



## Universidades Lusíada

Alves, Joaquim José dos Santos, 1960-

### **Auditoria no sector público : uma análise ao sistema português**

<http://hdl.handle.net/11067/933>

#### **Metadados**

<b>Data de Publicação</b>	2013
<b>Resumo</b>	É do conhecimento geral que todas as organizações necessitam de manter um sistema de controlo interno que assegure o uso adequado dos recursos, uma informação financeira fidedigna, a conformidade com a legislação e a salvaguarda dos activos. Em particular, os estados democráticos precisam de demonstrar a transparência e a credibilidade da sua governação, a ética e legalidade das suas acções e que as contas que prestam reflectem os resultados da governação. Daí que se recorra à auditoria interna ...
<b>Palavras Chave</b>	Auditoria interna - Portugal
<b>Tipo</b>	article
<b>Revisão de Pares</b>	Não
<b>Coleções</b>	[ULL-FCEE] LEE, n. 16 (2013)

Esta página foi gerada automaticamente em 2024-04-25T15:13:39Z com informação proveniente do Repositório

---

**AUDITORIA NO SECTOR PÚBLICO:  
UMA ANÁLISE AO SISTEMA PORTUGUÊS**

**Joaquim José dos Santos Alves**  
*Universidade Lusíada de Lisboa*

**Resumo:** É do conhecimento geral que todas as organizações necessitam de manter um sistema de controlo interno que assegure o uso adequado dos recursos, uma informação financeira fidedigna, a conformidade com a legislação e a salvaguarda dos activos. Em particular, os estados democráticos precisam de demonstrar a transparência e a credibilidade da sua governação, a ética e legalidade das suas acções e que as contas que prestam reflectem os resultados da governação. Daí que se recorra à auditoria interna e externa, para as quais se exige que obedeam a critérios de eficiência e eficácia que lhe confirmam credibilidade.

O presente trabalho tem por finalidade estudar a auditoria no sector público em Portugal, analisando a sua estrutura, os seus órgãos e as respectivas normas, num período em que se tenta compreender os factores que estão na base do pedido de ajuda financeira de Portugal ao Fundo Monetário Internacional e à União Europeia. Desta forma, são abordadas várias normas de auditoria, designadamente do International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), do Tribunal de Contas (TC), do Conselho Coordenador do Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado (CCSCI) e da Inspeção-Geral de Finanças (IGF). No que diz respeito às entidades que realizam as auditorias, são analisados os órgãos de auditoria externos e aqueles que pertencem ao Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado (SCI).

*Palavras-chave:* Auditoria; Inspeção; Sistema de Controlo Interno; Sector Público; Fiscalização; Verificação.

**Abstract:** It is well known that all organizations need to keep a internal control system to ensure the adequate use of resources, a faithful financial reporting, the compliance with legislation and the safeguarding of assets. Particularly, democratic states must demonstrate the transparency and credibility of its governance, ethics and legality of their actions, and that the accounts they provide reflect the results of is governance. Therefore, there is need to have internal and external audit, for which it is also required efficiency and effectiveness to be credible.

The present paper is intended to study the audit in the public sector in Portugal, analyzing their structure, their agencies and their standards, in a time

where people are trying to understand the origins of the request for financial assistance from the International Monetary Fund and the European Union. Thus, it is approached the guidelines of the International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), Court of Auditors (TC), the Coordinating Council of the Internal Control System of the State Financial Administration (CCSCI) and the General Inspectorate of Finance (IGF).

The organs that provide external audit and those that belong to the Internal Control System of the State Financial Management (SCI), are analyzed too.

*Key-words:* Audit; Inspection; Internal Control System; Public Sector; Audit; Verification.

## 1. Introdução

Todas as organizações necessitam de manter um sistema de controlo interno que assegure: a eficiência e eficácia das operações, incluindo o uso dos recursos da entidade; a confiança da informação financeira; a conformidade com a legislação e regulamentação aplicável; e a salvaguarda dos activos, prevenindo ou detectando prontamente as aquisições ou uso não autorizados. Para além disto, os estados democráticos têm necessidade de demonstrar: a transparência e a credibilidade da sua governação; que as suas acções são éticas e legais; e que as contas reflectem os resultados operacionais. Estes objectivos tornam-se possíveis com a utilização da auditoria como forma de avaliação objectiva e independente das contas e da utilização dos recursos.

Numa época em que em Portugal se chegou a uma situação de descontrolo das contas públicas, com défices anuais excessivos e endividamento do Estado que ultrapassa 100% do PIB, que fizeram aumentar o risco do crédito e, conseqüentemente, o custo da dívida para valores insustentáveis, torna-se pertinente conhecer o sistema de auditoria existente sobre as contas públicas. Desta forma, o presente trabalho tem por objectivo caracterizar a auditoria no sector público em Portugal, em particular da Administração Central, através da análise da sua estrutura, dos órgãos e das respectivas normas.

No que se refere às normas, abordam-se aqui as que regulam, bem como as que possam influenciar, a auditoria no âmbito da administração financeira do Estado. São assim abordados, de forma resumida e nos aspectos essenciais, sem entrar em detalhes relativos aos procedimentos de auditoria, as normas do *International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)*, do Tribunal de Contas (TC), do Conselho Coordenador do Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado (CCSCI) e da Inspeção-Geral de Finanças (IGF).

No que diz respeito aos órgãos que fiscalizam a administração financeira do Estado, são analisados os órgãos de auditoria externos e também os que pertencem ao Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado (SCI), e neste último caso, apenas os órgãos de controlo de nível estratégico e sectorial.

## 2. Caracterização da auditoria no sector público

### 2.1 Conceito

Silva (2000, p. 10) fala em Auditoria Estatal, ou Auditoria do Management Público que define como *“a actividade independente e objectiva, desenvolvida pelo auditor e destinada a acrescentar valor, melhorando os resultados e os processos operativos da organização”*, referindo também que se caracteriza por exames realizados às políticas, programas orçamentais, actividades, projectos, funções e tarefas das organizações do Estado.

Esta auditoria tem por objectivo medir e informar sobre a utilização eficiente dos recursos, a realização dos objectivos e a conformidade legal, e pode ser dividida em três tipos principais: a auditoria da economia e da eficiência; a auditoria da eficácia; e a auditoria financeira e da conformidade legal (Silva, 2000).

Historicamente, a auditoria interna em serviços públicos tem sido encarado apenas como um simples procedimento administrativo, principalmente composto por verificações de documentos, contagens de activos, e reportes sobre eventos ocorridos (Gausberghe, 2005). Mas, de acordo com o Institute of Internal Auditors (IIA) (2006), a auditoria do sector público ampliou o seu enfoque, que passou para o controlo de sistemas, operações e programas, cada vez maiores e mais complexos, exigindo dos auditores e da auditoria interna cada vez mais profissionalismo.

### 2.2 Fundamentos da auditoria no sector público

A necessidade de responsabilização financeira tem existido desde que se tornou necessário que um individuo tenha de confiar a outro o cuidado dos seus bens ou negócios (IIA, 2006).

Tal como noutras instituições se entregam a gestão e os bens a um órgão de gestão, também no Sector Público as pessoas confiam os bens do Estado a um governo. Tal obriga a uma relação entre um público (os cidadãos), um governo e os agentes de auditoria, onde o governo deve, periodicamente, relatar a forma como usou os recursos que lhe foram atribuídos e o grau de realização dos objectivos, e onde, o agente de auditoria reduz o risco inerente a esta relação, através de uma avaliação independente e objectiva da exactidão das contas e da forma de utilização dos recursos.

