



Instituto Politécnico de Tomar
Escola Superior de Gestão de Tomar

Implementação de um sistema de controlo interno numa escola de ensino profissional

Projeto

Delmina Antunes Marques

Mestrado em Auditoria e Análise Financeira

Controlo Interno

Tomar/ Abril/ 2013





Instituto Politécnico de Tomar
Escola Superior de Gestão de Tomar

Delmina Antunes Marques

Implementação de um sistema de controlo interno numa escola de ensino profissional

Projeto

Orientado por:

Dr. Carlos Fernando Calhau Trigacheiro, Instituto Politécnico de Tomar

Projeto apresentado ao Instituto Politécnico de Tomar
para cumprimento dos requisitos necessários
à obtenção do grau de Mestre
em Auditoria e Análise Financeira

Dedico este trabalho ao meu irmão por todo o seu apoio

RESUMO

Com o presente trabalho pretendo apresentar uma proposta para a implementação de um sistema de controlo interno numa escola de ensino profissional. Para tal, foi meu objetivo conseguir conceber alguns documentos e ferramentas que a própria escola possa futuramente aplicar, caso assim o deseje.

Neste sentido, numa primeira parte farei uma revisão de literatura sobre o controlo interno falando um pouco sobre o seu conceito, evolução, os sistemas de informação, a consideração do risco pelo auditor, fazendo referência à ISA 315 e o contributo do COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission*) nesta área.

Após isto, e dada a especificidade da atividade desenvolvida pela entidade em estudo, pretende-se fazer um breve enquadramento a nível legislativo, nomeadamente sobre o código dos contratos públicos e sobre o financiamento público.

Relativamente à componente de aplicação prática, iniciarei com uma breve apresentação da escola em estudo. Seguidamente, e em consequência da aplicação de alguns questionários, apresento o resultado do levantamento dos procedimentos já existentes nesta instituição no âmbito do controlo interno e formulo algumas propostas de melhoria.

Finalmente, e tendo em consideração a proposta apresentada para discussão do COSO (*Internal Control – Integrated Framework – Draft for information only*)⁽⁴⁾ tento avaliar se os princípios referentes às cinco componentes do controlo interno existem na escola e apresento algumas sugestões neste âmbito.

Palavras-chave: contratos públicos; controlo interno; custos; ensino/formação; financiamento público; risco.

ABSTRACT

With this work, I aim to present a proposal for the implementation of an internal control system at a vocational school. Hence, it was my goal to be able to develop some documents and tools the school can actually use in the future, if it wishes so.

Therefore, in a first section I will make a review on the internal control, referring to its concept, evolution, information systems, risk consideration by the auditor, mentioning the ISA 315 and the contribution of the COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission*) on this matter.

After that, and given the specificity of the activity performed by the entity under study, the objective is to present briefly the legislative framework, particularly in relation to the public procurement code and public funding.

As to the component of practical application, I will start by making a brief presentation of the school under study. Then, and following the analysis of the answers to some questionnaires, I present the result of the study on the procedures already in place in this institution concerning internal control, and propose some ways of improvement.

Finally, and taking into account the proposal presented to discuss the COSO (*Internal Control – Integrated Framework – Draft for information only*), I try to evaluate if the principles concerning the five components of internal control are present at this school, and make some suggestions on this matter.

Keywords: public procurement; internal control; costs; education/training; public funding; risk.

AGRADECIMENTOS

Este trabalho só foi possível devido ao contributo das seguintes pessoas:

Ao Dr. Carlos Trigacheiro pelas suas orientações e sugestões que foram de extrema importância assim como pela disponibilidade que demonstrou ao longo de toda esta etapa;

Aos diretores, coordenadora, contabilista e técnicos de informática, que não os identifiquei de modo a garantir a confidencialidade e anonimato da escola em análise, mas a quem não posso deixar de agradecer pelas informações prestadas e pelas suas sugestões que foram imprescindíveis, sendo da minha inteira responsabilidade qualquer informação menos correta que possa estar no presente trabalho;

E, finalmente, ao meu irmão, pelo apoio, paciência e incentivo que me deu ao longo de toda a minha vida, não tendo sido diferente a sua postura durante todo o mestrado e revelando-se essencial para conseguir chegar ao fim de mais esta etapa.

A todos, o meu muito obrigado.

ÍNDICE

RESUMO.....	iii
ABSTRACT.....	v
AGRADECIMENTOS	vii
ÍNDICE.....	ix
ÍNDICE DE FIGURAS	xiii
ÍNDICE DE TABELAS.....	xv
LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS	xvii
INTRODUÇÃO	- 1 -
1. CONTROLO INTERNO.....	- 3 -
1.1. Controlo interno e auditoria interna – definições	- 3 -
1.2. Sistemas de informação	- 9 -
1.3. Normas Internacionais na Auditoria Interna.....	- 12 -
O risco em auditoria	- 14 -
ISA 315 - Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material por Meio da Compreensão da Entidade e do seu Ambiente	- 15 -
1.4. Benefícios e limitações do controlo interno	- 20 -
2. CONTROLO INTERNO E COSO – COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION	- 23 -
2.1. Do COSO (1992) à proposta de 2011	- 23 -
2.2. A proposta do COSO (2011)	- 30 -
3. ENQUADRAMENTO DA ESCOLA EM ESTUDO	- 42 -
3.1. Enquadramento legislativo	- 42 -
3.1.1 Código dos Contratos Públicos (CCP).....	- 42 -
3.1.2 Cofinanciamento do FSE (Fundo Social Europeu).....	- 46 -

4. PROPOSTA PARA A IMPLEMENTAÇÃO DE UM SISTEMA DE CONTROLO INTERNO NUMA ESCOLA DE ENSINO PROFISSIONAL.....	- 59 -
4.1. Apresentação da escola de ensino profissional.....	- 59 -
4.2. Procedimentos de controlo interno existentes e propostas de melhorias na escola de ensino profissional em estudo.....	- 69 -
4.2.1 Área Geral.....	- 69 -
4.2.2 Meios Financeiros Líquidos.....	- 73 -
4.2.3 Compras de bens e serviços e dividas a pagar.....	- 78 -
4.2.4 Pessoal.....	- 85 -
4.2.5 Ativos Fixos Tangíveis.....	- 88 -
4.2.6 FSE/POPH.....	- 91 -
4.2.7 Compliance.....	- 102 -
4.2.8 Sistemas de informação.....	- 103 -
4.3. A escola de ensino profissional e a proposta apresentada para discussão do COSO (2011).....	- 108 -
CONCLUSÃO.....	- 133 -
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	- 135 -
ANEXO 1 - CONTROLO INTERNO.....	- 147 -
1.1 Princípios básicos do controlo interno.....	- 149 -
1.2 Sistemas de informação: controlos aplicacionais e controlos gerais.....	- 150 -
1.3 Normas Internacionais na Auditoria Interna.....	- 153 -
ANEXO 2 – CONTROLO INTERNO E COSO – COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION.....	- 161 -
2.1 Categorias de objetivos da proposta do COSO (2011).....	- 163 -
2.2 Princípios e atributos da proposta do COSO (2011).....	- 165 -
ANEXO 3 – ENQUADRAMENTO DA ESCOLA EM ESTUDO.....	- 199 -
3.1 Enquadramento teórico sobre dinheiros e fundos públicos.....	- 201 -

3.2 Tipos de procedimentos do Código dos Contratos Públicos (CCP).....	205 -
3.3 – Exceções à alínea f), do n.º 4, do artigo 5.º do CCP	215 -
3.4 - Custos elegíveis para efeitos de cofinanciamento do FSE.....	217 -
3.5 A elegibilidade do IVA na formação profissional	235 -
ANEXO 4 – PROPOSTA PARA IMPLEMENTAÇÃO DE UM SISTEMA DE CONTROLO INTERNO NUMA ESCOLA DE ENSINO PROFISSIONAL	237 -
4.1 Competências dos orientadores educativos de turma (OET)	239 -
4.2– Questionários aplicados à escola profissional.....	241 -
4.3 FSE/POPH.....	306 -
4.4 Alguns diplomas e normas aplicáveis à escola de ensino profissional	307 -
ANEXO 5 – A ESCOLA PROFISSIONAL E A PROPOSTA APRESENTADA PARA DISCUSSÃO DO COSO (2011) – QUESTIONÁRIOS APLICADOS.....	311 -
5.1 – Questionário princípios e atributos (COSO) para a componente ambiente de controlo.....	313 -
5.2 – Questionário princípios e atributos (COSO) para a componente gestão do risco...	316 -
5.3 – Questionário princípios e atributos (COSO) para a componente atividades de controlo.....	318 -
5.4 – Questionário princípios e atributos (COSO) para a componente informação e comunicação.....	320
5.5 – Questionário princípios e atributos (COSO) para a componente atividades de monitorização (ou supervisão)	321

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 – Exemplos de controlos	- 6 -
Figura 2 – Políticas e princípios de gestão TIC	- 10 -
Figura 3 – Os riscos do auditor de sistemas de informação	- 11 -
Figura 4 – Filosofia COSO	- 24 -
Figura 5 – Componentes do Controlo Interno	- 26 -
Figura 6 – Relação entre objetivos e componentes do controlo interno	- 26 -
Figura 7 – Relação entre objetivos e componentes do controlo interno	- 27 -
Figura 8 – Relação entre objetivos e as componentes do controlo interno	- 29 -
Figura 9 - Relação entre atributos e os diferentes tipos de objetivos	- 34 -
Figura 10 – Exemplos de relações entre atividades de controlo e de supervisão	- 40 -
Figura 11 – Os 17 novos princípios do controlo interno	- 41 -
Figura 12 – Escolha de procedimento de acordo com o CCP	- 44 -
Figura 13 – Aplicabilidade da alínea f), n.º4 do artigo 5º do CCP - Exceções	- 45 -
Figura 14 – Custos máximos dos projetos formativos na base real	- 49 -
Figura 15 – Constituição de equipa de um CNO	- 56 -
Figura 16 - Organograma da escola	- 61 -
Figura 17 – Resumo dos saldos e das reconciliações bancárias	- 74 -
Figura 18 – Proposta de modelo de folha para caixa pequena	- 75 -
Figura 19 – Proposta de modelo de auditoria às disponibilidades	- 76 -
Figura 20 – Proposta de modelo para conferência de relatórios	- 80 -
Figura 21 – Documento comprovativo de conferência de faturas	- 82 -
Figura 22 – Modelo de conciliação de conta corrente com fornecedores	- 83 -
Figura 23 – Teste de conformidade ao pessoal	- 87 -
Figura 24 – Proposta de modelo para as inspeções físicas dos ativos fixos tangíveis	- 90 -
Figura 25 – Proposta de modelo para verificação de pagamentos a formandos por transferência bancária	- 90 -
Figura 26 - Aplicação dos princípios associados às componentes do controlo interno na escola	- 132 -

Anexos

Figura a - Organograma da estrutura das práticas profissionais de Auditoria Interna	- 156 -
Figura b – Relação entre reporte e objetivos	- 164 -
Figura c – Exemplos sobre como a informação suporta as outras componentes do controlo interno	- 188 -
Figura d – Exemplos de informação e fontes internas e externas	- 189 -
Figura e - Exemplos de avaliações contínuas	- 195 -
Figura f – Ajuste direto simplificado (artigo 128.º e 129.º do Código de Contratação Pública)	- 206 -
Figura g – Artigo 7.º da Diretiva 2004/18/E atualizado	- 211 -
Figura h - Concessão de ajudas de custos e transporte a pessoal afeto ao projeto – formadores, consultores, pessoal dirigente, técnico, administrativo, mediador sociocultural e outro pessoal	- 225 -

ÍNDICE DE TABELAS

Tabela 1 - Propostas de melhoria e procedimentos a implementar – Área Geral	- 72 -
Tabela 2 – Propostas de melhoria e procedimentos a implementar na escola – Meios Líquidos Financeiros	- 77 -
Tabela 3 – Propostas de melhoria e procedimentos a implementar na escola – Compras e dívidas a pagar	- 84 -
Tabela 4 – Proposta de melhoria e procedimentos a implementar na escola – Ativos Fixos Tangíveis	- 88 -
Tabela 5 – Símbolos e designações	- 93 -
Tabela 6 – Lemas adotados por programa operacional	- 93 -
Tabela 7 – Propostas de melhoria e procedimentos a implementar – FSE/POPH	- 101 -
Tabela 8 – Propostas de melhoria e procedimentos a implementar - <i>Compliance</i>	- 103 -
Tabela 9 – Propostas de melhoria e procedimentos a implementar na escola – Sistemas de Informação	- 107 -
Tabela 10. 1 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar na escola - Ambiente de Controlo	- 113 -
Tabela 10.2 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar na escola - Ambiente de Controlo	- 114 -
Tabela 11. 1 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar na escola - Avaliação do Risco	- 118 -
Tabela 11. 2 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar na escola - Avaliação do Risco	- 119 -
Tabela 12. 1 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar na escola - Atividades de Controlo	- 124 -
Tabela 12. 2 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar na escola - Atividades de Controlo	- 125 -
Tabela 13 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar na escola - Informação e Comunicação	- 128 -
Tabela 14 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar na escola - Supervisão	- 131 -
Tabela 15 – Aplicação dos princípios das componentes do controlo interno	- 132 -

Anexos

Tabela a – Resumo do Código de Ética do IIA	-153-
Tabela b.1 – Exemplo das etapas para a conceção de um código de ética	-154-
Tabela b.2 – Exemplo das etapas para a conceção de um código de ética	-155-
Tabela c – Listagem das normas de atributo e de desempenho (Normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna, práticas recomendadas)	-157-
Tabela d – Publicitação dos procedimentos (Código dos Contratos Públicos)	-213-
Tabela e – Recursos	-215-

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AICPA – *American Institute of Certified Publics Accountants*

ANQ, I.P - Agência Nacional para a Qualificação, I.P

CAP - Certificado de Aptidão Pedagógica

CCP - Código dos Contratos Públicos

CEO - *Chief Executive Officer*

CIVA - Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

CMM - *Capability Maturity Model*

CNO – Centro Novas Oportunidades

COBIT - *Control Objectives for Information and related Technology*

COSO – *Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission*

CPV - Vocabulário Comum para os Concursos públicos

CSC – Código das Sociedades Comerciais

DGERT - Direção Geral do Emprego e das Relações de Trabalho

DR – Diário da República

DRELVT - Direção Regional de Educação de Lisboa e Vale do Tejo

ERM - *Enterprise Risk Management*

FSE - Fundo Social Europeu

IAS - Indexante dos Apoios Sociais

IFAC – *International Federation of Accountants*

IIA - *The Institute of Internal Auditors*

IPAI - Instituto Português de Auditores Internos

ISA – *International Standard on Auditing*

ISACA - *Information Systems Audit and Control Association*

ITIL - *Information Technology Infrastructure Library*

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

JOUE – Jornal Oficial da União Europeia

OET - Orientador Educativo de Turma

PO – Programa Operacional

POPH - Programa Operacional Potencial Humano

QREN - Quadro de Referência Estratégico Nacional

RVCC - Processo de Reconhecimento, Validação e Certificação de Competências

SIGO - Sistema Integrado de Informação e Gestão da Oferta Educativa e Formativa

SIIFSE - Sistema de Informação Integrada do Fundo Social Europeu

SNC - Sistema de Normalização Contabilística

TIC - Tecnologias de Informação e Comunicação

TOC - Técnico Oficial de Contas

U.E – União Europeia

INTRODUÇÃO

Atualmente, um bom sistema de controlo interno é importante para qualquer entidade pois contribui para a concretização dos seus objetivos e para a redução do risco. Como resposta à necessidade de aperfeiçoamento daqueles sistemas desenvolveram-se diversos *standards* a nível internacional que ajudam a orientar o controlo interno nomeadamente ao nível da sua implementação.

Contudo, para muitas entidades, incluindo escolas, não existe uma ideia clara e precisa sobre o que é o controlo interno e qual a sua importância, confundindo-se por vezes o conceito de controlo interno com o de auditoria interna ou não lhe atribuindo o relevo que merece.

Assim, o presente projeto pretende ser um contributo neste âmbito e encontra-se dividido em duas partes. Em primeiro lugar, abordará o que se deve considerar aquando da implementação de um sistema de controlo interno, nomeadamente: o seu conceito, os seus objetivos gerais, as suas componentes e a proposta que foi apresentada para discussão do *Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission (COSO)*. Seguidamente, elaborar-se-á uma proposta de implementação de um sistema de controlo interno numa escola de ensino profissional bem como se efetuará uma análise sobre a aplicação dos dezassete princípios apresentados na proposta do COSO. Para além disso, e como se pretende que este trabalho possa ser uma ferramenta para a escola em questão, procurar-se-á apresentar alguns modelos de documentos que possam ser utilizados neste âmbito.

Relativamente à metodologia, será feita uma revisão da literatura sobre o controlo interno e, dada a especificidade da atividade desenvolvida pela entidade em estudo (educação e formação), será apresentada alguma informação específica, como por exemplo, o Código dos Contratos Públicos (CCP) e os custos elegíveis para efeitos de financiamento do Fundo Social Europeu (FSE).

Para o levantamento da informação sobre os procedimentos de controlo interno já existentes, assim como para a identificação dos pontos fortes e pontos fracos da escola em estudo foram realizadas:

- Reuniões, primeiro, para a obter aprovação por parte da direção da entidade e, posteriormente, para um melhor conhecimento sobre a organização e o funcionamento dos diversos departamentos que integram a escola;
- Seguidamente, aplicaram-se questionários a vários níveis, nomeadamente: direção, coordenação, contabilidade e na área de informática;
- Também foram realizadas entrevistas de âmbito informal, de modo a obter e a aceder a mais informações (por exemplo, de documentos internos), como também para o esclarecimento de dúvidas que foram surgindo ao longo do processo;
- Finalmente, e dada a especificidade da entidade em análise, foi apresentada uma versão provisória aos órgãos diretivos de modo a detetar eventuais informações incorretas e também a completar alguma informação que não tivesse sido integralmente recolhida anteriormente.

