos fundos, montantes e documentos à sua guarda?
 - b) A importância em numerário existente em caixa não deverá ultrapassar o montante adequado às necessidades diárias da autarquia. Quem define esse montante?

7. A quem compete deliberar sobre a necessidade de abertura e sobre a natureza das contas bancárias tituladas pelo Município?
 - a) Quem tem competência para assinar as contas bancárias a movimentar?
 - b) A quem compete manter permanentemente atualizadas as contas correntes e a obtenção dos extratos de todas as contas de que a autarquia é titular?

-
8. O Controlo Interno bem estruturado é naturalmente essencial à gestão, é relevante para minimizar os riscos, para verificar o cumprimento das normas legais e transmite confiança na informação financeira prestada.
- a) Existe no Município um responsável pelo controlo e melhoria do Controlo Interno?
 - b) Quando se pretende implementar uma melhoria do Controlo Interno, o Órgão de Gestão é sensível?
9. O Sistema de Controlo Interno implementado no Município permite uma adequada mitigação do risco, contribuindo de forma efetiva para uma melhoria constante da gestão autárquica.
- a) Considera que está ajustado ao objetivo de mitigação (atenuação) dos riscos, garantindo a prossecução (continuação) dos objetivos definidos pela gestão?
 - b) O SCI colabora no apuramento da veracidade e na consistência dos procedimentos e dos registos administrativos, financeiros e contabilísticos?
10. No que se refere concretamente ao Controlo Interno implementado no Município, em seu entender, o que deveria ser melhorado para proporcionar uma melhor qualidade de informação?

APÊNDICE 3

GUIÃO DE ENTREVISTA (RESPONSÁVEL PELA CONTABILIDADE)

O Sistema de Controlo Interno é relevante para o apoio à tomada de decisões, pretende avaliar se a informação financeira é credível, avaliar o cumprimento das normas e princípios contabilísticos, a deteção de erros, com o propósito de salvaguardar os ativos, proteção do património e fiabilidade da informação. Contudo, a eficiência do Sistema de Controlo Interno é afetada, pelo que se torna imprescindível dar-lhe uma atenção contínua.

A Contabilidade tem como objetivos fornecer informação para a tomada de decisões estratégicas no âmbito da orçamentação plurianual, e apoiar o controlo da atividade financeira do Município, além disso, pretende ainda reforçar a transparência da situação financeira e patrimonial da autarquia, reforçando a utilização de novas técnicas de gestão e ainda fortalecer a transparência das relações financeiras da mesma.

6. Mensalmente e sempre que haja lugar à conferência de valores existentes na Tesouraria, são efetuadas reconciliações bancárias que consistem na confrontação de valores do resumo diário de tesouraria, dos extratos bancários das contas correntes e do saldo bancário para o mesmo período.
 - a) A quem compete manter atualizadas as contas correntes relativas a todas as contas bancárias tituladas em nome do Município, assim como a obtenção dos extratos bancários?
 - b) As reconciliações bancárias são efetuadas na Secção de Contabilidade e são elaboradas quando e por quem?

7. Compete ainda à Secção de Contabilidade a emissão de cheques para pagamento de despesas efetuadas, sempre em função da ordem de pagamento e após conferência dos respetivos documentos de suporte.
 - a) A quem pertence a guarda dos cheques não preenchidos, bem como os que tenham sido emitidos e anulados?
 - b) Os cheques podem ser assinados em branco e sem a presença do documento de suporte da despesa?

-
8. O Controlo Interno bem estruturado é naturalmente essencial à gestão, é relevante para minimizar os riscos, para verificar o cumprimento das normas legais e transmite confiança na informação financeira prestada.
- a) Existe no Município um responsável pelo controlo e melhoria do Controlo Interno?
 - b) Quando se pretende implementar uma melhoria do Controlo Interno, o Órgão de Gestão é sensível?
9. O Sistema de Controlo Interno implementado no Município permite uma adequada mitigação do risco, contribuindo de forma efetiva para uma melhoria constante da gestão autárquica.
- a) Considera que está ajustado ao objetivo de mitigação (atenuação) dos riscos, garantindo a prossecução (continuação) dos objetivos definidos pela gestão?
 - b) O SCI colabora no apuramento da veracidade e na consistência dos procedimentos e dos registos administrativos, financeiros e contabilísticos?
10. No que se refere concretamente ao Controlo Interno implementado no Município, em seu entender, o que deveria ser melhorado para proporcionar uma melhor qualidade de informação?

APÊNDICE 4

GUIÃO DE ENTREVISTA (RESPONSÁVEL PELO APROVISIONAMENTO)

O Sistema de Controlo Interno é relevante para o apoio à tomada de decisões, pretende avaliar se a informação financeira é credível, avaliar o cumprimento das normas e dos princípios contabilísticos, e a deteção de erros, com o propósito de salvaguardar os ativos, proteger o património e a fiabilidade da informação. Contudo, a eficiência do Sistema de Controlo Interno pode ser afetada, pelo que se torna imprescindível dar-lhe uma atenção contínua.

Compete à Secção de Aprovisionamento promover a locação e aquisição de bens e serviços, bem como a contratação de empreitadas, com base numa proposta de aquisição ou num plano de aprovisionamento composto pelas necessidades previstas ou efetivas de bens, evidenciadas ou não por um nível de *stock* de segurança ou por uma rutura de *stocks* no Armazém, através de requisição externa ou contrato, após a verificação do cumprimento das normas legais aplicáveis.

6. Compete à Secção de Aprovisionamento efetuar os registos nas fichas de existências do armazém, no mais curto espaço de tempo possível, após a verificação dos factos a registar (entradas e saídas em armazém) a fim de garantir a obtenção do stock de segurança.
 - a) A quem compete a receção, armazenamento e entrega de todos os bens necessárias ao regular funcionamento dos serviços municipais?
 - b) Os bens em armazém estão sujeitos a inventariações físicas, efetuadas por funcionários que não estejam ligados á sua receção e á sua entrega. Com que periodicidade deverão ser feitas?

7. A receção de bens é feita pelo serviço requisitante - o armazém ou a unidade orgânica de destino dos bens.
 - a) Tendo em conta os aspetos quantitativos e qualitativos, o que deverá fazer o serviço requisitante aquando da receção dos bens?
 - b) Os bens recebidos deverão ser conferidos pelo serviço requisitante?

-
8. O Controlo Interno bem estruturado é naturalmente essencial à gestão, é relevante para minimizar os riscos, para verificar o cumprimento das normas legais e transmite confiança na informação financeira prestada.
- a) Existe no Município um responsável pelo controlo e melhoria do Controlo Interno?
 - b) Quando se pretende implementar uma melhoria do Controlo Interno, o Órgão de Gestão é sensível?
9. O Sistema de Controlo Interno implementado no Município permite uma adequada mitigação do risco, contribuindo de forma efetiva para uma melhoria constante da gestão autárquica.
- a) Considera que está ajustado ao objetivo de mitigação (atenuação) dos riscos, garantindo a prossecução (continuação) dos objetivos definidos pela gestão?
 - b) O SCI colabora no apuramento da veracidade e na consistência dos procedimentos e dos registos administrativos, financeiros e contabilísticos?
10. No que se refere concretamente ao Controlo Interno implementado no Município, em seu entender, o que deveria ser melhorado para proporcionar uma melhor qualidade de informação?