A necessidade de entidade terceira atestar a credibilidade do relato financeiro, os dados sobre os resultados de desempenho, e a conformidade com as leis e os regulamentos, emerge também de factores morais. De facto, o eventual uso dos recursos em benefício pessoal dos gestores públicos, a impossibilidade dos interessados (público) exercerem uma supervisão directa, por afastamento relativamente às operações ou por falta de conhecimentos técnicos para o efeito,

bem como a necessidade de se evitar erros que prejudiquem a vida das pessoas, são exemplos onde se destacam os factores morais que justificam a auditoria (IIA, 2006).

Para o IIA (2006), a auditoria no âmbito do Estado desempenha um papel fundamental na boa governação do sector público, porque, quando fornece informação imparcial e avaliações objectivas quanto à gestão dos recursos públicos de forma eficaz e responsável para alcançar os objectivos desejados, ajuda as organizações do Estado a melhorar as operações; contribui para uma maior responsabilização e integridade do sector público e para um consequente aumento da confiança entre os cidadãos e os seus órgãos públicos.

Desta forma, a auditoria no sector público proporciona transparência e credibilidade na governação, assegurando que as suas acções são éticas e legais e que as contas do estado reflectem de forma fidedigna os resultados das operações.

### 2.3 Requisitos da auditoria

Tendo em conta o papel que a auditoria no Estado desempenha, é fundamental que as suas actividades estejam adequadamente configuradas e sejam dotadas de mandato para atingir os seus objectivos, que inclui os poderes para agir com integridade e produzir serviços confiáveis. Tendo em consideração estes factores, a auditoria deve ter os requisitos seguintes (IIA, 2006):

- Independência organizacional que seja visível para permitir que a actividade de auditoria seja conduzida sem interferência da entidade auditada.
- Um mandato formal definido em lei ou documento que estabeleça os poderes e os deveres da actividade de auditoria e contenha orientações sobre os procedimentos e os requisitos de comunicação, bem como a obrigação da entidade auditada em colaborar com o auditor.
- Ausência de restrições nos acessos das auditorias aos agentes da entidade, às instalações e aos registos.
- Financiamento suficiente para cumprir as suas responsabilidades de auditoria, o qual nunca deve ser deixado sob o controle da organização sob auditoria.
- Liderança competente, com reflexos no recrutamento e na gestão dos auditores, altamente qualificados.
- Pessoal competente e com as qualificações e competências necessárias para realizar a totalidade das auditorias exigidas pelo seu mandato.
- Apoio das partes interessadas, designadamente do governo, dos cidadãos e da comunicação social.
- Normas de auditoria que forneçam um enquadramento do trabalho de auditoria, de qualidade, sistemático, objectivo e baseado em provas.

Para além destes requisitos, Gausberghe (2006) refere ainda que, para assegurar uma função auditoria no Sector Público, é necessário:

- existir um organismo que assegure a qualidade e proteja a independência da auditoria interna;
- que os procedimentos incluam: um planeamento anual aprovado, com prioridades que tenham em consideração o objectivo de acrescentar valor que seja perceptível; um planeamento do trabalho específico; uma avaliação do risco com identificação de áreas de risco e determinação do perfil de risco; uma incidência no controlo monitorizando e avaliando controlos; o reporte de factos-chave e recomendações.

## 2.4 Âmbito e tipos de auditoria

De acordo com o IIA (2006), a auditoria do sector público exerce funções ligadas à supervisão, à detecção, à dissuasão e ao aconselhamento.

No contexto da supervisão, a auditoria ajuda avaliando: se as entidades públicas aplicam os fundos no que devem e em conformidade com leis e regulamentos; se estão implementados controlos eficazes para minimizar os riscos; se os programas de execução financeira e programática foram alcançados; e se há adesão às regras da organização e aos seus objectivos. Ainda neste contexto, a auditoria proporciona acesso a informações de desempenho das entidades públicas e avalia os processos de gestão dos riscos e a eficácia dos controlos para atingir os objectivos e evitar riscos.

Na vertente da detecção a auditoria identifica actos inadequados, ineficientes, ilegais, fraudulentos ou abusivos e recolhe evidências para apoiar decisões de processos criminais, acções disciplinares, ou outras medidas.

No capítulo da dissuasão a auditoria é utilizada para identificar e reduzir as condições que permitem a corrupção, através da avaliação dos controlos e dos riscos, e também, da análise das alterações propostas às leis, regras e procedimentos, assim como da revisão de contratos para identificar potenciais conflitos de interesse.

Não só pode ajudar o desempenho de um programa específico, mas também evidenciar questões que podem contribuir para melhorar as operações do governo, como pode identificar tendências e chamar a atenção para os desafios emergentes e riscos, antes que se transformem em crises, como por exemplo tendências demográficas, condições económicas, ou ameaças à segurança. Através de uma abordagem baseada no risco, a auditoria ajuda na gestão de riscos, e os gestores a compreenderem e iniciarem as avaliações de risco. A auditoria pode ainda prestar consultoria, assistência ou serviços de investigação, utilizando as competências e conhecimentos dos auditores.

Para o IIA (2006) o âmbito da actividade de auditoria depende das atribuições conferidas pela legislação e naturalmente pelas necessidades das organizações, podendo existir:

- uma abordagem baseada no risco de auditoria, com enfoque nas áreas de maior preocupação ou risco;



- uma abordagem, mais abrangente, à governação, ajudando a entidade a alcançar os seus objectivos e metas prioritários e a melhorar a sua estrutura de governação, incluindo o seu código de ética;
- uma abordagem, mais minuciosa, que envolve testes de transacções individuais para detectar erros ou para efectuar verificações de conformidade com termos contratuais, políticas, regulamentos ou leis.

A auditoria no sector público pode incluir a auditoria de sistemas, a auditoria de performance e a auditoria financeira ou de regularidade. Nos sistemas de controlo, incluindo a gestão dos riscos, numa auditoria que o CCSCI designa de auditoria de sistemas, os auditores avaliam:

- a adequação da governação e do ambiente de controlo;
- a eficácia dos processos para identificar, avaliar e gerir os riscos;
- a segurança das políticas, procedimentos e actividades de controlo;
- a integridade e a exactidão dos sistemas e práticas de informação;
- a eficácia das actividades de controlo e de avaliação.

Na área da performance avalia-se o desempenho de programas através da auditoria do desempenho ou de performance, podendo-se avaliar a eficácia, a eficiência e a economia; a conformidade com as leis e regulamentos, contratos, políticas e procedimentos organizacionais.

Já a auditoria financeira/regularidade tem em vista a emissão de parecer sobre a apresentação das demonstrações financeiras em conformidade com o estabelecido nas normas, focando a correcta contabilização de activos e despesas constantes do relato, podendo, ainda, em complemento do parecer sobre as demonstrações financeiras, examinar a fiabilidade da informação financeira, a conformidade com os procedimentos e as regras, ou ainda a salvaguarda dos activos. A auditoria em entidades públicas pode ser realizada por entidades externas ou por entidades internas das próprias organizações públicas auditadas.

## **2.5 Harmonização internacional**

A organização internacional que tem a seu cargo a normalização das actividades da auditoria no Sector Público é o INTOSAI, que constitui referência para os organismos nacionais que fazem auditoria externa a serviços públicos. Serve para trocar ideias e experiências entre os seus membros, tendo como objectivo desenvolver a auditoria. Podem ser membros deste organismo os mais elevados órgãos de auditoria pública de um estado membro das Nações Unidas, como o TC, ou de uma qualquer organização supranacional, desde que exerçam a auditoria de uma forma independente. O INTOSAI é um organismo autónomo, independente e não político.

As normas de ética e de auditoria desta entidade não são directamente aplicáveis nas auditorias em entidades públicas, devendo, antes, ser adaptadas às especificidades de cada país.

### **Código de Ética**

O código de ética do INTOSAI (2001) para auditores do sector público, contém os principais postulados a adaptar às especificidades de cada país como fundamentos dos códigos de ética nacionais. Este código de ética, dirigido aos auditores, dirigentes do órgão de auditoria e a todos os que estão envolvidos na auditoria, aborda questões como a integridade, a independência, a objectividade e a imparcialidade, a competência e o segredo profissional.