1. CONTROLO INTERNO

1.1. Controlo interno e auditoria interna – definições

Existem diversas definições de controlo interno. De acordo com MORAIS e MARTINS (2007) que se baseou na definição de controlo interno do AICPA (*American Institute of Certified Publics Accountants*) “o controlo interno compreende um plano de organização e coordenação de todos os métodos e medidas adotadas num negócio a fim de garantir a salvaguarda de ativos, verificar a adequação e confiabilidade dos dados contabilísticos, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão às políticas estabelecidas pela gestão.”¹ O AICPA engloba as questões de controlo interno de acordo com o modelo COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission*) – que é um grupo de trabalho composto por vários organismos internacionais² com o objetivo de definir um novo conceito de controlo interno.

Já o IIA (*The Institute of Internal Auditors*) entende por controlo interno “qualquer ação empreendida pela gestão, pelo conselho e outros membros da entidade para aperfeiçoar a gestão do risco e melhorar a possibilidade do alcance dos objetivos e metas da organização. A gestão planeia, organiza e dirige o desempenho de ações suficientes para assegurar com razoabilidade que os objetivos e metas serão alcançados.” Daqui é de destacar que o controlo interno só permite uma segurança razoável relativamente aos riscos da entidade, de que estes foram adequadamente geridos. Ou seja, o controlo interno pode ser entendido como um meio para atingir um fim, isto é os objetivos estabelecidos pela empresa.

Um acontecimento importante neste âmbito ocorreu em 1992, quando o COSO publicou um documento³ em que definia o controlo interno. Para o COSO o controlo interno é “um processo levado a cabo pelo Conselho de Administração, Direção e outros membros da

¹ MORAIS e MARTINS (2011), pg. 28

² O COSO é constituído pelos seguintes organismos internacionais: AAA (*American Accounting Association*); AICPA (*American Institute of Certified Publics Accountants*); NAA (*National Association of Accountants*); FEI (*Financial Executives Institute*) e pelo IIA (*The Institute of Internal Auditors*)

³ COSO – *Integrated Framework* (1992)

entidade com o objetivo de proporcionar um grau de confiança razoável na concretização dos seguintes objetivos:

- *Eficácia e eficiência dos recursos;*
- *Fiabilidade da informação financeira;*
- *Cumprimento das leis e normas estabelecidas.*⁴

Com esta definição verificou-se, pela primeira vez, um consenso entre os vários profissionais, passando também a existir pela primeira vez um documento⁵ com uma visão integrada sobre esta temática. Assim, o *Framework* de 1992 é uma referência pois contém linhas gerais que servem de base para a implementação e avaliação do sistema de controlo interno.

Também o Tribunal de Contas, no seu Manual de auditoria e de procedimentos (1999) e mencionado por MARÇAL e MARQUES (2011), define controlo interno como “*uma forma de organização que pressupõe a existência de um plano e de sistemas coordenados destinados a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades ou minimizar as suas consequências e maximizar o desempenho da entidade em que se insere.*”

Muito mais definições poderia apresentar para definir controlo interno. Contudo, pelas apresentadas é visível que qualquer definição tem pontos comuns que são relevantes. Neste sentido ressalvo que todas relacionam o controlo interno com a gestão dos riscos e consequentemente identificam-no como um meio para conseguir atingir os objetivos estabelecidos pela empresa. Contudo, também há diferenças. Destas debruço-me somente numa: é que enquanto o IIA define controlo interno como “*qualquer ação*” as restantes instituições entendem o controlo interno como “*um processo*” ou que pressupõe a existência de “*um plano e de sistemas coordenados*”. Aqui não devemos entender o controlo interno como ações isoladas mas sim como um conjunto de ações que são concebidas e implementadas com base num plano de ação pois só assim se consegue de um modo mais eficaz contribuir para a gestão de risco do negócio, sendo mesmo referido pelo

⁴ Tradução livre do COSO - *Internal Control – Integrated Framework*, 1992, conforme MORAIS e MARTINS (2007)

⁵ COSO – *Integrated Framework* (1992)

IFAC (*International Federation of Accountants*) (2012) que o controlo interno é uma parte integrante do sistema de governação de uma empresa.

Assim, é facilmente compreensível que o controlo interno é do interesse de diversos agentes. Por um lado a toda a empresa desde a administração e direção, sendo estes também os responsáveis pelo controlo interno, uma vez que este permite-lhe a concretização dos objetivos estabelecidos, como pelos funcionários pois este também tem em conta a continuidade da empresa. Por outro lado, também é importante para as pessoas externas à empresa (clientes, fornecedores, bancos, instituições públicas como as Finanças, comunidade em geral) pois um controlo interno eficaz funciona como uma garantia relativamente à fiabilidade da informação oriunda da empresa.

Qualquer controlo interno é composto por cinco princípios básicos.

1. Segregação de funções
2. Controlo das operações
3. Definição de autoridade e responsabilidade
4. Competência do pessoal
5. Registo dos factos (prova).

Sendo assim, no controlo interno dever-se-á averiguar, se: é adequada a separação de funções, ou seja, uma pessoa não deve desempenhar duas ou mais funções incompatíveis; existe a verificação/conferência das operações; há uma definição clara e objetiva dos vários níveis de autoridade e responsabilidade; o pessoal é competente; e se existe um registo dos factos principalmente na área contabilística. Para mais informações sobre os princípios básicos do controlo interno ver o ponto 1.1 do Anexo 1.

Pelo exposto, é compreensível que existam vários tipos de controlos em qualquer sistema de controlo interno e que são:

- Controlos preventivos - visam evitar a ocorrência de factos indesejáveis;
- Controlos detetivos – têm como objetivo detetar ou corrigir ocorrências indesejáveis que já aconteceram;

- Controlos diretivos ou orientativos – causam ou motivam o acontecimento de factos desejáveis pois conforme refere MARTINS e MORAIS (2007) “*boas orientações previnem que más aconteçam*”;
- Controlos corretivos – visam a retificação de problemas que já estão identificados;
- Controlos compensatórios – como é referido por MARTINS e MORAIS (2007) “*servem para compensar eventuais fraquezas de controlo noutras áreas da entidade.*”

Na figura 1 apresenta-se exemplos dos cinco tipos de controlos.

Preventivos	Detectivos	Correctivos	Orientativos	Compensatórios
<ul style="list-style-type: none"> - Obrigar a duas assinaturas em todos os pagamentos. - Obter lista de fornecedores aprovada. - Confrontar as facturas com as guias de recepção antes de autorizar o pagamento. - Verificar a exactidão matemática das facturas antes do pagamento. - Adoptar um sistema de vigilância de controlo de entradas na fábrica. 	<ul style="list-style-type: none"> - Elaborar reconciliações bancárias. - Efectuar conciliações de extractos de contas com terceiros. - Efectuar contagens físicas. - Observar a distribuição de salários numa base de amostragem. - Solicitar certidões de dívidas. 	<ul style="list-style-type: none"> - Relatórios de artigos obsoletos. - Relatórios de atrasos de cobrança de dívidas. - Relatórios de atrasos de pagamentos a fornecedores e outros credores. - Relatórios dos cheques do pessoal, não descontados. - Lista de reclamações de clientes. 	<ul style="list-style-type: none"> - A administração de uma entidade, como forma de criar uma boa imagem local, dá indicações aos dirigentes para contratarem mão-de-obra local. - Estabelecer determinados requisitos para o recrutamento de pessoal. - Criar regulamentos internos na entidade. - Criar instruções para os documentos em circulação na entidade. 	<ul style="list-style-type: none"> - Os totais de vendas por produto registados pela área comercial podem ser cruzados com total dos créditos das vendas na contabilidade. - O total dos salários processados pelo departamento de pessoal pode ser cruzado com o total dos créditos feitos à segurança social pela contabilidade. - O valor das entradas registadas pelo armazém pode ser cruzado com a contabilidade através da conciliação da conta de compras.

Figura 1 – Exemplos de controlos

Fonte: MARTINS e MORAIS (2007)

Relativamente aos métodos de controlo interno e que também são referidos por MARTINS e MORAIS (2007), estes são cinco:

- “*Controlos administrativos – exercício de autoridade, estrutura orgânica, poder de decisão e descrição de tarefas.*”
- “*Controlos operacionais – planeamento, orçamento, contabilização e sistemas de informação, documentação, autorização, políticas e procedimentos, e métodos.*”
- “*Controlos para a gestão dos recursos humanos – recrutamento e seleção, orientação, formação e desenvolvimento, e supervisão.*”

- *Controlos de revisão e análise – avaliação do desempenho, análise interna das operações e programas, revisões externas e outros.*
- *Controlos das instalações e equipamentos – inspeção das instalações e equipamentos.”*

Mas devemos ter em conta que controlo interno não é sinónimo de auditoria interna.

A auditoria “*é um processo sistemático de objetivamente obter e avaliar prova acerca da correspondência entre informações, situações ou procedimentos e critérios preestabelecidos, assim como comunicar conclusões aos interessados.*”⁶ A auditoria interna é aquela que é feita por pessoal da empresa (ou não) mas que estão em todos os casos sob a dependência da gestão de topo dessa instituição e estão sempre sujeitas a auditorias permanentes. Ou seja, enquanto a auditoria interna exerce um controlo *ex-post* pois tem como objetivo a supervisão; o controlo interno reveste mais um carácter preventivo (*ex-ante*), excetuando-se aqui as medidas corretivas.

Por conseguinte, é evidente que o controlo interno traduz-se em atividades que permitem a concretização dos objetivos da entidade; enquanto a auditoria interna, considera e avalia o controlo interno, analisa o grau de realização atingido pela empresa, focando-se na eficácia e eficiência da gestão. Também a auditoria externa, que é exercida por pessoas independentes à empresa debruçando-se sobre a conformidade das operações, avalia e baseia-se na auditoria interna e, se apropriado, no controlo interno. Desta forma existem pontos de contacto e de afastamento entre auditoria interna e auditoria externa.

Relativamente aos pontos de contacto e como sintetizado por MARTINS e MORAIS (2007):

- *“avaliam o risco e a materialidade;*
- *Baseiam-se no controlo interno como ponto de partida para realizar o seu exame;*
- *Sugerem correções para deficiências encontradas;*
- *Utilizam as mesmas técnicas;*
- *A extensão do trabalho depende da eficiência dos sistemas contabilísticos e controlo interno existentes.”*

⁶ Tradução livre de *Auditing Concepts Committee*, 1972, constante no livro de Georgina Morais

No que se refere aos pontos de afastamento há a considerar que o auditor externo poderá fazer sugestões e propor melhorias baseando-se para isso na sua experiência em diferentes empresas, mas não se pronunciará relativamente à eficácia e eficiência da gestão. Já o auditor interno, e conforme MARTINS e MORAIS (2007) “*avalia se o controlo interno proporciona uma garantia razoável de que os objetivos da entidade se cumpriram com eficiência e eficácia e, sobretudo, persistente no follow-up. As suas críticas construtivas advêm do seu funcionamento específico e profundo da entidade.*”

A salientar ainda que deverá existir uma cooperação entre o auditor interno e externo, sendo esta uma mais-valia para todas as partes, pois só assim será possível a troca de informações importantes e que poderá incrementar a utilidade do seu trabalho para a empresa em questão⁷.

Face ao exposto pode-se concluir que a auditoria interna tem como funções:

- Apoiar a direção, não se limitando a proceder a avaliações mas também a facultar orientações;
- Vigia o sistema de controlo, proporcionando informação sobre os seus pontos fortes e fracos e fazendo propostas de melhoria à direção sendo, portanto, o auditor interno um elemento de *feedback* da empresa;
- Apoiar a gestão de risco e processos de *Governance*⁸, para isso e conforme mencionado por MARTINS e MORAIS (2007) “*o auditor interno deverá verificar se a metodologia adotada para implementar o processo da gestão de risco é entendida pelos diferentes grupos de interesses (conselho de administração, comissão de auditoria, etc.) envolvidos no Governance da entidade.*” O auditor interno deverá participar no processo de identificação e avaliação dos riscos sendo o estabelecimento de uma metodologia de gestão do risco da responsabilidade da gestão e não do auditor interno. O IIA recomenda que na avaliação do risco seja seguido a metodologia ERM (*Enterprise Risk Management*), que abordarei mais à frente.

⁷ A ISA (*International Standard on Auditing*) 610 estabelece os critérios sobre como considerar o trabalho de Auditoria Interna).

⁸ A ISA 265 - Comunicar Deficiências no Controlo Interno aos Encarregados da Governação e à Gerência

Antes de finalizar farei uma breve referência sobre a evolução do próprio controlo interno fruto da sua adaptação à realidade das empresas e do mercado. Exemplo disso, e conforme mencionarei mais à frente, no capítulo 2 referente ao COSO, esta organização já publicou um segundo documento e apresentou um terceiro para discussão de modo a traduzir um guião mais ajustado à atual realidade. Inclusive, na presente conjuntura em que vivemos e considerando o *Memorandum of Understanding* celebrado entre Portugal e a “Troika”⁹ é previsível que daqui advenham novas alterações no âmbito de controlo interno nomeadamente para os bancos (que terão de reforçar a sua avaliação do risco), para as entidades supervisoras do setor bancário que terão de fazer um controlo mais apertado, e para as entidades públicas que terão de melhorar o seu desempenho, tornando-se assim mais económicas, mais eficientes e eficazes, mais efetivas e mais equitativas.

1.2. Sistemas de informação

Dada a importância que os sistemas de informação assumem hoje em qualquer instituição considero relevante falar um pouco sobre os mesmos. Conforme mencionado por OLIVEIRA (2006), é inegável a evolução que se tem verificado neste âmbito e da qual destaco: o progresso a nível da (in)segurança contra acessos indevidos que tem acompanhado a evolução dos meios de suporte, o considerável crescimento na capacidade de gravação em pequenos objetos e, finalmente, o admirável desenvolvimento que ocorreu a nível da velocidade, sendo atualmente possível realizar pesquisas de uma forma incrivelmente rápida quando comparada com o tradicional arquivo em papel. Também é verdade que, nos dias correntes qualquer instituição tem uma constante necessidade de obter informação e produzir informação fiável para fazer a gestão da sua atividade e conseguir alcançar os seus objetivos. Assim, e dada a importância da informação para uma entidade, é atualmente extremamente importante que a empresa tenha medidas de

⁹ *Troika* - constituída por três elementos, a Comissão Europeia, o Banco Central Europeu (BCE) e o Fundo Monetário Internacional (FMI).

salvaguarda que lhe permitam proteger os seus dados, e conseqüentemente garantir a sua continuidade e a sua recuperação perante desastres.

Esta evolução extraordinária também passou pelo aumento da complexidade destes sistemas, sendo visível na Figura 2 as várias áreas que deverão ser consideradas aquando a sua análise. Facilmente se nota que os processos e os dados a auditar encontram-se no amago de um conjunto de círculos tecnológicos¹⁰ e que cada um destes círculos podem condicionar a eficácia do controlo interno das empresas bem como podem significar uma multiplicidade de obstáculos no decorrer da atividade do auditor.

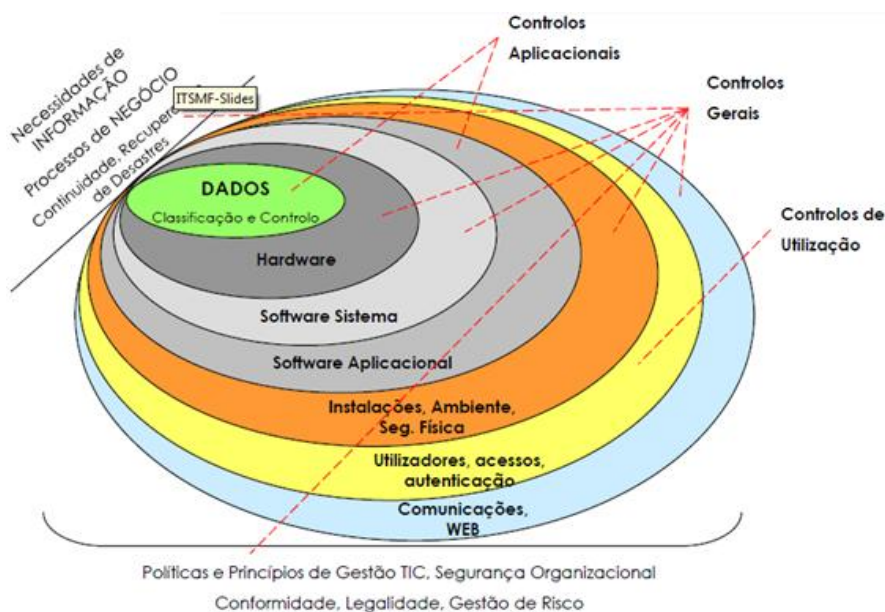


Figura 2 – Políticas e princípios de gestão TIC

Fonte: Pedro, José Maria – Conferência anual 2008 – a convergência das práticas

No que diz respeito aos riscos dos sistemas de informação, estes estão relacionados com:

- Controlos aplicacionais;
- Controlos gerais; e
- Controlos de utilização.

¹⁰ Estes círculos tecnológicos são: *hardware*, *software* de sistema, *software* aplicacional, redes de comunicação de dados e os utilizadores dos sistemas.

Os controlos aplicacionais têm como grande objetivo a proteção dos dados. São estes que averigam se os dados preparados para inserir são completos, válidos e fiáveis; se os dados foram inseridos informaticamente de forma completa, precisa e atempadamente; se o seu processamento utilizou a aplicação correta, no devido tempo e segundo os requisitos estabelecidos; e se o *output* está protegido de modo a evitar alterações não autorizadas ou de dano e que se encontra distribuído conforme as políticas definidas. Existem seis tipos de controlos aplicacionais conforme se pode ver no ponto 1.2.1 do Anexo 1.

Por outro lado, os controlos gerais referem-se essencialmente à estrutura organizativa e aos métodos e procedimentos determinados para regular a relação entre sistemas de informação informatizados com os demais elementos da empresa. A referir ainda que a eficácia dos controlos gerais está relacionada com a eficácia dos controlos aplicacionais. Ou seja, caso os controlos gerais sejam fracos, isso implicará uma diminuição considerável da fiabilidade dos controlos associados com as aplicações individuais, uma vez que significa que há o risco de facilmente poderem ser alvo de modificações ou que são facilmente contornáveis. É por esta razão que, normalmente, os controlos gerais são avaliados antes e separadamente dos controlos de aplicação. No ponto 1.2.2 do Anexo 1 encontra-se os vários tipos de controlos gerais.