Refere o código que o auditor deve ter uma conduta que granjeie o respeito e a confiança pelo seu trabalho e que o governo e o público em geral deverão ter a plena garantia de que o trabalho do órgão supremo de auditoria é imparcial e justo. É também essencial que os relatórios e as opiniões do auditor sejam de inteira confiança. Todo o trabalho do órgão supremo de auditoria deve superar o escrutínio dos poderes executivo e legislativo bem como o julgamento do público em geral.

### **Normas de Auditoria**

As normas de auditoria do INTOSAI (2001) estão direccionadas para a auditoria financeira e de performance, e estão organizadas em capítulos que abordam os seguintes temas:

- Princípios básicos em auditoria pública.
- Normas gerais em auditoria pública e normas com relevo ético.
- Normas de trabalho de campo em auditoria pública, que abordam o planeamento, a supervisão, o estudo e avaliação do controlo interno, a conformidade com as leis e os regulamentos aplicáveis, a prova de auditoria e a análise de demonstrações financeiras.
- Normas de relato em auditoria pública.

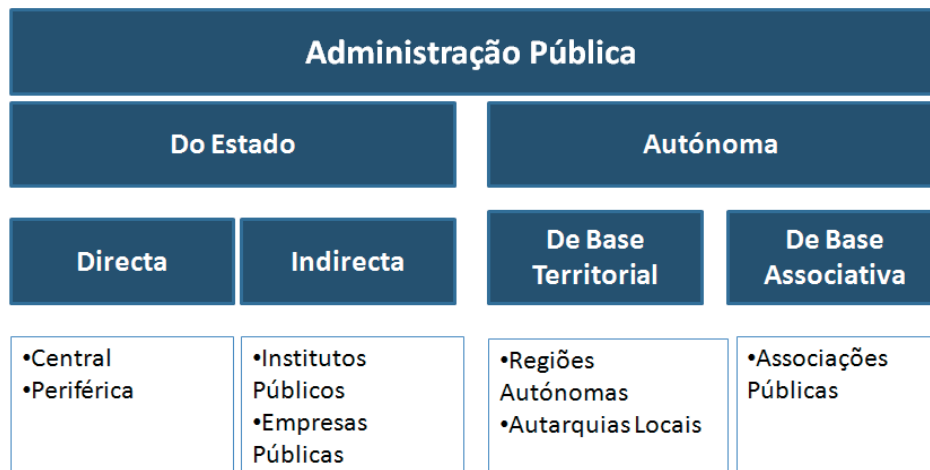
## **3. Auditoria no sector público em Portugal**

### **3.1 Caracterização das entidades auditadas**

As entidades sujeitas a auditoria revestem as mais diversas naturezas: os serviços integrados pertencentes à administração directa do Estado, em geral as direcções gerais e/ou regionais; os serviços pertencentes à administração indirecta do Estado, em geral os institutos públicos, as fundações, os organismos

pertencentes ao sector empresarial do Estado; e, ainda, estruturas eventuais, como gabinetes, comissões e grupos de trabalho.

Numa perspectiva jurídica, os órgãos da Administração Pública podem ser agrupados conforme esquema constante na figura 1, a seguir exposta.



**Figura 1: Classificação do universo sujeito a auditoria.**

Fonte: Adaptado de Caiado (2001, p 26).

É ainda de referir que existem entidades que dispõem de órgãos próprios de fiscalização com revisor oficial de contas, como os institutos públicos, as pertencentes ao sector empresarial do Estado, as autarquias com obrigação de prestar contas consolidadas e as associações públicas, a par de outras que não têm órgãos de auditoria, como os órgãos pertencentes à Administração Directa do Estado.

Com a finalidade de proporcionar uma ideia da dimensão do universo objecto de avaliação, a tabela 1 apresenta, para cada área orgânica, o orçamento que lhe está associado e o respectivo número de trabalhadores.

Designação Orgânica	Orçamento do Estado para 2012			Nº trabalhadores (a)
	Serviços Integrados	SFA	Total	
Encargos Gerais do Estado	2.831.912	121.449	2.953.361	13.416
Presidência do Conselho de Ministros	275.333	890.805	1.166.138	4.581
Finanças	158.161.720	14.504.846	172.666.566	48.667
Negócios Estrangeiros	315.874	54.405	370.279	10.020
Defesa Nacional	2.052.702	172.690	2.225.392	41.462
Administração Interna	1.903.312	196.226	2.099.538	235.995
Justiça	1.185.327	558.766	1.744.093	9.131
Economia e Emprego	238.242	6.032.042	6.270.284	13.760
Agricultura, Mar, Ambiente e Ordenamento do Território	594.735	1.674.788	2.269.523	16.264
Saúde	7.632.836	3.791.897	11.424.733	3.631
Educação e Ciência	6.889.117	2.764.609	9.653.726	32.654
Solidariedade e Segurança Social	6.494.200	291.503	6.785.703	11.459
<b>Total</b>	<b>188.575.310</b>	<b>31.054.026</b>	<b>219.629.336</b>	<b>441.040</b>

Unidade: Mil euros.

(a) em 31/12/2011.

**Tabela 1: Caracterização do universo sujeito a auditoria**

**Fontes:** Orçamento do Estado para 2012; Direcção Geral da Administração e do Emprego Público, 2012.

Como se pode constatar, os Serviços Integrados do Estado, não sujeitos a uma certificação de contas anual, gerem um orçamento total de 188.575 milhões de euros enquanto os organismos cujas contas são certificadas por ROC são responsáveis por orçamentos que totalizam 31.054 milhões de euros. A este universo correspondem cerca de 441.000 trabalhadores.

É ainda de salientar que os valores acima não incluem as despesas e os trabalhadores das autarquias locais, das regiões autónomas e de todas as empresas e associações públicas.

### 3.2 A estrutura de auditoria no Estado

A auditoria em entidades públicas pode ser realizada por entidades externas ou por entidades internas das próprias organizações públicas auditadas. Todas as entidades públicas estão abrangidas por um sistema de controlo e de fiscalização, que escrutina os seus actos e os dos seus responsáveis aos seus vários níveis.

Este sistema estende o seu âmbito de actuação também a entidades privadas que exercem funções públicas e funções de interesse público, e ainda, àquelas que têm capitais públicos, bem como a outras, de capitais privados, mas que obtêm financiamentos do Estado.

Assim, a execução do Orçamento do Estado está sujeita a controlo que consiste na verificação da legalidade e da regularidade financeira das receitas e das despesas públicas e na apreciação da gestão dos fundos e outros activos públicos e da dívida pública<sup>19</sup>. Este controlo realiza-se antes, durante e depois das operações de execução orçamental. Engloba as componentes de controlo administrativo, jurisdicional e político.

Neste contexto, conforme estabelece a Lei de Enquadramento Orçamental<sup>20</sup> deverão ser realizadas auditorias de acordo com os princípios de auditoria internacionais, onde<sup>21</sup>:

- As despesas dos organismos do Estado devem ser sujeitas a auditoria externa, pelo menos de oito em oito anos, abrangendo a avaliação da missão e objectivos do organismo, e a economia, eficiência e eficácia das suas despesas.
- Os sistemas e os procedimentos de controlo interno devem ser sujeitos a auditoria.
- Devem ser, anualmente, realizadas duas auditorias suplementares aos organismos do Estado e duas auditorias a organismos do SCI, estas últimas pelo TC.

No que se refere aos Institutos Públicos<sup>22</sup>, para além de estarem abrangidos pelo sistema de controlo em causa, possuem um órgão de fiscalização que consiste num fiscal único, revisor oficial de contas ou sociedade de revisores oficiais de contas inscrito como auditor na Comissão de Mercado de Valores Mobiliários (CMVM). Este órgão tem por missão o controlo da legalidade, da regularidade e da boa gestão financeira e patrimonial do instituto, de cujas competências se destacam as seguintes:

- acompanhar e controlar o cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis, a execução orçamental, a situação económica, financeira e patrimonial e analisar a contabilidade;
- dar parecer sobre o orçamento e o plano de actividades na perspectiva da sua cobertura orçamental;
- dar parecer sobre o relatório de gestão de exercício e contas de gerência.

---

<sup>19</sup>Lei n.º 91/2001, de 20 de Agosto alterada pela Lei n.º 52/2011, de 13 de Março (Lei de Enquadramento Orçamental).

<sup>20</sup>Lei n.º 91/2001, de 20 de Agosto alterada pela Lei n.º 52/2011, de 13 de Março.

<sup>21</sup>Art.º 62.º da Lei de Enquadramento Orçamental.

<sup>22</sup>Lei n.º 3/2004 de 15 de Janeiro, alterada pela Lei n.º 5/2012, de 17 de Janeiro.

As Entidades Públicas Empresariais<sup>23</sup>, por sua vez, devem ter estruturas de administração e de fiscalização organizadas segundo as modalidades e com as designações previstas para as sociedades anónimas, com as competências genéricas previstas na lei comercial.

A estrutura da auditoria no Estado, representada na Figura 2, é constituída pela Assembleia da República, TC e entidades integradas no SCI.

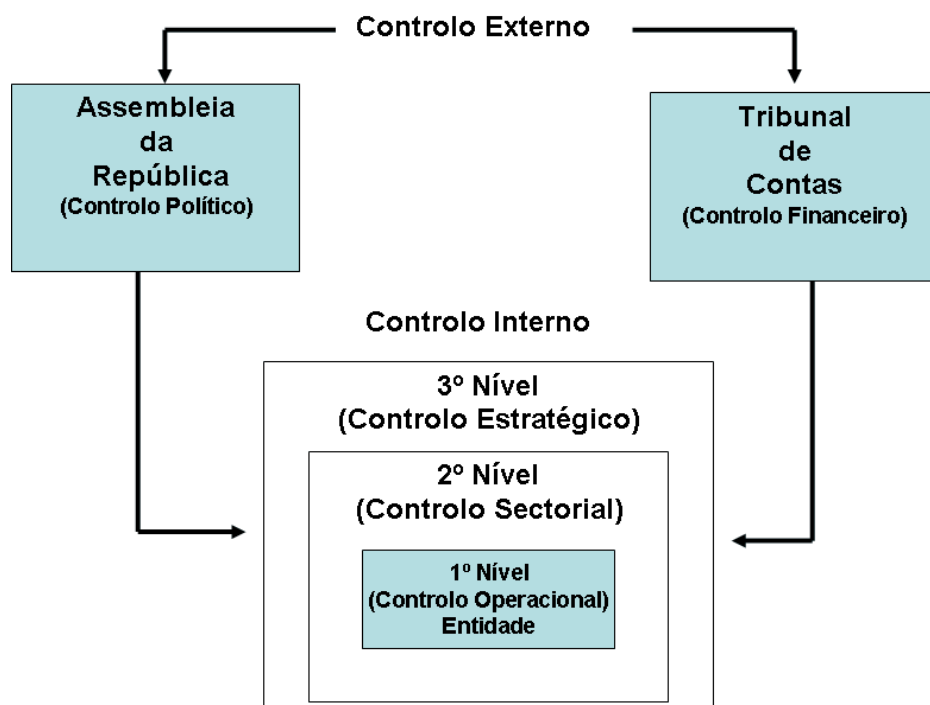


Figura 2: Estrutura de auditoria no Estado Português.  
Fonte: Adaptado de Tribunal de Contas (1999).

### Controlo administrativo

Os serviços do Estado devem organizar e manter em funcionamento sistemas e procedimentos de controlo interno das operações de execução do Orçamento, e para além disso, deve ser exercido um controlo administrativo cuja responsabilidade é:

- do próprio serviço responsável pela execução e respectivos serviços de orçamento e de contabilidade pública;

<sup>23</sup>Decreto-Lei n.º 558/99 de 17 de Dezembro.

- das entidades hierarquicamente superiores, de superintendência ou de tutela;
- dos serviços de inspecção e de controlo da Administração Pública.

### **Controlo jurisdicional**

O controlo jurisdicional da execução do Orçamento do Estado é da responsabilidade do TC, sendo os actos de execução do Orçamento e a efectivação das responsabilidades não financeiras sujeitos aos tribunais administrativos e fiscais e aos tribunais judiciais.

### **Controlo político**

O controlo político é realizado pela Assembleia da República que efectiva as correspondentes responsabilidades políticas<sup>24</sup>.

## **3.3 Órgãos de controlo externo**

### **3.3.1 Assembleia da República**

A Assembleia da República, eleita por voto popular, é o órgão de controlo de topo tendo por competências, neste âmbito a fiscalização do cumprimento da Constituição e das leis e a apreciação dos actos do Governo e da Administração. No aspecto particular do Orçamento de Estado, cabe a este órgão de soberania fiscalizar a sua execução em conjunto com o TC<sup>25</sup>.

### **3.3.2 O Tribunal de Contas**

O TC rege-se por um conjunto de legislação, de entre a qual se destaca a Lei nº 98/97 de 26 de Agosto que define a organização e processo desta instituição. O seu presidente, de acordo com a Constituição, é nomeado pelo Presidente da República, sob proposta do Governo.

### **Jurisdição**

O TC é um organismo de fiscalização de topo do Estado, sendo, segundo terminologia do INTOSAI, uma instituição suprema de auditoria. Tem jurisdição e poderes de controlo financeiro, e por funções fiscalizar a legalidade e a regularidade das receitas e das despesas públicas, apreciar a boa gestão financeira e efectivar responsabilidades por infracções financeiras.

Estão sujeitos à jurisdição deste organismo o Estado e os seus serviços, as

---

<sup>24</sup> Lei de Enquadramento Orçamental.

<sup>25</sup> Artºs 107º e 162º da Constituição da República Portuguesa.

Regiões Autónomas, as autarquias locais, os institutos públicos e as instituições de segurança social. Este órgão de fiscalização detém também jurisdição sobre as associações públicas, as associações de entidades públicas, as associações públicas e privadas que sejam financiadas maioritariamente por entidades públicas ou sujeitas ao seu controlo de gestão, bem como as empresas públicas e as sociedades comerciais detidas e participadas maioritariamente e directamente pelo Estado.

As fundações de direito privado que recebam anualmente, com carácter de regularidade, fundos provenientes do Orçamento do Estado ou das autarquias locais, relativamente à utilização desses fundos, também estão sujeitas à jurisdição do TC. É ainda de salientar que o TC estende a sua jurisdição às empresas concessionárias ou gestoras de serviços públicos, bem como às entidades de qualquer natureza que tenham participação de capitais públicos ou sejam beneficiárias de dinheiro ou de outros valores públicos, na medida necessária à fiscalização da legalidade, regularidade e correcção económica e financeira da aplicação desses fundos.

### **Competências**

O TC tem competências (competência material essencial) para dar parecer sobre a Conta Geral do Estado, incluindo a da segurança social, e sobre a conta da Assembleia da República e das regiões autónomas. Tem também competências para:

- fiscalizar previamente a legalidade e o cabimento orçamental dos actos e contratos geradores de despesa e de encargos e responsabilidades;
- verificar as contas dos organismos, serviços ou entidades sujeitos à sua prestação;
- julgar a efectivação de responsabilidades financeiras;
- apreciar a legalidade, bem como a economia, eficácia e eficiência da gestão financeira das entidades, incluindo a organização, o funcionamento e a fiabilidade dos sistemas de controlo interno;
- realizar auditorias às entidades;
- fiscalizar, no âmbito nacional, a gestão dos recursos oriundos da União Europeia.