Conforme se pode verificar na Figura 3, o risco de auditoria aos sistemas de informação pode ser estimado tendo em conta os riscos associados.

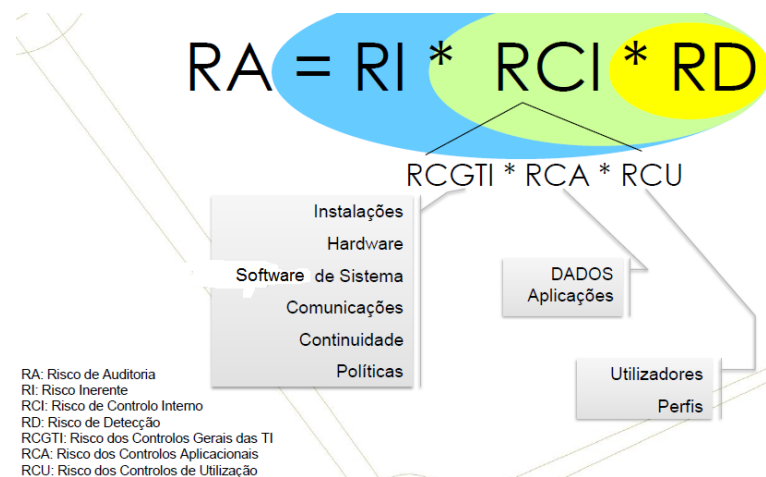


Figura 3 – Os riscos do auditor de sistemas de informação

Fonte: Pedro, José Maria – Conferência anual 2008 – a convergência das práticas

Dada a especificidade e a importância do auditor de tecnologias de informação esta profissão é regulada internacionalmente pelo ISACA (*Information Systems Audit and Control Association*) e depende da atribuição de certificações consoante a área de especialização.

No que diz respeito a referências e *standards* na área de tecnologias de informação existem algumas que passo a enunciar:

- COBIT (*Control Objectives for Information and related Technology*) que foi patrocinado pelo ISACA e serve essencialmente como um guia na parte da gestão das tecnologias de informação;
- ITIL (*Information Technology Infrastructure Library*) que aborda um conjunto de boas práticas que devem ser implementadas na gestão dos serviços de informação;
- *Sarbanes Oxley Act* que vem a focar basicamente a transparência;
- Normas europeias (ISO 27001 e ISO 27002) que focam a parte da segurança dos sistemas de informação;
- COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) – *Internal Control – Integrated Framework*, documento que deve ser interpretado como um guia de boas práticas;
- CMM (*Capability Maturity Model*) que avança com uma escala de classificação e de avaliação da maturidade dos sistemas de informação.

1.3. Normas Internacionais na Auditoria Interna

As Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna provêm do IIA (*The Institute of Internal Auditors*) e contêm:

- Código de ética;
- Normas Internacionais para a Prática de Auditoria Interna;
- Práticas Recomendadas.

No nosso país, este organismo é representado pelo IPAI (Instituto Português de Auditores Internos). As normas do IIA aplicam-se a nível mundial, sendo das instituições que representam este organismo nos países filiados, a responsabilidade de as traduzirem.

As Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna têm orientações obrigatórias e orientações que são fortemente recomendadas. No primeiro caso enquadra-se a definição de auditoria interna, o código de ética e as próprias normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna. No segundo caso estão as tomadas de posição, as práticas recomendadas e os guias práticos emitidos pelo IIA.

Estas normas como o próprio nome indica, aplicam-se aos auditores internos¹¹ os quais devem utilizar o juízo profissional no decorrer da sua atividade. As normas internacionais não podem conflitar com a legislação nacional.

No que diz respeito ao código de ética, este refere como princípios fundamentais e regras de conduta, os quais são obrigatórios sendo o não cumprimento penalizado com sanções disciplinares, e que são:

- A integridade;
- A objetividade;
- A confidencialidade; e
- A competência.¹²

No ponto 1.3.3 do Anexo 1 encontra-se esquematizado a estrutura conceptual (*Professional Practice Framework*) que deve ser considerada no exercício da profissão de auditor interno e a qual foi elaborada pelo IIA.

As normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna de práticas recomendadas, dividem-se em:

- Normas de atributos, que se encontram na série 1000, e dizem respeito às características das empresas e das pessoas que exercem a auditoria interna;

¹¹ Neste sentido, auditores internos são os membros do IIA, tanto os detentores como os candidatos de certificação profissional como também os auditores que exercem auditoria interna no âmbito da definição de auditoria interna do IIA.

¹² Para mais informações sobre os princípios e regras de conduta ver ponto 1.3.1 e no ponto 1.3.2 do Anexo 1 encontra-se exemplificado as etapas a seguir aquando a elaboração de um Código de Ética por uma entidade

- Normas de desempenho, estão na série 2000, e focam a natureza das atividades de auditoria interna como também facultam critérios para a avaliação da qualidade do seu desempenho;
- Normas de implementação, que se aplicam às normas de atributo e de desempenho aquando a execução de trabalhos concretos de auditoria ou de consultoria, como por exemplo: investigação à fraude.¹³

O risco em auditoria

Como já referi anteriormente, o auditor interno também participa no processo de identificação e avaliação dos riscos subjacentes à concretização dos objetivos da empresa. Antes de mais, convém clarificar o que se entende por risco. Este pode ser definido como a probabilidade de ocorrência de um acontecimento ou ação com consequências adversas para a empresa. A gestão do risco, incluindo a conceção e manutenção do processo de gestão do risco é da competência do órgão de gestão. Sendo da responsabilidade da auditoria interna a avaliação da adequação do processo de gestão de risco podendo assumir também um papel de consultadoria no processo de implementação da gestão do risco.

Os auditores internos, ao planear uma auditoria, para além de avaliar o tipo de risco, avaliam principalmente, quanto é que esse risco representa bem como todos os riscos relativos, procurando assim resposta para duas questões: quanto representa a perda potencial; e qual a probabilidade da perda acontecer.

Para a classificação do risco conta principalmente a experiência do auditor e a informação recolhida pela gestão e/ou de outras fontes. Deverá ser elaborada uma matriz de risco, por área e por tipo de risco, ponderando na quantificação o valor estimado.

¹³ No ponto 1.3.4 do Anexo 1 encontram-se identificadas algumas normas de atributo e de desempenho.

O risco estimado é calculado com base na seguinte fórmula:

$$RE = VE * PO \quad (1)$$

Sendo:

- RE – Risco estimado
- VE – Valor estimado
- PO – Probabilidade de ocorrência

A salientar ainda que quanto mais eficaz for o controlo interno menor será a probabilidade de ocorrência.

Ao estimar-se matematicamente o risco é possível fazer uma hierarquização das prioridades a estabelecer no plano de trabalhos para um determinado período de tempo.

Neste sentido, convém ter em consideração a ISA¹⁴ 315 - Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material por Meio da Compreensão da Entidade e do seu Ambiente¹⁵.

ISA 315 - Identificar e Avaliar os Riscos de Distorção Material por Meio da Compreensão da Entidade e do seu Ambiente

De acordo com a ISA 315 o objetivo do auditor, segundo a norma, é “(...) *identificar e avaliar os riscos de erros materialmente relevantes de falsos relatos, quer devido a fraude quer devido a erros, nos relatórios financeiros e nos níveis de asserção*¹⁶, através da compreensão da entidade e do seu ambiente, incluindo do seu controlo interno, e com isso

¹⁴ ISA – *International Standard on Auditing*

¹⁵ Esta norma é aplicada às auditorias aos relatórios de informação financeira feitas a partir de 15 de Dezembro de 2009, inclusive.

¹⁶ De acordo com a ISA 315, asserções são interpretações da administração/direção que estão incluídas nos relatórios financeiros assim como são utilizadas pelo auditor para considerar os diferentes tipos de potenciais falsos relatos que possam acontecer.

providenciando as bases para o plano e a implementação das respostas aos riscos avaliados materialmente relevantes de falsos relatos.”¹⁷

Esta norma vem a estabelecer os requisitos que devem ser observados neste âmbito, nomeadamente: os procedimentos de avaliação do risco e atividades relacionadas; a compreensão requerida da empresa e do seu ambiente, incluindo o seu controlo interno; a identificação e avaliação dos riscos de falsos relatos materialmente relevantes; e documentação.

No que diz respeito aos procedimentos de avaliação do risco e atividades relacionadas refere que o auditor deve realizar procedimentos de avaliação de risco para que estes sirvam como base para a identificação e avaliação dos riscos materialmente relevantes de existirem falsas informações financeiras e em vários níveis de asserção. Os procedimentos devem incluir indagações várias e a vários níveis hierárquicos, consoante julgamento do auditor; procedimentos analíticos¹⁸ podendo abranger informação financeira e não financeira, os quais poderão contribuir para a identificação de operações e eventos não usuais; como também observações e inspeções¹⁹.

Caso o auditor pretenda utilizar informação de uma auditoria anterior, a norma vem a chamar a atenção para que nestas situações, o auditor terá de ter em consideração eventuais mudanças que tenham acontecido desde essa data, pois poderá ter ocorrido desde então acontecimentos e eventos que tenham tido (ou que venham a ter) impacto na informação financeira.

Relativamente ao segundo requisito, compreensão requerida da empresa e do seu ambiente, incluindo o seu controlo interno, a ISA 315 menciona que o auditor deve obter o entendimento sobre: fatores relevantes a nível de indústria²⁰, regulamentação²¹ e outros²², incluindo sobre o relatório financeiro.

¹⁷ Tradução livre da ISA 315

¹⁸ Por exemplo, os rácios poderão ajudar a identificar matérias relevantes e que devem ser consideradas na auditoria.

¹⁹ Exemplos de observações e inspeções: às operações da empresa; a documentos e manuais de controlo interno.

²⁰ Exemplo de fatores de indústria: o mercado e a concorrência (incluindo a procura, capacidade e o preço), atividade cíclica ou sazonal, fornecimento e custo de energia.

Por outro lado, o auditor de modo a compreender as operações, os balanços contabilísticos e as divulgações que são esperadas dos relatórios financeiros, terá de entender a natureza da empresa. Para isso, terá de compreender as operações da entidade (como por exemplo: as fases e métodos de produção, atividades de investigação e desenvolvimento, a natureza das fontes de receitas, produtos ou serviços), as suas estruturas de governação e de propriedade, os tipos de investimento feitos pela entidade como também os planos que tem para futuros investimentos (como por exemplo: aquisições e desinvestimentos efetuados, investimentos e dispositivos de segurança e empréstimos, atividades de investimento de capital), a forma como a entidade se encontra estruturada e como é gerida as suas finanças (como por exemplo a estrutura das dividas).

Outro ponto que terá de ser tido em conta diz respeito à seleção e aplicação das políticas contabilísticas da empresa, bem como as razões para que tenha existido mudança nestas. Neste âmbito o auditor deve avaliar se as políticas são as apropriadas para a empresa, se são consistentes com o aplicável ao relatório financeiro e com as políticas contabilísticas adotadas em indústria relevante.

Para além disto, o auditor terá de considerar os objetivos e estratégias definidos pela empresa e como estes estão relacionados com os riscos do negócio que podem resultar em riscos materialmente relevantes de falsos relatos. Também terá de avaliar e rever o desempenho da entidade.

Referente à compreensão do controlo interno da empresa, a norma começa por chamar a atenção sobre o facto de apesar de provavelmente a maioria dos controlos relevantes para auditar estejam relacionados com informação financeira, não serão todos, sendo da responsabilidade do auditor ao fazer o seu julgamento profissional avaliar se os controlos, individuais ou em combinação com outros, são relevantes para a auditoria. Uma vez tendo o conhecimento sobre os controlos relevantes, o auditor deverá proceder à avaliação sobre o planeamento desses controlos e determinar como é que foram implementados, desenvolvendo para isso procedimentos adicionais para inquirir o pessoal da empresa.

²¹ Exemplos de fatores relacionados com a regulamentação: princípios contabilísticos e práticas específicas industriais, legislação e regulamentação aplicável à empresa, tributação.

²² Exemplo de outros fatores: condições económicas gerais, inflação.

Sendo assim, o auditor terá de conhecer e compreender as diversas componentes do controlo interno, isto é: ambiente de controlo, o processo de avaliação do risco, os sistemas de informação e de comunicação, as atividades de controlo relevantes e a supervisão dos controlos.

Na componente de ambiente de controlo o auditor deverá avaliar se a gestão concebeu e manteve uma cultura de honestidade e de comportamento ético.²³

No processo de avaliação de risco da empresa, o auditor deverá entender se a empresa tem um processo que permita identificar os riscos de negócio relevantes para os objetivos de relato financeiro; para estimar a significância dos riscos; para a avaliação da probabilidade da sua ocorrência e para decidir sobre as ações para expressar esse risco.

Também os sistemas de informação, incluindo os relacionados com os processos do negócio, relevantes para o relato de informação financeira devem ser considerados pelo auditor. Neste sentido, o auditor terá de considerar as seguintes áreas:

- As classes de transações que assumem relevância na informação financeira;
- Os procedimentos, tanto os dos sistemas de tecnologias de informação como os manuais, através dos quais essas operações são iniciadas, registadas, processadas, corrigidas quando necessário, transferidas para o Razão e relatadas nos relatórios financeiros;
- Como os sistemas de informação capturam eventos e condições, para além das transações, que sejam relevantes para os relatórios financeiros;
- O processo de relato financeiro utilizado para preparar os relatórios da empresa, incluindo as estimativas contabilísticas significativas.

Já para o auditor obter o entendimento sobre as atividades de controlo relevantes a auditar, irá basear-se no seu julgamento profissional. Portanto, serão aquelas que ele achar necessário compreender de modo a avaliar os riscos materialmente relevantes de falsos relatos ao nível das asserções. Deverá ainda delinear mais procedimentos de auditoria de forma a dar resposta aos riscos avaliados. Também deverá compreender como é que a empresa responde aos riscos que surgem das tecnologias de informação.

²³ Para mais informações sobre o ambiente de controlo e a ISA 315 ver ponto 1.3.5 do Anexo 1.

Na componente de supervisão dos controlos, o auditor deverá entender a maioria das atividades utilizadas pela empresa para monitorizar o controlo interno referente ao relato financeiro, incluindo os relacionados com as áreas consideradas relevantes a auditar, assim como é que a empresa inicia as ações para corrigir as deficiências nos controlos. Outro aspeto a considerar pelo auditor nesta componente são as fontes de informação utilizadas pela empresa no âmbito das atividades de supervisão e as bases consideradas pela administração e direção para considerarem a informação suficientemente fiável.

No que diz respeito à identificação e avaliação dos riscos de falsos relatos materialmente relevantes, a ISA 315 refere que o auditor deve ter em conta tanto a parte financeira como das asserções relativamente às transações, balanços contabilísticos e de divulgação, de modo a proporcionar bases e a favorecer o planeamento e o desempenho de procedimentos de auditoria. Neste sentido, o auditor deve:

- Identificar riscos por todo o processo de obtenção de dados sobre o ambiente da entidade e a sua compreensão;
- Avaliar os riscos identificados;
- Relacionar os riscos identificados ao que poderá suceder de errado ao nível das asserções, tendo em conta os controlos relevantes que o auditor pretende testar; e
- Considerar a probabilidade de erros, incluindo a possibilidade de ocorrência de múltiplos erros.

Sobre a identificação e avaliação de riscos, a norma ainda divide os riscos em três categorias: riscos que requerem considerações especiais por parte do auditor, riscos para os quais só os procedimentos substantivos não fornecem prova apropriada e suficiente, e a revisão da avaliação do risco.²⁴

Em todas as etapas o auditor terá de reunir documentação, estando mencionado na ISA 315 o que deverá ser incluído.

²⁴ Para mais informações sobre o risco e a ISA 315 ver ponto 1.3.5 do Anexo 1.

Finalmente, à ainda a ter presente que a norma 315 deve ser conjugada com a ISA 200²⁵ do IFAC que foca os requisitos éticos que o auditor deverá respeitar nos seus relatórios financeiros, o ceticismo, o julgamento profissional, a prova apropriada e suficiente em auditoria, a auditoria ao risco como também aborda a conduta do auditor.

1.4. Benefícios e limitações do controlo interno

Como mencionado anteriormente, o controlo interno pode ser entendido como um meio para atingir um fim porque:

- Auxilia a empresa e os gestores na concretização dos objetivos;
- Ao “validar” que a informação é fiável e credível tem consequências na tomada de decisão, que é feita com base nessa mesma informação;
- Prepara a empresa para a sua adaptação à evolução do meio (económico, político, tecnológico, etc.), sendo de realçar a importância de uma empresa se adaptar às exigências e mudanças dos seus clientes de forma a assegurar a sua continuidade no mercado.

Entre as limitações destaco:

- O estabelecimento de objetivos ser um pré-requisito para o controlo interno, pelo que deverá ser cuidada a sua elaboração.
- Em todas as instituições existe um julgamento humano associado ao processo de decisão pelo que este pode ser falível.
- O próprio sistema interno poderá ter quebras.
- As próprias respostas ao risco têm associadas a si um determinado custo para a organização, pelo que deverá ser tida em conta a relação custo-benefício.
- Os controlos podem ser contornados, caso exista conluio entre duas ou mais pessoas.

²⁵ ISA 200 – “Overall objectives of the independent auditor and the conduct of an audit in accordance with international standards on auditing”

- Para além disto, deve-se ter presente que também existe o risco de haver imposição indevida da administração/direção sobre o controlo interno.
- Qualquer sistema de controlo interno, por mais eficaz que seja, só permite à empresa uma segurança razoável sobre a concretização dos seus objetivos, sendo a probabilidade da sua realização afetada pelas limitações do controlo interno.
- A administração/direção pode fazer julgamentos sobre a natureza e extensão dos controlos que são escolhidos para serem implementados, como também é ela que define a natureza e extensão dos riscos que quer assumir.
- Uma última nota referente às pequenas empresas. Nestas situações, devido à existência de um quadro de pessoal limitado, muitas vezes a segregação de funções não é possível. Contudo, e dado que nestas situações existe uma coincidência entre proprietário e gerente, este consegue efetuar um controlo, por vezes muito mais eficaz do que o existente em muitas empresas de maior dimensão. Mas por outro lado, também o proprietário-gestor tem uma maior margem para contornar os controlos uma vez que o sistema de controlo interno é menos estruturado, pelo que isto deverá ser tido em conta pelo auditor.

Outro aspeto a considerar é os custos associados ao controlo interno, que devem ser avaliados pela instituição em causa, tais como por exemplo:

- Considerar o *trade off* entre recrutar ou reter pessoal com um alto nível de competência e os seus custos;
- Assegurar os esforços necessários para selecionar, desenvolver e realizar atividades de controlo, incluindo o potencial aumento de esforços que a atividade trás, como também os esforços necessários para manter e atualizar as atividades de controlo, quando necessário;
- Compreender como alterações nos requisitos de informação podem implicar uma maior quantidade de dados, podendo ser mesmo um crescimento exponencial, tanto a nível de processamento como de armazenamento.

Mas o controlo interno também implica benefícios para uma instituição, contribuindo para a sua eficiência (tanto de funções como de processos) pois permite, baseando-se em

objetivos adequados e de qualidade, a identificação e avaliação de riscos, a redução/eliminação de fraquezas referentes a objetivos de reporte de informação financeira bem como possibilita a verificação de existência (ou não) de inconformidades. Neste sentido, torna-se evidente que o próprio controlo interno é um importante instrumento para a tomada de decisão da direção/administração em diversas áreas como por exemplo que preços se devem praticar ou que investimento de capital deve ser realizado.

No COSO (1992) são apresentadas várias vantagens de um sistema de controlo interno eficaz, as quais passo a enumerar:

- Auxilia no desempenho e na obtenção de lucro de uma empresa;
- Evita a perda de recursos;
- Poderá contribuir para que as informações financeiras sejam fiáveis;
- Haverá uma maior probabilidade de a empresa estar em conformidade com a legislação que lhe é aplicável;
- Contribui para o sucesso da entidade ao auxiliar na concretização dos seus objetivos;
- Fornece informação à administração e direção sobre a evolução da empresa.

Também não pode ser esquecido que a informação da empresa é relevante para agentes externos a si (*stakeholders*) (por exemplo: Bancos, Finanças, comunidade), pelo que o controlo interno também fortalece a imagem da entidade como também reforça a confiança destes agentes.

Convém ainda realçar que associado à determinação de custos e benefícios encontra-se, muitas vezes, uma avaliação subjetiva. Em “*Internal Control – Integrated Framework – Draft for information only*”, do COSO²⁶ alude-se brevemente e a título exemplificativo, aos programas de formação em que, muitas vezes, não avaliam os benefícios. No entanto, mesmo nestes casos, em que a sua avaliação é difícil, esta é recomendável.

²⁶ Por uma questão de simplificação da designação, de ora em diante passarei a designar este documento simplesmente por COSO (2011) ou proposta de COSO (2011) de modo a diferenciar esta proposta dos restantes documentos deste organismo. Este encontrou-se disponível para discussão pública esperando-se a divulgação do novo *Framework* em princípio em 2013.

2. CONTROLO INTERNO E COSO – COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION

2.1. Do COSO (1992) à proposta de 2011

Conforme referido anteriormente existem diversas definições sobre o controlo interno sendo de destacar a do COSO (1992)²⁷. Assim, o *Framework* de 1992 é um documento com uma visão integrada sobre o controlo interno, tornando-se numa referência pois contém linhas gerais que servem de base para a implementação e avaliação do sistema de controlo interno.

No COSO (1992) existe três categorias de objetivos: operacionais, de relato financeiro e de conformidade.

Relativamente aos objetivos operacionais, estes referem-se à utilização eficaz e eficiente dos recursos da empresa. Visam garantir que as operações são feitas conforme as autorizações e instruções da gestão como também procuram salvaguardar o acesso aos ativos e registos da empresa.

Os objetivos referentes à informação financeira estão relacionados com a garantia de que todas as transações são prontamente registadas, pelo montante correto, na conta e período certo. Para além disto, também visam assegurar que se efetua regularmente comparações entre os registos e os ativos existentes.

Por outro lado, os objetivos de conformidade pretendem garantir que os procedimentos e normas definidos são adotados por todos os funcionários da empresa.

²⁷ COSO – *Integrated Framework* (1992)

Assim, e conforme referido por COSO (2011) é considerado um controlo interno eficaz em cada categoria de objetivos, se o conselho de administração e a gestão tiverem segurança sobre se:

- “É possível avaliar e saber até que ponto os objetivos da entidade relacionados com a eficácia das operações estão a ser alcançados;
- As demonstrações financeiras publicadas estão a ser preparadas com fiabilidade;
- As leis e regulamentos aplicáveis estão a ser cumpridos.”

Desta forma, e segundo o COSO (1992), o controlo interno baseia-se numa filosofia hierarquizada, em que primeiro se procede ao estabelecimento dos objetivos, seguidamente efetua-se a identificação e avaliação dos riscos associados à sua concretização e finalmente existe o estabelecimento de políticas de controlo interno, conforme se pode ver na figura 4.

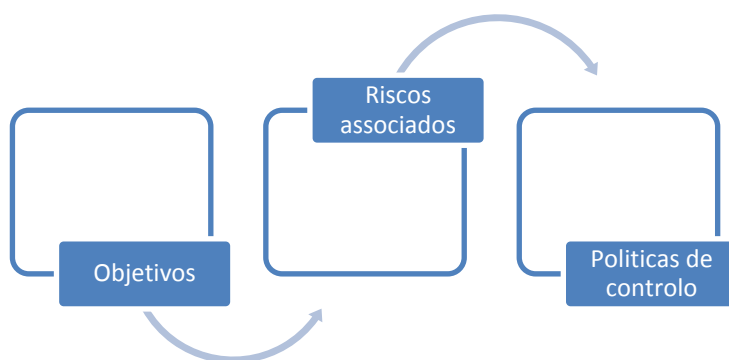


Figura 4 – Filosofia COSO

Fonte: Adaptado MORAIS e MARTINS (2007)

Neste sentido, e segundo as mesmas autoras, “a conceção e implementação de um sistema de controlo interno pressupõe um processo integrado ao negócio, que tem como finalidade ajudar a empresa/organização a atingir os objetivos definidos. Para tal deverá de envolver toda a organização e todos os níveis hierárquicos.”

O COSO (1992) identifica cinco componentes do controlo interno que são:

- **Ambiente de controlo**
Sendo esta essencial pois é sobre a qual se baseiam as restantes componentes do controlo interno. É o ambiente de controlo que permite disciplina e estrutura.
- **Avaliação e gestão de risco**
Relacionada com a identificação e a avaliação contínua dos riscos (internos e externos) que possam colocar em causa os objetivos da empresa. Também inclui a avaliação dos possíveis impactos nos objetivos da entidade.
- **Atividades de controlo**
São as atividades desenvolvidas pela administração e direção de modo a reduzir ou a eliminar os riscos de forma a alcançar os objetivos propostos.
- **Informação e comunicação**
Esta componente abrange todas as atividades relacionadas com a qualidade e fiabilidade da informação e comunicação, tanto através dos vários níveis da empresa bem como da entidade com o exterior.
- **Monotorização (ou supervisão)**
Traduz-se nas atividades desenvolvidas que têm como objetivo o acompanhamento contínuo e a avaliação das atividades de modo a assegurar o desempenho e a qualidade do sistema de controlo interno.

Estas cinco componentes do controlo interno encontram-se articuladas entre si e, conforme mencionado por COSO (2011) “(...) *formando um sistema integrado que reage dinamicamente às mudanças nas condições.*” Também as três categorias de objetivos, que traduzem o que a empresa pretende atingir, e as cinco componentes do controlo interno, que definem o que é preciso para atingir esses objetivos, estão relacionados entre si. Ou seja, todas as componentes são importantes para cada categoria de objetivos, conforme se pode verificar nas figuras 5 e 6. Neste sentido, e como referido por RATCLIFFE e LANDES (2009), o auditor deve entender as cinco componentes do controlo interno de modo a avaliar o risco de existir distorção nas demonstrações financeiras.

Também é de referir que para um controlo interno ser eficaz é necessário a participação de todas as pessoas da empresa.

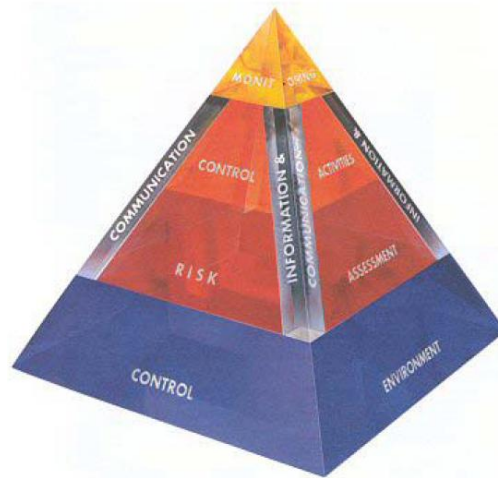


Figura 5 – Componentes do Controlo Interno

Fonte: COSO (1992)

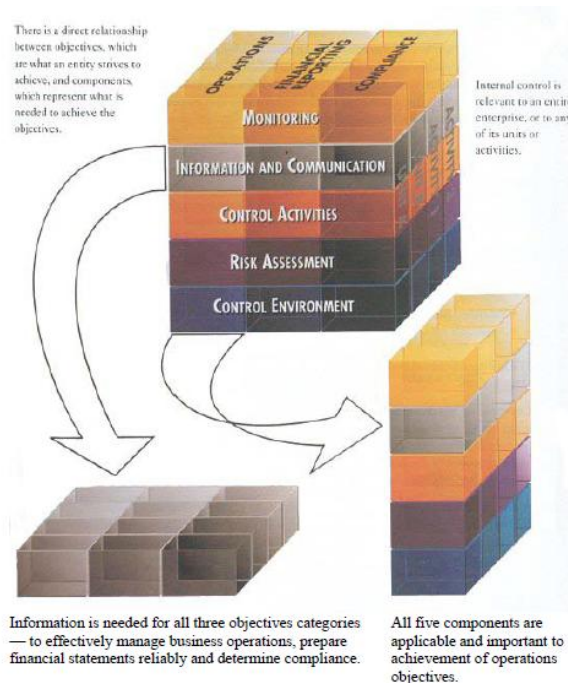


Figura 6 – Relação entre objetivos e componentes do controlo interno

Fonte: COSO (1992)

Em 2004, o COSO procedeu a uma atualização do seu *Framework* de 1992, conhecido por ERM (*Enterprise Risk Management*) sendo mencionado no COSO (2007) que “*O ERM, ou simplesmente modelo coso, estabelece uma sequência de eventos para a gestão de processos em ambiente de controlo, de modo que os gestores das organizações levem em consideração os riscos a que as empresas estão expostas, bem como avaliem quais os controles necessários para a gestão desses riscos que por sua vez, se encontram ativos.*”

COSO define ERM, e de acordo com MARTINS e MORAIS (2007) “*como um processo efetuado pelo Conselho de Administração, Direção e restante pessoal de uma entidade, aplicado à definição da estratégia de toda a entidade e concebido para identificar potenciais acontecimentos que possam afetar a entidade e gerir os riscos dentro do risco aceitável, assegurando razoavelmente a concretização dos objetivos.*”

De modo a incluir o risco, os objetivos passam a ser classificados em quatro categorias:

- Objetivos estratégicos
- Objetivos operacionais
- Objetivos de relato
- Objetivos de *compliance*.

E as componentes do controlo interno relativamente ao risco passam a contemplar a identificação de eventos, avaliação ao risco e a resposta ao risco, conforme se pode verificar na figura 7.



Figura 7 – Relação entre objetivos e componentes do controlo interno

Fonte: COSO (2007)

Esteve recentemente para consulta e discussão uma proposta do COSO²⁸, sendo que nesta os objetivos são três e as componentes mantêm-se as cinco mas integra a informação relativamente ao risco da versão 2004, conforme se pode ver na figura 8.

De acordo com a proposta apresentada para discussão, a qual pretende uma atualização do documento original de modo a traduzir melhor a atual realidade das empresas, sistemas de informação, mercados, etc.. Desta proposta, as alterações mais significativas e transversais ao documento de 1992, são:

- Destaque para os princípios, sendo explicado os princípios do controlo interno e relacionando-os com as componentes do controlo interno como também define atributos associados a cada princípio que podem ser entendidos como características dos princípios;
- Clarificação do papel do estabelecimento de objetivos no controlo interno, mantendo a responsabilidade do estabelecimento de objetivos à gestão sendo este uma pré-condição para o controlo interno, mas evidenciando de forma clara e explícita que o estabelecimento dos objetivos não é da responsabilidade do controlo interno;
- Reflexão sobre o aumento da importância da tecnologia pois esta alteração pode ter consequências em todas as componentes do controlo interno;
- Melhoria de conceitos de governação que conforme é referido por COSO (2011) “*a nova versão vem a (re)abrir a discussão relativamente da governação à administração/gerência e a todo o pessoal/departamento dos quadros (exemplo: conselho de auditoria)*”;
- Aumenta a categoria relato dos objetivos passando a ser considerado a divulgação externa e interna de informação financeira e não financeira;
- Acréscimo das considerações sobre as expectativas anti fraude, sendo considerado nesta versão provisória também o potencial da existência de fraude;
- Considera diferentes modelos de gestão/negócio e estruturas organizacionais visto estes também terem sofrido alterações desde a versão original de 1992.

²⁸ “*Internal Control – Integrated Framework – Draft for information only*”

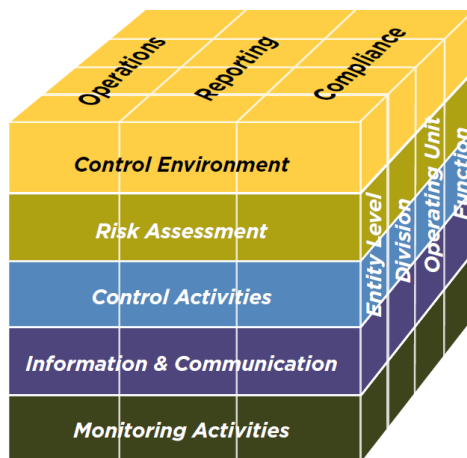


Figura 8 – Relação entre objetivos e as componentes do controlo interno

Fonte: COSO - Internal Control – Integrated Framework – Draft for information only (2011)

Relativamente aos objetivos de uma instituição estes são: operacionais, de relato, de informação financeira e não financeira com partes internas e externas à empresa e os objetivos de conformidade (ou *compliance*).²⁹

De salientar ainda que o reporte de objetivos não poderá ser confundido com informação e comunicação. O reporte de objetivos centra-se na fiabilidade do reporte. De modo a conseguir-se um reporte fiável a entidade terá de fazer uso das cinco componentes do controlo interno, sendo que a informação e comunicação traduzir-se-á na preparação do relatório e para isso ajuda a providenciar informação relevante e de qualidade.

Conforme mencionei anteriormente, na proposta do COSO (2011) é apresentado para cada componente um conjunto de princípios sendo identificado para cada um diversos atributos que passo a enunciar.

²⁹ Para mais informações sobre os objetivos apresentados na proposta do COSO (2011) ver o ponto 2.1 do Anexo 2.

2.2. A proposta do COSO (2011)

Ambiente de controlo

No “*Internal Control – Integrated Framework – Draft for information only*”, do COSO (2011) é atribuída à direção/administração a responsabilidade de estabelecer a importância sobre como o topo vê o controlo interno e os *standards* de conduta esperados. É esta componente que permite que o controlo interno garanta disciplina, estrutura e processo. Ou seja, está relacionado com a cultura organizacional da entidade.

Nesta componente são propostos cinco princípios que são:

1º Princípio: A empresa demonstra compromisso com a integridade e valores éticos.

A este princípio encontram-se associados vários atributos (ou características), nomeadamente: os valores éticos e a integridade da administração e direção; a existência de *standards* de conduta; a avaliação da aderência dos *standards* de conduta; e o encaminhamento atempado dos desvios identificados.

2º Princípio: Os diretores demonstram independência de gestão e supervisionam o desenvolvimento e desempenho do controlo interno

Neste sentido dever-se-á apurar a existência das seguintes características:

- Estabelece as responsabilidades da direção;
- Retém/delega responsabilidades;
- Aplicam competências relevantes;
- Atua de forma independente; e
- Supervisiona.

Através da delegação de autoridade e responsabilidade, a organização poderá reduzir o número de níveis existentes, permitindo uma maior agilidade apesar de aumentar assim o nível de complexidade e de risco para a gestão.

Por outro lado, poderão ocorrer situações em que ao existir delegação de responsabilidade poder-se-á estar a criar mais postos de trabalho, uma vez que poderá não ser viável a delegação de responsabilidades aos atuais funcionários, sendo portanto necessário a contratação de mais pessoal. Contudo, também é necessário delimitar essa mesma responsabilidade, bem como as situações em que esta delegação possa ocorrer.

3º Princípio: A administração estabelece, com a supervisão dos diretores, estruturas, linhas de relato bem como autoridades e responsabilidades adequadas para a realização dos objetivos.

Relativamente a este princípio, o COSO (2011) propõe os seguintes atributos:

- A administração tem em conta todas as estruturas existentes na empresa;
- Estabelece as linhas de reporte necessárias;
- Define, atribui e limita autoridades e responsabilidades (dos diretores como dos restantes funcionários).

4º Princípio: A empresa revela empenho em atrair, desenvolver e reter pessoal competente de acordo com os objetivos.

Neste sentido deve-se analisar a existência das seguintes características na entidade:

- Estabelecimento de políticas e práticas, bem como o seu compromisso com a competência;
- Se atrai, desenvolve e retém pessoas;
- Se avalia as competências e procede ao encaminhamento de deficiências; e
- Se existe planos de contingência nomeadamente para a sucessão nas funções-chave.