É ainda importante salientar a colaboração devida pelos órgãos de controlo interno do Estado ao TC, nomeadamente através de:

- comunicação dos seus programas anuais e plurianuais de actividades e respectivos relatórios de actividades;
- envio dos relatórios das suas acções sempre que contenham matéria de interesse para a acção do Tribunal;
- realização de acções por solicitação do Tribunal, tendo em conta os critérios e objectivos por este fixados.



### **Fiscalização prévia**

Uma das vertentes de actuação com maior visibilidade junto dos organismos estatais é a fiscalização prévia, traduzida na obrigatoriedade de obtenção de visto pelas entidades para certos actos administrativos. Esta fiscalização traduz-se na verificação de que os actos e os contratos geradores de despesa ou representativos de responsabilidades financeiras estão em conformidade com as leis em vigor e de que os respectivos encargos têm cabimento em verba orçamental própria. Para além desta vertente, incide nos instrumentos geradores de dívida pública, nomeadamente na verificação dos limites e sub-limites do endividamento.

Nos termos da legislação, é fundamento para a recusa do visto qualquer desconformidade com as leis em vigor que implique nulidade, encargos sem cabimento em verba orçamental própria, violação directa de normas financeiras, bem como ilegalidade que altere ou possa alterar o respectivo resultado financeiro.

### **Fiscalização sucessiva**

A fiscalização sucessiva consiste na verificação das contas das entidades; na avaliação dos respectivos sistemas de controlo interno; na apreciação da legalidade, economia, eficiência e eficácia da gestão financeira; na fiscalização da participação nacional nos recursos próprios comunitários; e da aplicação dos recursos financeiros oriundos da União Europeia.

Para a concretização desta vertente de actuação, todos os serviços do Estado, incluindo o EMGFA, os ramos das FA são obrigados a enviar as suas contas ao TC. No âmbito destas competências de fiscalização, este órgão de controlo recorre a métodos e técnicas de auditoria para executar as suas verificações.

### **Normas de auditoria**

As auditorias que o TC realiza decorrem da fiscalização sucessiva que leva a efeito, as quais devem concluir com a elaboração de um relatório, a enviar obrigatoriamente ao Ministério Público (TC, 1999).

O Manual de Auditoria do Tribunal de Contas é inspirado nos princípios gerais de auditoria internacionalmente aceites. Acolhe, por isso, as normas de auditoria de organizações profissionais de auditores, designadamente da IFAC e da Fédération des Experts Comptables Européens (FEE), bem como as normas de auditoria da INTOSAI e as contidas no Manual de Auditoria do Tribunal de Contas Europeu (TC, 1999).

O manual está organizado em 3 partes. A 1ª parte faz o enquadramento institucional do TC. A 2ª parte aborda temas como o conceito de auditoria, os métodos e técnicas que a auditoria utiliza, o controlo interno, a auditoria e a informática, as fases da auditoria, os erros e irregularidades e os documentos de trabalho. A 3ª Parte fala dos aspectos específicos da auditoria no TC,

nomeadamente dos tipos de auditoria, dos princípios orientadores e deontológicos, dos procedimentos e normas aplicáveis, das fases da auditoria, dos documentos de trabalho, e ainda da auditoria operacional ou de resultados.

### **3.4 O sistema de controlo interno do Estado**

O SCI insere-se no controlo administrativo, foi instituído pelo decreto-lei nº 166/98 e consiste na verificação, no acompanhamento e na avaliação e informação, sobre a legalidade, a regularidade e a boa gestão, relativamente a actividades, a programas, a projectos, ou operações de entidades de direito público ou privado em matéria de finanças públicas, nacionais e comunitárias. Este sistema compreende os domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial e visa assegurar o exercício coerente e articulado do controlo no âmbito da Administração Pública. Os seus dirigentes são nomeados pelo Governo, de acordo com os estatutos das chefias da Administração Pública.

#### **3.4.1 Organização e Funcionamento**

##### **Organização**

O SCI integra a Inspeção-Geral de Finanças, todas as inspecções-gerais dos vários ministérios, a Direcção-Geral do Orçamento, o Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social e os órgãos e serviços de inspecção, auditoria ou fiscalização que tenham como função o exercício do controlo interno. O SCI articula-se em três níveis de controlo: o nível operacional; o nível sectorial; e o nível estratégico.

O controlo operacional centra-se sobre as decisões dos órgãos de gestão das unidades de execução das acções, e é constituído pelos órgãos e serviços de inspecção, auditoria ou fiscalização inseridos no âmbito da respectiva unidade.

O controlo sectorial perspectiva-se, preferentemente, sobre a avaliação do controlo operacional e sobre a adequação da inserção de cada unidade operativa e, respectivo sistema de gestão, nos planos globais de cada ministério. Este controlo é exercido pelos órgãos sectoriais e regionais de controlo interno, como as inspecções-gerais dos ministérios.

O controlo estratégico é dirigido à avaliação do controlo operacional e do controlo sectorial, e à avaliação da realização das metas traçadas nos instrumentos provisionais, designadamente no Programa do Governo, nas Grandes Opções do Plano e no Orçamento do Estado. É horizontal relativamente a toda a administração financeira do Estado. É exercido pela Inspeção-Geral de Finanças e pelo Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social.

Para que funcione de forma articulada, coerente e racional, o SCI assenta nos princípios da suficiência, da complementaridade e da relevância das respectivas intervenções. Por suficiência entende-se que no conjunto das acções

de auditoria não são omitidas áreas nem são feitos controlos redundantes. O princípio da complementaridade estabelece que a actuação dos órgãos de controlo deve respeitar as suas áreas de intervenção e níveis em que se situam, com concertação entre si quanto às fronteiras e aos critérios e metodologias a utilizar nas intervenções. Finalmente, de acordo com o princípio da relevância, as intervenções devem ser planeadas e realizadas, tendo em conta a avaliação do risco e da materialidade das situações objecto de controlo.

### **Regime jurídico**

Existe um regime jurídico dos serviços de inspecção do Estado, aplicado à Inspeção Geral de Finanças e à generalidade dos serviços de inspecção de nível sectorial, que refere que as acções podem revestir a forma de auditoria, inspecção, inquérito, sindicância e averiguações e estabelece algumas regras, das quais se destacam<sup>26</sup>:

- o dever de colaboração dos organismos abrangidos pelas inspecções na prestação de todas as informações solicitadas no âmbito das acções de inspecção;
- a necessidade de existência de regulamentos para a actividade das inspecções aprovados pela respectiva tutela sectorial;
- a completa autonomia técnica dos profissionais;
- a consagração do princípio do contraditório;
- a elaboração dos respectivos relatórios a enviar ao Ministério Público e/ou ao TC, se houver matéria que o exija.

De notar, ainda que os dirigentes e o pessoal da inspecção têm livre acesso às instalações, podem requisitar documentos, livros, arquivos e outros meios de prova, podem recolher amostras e indícios, promover a selagem de instalações e apreender documentos, ou ainda solicitar auxílio às autoridades policiais.

Por outro lado, o pessoal afecto às inspecções está sujeito ao regime de incompatibilidades e impedimentos dos funcionários do Estado e, em particular, está impedido de realizar acções inspectivas onde exerçam funções ou onde prestem serviços parentes seus, ou, onde tenham exercido funções há menos de três anos ou, ainda, onde as exerçam em regime de acumulação. Este pessoal está ainda impedido de aceitar hospedagem em estabelecimento que seja propriedade de titulares dos órgãos ou dirigentes das entidades inspeccionadas quando estas sejam objecto de qualquer acção de natureza inspectiva.