5º Princípio: A empresa tem pessoas responsáveis pelo controlo interno com vista à concretização dos seus objetivos.

Para que este seja respeitado, são identificados na proposta do COSO (2011), as seguintes características:

- Reforço da responsabilização sendo a direção a responsável pelo controlo interno;
- Define e avalia o desempenho, os incentivos e prémios;
- Considera a existência de pressões excessivas.

Avaliação do risco

Toda a organização no decorrer da sua missão depara-se com riscos que poderão colocar em causa a realização dos seus objetivos. Como tal, torna-se imprescindível que se proceda à sua identificação, análise e gestão criando uma base de modo a determinar como estes devem ser geridos. Uma pré-condição para a avaliação e gestão do risco é o estabelecimento de objetivos que se possam medir. Neste sentido, a organização deverá conhecer a sua tolerância ao risco, ou seja, até que ponto é que considera os riscos aceitáveis. A tolerância ao risco pode ser expressa de várias maneiras, de acordo com cada categoria de objetivos. Por exemplo, para o reporte financeiro normalmente a tolerância ao risco é expressa em termos de materialidade³⁰; enquanto se estivermos a falar de *compliance* e a nível operacional esta é expressa em termos de aceitação de um determinado nível de variação do desempenho. Por isso é importante a sua consideração na organização inclusive no processo de tomada de decisão pois poderá influenciar a mesma.

³⁰ Uma informação é materialmente relevante quando a sua omissão ou distorção pode influenciar as decisões dos seus utilizadores.

Na proposta do COSO (2011), na componente de avaliação do risco são incluídos quatro princípios que são:

1º Princípio: A empresa especifica objetivos com suficiente clareza para facilitar a identificação e a avaliação dos riscos associados à sua concretização.

Os atributos propostos neste princípio encontram-se divididos consoante a categoria de objetivos. Assim, para os objetivos operacionais, são referidas as seguintes características:

- Tolerância ao risco da empresa;
- Refletem a escolha da gestão;
- Inclui objetivos operacionais e financeiros; e
- Permitem o direcionamento dos recursos.

No que se refere aos atributos dos objetivos de relato, estes encontram-se relacionados com a divulgação dos objetivos (financeiros e não financeiros), tanto a nível interno como externo.

Finalmente, no que diz respeito aos objetivos de *compliance* são identificados dois atributos: a tolerância ao risco e como é refletido leis e regulamentação que se aplicam à entidade.

Conforme se pode verificar na figura 9, o risco encontra-se relacionado com os três tipos de objetivos de uma instituição.

	Operations	Reporting			Compliance
		Internal	External Non-Financial	External Financial	
a. Considers Tolerance for Risk/ Required Level of Precision/ Materiality	✓	✓	✓	✓	✓
b. Complies with Externally Established Standards, and Frameworks/Complies with Applicable Accounting Standards /Reflects External Laws and Regulations			✓	✓	✓
c. Reflects Management's Choices	✓	✓			
d. Reflects Entity Activities		✓	✓	✓	
e. Includes Operations and Financial Performance Goals	✓				
f. Forms Basis for Committing of Resources	✓				

Figura 9 - Relação entre atributos e os diferentes tipos de objetivos

Fonte: Proposta do Coso (2011)

2º Princípio: A organização identifica riscos transversais relacionados com a concretização dos seus objetivos sendo as análises de risco uma base para determinar como é que os riscos devem ser geridos.

Em vista a respeitar este princípio deve-se observar os seguintes atributos na empresa:

- Envolvimento dos níveis apropriados de gestão;
- Inclui toda a empresa (atividades, departamentos, unidades, etc.);
- Analisa fatores tanto internos como externos;
- Estima a significância dos riscos que foram identificados; e
- Determina a(s) resposta(s) ao(s) risco(s).

Para se apurar a significância, normalmente, recorre-se a dados históricos podendo-se utilizar diversos critérios como:

- Probabilidade de ocorrência do risco e o seu impacto;
- Velocidade de impacto do risco, isto é, a que ritmo se espera que a entidade vai evidenciar o risco;
- Duração do impacto após a ocorrência do risco.

3º Princípio: A organização considera o potencial para fraude na avaliação de risco e como esta influencia o alcance dos objetivos.

Subjacente a este princípio encontra-se as seguintes características:

- Tem em conta diversas formas de como pode ocorrer a fraude;
- Considera fatores de risco;
- Avalia pressões e incentivos como também as oportunidades, atitudes e racionalizações.

4º Princípio: A empresa identifica e avalia mudanças que podem ter um impacto significativo no sistema de controlo interno.

Neste sentido, a proposta do COSO (2011) identifica como atributos a avaliação de mudanças com o ambiente externo, o modelo de gestão e com a liderança.

Atividades de controlo

Refere-se às “ações estabelecidas por políticas e procedimentos para ajudar a garantir que as diretivas da direção/administração para reduzir o risco à concretização dos objetivos são levados a cabo”³¹. As atividades de controlo existem em todos os níveis da empresa e servem como mecanismos para se proceder a uma gestão da empresa orientada para a realização dos objetivos; as atividades de controlo suportam todas as componentes do controlo interno, mas estão particularmente relacionadas com a gestão do risco.

³¹ Tradução livre, proposta do COSO (2011), pág. 12

Nesta componente, o “*Internal Control – Integrated Framework – Draft for information only*”, do COSO (2011) introduz três princípios:

1º Princípio: A empresa escolhe e desenvolve atividades de controlo que contribuem para mitigar os riscos para níveis aceitáveis.

Para isso, deve-se observar as seguintes características:

- As atividades de controlo encontram-se interligadas com a avaliação do risco;
- A empresa determina processos de negócio relevantes;
- Consideram-se fatores específicos à entidade;
- Procede-se à avaliação de um *mix* de tipos de atividades de controlo;
- Considera-se a que nível é que as atividades de controlo são aplicadas; e
- Tem presente o princípio de segregação de funções.

2º Princípio: A organização seleciona e desenvolve atividades de controlo gerais sobre tecnologia de forma a apoiar a realização dos objetivos.

Relacionado com este princípio estão os seguintes atributos:

- Determinação da dependência entre a utilização de tecnologia nos processos produtivos e controlos gerais da tecnologia;
- Estabelecimento de atividades de controlo para as infraestruturas onde se encontra a tecnologia;
- Tem atividades de controlo que abrangem a segurança da gestão, isto é, há um controlo sobre quem tem acesso à tecnologia;
- Desenvolve atividades de controlo para a aquisição, manutenção e desenvolvimento de tecnologia.

3º Princípio: A empresa dispõe de atividades de controlo que são manifestadas nas políticas, bem como em procedimentos relevantes que afetem essas políticas

De modo a que este princípio seja respeitado, a proposta do COSO (2011) refere os seguintes atributos:

- Estabelece políticas e procedimentos para apoiar as diretrizes provenientes da gestão/direção;
- Existe a responsabilização para a execução de políticas e procedimentos;
- Usa pessoal competente;
- Atua atempadamente;
- Tem medidas corretivas quando necessário; e
- Procede à reavaliação de políticas e procedimentos.

Informação e comunicação

A informação e comunicação são importantes para qualquer organização no decorrer da sua missão pelo que também o são para o controlo interno.

A informação refere-se aos dados que são recolhidos, analisados e sintetizados de acordo com a sua relevância. Os requisitos da informação são determinados em função das outras componentes do controlo interno e considerando as expectativas de todos os utilizadores (internos e externos). São os sistemas de informação que suportam as tomadas de decisão, pelo que a informação deve ser relevante, atempada e de qualidade seja esta proveniente de fontes externas ou internas à entidade.

A comunicação permite que uma entidade partilhe informação relevante e de qualidade interna e externamente. A nível interno esta contribui para que o pessoal compreenda as responsabilidades do controlo interno e a sua importância para a realização dos objetivos. É esta (comunicação interna) que possibilita o funcionamento das outras componentes do controlo interno através da partilha de informação para cima, abaixo e através de toda a entidade. Já através da comunicação externa a entidade partilha informação com terceiros sobre riscos, legislação, mudanças de cenários, satisfação do cliente, etc.

A proposta do COSO (2011) para esta componente apresenta três princípios:

1º Princípio: A organização obtém (ou cria) e utiliza informação relevante, sendo a sua qualidade importante para apoiar o funcionamento das outras componentes do controlo interno.

A este princípio encontra-se associado os seguintes atributos:

- Os requisitos da informação são devidamente identificados nomeadamente o seu nível de relevância e critérios específicos, possibilitando a identificação de fontes de informação relevantes e fiáveis, isto é, funcionam como um guia de triagem;
- A empresa obtém informações de fontes internas e externas;
- Os dados relevantes são processados sendo a qualidade assegurada através dos sistemas de informação;
- A entidade considera a relação custo-benefício referente à obtenção e gestão da informação designadamente dos sistemas de informação.

2º Princípio: A empresa comunica informação internamente, incluindo objetivos e responsabilidades para com o controlo interno, necessários para apoiar o funcionamento de outras componentes internas.

Aqui a proposta do COSO (2011) faz referência a algumas características que a entidade terá de cumprir e que passo a enunciar:

- A entidade comunica informação do controlo interno ao pessoal como também com o órgão de gestão, permitindo assim a identificação de problemas e, se necessário, a aplicação de medidas corretivas;
- Também providencia a separação dos canais de comunicação, assegurando, quando adequado, a confidencialidade das comunicações ou mesmo o anonimato;
- Por outro lado, deverá haver o cuidado de selecionar um método de comunicação relevante consoante a audiência, natureza da comunicação, oportunidade, custos e requisitos legais.

3º Princípio: A empresa comunica com partes externas relativamente a vários assuntos afetando o funcionamento de outras componentes do controlo interno.

Ou seja, a empresa comunica com partes externas, havendo assim a entrada e saída de comunicações. Desta forma, a entidade deve providenciar a separação de canais de comunicação de modo a permitir que as empresas/pessoas externas à empresa (clientes, fornecedores, etc.) contactem diretamente com a direção e/ou com outro pessoal da entidade. Também aqui, deverá existir a seleção de um método de comunicação relevante, tendo para isso que considerar a audiência, natureza das comunicações, oportunidades, custos e requisitos legais.

Supervisão (ou monitorização)

Sem dúvida que é necessário que uma instituição tenha avaliação seja esta feita de forma contínua, pontual ou uma combinação das duas. Também no que diz respeito às cinco componentes do controlo interno, é importante a existência de uma avaliação sobre se essas estão ou não presentes na empresa e o seu funcionamento. Assim, torna-se possível que pontos fortes e deficiências sejam comunicadas e corrigidas, atempadamente.

A relembrar que as próprias componentes poderão sofrer alterações ao longo do tempo o que poderá originar procedimentos obsoletos ou menos eficazes para a concretização dos objetivos da entidade. As atividades de supervisão são selecionadas, desenvolvidas e executadas para verificar se cada componente do sistema de controlo interno continua a estar presente e em funcionamento ou se é necessário haver alterações. Caso alguma componente do controlo interno não esteja presente isso significa que existem deficiências. A gestão também terá de averiguar se o sistema de controlo interno continua a ser relevante e capaz de dar resposta a novos riscos.

Quando considerado apropriado, as atividades de supervisão identificam e examinam diferenças de expectativas relacionadas com anomalias e anormalidades que poderão significar que uma ou mais componentes do controlo interno, tenham de ser reavaliadas. Regra geral, as atividades de supervisão identificam a origem das causas das ruturas.

As entidades precisam de avaliar se uma atividade é uma atividade de controlo ou se é uma atividade de supervisão, especialmente as que envolvem algum nível de supervisão a nível de revisão. As atividades de revisão não são automaticamente classificadas como atividades de supervisão.

Na figura 10 apresenta-se alguns exemplos de relações entre atividades de controlo e de supervisão.

Control Activities	Monitoring Activities
<ul style="list-style-type: none"> The accounts payable (AP) clerk at Division A reconciles the Division A payables sub-ledger to the general ledger on a periodic basis. Reconciling items are investigated and resolved on a timely basis. 	<ul style="list-style-type: none"> Management independent of those involved in the performance of the control activity: <ul style="list-style-type: none"> Inspects documentation that the reconciliations were performed across all divisions or subsidiaries. Examines for identifiable trends in the volume and/or nature of the reconciling items noted. Management evaluates whether the sources and the quality of information used for the payable reconciliation are appropriate. Management evaluates whether new risks relating to changes in internal and external factors were identified, assessed, and responded to in the payables reconciliation.
<ul style="list-style-type: none"> The AP supervisor periodically reviews and approves the payables sub-ledger to general ledger account reconciliation. 	<ul style="list-style-type: none"> Semi-annually, management evaluates whether supervisors performing the review and approval are properly trained and knowledgeable.

Figura 10 – Exemplos de relações entre atividades de controlo e de supervisão

Fonte: Proposta do COSO (2011)

Na monitorização (ou supervisão) foi proposto dois princípios:

1º Princípio: A organização seleciona, desenvolve e efetua avaliações contínuas e/ou pontuais para certificar se as componentes do controlo interno estão presentes e se estão a funcionar


Subjacente a este princípio considera-se que a entidade considera um *mix* de avaliações contínuas e pontuais às componentes do controlo interno para apurar a sua existência e funcionamento, sendo explicitado a escala de avaliação. Nestas avaliações ter-se-á de considerar mudanças que tenham ocorrido, a sua extensão e impacto nas componentes do controlo interno.

2º Princípio: A empresa avalia e comunica as deficiências do controlo interno atempadamente às partes responsáveis por terem ações corretivas, incluindo ao órgão de gestão.

Isto é, a entidade avalia os resultados das atividades de supervisão podendo assim detetar deficiências como também oportunidades referentes ao controlo interno. Relativamente às deficiências estas são comunicadas às pessoas com competência para tomar as devidas medidas corretivas e à direção. Quando se verifica a aplicação de medidas corretivas é da responsabilidade da gestão a sua monitorização.

Seguidamente, na figura 11 apresenta-se uma síntese dos princípios associados a cada uma das componentes do controlo interno.

No ponto 2.2 do Anexo 2 poderá ser encontrada mais informação sobre os atributos da proposta do COSO (2011).



Summary of Updates
Codification of 17 principles embedded in the original Framework

Control Environment	<ol style="list-style-type: none">1. Demonstrates commitment to integrity and ethical values2. Exercises oversight responsibility3. Establishes structure, authority and responsibility4. Demonstrates commitment to competence5. Enforces accountability
Risk Assessment	<ol style="list-style-type: none">6. Specifies relevant objectives7. Identifies and analyzes risk8. Assesses fraud risk9. Identifies and analyzes significant change
Control Activities	<ol style="list-style-type: none">10. Selects and develops control activities11. Selects and develops general controls over technology12. Deploys through policies and procedures
Information & Communication	<ol style="list-style-type: none">13. Uses relevant information14. Communicates internally15. Communicates externally
Monitoring Activities	<ol style="list-style-type: none">16. Conducts ongoing and/or separate evaluations17. Evaluates and communicates deficiencies

Figura 11 – Os 17 novos princípios do controlo interno

Fonte: An Update of COSO's

3. ENQUADRAMENTO DA ESCOLA EM ESTUDO

3.1. Enquadramento legislativo

3.1.1 Código dos Contratos Públicos (CCP)³²

A escola de ensino profissional em estudo é uma entidade constituída por um organismo público e por outras instituições, sendo financiada maioritariamente por financiamento público^{33 34}. Assim, e de acordo com o n.º2 do artigo 2º do CCP, a escola está sujeita ao presente código. Vindo esta obrigatoriedade a ser reforçada pelo Decreto-Lei n.º149/2012, de 12 de julho, sendo isto bem visível quando é referido no preâmbulo do presente Código que “(...) são eliminadas as exceções à aplicação integral do regime de contratação pública de que beneficiavam (...) as associações de direito privado que prossigam finalidades, de natureza científica e tecnológica (...)”.

No CCP são referidos cinco tipos de procedimentos para a formação de contratos³⁵, cuja escolha limitará o valor do contrato a celebrar (artigos 18º a 22º do CCP), exceto se a escolha do procedimento for baseada em critérios materiais (artigos 23º a 30º do CCP)³⁶. Os artigos 23º e seguintes deste código referem que o ajuste direto por critérios materiais permite a realização de contratos de qualquer valor. Contudo, a sua utilização deverá ser justificada adequadamente nomeadamente:

- Em casos de urgência, como por exemplo, devido a situações imprevistas;
- Existência de um único fornecedor;
- Quando ninguém concorreu para um concurso feito anteriormente;
- Por razões técnicas/artísticas ou para proteção de dados exclusivos.

³² Código dos Contratos Públicos (Decreto-Lei n.º18/2008, de 29 de janeiro com as alterações introduzidas pelos seguintes diplomas: Lei n.º59/2008, de 11 de setembro; Decreto-Lei n.º278/2009, de 2 de outubro; Lei n.º3/2010, de 27 de abril; Decreto-Lei n.º131/2010, de 14 de dezembro; Lei n.º64-B/2011, de 30 de dezembro e pelo Decreto-Lei n.º149/2012, de 12 de julho)

³³ Ou seja, o financiamento público é superior a 50% do valor total dos seus proveitos.

³⁴ No ponto 3.1 do Anexo 3 foca-se os dinheiros públicos, fazendo breve referência à realidade da escola em estudo

³⁵ No ponto 3.2 do Anexo 3 pode-se encontrar mais informações sobre os cinco tipos de procedimentos.

³⁶ Para estes podem ser celebrados contratos para qualquer valor

A escolha do procedimento para a formação de contratos encontra-se esquematizada na figura 12.

Os contratos de aquisição de serviços que tenham por objeto os serviços de educação e formação profissional³⁷ e que confirmem certificação (escolar ou profissional) constituem exceção ao CCP conforme a alínea f), n.º4 do artigo 5º mas às quais se aplicam parte do CCP nomeadamente os artigos 16º a 227º³⁸. Esta exceção abrange todos os contratos cujo objeto é a prestação de serviços direta e exclusivamente relacionada com a prestação de serviços de formação, isto é, todas as atividades que se encontram associadas às várias fases do ciclo formativo e que são:

- a) *Atividades de diagnóstico das necessidades de formação;*
- b) *Conceção dos objetivos e conteúdos formativos;*
- c) *Organização das ações de formação;*
- d) *Execução e acompanhamento da formação;*
- e) *Avaliação dos resultados da formação.*³⁹

Toda a formação cofinanciada pelo FSE (Fundo Social Europeu) é formação certificada com enquadramento no Sistema Nacional de Qualificação (Decreto-Lei nº396/2007, de 31 de dezembro). Conforme referido na alínea f), do artigo 3º do Decreto-Lei 396/2007, formação certificada é a “*formação desenvolvida por entidade formadora certificada para o efeito ou por estabelecimento de ensino reconhecido pelos ministérios competentes.*”

Na figura 13 apresentam-se esquematizadas as exceções da alínea f) do nº4 do artigo 5º do CCP.

³⁷ Constam no Anexo II – B da Diretiva 2004/18/CE, alterado pelo Anexo VII do Regulamento (CE) n.º213/2008 da Comissão de 28/11/2008

³⁸ Encontram-se mais informações sobre estas exceções no ponto 3.3 do Anexo 3.

³⁹ Regime da contratação pública aplicável aos projetos do FSE: aspetos mais relevantes

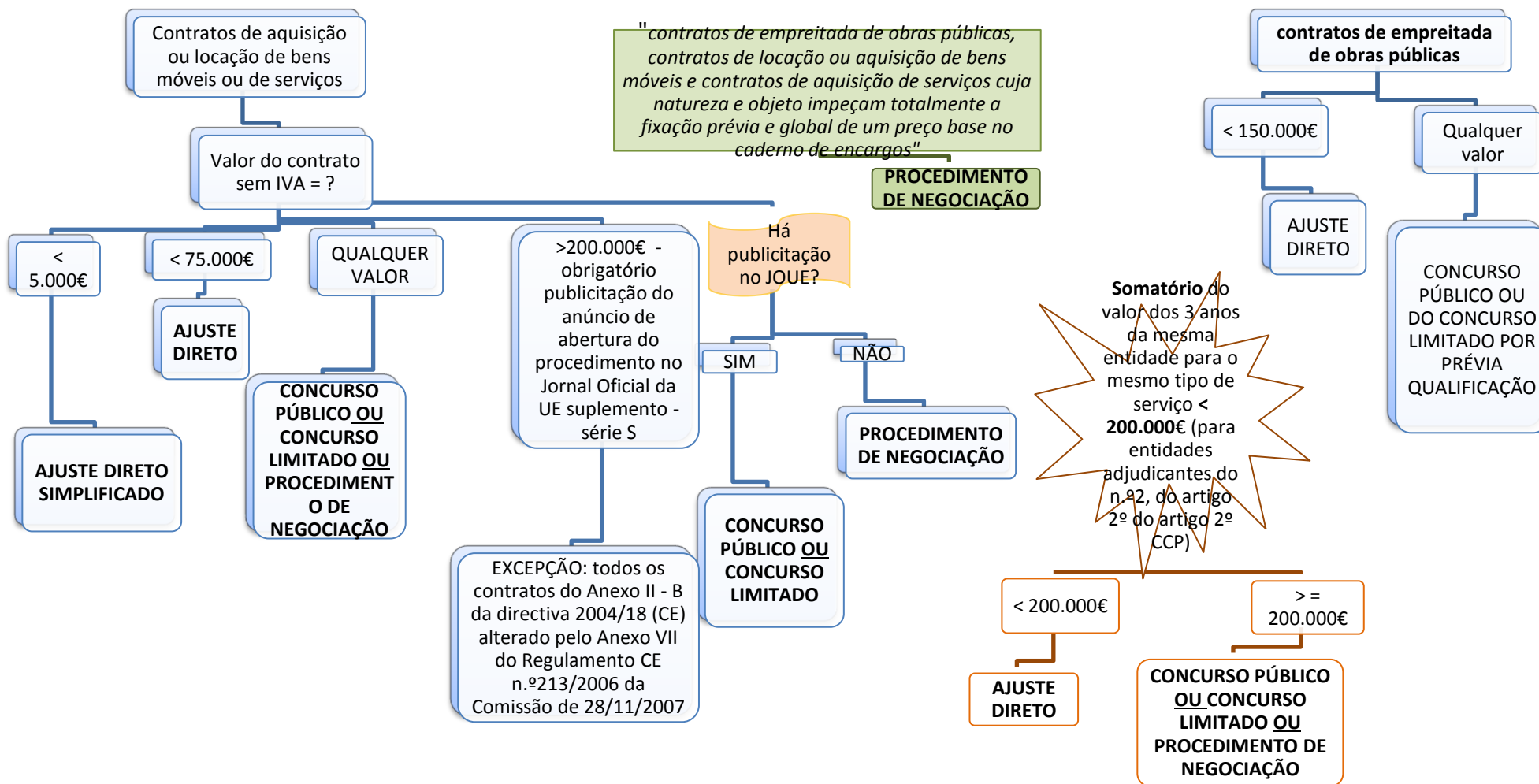


Figura 12 – Escolha de procedimento de acordo com o CCP

Fonte: Elaboração própria

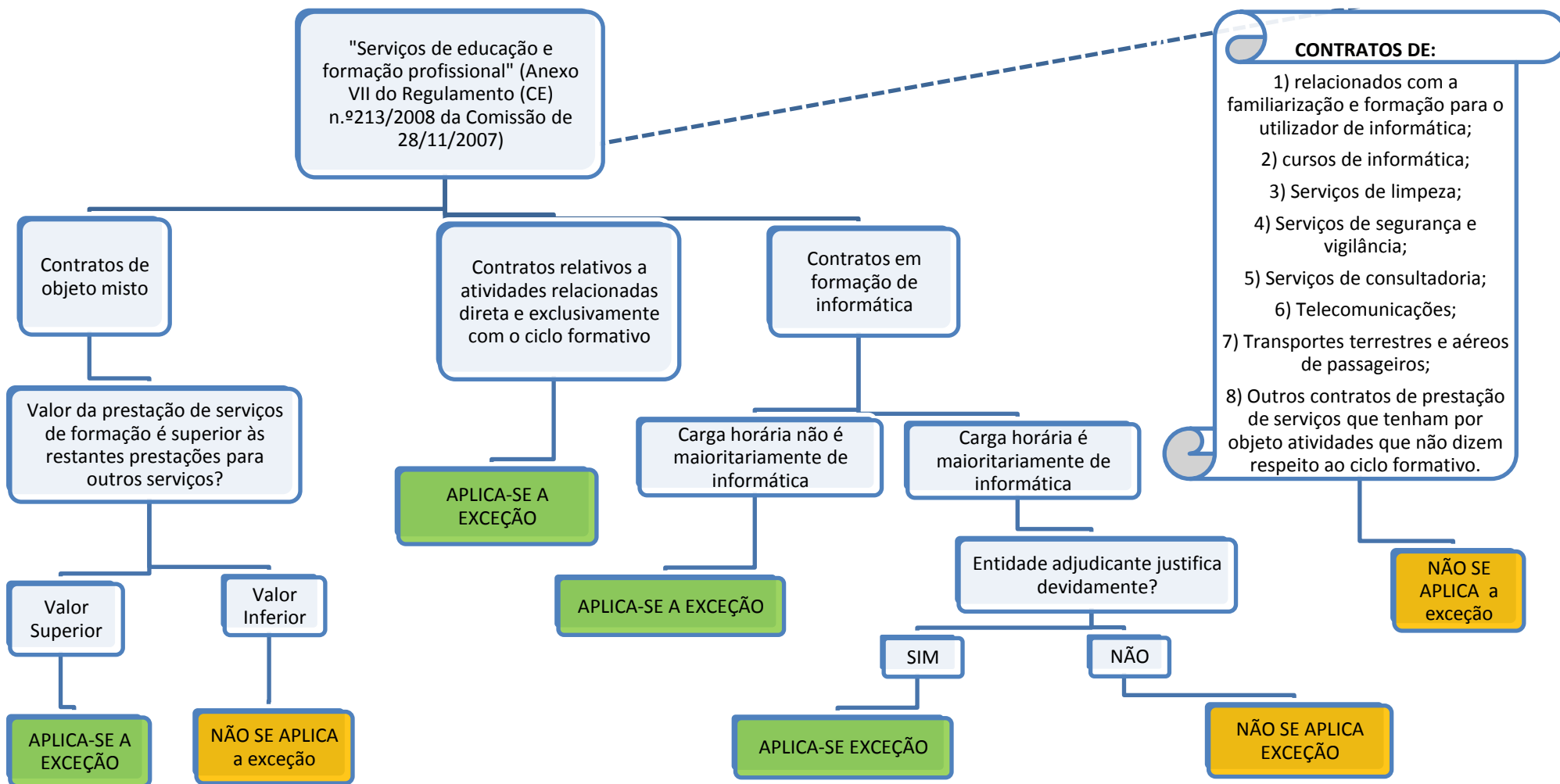


Figura 13 – Aplicabilidade da alínea f), n.º4 do artigo 5º do CCP - Exceções

Fonte: Elaboração própria

3.1.2 Cofinanciamento do FSE (Fundo Social Europeu)

3.1.2.1 CUSTOS ELEGÍVEIS para efeitos de cofinanciamento do Fundo Social Europeu (FSE)⁴⁰

Antes de mais convém realçar que para os projetos que foram iniciados antes de 21 de maio de 2012 e que fazem parte do período de programação 2007-2013, será ainda aplicado o Despacho Normativo n.º42-B/2000, de 20 de setembro, exceto as normas que contrariem a nova regulação comunitária como também a decisão de aprovação do devido programa operacional.

Contudo, dadas as alterações do despacho normativo n.º12/2012, de 21 de maio⁴¹, que passará a ser aplicado, acho pertinente falar sobre o presente diploma.

Para todos os projetos financiados pelo Fundo Social Europeu é importante existir um correto levantamento dos vários custos elegíveis. Neste sentido deve-se ter presente o quadro legal relativamente a este ponto, ou seja: o Despacho normativo n.º 4-A/2008, de 24 de Janeiro, com as alterações do Despacho normativo n.º 12/2012, de 21 de Maio; Despacho normativo n.º 2/2011, de 11 de Fevereiro; Despacho normativo n.º 12/2010, de 21 de Maio; Despacho normativo n.º 12/2009, de 17 de Março; Decreto Regulamentar n.º84-A/2007, de 10 Dezembro – que fixa a natureza e os limites máximos dos custos considerados elegíveis para efeitos de cofinanciamento pelo Fundo Social Europeu.

Todas e quaisquer despesas que sejam cofinanciadas no âmbito do FSE têm de estar compreendidas no período de elegibilidade e “(...) quaisquer pagamentos efetuados a entidades beneficiárias do FSE devem reportar-se a custos efetivamente incorridos e pagos, devendo estar devidamente justificados e documentados através de documentos contabilísticos ou de valor probatório equivalente.”⁴²

⁴⁰ Baseado na republicação do despacho normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro, apresentado em anexo do despacho normativo n.º12/2012, de 21 de maio.

⁴¹ Veio a alterar o despacho normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro

⁴² In, “O IGFSE responde. Mais de 70 perguntas frequentes.”, pg. 15

Desde já convém definir período de elegibilidade de uma despesa. Este período está compreendido entre os 60 dias antes à data de submissão da candidatura ao Sistema de Informação Integrada do Fundo Social Europeu (SIIFSE) até à data de apresentação do saldo (ou seja até 45 dias após a conclusão do projeto), sendo para este cálculo considerado sábados, domingos e feriados. O período de elegibilidade poderá ser alargado somente com a autorização da autoridade de gestão, sendo nestas situações consideradas como despesas elegíveis as que foram realizadas e pagas até à nova data fixada pela autoridade de gestão para a apresentação do saldo. Assim, não são, de forma alguma, admitidos como custos elegíveis as despesas resultantes de contratos que foram celebrados com fornecedores de bens e serviços cujo pagamento esteja dependente da aprovação do projeto pela autoridade de gestão.

Neste sentido são considerados como custos elegíveis:

- Formandos;
- Formadores;
- Outro pessoal afeto ao projeto (técnicos, pessoal dirigente, pessoal administrativo, consultores, mediadores socioculturais e outro pessoal) envolvido nas fases de conceção, preparação, desenvolvimento, gestão, acompanhamento e avaliação do projeto;
- Rendas, Alugueres e Amortizações⁴³;
- Encargos diretos com a preparação, desenvolvimento, acompanhamento e avaliação dos projetos;
- Encargos gerais do projeto;
- Encargos com a promoção de encontros e seminários temáticos (incluindo *workshops*, ações de sensibilização e outras similares);
- Encargos com a promoção e coordenação de candidatura integrada de formação.^{44 45}

⁴³ A ter presente que as despesas referentes à aquisição de equipamentos não são consideradas como custos elegíveis face à legislação em vigor. Somente são consideradas as despesas relativas a rendas, alugueres e amortizações de equipamentos e instalações que estejam relacionados com o projeto e durante o período de tempo da sua efetiva utilização.

⁴⁴ No ponto 3.4 do Anexo 3 encontra-se mais informações sobre os custos elegíveis.

⁴⁵ No ponto 3.5 do Anexo 3 desenvolve-se a elegibilidade do IVA na atividade de formação profissional.

3.1.2.2 Modelos de declaração dos custos elegíveis – custos reais e custos unitários

De acordo com os artigos 35.º e 36.º do Decreto Regulamentar n.º84-A/2007, de 10 de dezembro com as alterações do Decreto Regulamentar n.º4/2010, de 15 de outubro existem 4 modelos de declaração de custos, a partir das quais depende o financiamento dos custos elegíveis. Esses modelos são:

- Custos reais;
- Base forfetária;
- Custos unitários;
- Montante fixo.

Como a instituição em estudo só utiliza duas destas modalidades, serão estas que irei abordar.

Para as formações modulares certificadas e para o processo RVCC é aplicado o modelo de custos reais. Neste modelo, consideram-se custos elegíveis os custos reais que cumpram cumulativamente os requisitos mencionados no n.º1 do artigo 35º do Decreto Regulamentar n.º84-A/2007, de 10 de dezembro com as alterações do Decreto Regulamentar n.º4/2010, de 15 de outubro:

- a) “Os custos suscetíveis de financiamento nos termos da legislação comunitária e nacional relativa ao FSE;*
- b) Os custos efetivamente incorridos e pagos pelas entidades beneficiárias para a execução das ações que integram a candidatura aprovada pela autoridade de gestão e para os quais haja relevância contabilística e evidência fáctica dos respetivos bens e serviços;*
- c) Os custos que cumpram com os princípios da economia, eficiência e eficácia e da relação custo/benefício;*
- d) Os custos incorridos e pagos no período de elegibilidade (...);*
- e) Os custos que respeitem o disposto no artigo 4.º que determina a sua natureza e limites máximos.”*

Relativamente ao modelo de custos unitários, os custos são definidos com base em escalas normalizadas que são definidas por regulamentos específicos. As condições de aplicação deste modelo de declaração de custos *“devem constar do termo de aceitação*

correspondente, momento a partir do qual não é admissível a adoção de outra modalidade de financiamento” conforme referido no n.º4, do artigo 36.º do Decreto Regulamentar n.º84-A/2007, de 10 de dezembro com as alterações do Decreto Regulamentar n.º4/2010, de 15 de outubro. Neste caso, a entidade beneficiária não necessita de apresentar quaisquer elementos comprovativos sobre os custos cofinanciados, focando as atividades de acompanhamento e controlo na verificação das quantidades declaradas.

3.1.2.2.1 Projetos formativos na base real

Neste tipo de modelo os custos máximos elegíveis são calculados de acordo com indicador custo por hora e por formando, exceto os encargos com formandos e os encargos com os formadores.

Este indicador custo por hora e por formando, de acordo com o n.º2 do artigo 23.º do Decreto Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro com a redação do Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de maio, *“é calculado com base no somatório dos encargos com outro pessoal afeto ao projeto, dos encargos das rendas, alugueres e amortizações, dos encargos diretos com a preparação, acompanhamento, desenvolvimento e avaliação e dos encargos gerais do projeto.”* Este tem como valores máximos os constantes na figura 14.

Modalidades de formação	Indicador custo por hora e por formando máximos elegíveis por candidatura base real (euros).
Cursos de aprendizagem	2,5
Cursos profissionais	2,5
Cursos de especialização tecnológica	2,5
Cursos de educação e formação de jovens	2,5
Cursos de ensino artístico especializado	2,5
Formações modulares certificadas	3
Cursos de educação e formação de adultos	2,5
Formação para a inovação e gestão	2,5
Formação-ação	2,5
Qualificação dos profissionais da Administração Pública e dos profissionais do setor da educação. . .	2,5
Formação para a inclusão	3,5

Figura 14 – Custos máximos dos projetos formativos na base real

Fonte: Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de maio

O montante aprovado relativamente aos encargos com formandos pode ser aumentado até 10%, em sede de saldo, desde que se justifique com dados reais e os indicadores de execução física o provem, e que o custo total da candidatura seja respeitado.

Aquando o pedido de pagamento de saldo, caso exista uma quebra do volume das horas assistidas de formação por razões alheias à entidade beneficiária, os valores máximos apresentados na figura 14 podem aumentar até 10% e nas situações excecionais em que as formações tenham uma duração de pelo menos mil e duzentas horas, podem aumentar 15%, desde que se respeite o custo total que foi aprovado para a candidatura.

De acordo com os números 8, 9 e 10 do artigo 23.º do Decreto Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro com a redação do Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de maio, também poderá existir majoração do custo por hora e por formando apresentado na figura 14, sendo esta *“aplicável de forma proporcional ao número de formandos naquela situação por relação à totalidade dos formandos que integram a respetiva candidatura”*, aquando o pedido de pagamento de saldo final, nas seguintes situações:

- Nas formações de educação e formação de adultos em horário pós laboral, os valores sofrem um acréscimo de 5%;
- Nas formações de educação e formação de adultos e nas formações modulares quando *“os formandos oriundos dos centros de novas oportunidades, na sequência de processo de reconhecimento, validação e certificação de competências ou de encaminhamento para percursos de formação incompletos”*⁴⁶ sofrem um acréscimo de 10%.