O pessoal da inspecção está também obrigado ao dever de sigilo sobre as matérias de que tiverem conhecimento no exercício das suas funções, mesmo após terem cessado essas funções, e não podem divulgar ou utilizar em proveito próprio ou alheio, directamente ou por interposta pessoa, o conhecimento assim

---

<sup>26</sup> Decreto-Lei n.º 276/2007 de 31 de Julho.

adquirido. A violação deste dever implica a aplicação de sanções disciplinares e/ou criminais.

### **3.4.2 Normas de Auditoria**

#### **Do SCI**

As normas do SCI constam do Manual de Auditoria aprovado pelo Conselho Coordenador do Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado (CCSCI) com o objectivo de “estabelecer os princípios e metodologias a utilizar nas auditorias no âmbito sistema de controlo interno da administração financeira do Estado” (2004, p.7).

Este texto constitui um enquadramento e contém os princípios a adoptar obrigatoriamente pelos organismos integrantes do SCI no desenvolvimento das suas normas próprias e também pelas auditorias que neste âmbito vierem a ser realizadas por entidades privadas. Está organizado em quatro capítulos: enquadramento; auditoria de sistemas; auditoria financeira; auditoria de desempenho.

*A auditoria financeira “consiste num exame aos documentos de prestação de contas de uma determinada entidade, realizado por um profissional independente, com o objectivo de expressar uma opinião sobre se essas demonstrações financeiras reflectem, ou não, de forma verdadeira e apropriada a situação financeira e os resultados das operações, em todos os aspectos materialmente relevantes, de acordo com uma estrutura conceptual de relato financeiro identificada.” (CCSCI, 2004, p. 13).*

*Neste manual, a auditoria de sistemas “consubstancia-se no estudo e análise dos sistemas implementados numa dada unidade, em particular o estudo do sistema de controlo interno, com o objectivo de determinar se este funciona de forma eficaz e continuada” de forma que “permita identificar os seu pontos fortes e deficiências a fim de determinar o âmbito, natureza e extensão dos procedimentos de auditoria necessários à emissão de um parecer” (CCSCI, 2004, p. 13). De acordo com este conceito a auditoria de sistemas surge como ferramenta de outro tipo de auditoria.*

*Já a auditoria do desempenho “visa o controlo de uma determinada entidade, serviço, sistema ou área funcional, que incide na sua gestão, nomeadamente da utilização dos respectivos recursos que lhe foram confiados, segundo princípios, entre outros, de economia, eficiência e eficácia” (CCSCI, 2004, p.13, 14).*

#### **Da Inspeção Geral de Finanças**

O conjunto de normas aplicáveis exclusivamente à Inspeção Geral de Finanças (IGF) são constituídas por:

- Regulamento de Procedimento.

- Glossário Geral.
- Normas de Boas Práticas.

O Regulamento de Procedimento produz normas sobre: o planeamento e selecção de auditorias a realizar; o procedimento de auditoria, nomeadamente sobre as comunicações, os actos do procedimento, a recolha de elementos, as notificações e requisição de testemunhas e declarantes; a conclusão do procedimento incluindo o projecto de relatório, o contraditório, o relatório final, o acompanhamento dos resultados e a participação a entidades; e os actos subsequentes que inclui disposições sobre o dossier corrente, o dossier permanente e o controlo de qualidade.

O Glossário Geral contém os conceitos de auditorias sobre os quais assentam as Normas de Boas Práticas.

As Normas de Boas Práticas constituem um documento harmonizador e regulador do trabalho dos inspectores da IGF (IGF, 2008) e é constituído por:

- Código de Ética e Normas de Conduta.
- Normas de Boas Práticas para o Exercício da Actividade de Controlo Estratégico da Administração Financeira do Estado.

### **3.4.3 Órgãos e Competências**

Dependendo da sua natureza, assim foram estabelecidas as competências dos órgãos de controlo, as quais se explanarão neste ponto. É de salientar que, relativamente ao controlo sectorial, existe um órgão de controlo para cada ministério e que depende do respectivo ministro, que tem competências de inspecção sobre todos os serviços e organismos do respectivo ministério e sobre as entidades tuteladas por este e as empresas públicas que deste dependem.

Alguns deles têm também poderes de fiscalização sobre determinadas actividades desenvolvidas por entidades privadas.

#### **O Conselho Coordenador**

Este órgão tem por finalidade assegurar a observância dos princípios do SCI mencionados e garantir o funcionamento do sistema<sup>27</sup>. É composto por todos os inspectores-gerais, pelo Director-Geral do Orçamento, pelo Presidente do Conselho Directivo do Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social e pelos restantes titulares de órgãos sectoriais de controlo interno. Funciona junto do Ministério das Finanças, é presidido pelo Inspector-Geral de Finanças e as suas principais competências são:

- elaborar o plano e o relatório de actividades do SCI e dar parecer sobre estes documentos apresentados pelos órgãos do controlo interno;

---

<sup>27</sup> Decreto Regulamentar n.º 27/99 de 6 de Abril.

- emitir normas sobre metodologias de trabalho;
- emitir directrizes para o aperfeiçoamento técnico dos recursos humanos do SCI;
- manter informações sobre o sistema que possibilitem a sua avaliação e a melhoria do seu funcionamento;
- aprovar o seu regulamento de funcionamento interno.

### **A Inspeção-Geral de Finanças**

A Inspeção-Geral de Finanças é um organismo que tem por missão assegurar o controlo estratégico da administração financeira do Estado, compreendendo o controlo da legalidade, a auditoria financeira e de gestão, e a avaliação dos serviços e organismos, actividades e programas. Para além destas atribuições, preside ao Conselho Coordenador do Sistema de Controlo Interno e elabora o plano estratégico plurianual e os planos de acções anuais. As suas competências são vastas na área da auditoria das quais se salientam<sup>28</sup>:

- o exercício da auditoria e do controlo nos domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial;
- acções de coordenação, articulação e avaliação da fiabilidade dos sistemas de controlo interno dos fluxos financeiros de fundos públicos;
- auditorias financeiras, de sistemas e de desempenho e análises de natureza económico-financeira;
- auditorias informáticas, em especial à qualidade e segurança dos sistemas de informação;
- sindicâncias, inquéritos e averiguações e desenvolver o procedimento disciplinar;

É de notar que a IGF estende a sua esfera de acção a todos os organismos do sector público administrativo, incluindo as autarquias locais e entidades equiparadas.

### **Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social**

Esta instituição tem responsabilidades atribuídas nas áreas do planeamento e orçamento, gestão financeira, gestão da dívida e gestão do património imobiliário, afectos à Segurança Social. No âmbito das suas competências, assegura a verificação, acompanhamento, avaliação e informação dos domínios orçamental, económico e patrimonial dos organismos que integram o sistema de Segurança Social.

---

<sup>28</sup> Decreto-Lei n.º 96/2012 de 23 de Abril.

## **A Direcção Geral do Orçamento**

Esta direcção integra-se no Ministério das Finanças e superintende na elaboração e no controlo da execução do Orçamento do Estado, na contabilidade pública e no controlo da legalidade, regularidade e economia da administração financeira do Estado. No âmbito da administração financeira do Estado, assegura a eficiência e complementaridade dos controlos da administração financeira do Estado através da colaboração com a IGF na execução das auditorias orçamentais<sup>29</sup>.

## **Órgãos sectoriais de Inspecção**

Os controlos sectoriais são realizados por órgãos de auditoria sectoriais dependentes de um ministro, existindo, em regra, um órgão por ministério. Incidem essencialmente na avaliação dos controlos operacionais e avaliam a adequação da inserção das unidades de execução, e respectivo sistema de gestão, nos planos globais do ministério e o seu sistema de gestão. Alguns destes órgãos desempenham ainda funções de fiscalização a entidades e actividades externas.