Também nestas situações caso exista uma diminuição das horas de formação assistidas por formandos por razões estranhas à entidade beneficiária, aquando o pedido de pagamento de saldo, podem ainda aumentar até 10% e nas situações excecionais em que as formações tenham uma duração de pelo menos mil e duzentas horas, podem aumentar 15%, desde que se respeite o custo total que foi aprovado para a candidatura.

⁴⁶ N.º9 do artigo 23.º Decreto Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro com a redação do Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de maio

3.1.2.3 Tipologia de intervenção 1.2 “Cursos Profissionais” do Eixo 1 “Qualificação Inicial” do POPH

No artigo 3º do Despacho n.º188224/2008, de 8 de julho, é referido os objetivos desta intervenção e que são:

- “a) Contribuir para a formação integral dos jovens, proporcionando-lhes designadamente, o desenvolvimento de competências pessoais e profissionais para o exercício de uma profissão;*
- b) Desenvolver mecanismos de aproximação entre a escola e as instituições económicas, profissionais, associativas, sociais e culturais do respetivo tecido social;*
- c) Facultar aos alunos contactos com o mundo do trabalho e experiência profissional, preparando-os para uma adequada inserção socioprofissional;*
- d) Promover, conjuntamente com outros agentes e instituições locais, a concretização de um projeto de formação de recursos humanos qualificados que responda às necessidades e tendências de desenvolvimento integrado do País, particularmente nos âmbitos regional e local;*
- e) Facultar aos alunos uma sólida formação geral, científica e tecnológica, capaz de os preparar para o exercício profissional qualificado ou para o ingresso no ensino superior.”*

No que diz respeito às candidaturas para o ano letivo 2012-2013 mesmo que já submetidas ao POPH (Programa Operacional Potencial Humano), pode ser aplicado um dos seguintes modelos de declaração de custos elegíveis: de custos reais ou de escala normalizada de custos unitários (ou só custos unitários). A realçar que as entidades que optarem pelos custos unitários, terão de registar os encargos com formandos em custos reais.

No caso da escola em estudo, por força da alínea b) do número 2 do artigo 13º do Despacho n.º1035/2013, de 18 de janeiro teria de aplicar o modelo de custos unitários, o que se verifica. Nesta modalidade o financiamento concedido é calculado “por

*referência ao valor anual por turma por curso constante da tabela (...)”*⁴⁷, atualmente em anexo ao Despacho n.º1035/2013, de 18 de janeiro, mais os encargos com formandos em custos reais. No caso dos formandos, a escola aplicaria o Despacho Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro, alterado pelo Despacho Normativo n.º12/2009, de 17 de março e pelo Despacho Normativo n.º12/2010, de 21 de maio no que diz respeito à natureza e limites máximos dos custos elegíveis das declarações de custos reais.

As entidades beneficiárias, assim como a escola em questão, têm de cumprir os limites referentes ao número mínimo de alunos por turma, pois se forem inferiores ao estabelecido por lei, e aplicando-se o regime de custos unitários, o financiamento é reduzido aquando a análise da candidatura. Esta redução acontece nos cursos profissionais quando a turma tem menos de 22 alunos e quando a turma que tenha alunos com necessidades educativas especiais tem menos de 19 alunos (alíneas a) e c) do Despacho n.º11498/2012, de 24 de agosto alterado pelo Despacho n.º1035/2013, de 18 de janeiro).

Durante a execução da candidatura, também poderá ocorrer redução do financiamento, conforme mencionado no número 2 do artigo 13-A do Despacho Normativo n.º11498/2012, de 24 de agosto, “*sempre que as listas nominais constantes do SIIFSE revelarem um número de alunos a frequentar a formação inferior aos limites referidos (...)”*, sendo esta no valor de 3,33% por cada aluno abaixo do limite e efetua-se nos reembolsos seguintes. Estas listas nominais não devem incluir o nome dos alunos que estão a renovar a matrícula em disciplinas ou módulos ou ainda na formação em contexto de trabalho, apesar destes poderem integrar turmas subsidiadas, excetuando-se os casos em que a renovação da matrícula se deva a factos não imputáveis ao aluno (exemplo: doença prolongada), passando neste caso a integrar na lista nominal e sendo considerados para efeito de financiamento.

Nos cursos profissionais são consideradas receitas: propinas; matrículas; e inscrições de alunos. A estes valores devem ser subtraídos aos montantes de subsídios anuais por turma.

⁴⁷ N.º4, do artigo 13º do Despacho n.º11498/2012, de 24 de agosto

Também poderá ocorrer uma redução do financiamento quando em acompanhamento ou em auditoria forem detetadas irregularidades que ponham em causa o completo respeito pela legislação nacional.

Ocorrerá a redução total do financiamento do valor anual atribuído por turma por curso quando a turma tiver menos de oito alunos.

Esquematizando tem-se que:

$$\text{Financiamento} = S * T + E_{\text{Form(C.Reais)}} - R \quad (2)$$

Em que:

- S - Montante de subsídio de turma por curso, que se encontra no Anexo I do Despacho n.º1035/2013, de 18 de janeiro
- T - Número de turmas por curso
- $E_{\text{Form (C. reais)}}$ - encargos com formandos (custos reais)
- R – receitas

3.1.2.4 Tipologia de Intervenção n.º2.3 “Formações Modulares Certificadas”, do eixo n.º2 “Adaptabilidade e Aprendizagem ao Longo da Vida”, do Programa Operacional Potencial Humano (POPH)

Conforme referido no artigo 3º do Regulamento específico a esta tipologia, o objetivo destas formações é “(...) a elevação dos níveis de qualificação dos ativos, garantindo-lhes o acesso a módulos de formação de curta duração, capitalizáveis, realizadas no quadro de um determinado percurso formativo, com vista à obtenção de uma qualificação correspondente a uma determinada saída profissional.” Assim são consideradas ações elegíveis as formações modulares certificadas de nível II e III, de curta duração, conforme os referenciais do Catálogo Nacional de Qualificações e em conformidade com a legislação nacional aplicável às formações modulares certificadas e que tenham pelo menos dez formandos no início das ações de formação.

Estas formações destinam-se a pessoas com mais de dezasseis anos de idade, com baixas qualificações ou que estas sejam desajustadas às necessidades do mercado de trabalho.

No que diz respeito aos custos elegíveis, a sua natureza e limites máximos encontram-se no Despacho Normativo n.º4-A/2008, de 24 de Janeiro, não sendo consideradas as bolsas para material de estudo nem para profissionalização. Regra geral, para cada candidatura o volume elegível referente a formação base não pode ser superior a um terço do volume total das formações modulares realizadas, sendo este volume apurado e comunicado no pedido de reembolso feito a 31 de dezembro de cada ano civil, desde que a formação administrada até esta data seja pelo menos 30% do volume de formação aprovada para a candidatura.

3.1.2.5 Tipologia de intervenção n.º2.1 “Reconhecimento, Validação e Certificação de Competências” (RVCC), do eixo n.º2 “Adaptabilidade e Aprendizagem ao Longo da Vida, do Programa Operacional Potencial Humano (POPH)

Os objetivos desta tipologia constam no artigo 3.º do Despacho n.º18229/2008, de 08 de julho e são:

- “a) Reduzir o défice de qualificação dos ativos, contribuindo para a elevação dos níveis de qualificação deste público-alvo, através do reforço de aprendizagem ao longo da vida, comum sentido de solidariedade intergeracional;*
- b) Consolidar mecanismos que permitam encaminhar os ativos para as respostas de qualificação mais adequadas às suas necessidades e perfis;*
- c) Criar e implementar um dispositivo integrado de reconhecimento, validação e certificação de competências adquiridas em diferentes contextos de vida, nomeadamente em contexto profissional.”*

Neste processo consideram-se, conforme referido no artigo 4.º do mesmo diploma, as seguintes ações elegíveis:

- “a) Atividades de acolhimento, diagnóstico de necessidades, definição de perfil e encaminhamento para as respostas de qualificação mais adequadas ao público-alvo;*
- b) Desenvolvimento de processos RVCC que permitam reconhecer e validar competências para efeitos de certificação escolar e profissional, no quadro do modelo adotado;*
- c) Funcionamento de equipas de projetos compostas de acordo com as orientações da entidade responsável pela gestão e coordenação na Rede Nacional de CNO⁴⁸;*
- d) Atividades avaliativas inseridas num plano de autoavaliação dos objetivos, processos e resultados obtidos pelos CNO;*
- e) Outras atividades que concorram par aos fins prosseguidos pelos CNO.”*

Estas ações destinam-se a pessoas com pelo menos 18 anos que visem concluir os seus percursos educativos e formativos ou ver reconhecidos, validados e certificados as suas competências e conhecimentos como também os próprios recursos humanos dos CNO.

Nesta tipologia são reconhecidos como custos elegíveis o artigo 3º do Despacho Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro, com as devidas adaptações; não sendo consideradas as bolsas referidas no artigo 6.º do mesmo diploma, ou seja, não são consideradas: as bolsas para material de estudo; as bolsas de profissionalização; as bolsas de formação; nem as bolsas de formação avançada.

Para o financiamento do FSE é atribuído um limite máximo elegível para o pessoal que constitui um CNO, de acordo com os seus resultados anuais e conforme se trate de qualificação escolar ou profissional, sendo a nível escolar (para nível básico e secundário), que é o caso da instituição em análise.

⁴⁸ CNO – Centro Novas Oportunidades

Nível A — 400 inscritos	Nível B — 700 inscritos	Nível C — 900 inscritos
Um coordenador. Um administrativo. Um técnico de diagnóstico e encaminhamento. Três profissionais RVC. Cinco formadores (tempo inteiro).	Um coordenador. Dois administrativos. Um técnico de diagnóstico e encaminhamento. Quatro profissionais RVC. Cinco formadores (tempo inteiro).	Um coordenador. Dois administrativos. Dois técnicos de diagnóstico e encaminhamento. Quatro profissionais RVC. Sete formadores (tempo inteiro).

Figura 15 – Constituição de equipa de um CNO

Fonte: Despacho n.º8189/2011, de 09 de junho

Os limites máximos elegíveis referentes às despesas com remunerações e encargos do pessoal que fazem parte das equipas dos CNO, têm em consideração a Figura 15, são as seguintes:

- Para os CNO de nível A até 385.000€
- Para os CNO de nível B até 443.000€
- Para os CNO de nível C até 545.000€.

Referente ao ano de 2012, a equipa do CNO da escola em análise era de nível A pelo que o seu limite máximo elegível de despesas com remunerações e encargos com pessoal seria de 385.000€.

Outro aspeto a considerar nesta tipologia diz respeito à acumulação de funções, sendo referido no n.º4 do artigo 17º do Despacho n.º18229/2008, de 08 de julho⁴⁹ que esta só é permitida para as funções contantes na figura 15, “no âmbito do mesmo projeto, nas seguintes situações, e desde que autorizadas pelo ANQ, I.P:

- a) *Aos profissionais de RVC e aos formadores que integram a equipa do CNO quando no exercício das suas funções previstas para a categoria, de acordo a regulamentação nacional relativa ao funcionamento dos CNO e do sistema de reconhecimento, validação e certificação de competências;*
- b) *Aos tutores RVC (no âmbito da qualificação profissional) e formadores (no âmbito da qualificação escolar);*
- c) *Ao tutor RVC e ao avaliador RVC, que podem alternar as funções no âmbito da qualificação profissional, desde que tal não suceda no decorrer do processo do mesmo candidato.”*

⁴⁹ Com as alterações introduzidas pelos Despachos n.º15053/2009, de 03 de julho; n.º 21023/2009, de 18 de setembro; e n.º 8189/2011, de 09 de junho.

Pelo exposto, ao CNO da escola profissional em estudo só é permitido a acumulação de funções aos profissionais de RVC e aos formadores da equipa desde que estas estejam aprovadas pelo organismo de gestão competente, ou seja pela ANQ, I.P (Agência Nacional para a Qualificação, I.P)⁵⁰.

Também são elegíveis as despesas referentes ao alojamento, alimentação e transporte de pessoal que pertencem às equipas do CNO, conforme o artigo 22.º do Despacho Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro, com as alterações introduzidas pelo Despacho Normativo n.º2/2011, de 11 de Fevereiro.

No que diz respeito às itinerâncias, e quando devidamente autorizadas e aprovadas pela ANQ,I.P, as despesas mencionadas anteriormente só são elegíveis até ao máximo de 5.000 Km de deslocação e de, no máximo, 5 dias de estada, por ano e por cada membro da equipa. Excecionalmente, estes limites podem ser alterados para valores superiores pela ANQ, I.P.

No caso da instituição de ensino em causa, o modelo de custos adotado nesta tipologia é o regime de custos reais. Para os projetos na base real, e conforme o n.º1 do artigo 18.º do Despacho n.º18229/2008, de 08 de julho⁵¹, são elegíveis “*os encargos diretos com a preparação, desenvolvimento, acompanhamento e avaliação dos projetos, os encargos com rendas, alugueres e amortizações, pagamento a avaliadores externos, assim como encargos gerais dos projetos*” até um limite de 10% dos limites máximos elegíveis referentes às despesas com remunerações e encargos do pessoal que fazem parte das equipas dos CNO e em função dos resultados anuais. Ou seja, no caso da escola em análise seria 34.500€.

Quando há incumprimento dos indicadores de resultados da componente técnico-pedagógica que foram apresentados pela entidade beneficiária na sua candidatura, ou quando existe o incumprimento dos critérios de qualidade contemplados na Carta de Qualidade, aquando o pedido de pagamento do saldo final o financiamento referido no parágrafo anterior pode ser reduzido em proporção ao nível de incumprimento. Havendo

⁵⁰ Atualmente designada por ANQEP - Agência Nacional para a Qualificação e o Ensino Profissional.

⁵¹ Com as alterações introduzidas pelos Despachos n.º15053/2009, de 03 de julho; n.º 21023/2009, de 18 de setembro; e n.º 8189/2011, de 09 de junho.

duas exceções contempladas a esta regra, as quais dependem de aprovação da ANQ, I.P e que são:

- Para os CNO que exerçam a sua função por um período inferior a um ano, desde que aprovado pela ANQ, I.P e desde que “*os resultados apresentados sejam proporcionais aos dos meses de atividade desenvolvida*” conforme o n.º6 do artigo 18.º do Despacho n.º18229/2008, de 08 de julho⁵²;
- A existência de constrangimentos geográficos e/ou especificidades dos seus públicos-alvo dos CNO, desde que as suas metas sejam superiores a 60% dos valores de referência.

⁵² Com as alterações introduzidas pelos Despachos n.º15053/2009, de 03 de julho; n.º 21023/2009, de 18 de setembro; e n.º 8189/2011, de 09 de junho.

4. PROPOSTA PARA A IMPLEMENTAÇÃO DE UM SISTEMA DE CONTROLO INTERNO NUMA ESCOLA DE ENSINO PROFISSIONAL

4.1. Apresentação da escola de ensino profissional

A escola de ensino profissional em estudo localiza-se na zona centro. Esta é uma entidade privada, constituída por um organismo público e outras instituições tendo o seu financiamento origem maioritariamente em fundos públicos.

Esta escola tem as seguintes áreas de intervenção:

- Cursos nível IV – para os jovens que tenham:
 - Até 20 anos de idade à data do início do ano escolar (o novo ano deve iniciar-se na semana de 9 a 13 de Setembro de 2013)⁵³; e
 - Mais de 20 anos no caso de no ano letivo anterior terem transitado de ano e se não tiverem interrompido os estudos⁵⁴.

A salientar ainda que, e conforme o Decreto-Lei n.º 176/2012, de 12 de agosto, não é permitido aos/às alunos/as com 18 anos a frequência pela terceira vez do mesmo curso / ano de escolaridade.

- Centro Novas Oportunidades – destina-se a adultos que não completaram o 4º, 6º, 9º ou 12º anos de escolaridade, visando o reconhecimento das suas competências.⁵⁵
- Formações Modulares Certificadas – formações em diversas áreas de forma a fazer face às necessidades locais e regionais identificadas, sendo estas destinadas a diversos públicos.⁵⁶

⁵³ N.º5 do artigo 11º do Decreto-Lei n.º176/2012 de 2 de agosto.

⁵⁴ N.º6 do artigo 11º do Decreto-Lei n.º176/2012, de 2 de agosto.

⁵⁵ Corresponde à tipologia de intervenção n.º2.1 “Reconhecimento, Validação e Certificação de Competências”, do eixo n.º2 “Adaptabilidade e Aprendizagem ao Longo da Vida, do POPH.

⁵⁶ Corresponde à tipologia de intervenção n.º2.3 “Formações Modulares Certificadas”, do eixo n.º2 “Adaptabilidade e Aprendizagem ao Longo da Vida”, do POPH

Os seus objetivos operacionais são:

- *“Contribuir para a realização pessoal dos jovens, proporcionando, designadamente, a preparação adequada para a vida ativa;*
- *Proporcionar os mecanismos de aproximação entre a escola e o mundo do trabalho, nomeadamente, a planificação, a realização e avaliação de estágios;*
- *Proporcionar uma formação integral e integrada dos jovens, qualificando-os para o exercício profissional e para o prosseguimento de estudos;*
- *Prestar serviços educativos à comunidade na base de uma troca e enriquecimento mútuos;*
- *Analisar necessidades de formação locais e regionais e proporcionar as respostas formativas adequadas;*
- *Contribuir para o desenvolvimento social, económico e cultural da comunidade;*
- *Dotar a região de um recurso básico e indispensável ao seu desenvolvimento.”*

Fonte: informação interna da escola

- *“Contribuir para a aprendizagem ao longo da vida”*

Fonte: projeto educativo da escola

Também são referidos no seu Projeto Educacional de 2012-2013 diversos sub-objetivos sendo os mesmos identificados neste documento como metas.

Através de observação à instituição verificou-se que esta também tem objetivos de reporte e de conformidade, apesar de não se encontrarem divulgados no seu *site*, nomeadamente:

- a) Produzir informação (financeira e não financeira) fiável;
- b) Atuar em conformidade com a legislação aplicável e em vigor.