O controlo das entidades internas realiza-se através de acções de verificação, acompanhamento e informação. Para efeitos de comparação e análise das actividades destes órgãos de inspecção sectorial, as suas áreas de intervenção foram classificadas do seguinte modo:

- Estudos – Realização de estudos técnicos/científicos na respectiva área de especialização.
- Legislação – verificação do cumprimento da legislação, das normas, dos regulamentos e das directivas superiores.
- Avaliação – avaliação do desempenho de cada um dos serviços, em termos de economia, eficiência e eficácia no emprego dos meios que lhes foram atribuídos.
- Finanças – verificação da utilização dos recursos financeiros, quer em termos do respeito pelo diverso normativo nesta área, quer no que respeita à economia, eficiência e eficácia no seu uso.
- Medidas correctivas – propostas de medidas correctivas, face a desconformidades e anomalias detectadas.
- Inquéritos – abertura e realização de inquéritos e sindicâncias.
- Disciplina – abertura e realização de processos disciplinares.
- Fiscalização – realização de acções de fiscalização dirigidas a actividades e entidades de natureza privada.
- Processos – realização de processos contra entidades privadas pela infracção de normas.

---

<sup>29</sup> Decreto-Lei n.º 80/2007 de 29 de Março e Decreto-Lei n.º 96/2012 de 23 de Abril.

A Tabela 2 apresenta as áreas de intervenção de cada uma dos órgãos de inspecção sectorial.

**Tabela 2: Áreas de intervenção das inspecções sectoriais.**

Órgão de Inspeção Sectorial	Incidência em actividades e instituições do Estado								Incidência em actividades e entidades privadas	
	Controlo Interno	Estudos	Legislação	Avaliação	Finanças	Acções correctivas	Inquéritos	Disciplina	Fiscalização	Processos
Inspeção Diplomática e Consular	X		X	X	X	X	X	X		
Inspeção-Geral da Defesa Nacional	X		X	X	X	X	X			
Inspeção-Geral da Administração Interna	X	X	X	X	X	X	X		X	
Inspeção-Geral do Ministério da Solidariedade e Segurança Social	X		X	X	X	X				
Inspeção-Geral dos Serviços de Justiça	X		X	X	X	X	X	X		
Inspeção-Geral do Ministério da Agricultura, do Mar, do Ambiente e do Ordenamento do Território	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Inspeção-Geral da Educação e Ciência	X		X	X	X	X				
Inspeção-Geral das Actividades da Saúde	X		X	X	X	X	X			
Inspeção-Geral das Actividades Culturais	X		X	X	X	X	X	X	X	X

Do quadro acima exposto pode-se constar que:

- todas as instituições auditam e avaliam o sistema de controlo interno;
- duas instituições estão incumbidas de elaborar estudos;
- todos os órgãos têm por competência a verificação do cumprimento da legislação e das normas aplicáveis aos serviços;
- todos os órgãos têm incluído nas suas funções a avaliação dos serviços;
- todos os órgãos de inspecção prevêm a fiscalização das actividades financeiras;
- todos os organismos são obrigados à apresentação de propostas com medidas correctivas e ao seu acompanhamento, também em consequência do regime jurídico das inspecções;
- sete organismos têm competências para realizar inquéritos;
- nove serviços de inspecção têm competências para instaurar procedimentos



disciplinares;

- três organismos têm competências para fiscalizar entidades externas (privadas) e dois desses organismos podem mesmo instaurar processos a essas entidades;

Face ao exposto verifica-se então que:

- os organismos de inspecção sectorial têm, relativamente ao ministério respectivo, competências sobre os serviços, as entidades tuteladas, as empresas públicas e as entidades privadas que recebem fundos públicos.
- os organismos de inspecção do Estado exercem funções que abrangem domínios do saber muito diversificados.
- as áreas de actuação destes órgãos, são de um modo geral vastas, que vão da avaliação do desempenho dos serviços abrangidos, à avaliação dos respectivos sistemas de controlo interno, à verificação do cumprimento da legislação, à avaliação do uso eficiente e económico dos fundos públicos, à possibilidade de instaurar inquéritos e procedimentos disciplinares. A tudo isto juntam-se, para alguns órgãos, competências para fiscalizar e instaurar processos a entidades e actividades privados.
- está fora do âmbito de actividade destes organismos a realização de auditorias com vista à emissão de certificações legais das contas dos serviços sob a sua alçada, nem está prevista a existência de um processo sistemático de auditoria às suas contas com vista a verificar a conformidade das suas demonstrações financeiras.

### **3.5 Recursos afectos à auditoria**

A Tabela 3 abaixo apresenta os recursos afectos à auditoria, cujos dados foram obtidos a partir dos relatórios de actividades de 2010 dos organismos de inspecção e dos respectivos balanços sociais.

Tabela 3: Recursos Afectos à Auditoria (1/2)

Órgão de Controlo	Despesa realizada em 2010 (em 1.000€)	Recursos humanos	
		Categoria	Nº Efectivos
Tribunal de contas	27800	Dirigentes	45
		Corpo fiscalização e controlo e tec superiores	235
		Outros	162
		Total	442
Inspeção Geral de Finanças	10320	Dirigentes	15
		Inspectores e Tec Superiores	123
		Outros	37
		Total	175
Inspeção Diplomática e Consular	n.d.	Total	15
Inspeção Geral da Defesa Nacional	1816	Dirigentes	7
		Inspectores e Tec Superiores	10
		Outros	32
		Total	49
Inspeção Geral da Administração Intema	2200	Dirigentes	3
		Inspectores e Tec Superiores	23
		Outros	31
		Total	57
Inspeção Geral dos Serviços de Justiça	1069	Dirigentes	1
		Inspectores e Tec Superiores	6
		Outros	11
		Total	18
Inspeção Geral das Obras Públicas, Transportes e Comunicações	1774	Dirigentes	3
		Inspectores e Tec Superiores	10
		Outros	3
		Total	16
Inspeção Geral do Ministério da Agricultura	2424	Dirigentes	2
		Inspectores e Tec Superiores	36
		Outros	6
		Total	44
Inspeção Geral das Actividades da Saúde	3067	Dirigentes	3
		Inspectores e Tec Superiores	48
		Outros	31
		Total	82
Inspeção Geral da Educação e da Ciência	14329	Dirigentes	18
		Inspectores e Tec Superiores	198
		Outros	47
		Total	263

**Tabela 3: Recursos Afectos à Auditoria (2/2)**

Órgão de Controlo	Despesa realizada em 2010 (em 1.000€)	Recursos humanos	
		Categoria	Nº Efectivos
Inspeção Geral do Ambiente	4062	Dirigentes	6
		Inspectores e Tec Superiores	58
		Outros	36
		Total	100
Inspeção Geral das Actividades Culturais	6000	Dirigentes	7
		Inspectores e Tec Superiores	48
		Outros	38
		Total	93
Total	74861		1354

Fonte: Relatórios de Actividades de 2010; Balanços Sociais de 2010.

Da leitura dos números constantes do quadro acima, ressalta a enorme dimensão dos recursos alocados a esta actividade: 75 milhões de euros por ano e 1.350 pessoas.

Saliente-se que os valores acima não contemplam a reorganização iniciada em 2011 pelo XIX Governo Constitucional que procede à fusão de alguns órgãos de inspeção sectorial.

#### 4. Conclusões

São muito diversas as entidades sujeitas a controlo na Administração Pública. Uma têm autonomia administrativa, financeira e patrimonial, outras apenas têm autonomia administrativa e outras, ainda, nem sequer dispõem de estruturas de gestão.

Acresce ainda a existência de entidades que dispõem de órgãos próprios de fiscalização e com revisor oficial de contas, como os institutos públicos e as pertencentes ao sector empresarial do Estado, a par de outras que não têm órgãos de auditoria.

Existem normas de auditoria que regem o trabalho dos auditores em todos os níveis onde actuam, inspiradas nas normas internacionais para o Sector Público e nas normas internacionais do IFAC.

O sistema de auditoria do Sector Público em Portugal inclui, como órgãos supremos e de controlo externo e independente do Governo, a Assembleia da

República e o Tribunal de Contas.

A Assembleia da República, em consequência do sistema de governação, contém, em princípio, uma maioria que suporta o Governo, facto que lhe retira alguma independência, e não dispondo dos meios para realizar auditorias de forma sistemática, é duvidosa a sua eficiência enquanto órgão de fiscalização.

O Tribunal de Contas tem jurisdição e poderes de controlo financeiro, e por funções fiscalizar a legalidade e a regularidade das receitas e das despesas públicas, apreciar a boa gestão financeira e efectivar responsabilidades por infracções financeiras.

A partir do ano de 2009, a síntese conclusiva do parecer sobre a Conta Geral do Estado passa a fazer uma menção ao endividamento do Estado, mas não se lhe encontram competências relativas à avaliação dos riscos.

O presidente desta instituição é nomeado pelo Presidente da República sob proposta do Governo. O custo anual do TC é de 27,8 milhões de euros e emprega cerca de 440 pessoas.

A seguir, já na dependência do Governo, apresenta-se o Controlo Administrativo, designado por SCI, onde são exercidos três níveis de controlo: Controlo Estratégico, Controlo Sectorial e Controlo Operacional.

O controlo interno de nível estratégico avalia o controlo operacional e o controlo sectorial, e ainda, a realização das metas traçadas no Programa do Governo, nas Grandes Opções do Plano e no Orçamento do Estado.

Pertencem ao controlo estratégico a Inspeção Geral de Finanças, o Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social e a Direcção Geral do Orçamento. Estes organismos têm as seguintes competências na área da administração financeira:

- Inspeção Geral de Finanças – Assegura o funcionamento do controlo interno estratégico e exerce a auditoria e o controlo nos domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial, preside ao Conselho Coordenador do Sistema de Controlo Interno e elabora o plano estratégico plurianual e os planos de acções anuais, realiza acções de coordenação, articulação e avaliação da fiabilidade dos sistemas de controlo interno dos fluxos financeiros de fundos públicos.
- Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social – Garante o controlo estratégico das instituições da Segurança social e o controlo da execução orçamental.
- Direcção Geral do Orçamento – Em colaboração com a IGF assegura a eficiência e complementaridade dos controlos da administração financeira do Estado.

Analisadas as respectivas competências, é de salientar que a Inspeção Geral de Finanças exerce uma função chave ao nível do sistema de controlo interno do Estado, uma vez que, por lei, lhe cabe assegurar o funcionamento do controlo estratégico e presidir ao conselho coordenador do SCI.

Quanto ao controlo sectorial, que integra as inspecções-gerais dependentes dos ministros, verifica-se, pela análise das atribuições dos órgãos de controlo

deste nível, que actua nas seguintes vertentes:

- Avaliação do sistema de controlo interno.
- Verificação do cumprimento da legislação e das normas aplicáveis aos serviços.
- Avaliação dos serviços.
- Fiscalização das actividades financeiras.

Alguns dos órgãos de inspecção sectorial têm também competências para realizar inquéritos e instaurar procedimentos disciplinares. Outros têm competências para fiscalizar entidades externas (privadas) e dois desses organismos podem mesmo instaurar processos a essas entidades.

Desta forma, e como se verifica, o sistema é composto por variadíssimos órgãos que actuam em diferentes níveis e em variados campos e que por isso, carece de coordenação. Apesar de ter sido criado o Conselho Coordenador para garantir o funcionamento do sistema como um todo e o respeito pelos princípios de coordenação, o sistema não deixa de ser complexo e difícil de gerir como um todo, dado a dependência de cada inspecção do respectivo ministro.

Acresce que os órgãos de auditoria do SCI, com um custo anual aproximado de 47 milhões de euros e dotados de cerca de 900 funcionários, dependem do Governo, pelo que, sendo independentes face às entidades que auditam, não reúnem a condição de independência necessária a uma acção eficaz e credível ao nível das decisões do próprio governo.

Finalmente, salienta-se que as contas dos organismos integrados, que representam 188.575 milhões de euros em despesa pública, não são anualmente certificadas por qualquer órgão de auditoria, nem se encontram referências nas competências dos diversos órgãos de auditoria, em particular do TC e da IGF, a avaliações dos processos de gestão de riscos.

Concluindo, não se conhecem ainda todos os factores que originaram o descontrolo das contas públicas, e pouco se ditou sobre a contribuição das lacunas do sistema de auditoria para o facto. Contudo, parece não existirem dúvidas de que este não é perfeito e que carece de acções correctivas.

## **Bibliografia**

CCSCI (2004). Manual de Auditoria.

GAO (1999). Internal Control Standards. GAO.

GAO (1999). Standards for Internal Control in Federal Government.

Gausberghe, C. (2005). Internal Auditing in Public Sector. *Internal Auditor*, August, 69-73.

IIA (2006). The Role of Auditing in Public Sector Governance. *IIA*, November 2006.

IIA (2009). *Enquadramento Internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna*. Lisboa: IPAI.

- IIA (2009). *International Professional Practices Framework*. Altamonte Springs: IIA.
- Inspecção-Geral de Finanças. *Diário da República, Série 2, N.º 70*.
- Inspecção-Geral de Finanças. (2008). *Normas e Boas Práticas da IGF*. Inspecção-Geral de Finanças.
- INTOSAI (2001). *Code of Ethics and Auditing Standards*. INTOSAI.
- INTOSAI (2004). *Guide Lines for Internal Control Standards for the Public Sector*. INTOSAI.
- MDM (2009). *Anuário do Ministério da Defesa Nacional de 2008*. Lisboa: MDN.
- Ministério das Finanças. (2010). *Regulamento do Procedimento de Inspecção da Inspecção-Geral das Finanças*.
- Moeller, R. (2005). *Brink's Modern Internal Auditing* (6ª ed.). Chichester: John Wiley & Sons, Ltd.
- Sawyer, L., Dittenhofer, M. & Sheiner James (2005). *Internal Auditing – The Practice of Modern Internal Auditing* (5ª ed.). Florida: Institute of Internal Auditors.
- Silva, A (2000). *Auditoria do Management Público*. Braga: Universidade Autónoma de Lisboa.
- TC (1999). *Manual de Auditoria e Procedimentos* (Volume I).
- The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2009). *Guidance of Monitoring Internal Control Systems*. COSO.

## Legislação

- Decreto-Lei n.º 558/99, de 17 de Dezembro.
- Decreto-Lei n.º 80/2007, de 29 de Março.
- Decreto-Lei n.º 166/2008, de 25 de Junho.
- Decreto-Lei n.º 126-B/2011 de 29 de Dezembro.
- Decreto-Lei n.º 7/2012 de 17 de janeiro.
- Decreto-Lei n.º 122/2011 de 29 de Dezembro.
- Decreto-Lei n.º 125/2011 de 29 de Dezembro.
- Decreto-Lei n.º 126-C/2011 de 29 de Dezembro.
- Decreto-Lei n.º 123/2011 de 29 de Dezembro.
- Decreto-Lei n.º 121/2011 de 29 de Dezembro.
- Decreto-Lei n.º 124/2011 de 29 de Dezembro. Lei n.º 8/90, de 20 de Fevereiro.
- Lei n.º 91/2001, de 20 de Agosto.
- Lei n.º 3/2004, de 15 de Janeiro.
- Lei n.º 52/2011, de 13 de Março.

## Sítios da Internet

- <http://www.dgap.gov.pt/>.
- <http://www.dgo.pt/>.
- <http://www.igf.min-financas.pt/>.
- <http://www.portugal.gov.pt/>.
- <http://www.tcontas.pt/>