Na figura 16 pode-se ver o organograma da instituição em causa.

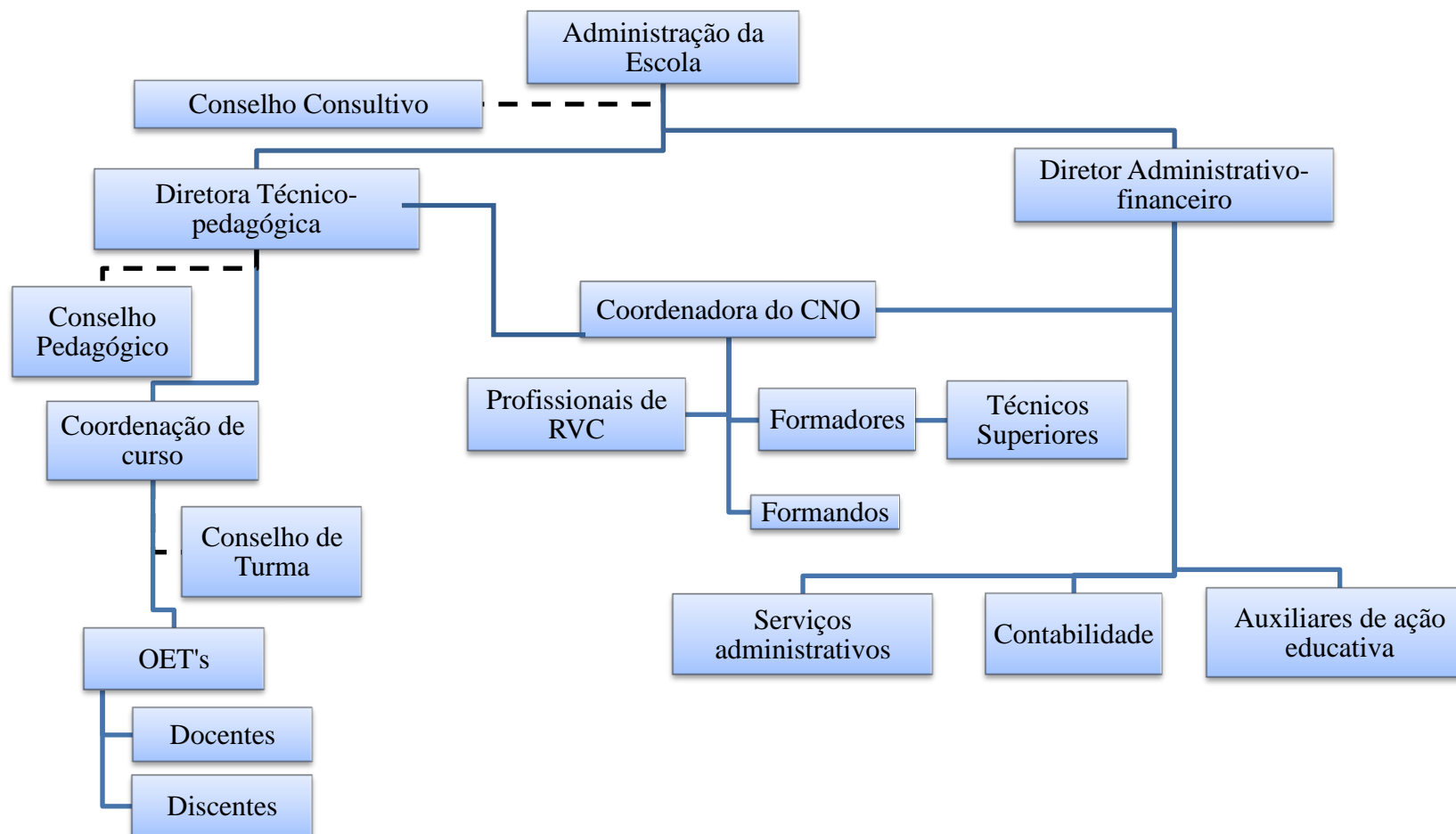


Figura 16 - Organograma da escola

Fonte: Adaptado do Regulamento interno da escola

Administração da escola

Tem à sua responsabilidade o estabelecimento de diretivas gerais para o bom funcionamento da instituição nas diversas vertentes (financeira, administrativa-pedagógicas, *marketing*, etc.) e a nomeação dos diretores.

Conselho consultivo

Este emite pareceres relativamente a assuntos técnicos, prestando assim apoio consultivo à Administração.

Órgãos diretivos:

- **Diretor administrativo-financeiro**

Nomeado pela administração, tem à sua responsabilidade e conforme o regulamento interno de 2012-2013:

- gestão administrativa e financeira da escola;
- atualização dos estatutos da escola;
- desenvolver a participação da comunidades escolar conforme o regulamento interno, projeto educativo e plano de atividade da escola;
- estabelecer e assegurar o funcionamento da escola; representação da escola nos assuntos administrativos e financeiros.

Esta função é exercida por uma pessoa com comprovada idoneidade e experiência profissional necessária.

- **Diretora técnico-pedagógica**

De acordo com o regulamento interno de 2012-2013 tem como responsabilidades:

- 1. Organizar e oferecer os cursos e demais atividades de formação e certificar os conhecimentos adquiridos;*
- 2. Conceber e formular, sob orientação da entidade proprietária, o projeto educativo da escola, adotar os métodos necessários à sua*

- realização, assegurar e controlar a avaliação de conhecimentos dos(as) alunos(as) e realizar práticas de inovação pedagógica;*
- 3. Representar a escola, junto do Ministério da Educação, em todos os assuntos de natureza pedagógica;*
 - 4. Planificar as atividades curriculares;*
 - 5. Promover o cumprimento dos planos e programas de estudos;*
 - 6. Garantir a qualidade do ensino;*
 - 7. Zelar pelo cumprimento dos direitos e deveres dos(as) professores(as) e alunos(as) da escola;*
 - 8. Representar-se no Conselho Pedagógico;*
 - 9. Dar parecer sobre o Regulamento Interno;*
 - 10. Dar parecer vinculativo na seleção e contratação dos(as) Formadores(as);*
 - 11. Decidir, atentas as orientações dos órgãos tutelares, os critérios a observar no processo de seleção dos(as) formandos(as);*
 - 12. Efetuar as diligências necessárias para pôr termo a qualquer situação de perigo para a saúde, segurança ou educação do(a) aluno(a) menor, pelos meios estritamente adequados e necessários e sempre com preservação da vida privada do(a) aluno(a) e da sua família, podendo solicitar a cooperação das autoridades públicas, privadas ou solidárias competentes, nomeadamente, da Escola Segura, dos conselhos locais de ação social, da comissão de proteção de crianças e jovens ou do/da representante do Ministério Público junto do tribunal competente em matéria de menores.”*

Fonte: Regulamento interno escola 2012-2013

Esta função é exercida por uma professora habilitada para a docência e com experiência pedagógica relevante, nomeada pela administração.

Órgãos consultivos:

- Conselho pedagógico

Órgão presidido pela diretora pedagógica e é composto por:

- “1. Diretor(a) Pedagógico(a) ;*
- 2. Todos(as) os/as Orientadores(as) Educativos(as) de Turma;*
- 3. Todos(as) os/as Coordenadores(as) de Curso;*
- 4. O/A Coordenador(a) do Desporto Escolar;*
- 5. Todos(as) os/as Orientadores(as) de Estágio à profissionalização;*
- 6. Um(a) Representante dos/das Alunos(as);*
- 7. Um(a) Representante dos/das Encarregados(as) de Educação.”*

Fonte: Regulamento interno da escola 2012-2013

No regulamento interno da escola são referidas as atribuições e competências deste órgão. É da sua responsabilidade, por exemplo, a apresentação de propostas de planos de atividades letivas, extracurriculares, de desenvolvimento e de integração comunitários; avaliar a qualidade do ensino e de aprendizagem; efetuar pareceres sobre os cursos propostos para os novos triénios.

- Conselho de Turma

Este órgão é presidido pelo OET (Orientador Educativo de Turma) e é constituído por todos os professores da turma, pelo delegado (ou subdelegado) de turma e pelo representante dos pais e encarregados de educação. O conselho de turma visa investigar os problemas de integração dos alunos, efetuar pareceres no âmbito pedagógico e disciplinar da turma, participar em ações que promovam a inter-relação escola-comunidade e fazer os registos de avaliação da turma nos impressos e pautas existentes para esse fim.

Coordenadores de curso

A coordenação dos cursos é da competência da direção da escola que poderá ter assessores técnicos-pedagógicos. Os coordenadores de curso são designados pela direção após auscultação ao conselho pedagógico e é, preferencialmente, um professor profissionalizado que leciona as disciplinas da componente de formação técnica; nas outras situações esta integrará na parte não letiva, sendo gerida de forma flexiva.

Os coordenadores de curso têm à sua responsabilidade “*a articulação entre as aprendizagens nas diferentes disciplinas e componentes de formação*”⁵⁷ estando as suas competências descritas no regulamento da escola.

No que diz respeito ao coordenador de desporto escolar, este é designado pela direção após auscultação do conselho pedagógico e é um professor com habilitação própria para lecionar a disciplina de educação física. É da sua responsabilidade, por exemplo:

- Garantir a articulação entre o projeto de escola e o de desporto escolar;
- Organizar campeonatos, encontros ou exposições/convívios na instituição;
- Colaborar com os órgãos de gestão.

Orientadores educativos de turma (OET)

Os OET são professores, designados pela direção, que lecionam na turma sendo estes que procedem ao atendimento aos pais e encarregados de educação. Conforme mencionado no regulamento interno da escola “*O/A orientador(a) educativo(a) de turma, enquanto coordenador do plano de trabalho da turma, é o principal responsável pela adoção de medidas tendentes à melhoria das condições de aprendizagem e à promoção de um bom ambiente educativo, competindo-lhe articular a intervenção dos professores da turma e dos pais ou encarregados de educação e colaborar com estes no sentido de prevenir e resolver problemas comportamentais ou de aprendizagem.*”

⁵⁷ Regulamento interno da escola de 2012-2013

As competências dos OET encontram-se contemplados no regulamento interno da escola conforme se pode verificar no ponto 4.1 do Anexo 4.

Corpo Docente

Constituído por professores e técnicos de formação reconhecida sendo as suas competências discriminadas no artigo 32.º do regulamento interno da instituição e que passam pela colaboração com a direção, pela participação em todas as atividades relacionadas com a docência, nomeadamente a preparação de materiais com os logótipos respeitantes ao FSE/POPH, entre outras. Sendo referido no seu regulamento interno que *“Os professores, enquanto responsáveis pela condução do processo de ensino, devem promover medidas de carácter pedagógico que estimulem o harmonioso desenvolvimento da educação, em ambiente de ordem e disciplina nas atividades na sala de aula e na escola.”*

Corpo discente

Este é constituído pelo conjunto de alunos da escola. Neste sentido, é abordado no capítulo VII do regulamento interno da entidade em estudo os princípios orientadores, em particular as condições da escola, os direitos e deveres dos discentes, os apoios socioeconómicos existentes (seguro escolar; apoios do FSE/POPH⁵⁸), eleição, direitos, competências e impedimentos do delegado de turma; o dever de assiduidade e efeitos da ultrapassagem dos limites de faltas, o regime disciplinar, a execução das medidas disciplinares, a convivência escolar e responsabilidade civil e criminal.

Este documento também contempla a importância e o compromisso da escola na sua formação, comprometendo-se esta a fornecer um serviço de ensino de qualidade, contribuindo para o desenvolvimento individual e social dos alunos.

Para além dos alunos, é abordado a importância do papel dos pais e encarregados de educação na educação dos seus educandos.

⁵⁸ Bolsa para material de estudo, bolsa de profissionalização, subsídio de refeição e subsídio de transporte.

Relativamente ao pessoal não docente este é constituído por pessoal que presta colaboração com o pessoal docente sendo as suas responsabilidades descritas no regulamento interno. O pessoal não docente está associado a diversos serviços como reprografia, biblioteca, bar, administrativos, auxiliares de ação educativa, etc.

Coordenadora do CNO (Centro Novas Oportunidades)

Esta é responsável pela dinamização da atividade do CNO e pela sua gestão pedagógica, organizacional e financeira, sendo da sua responsabilidade por exemplo a elaboração e implementação de propostas de divulgação, a participação na elaboração de candidaturas ao POPH (Programa Operacional Potencial Humano), promover a auto avaliação contínua do CNO, supervisão da equipa (profissional de RVC, formadores, técnicos superiores, formandos e adultos⁵⁹). A coordenadora do CNO reporta à diretora técnico-pedagógica e ao diretor administrativo e financeiro.

Profissionais de RVC

De uma forma muito resumida pode-se afirmar que estas têm ao seu encargo o acompanhamento dos adultos em processo RVCC (Reconhecimento, Validação e Certificação de Competências) na elaboração do seu PRA (Portefólio Reflexivo de Aprendizagens), em conjunto com os formadores e à organização das sessões de júri.

Formadores

Estes têm a missão de administrar sessões de formação, procedendo ao acompanhamento dos formandos nas respetivas áreas.

⁵⁹ Formando é uma pessoa que frequenta uma ação de formação; enquanto adultos é a designação para as pessoas que se encontram em processo de Reconhecimento, Validação e Certificação de Competências (RVCC)

Técnicos superiores

Nesta categoria temos a técnica de diagnóstico e encaminhamento que é a responsável por acolher o utente do Centro Novas Oportunidades e pelo seu acompanhamento nas etapas de diagnóstico e encaminhamento dos formandos e adultos inscritos.

Formandos

São as pessoas que frequentam a(s) ação(ões) de formação.

Serviços administrativos

Compostos por três funcionários e asseguram o apoio administrativo da escola profissional em estudo, reportando diretamente aos diretores. Também prestam apoio ao CNO estabelecendo contactos com formandos e adultos e procede ao registo das sessões de formação, de atendimento individual, de formação complementar no Sistema Integrado de Informação e Gestão da Oferta Educativa e Formativa, abreviadamente designado por SIGO; e à contabilidade. Também têm à sua responsabilidade efetuar recebimentos e pagamentos.

Contabilidade

Existe um TOC (Técnico Oficial de Contas) que procede à planificação, organização e execução da contabilidade da instituição. Este reporta diretamente aos diretores, nomeadamente ao diretor administrativo-financeiro.

Auxiliares de ação educativa

Reportam à direção e prestam apoio educativo em diversas áreas, sendo-lhe aplicado o que foi referido anteriormente para o pessoal discente.

4.2. Procedimentos de controlo interno existentes e propostas de melhorias na escola de ensino profissional em estudo

Com o objetivo de efetuar o levantamento dos procedimentos existentes na escola profissional, foram aplicados questionários⁶⁰ abrangendo as várias áreas de risco, nomeadamente:

- Área geral;
- Meios líquidos financeiros;
- Compras de bens e serviços e dívidas a pagar;
- Pessoal;
- Ativos fixos tangíveis;
- FSE/POPH;
- *Compliance*; e
- Sistemas de informação.

4.2.1 Área Geral

Na escola verifica-se que as funções encontram-se bem definidas mas apenas no que se refere à componente pedagógica, podendo estas ser encontradas em diversos documentos como:

- Regulamento Interno da escola de 2012-2013;
- Projeto Educativo da escola de 2012-2013;
- Carta de Qualidade dos CNO.

Dada a atividade da instituição e a sua dimensão, não se verifica, nem se justifica, o princípio de rotação das funções. O que se observa é que quando necessário, por exemplo durante as férias dos funcionários, as suas funções são desempenhadas por outros, como é o caso dos administrativos; nas situações em que tal não se verifica isto

⁶⁰ Estes questionários encontram-se no ponto 4.2 do Anexo 4

sucede devido à especificidade da própria função (exemplo: TOC) mas o trabalho é organizado de forma a garantir-se o cumprimento de todos os compromissos dentro dos prazos estipulados.

Para uma melhor organização, a instituição tem um calendário sobre o cumprimento das obrigações fiscais e parafiscais.

Relativamente à contabilidade da escola, o plano de contabilidade aplicado é o SNC (Sistema de Normalização Contabilística), sendo os lançamentos contabilísticos suportados e aprovados pelo TOC. Os documentos contabilísticos emitidos pela escola em análise encontram-se numerados tipograficamente, contudo, no que diz respeito a outra documentação, tal situação não se verifica, aumentando assim o risco de ocorrência de perda, alteração futura dos mesmos, etc.

Como em qualquer instituição, nesta escola é elaborada diversa informação contabilística e financeira, como por exemplo:

- Mensalmente procede-se à elaboração de mapas de despesa pagas mensalmente para efeitos de pedidos de reembolso no âmbito dos projetos que são financiados pelo POPH;
- Elaboração de balanços previsionais e demonstrações de resultados previsionais para efeitos de tomadas de decisão como para novas candidaturas.

Estes balanços e demonstrações de resultados previsionais são elaborados, controlados e simultaneamente retificados quando necessário pelo diretor administrativo-financeiro dado a sua difícil concretização fruto de constrangimentos existentes relativos aos projetos, incluindo a sua aprovação pelo organismo competente.

Também é o diretor administrativo-financeiro que procede ao controlo dos orçamentos anuais, identificando e justificando possíveis discrepâncias com as faturas dos fornecedores e, se necessário, pede ao fornecedor que efetue as devidas correções.

Relativamente aos seguros, existe a preocupação de proceder à sua revisão anualmente.

Verificou-se também que a escola tem um Fundo Associativo existindo “regras” sobre a sua movimentação estando estas referidas em atas e pendente da aprovação da direção.

Considero que na área geral, como só estão bem definidas as funções relativamente à componente pedagógica, seria recomendável que existisse uma formalização das competências e responsabilidades das restantes categorias (financeira, administrativa, pessoal discente, contabilística) e, no caso concreto da parte administrativa e financeira que existisse uma melhor especificação das responsabilidades de cada parte, incluindo as que forem delegadas para assim haver um melhor funcionamento da instituição. Na tabela 1 encontram-se sintetizadas as propostas de melhoria e de procedimentos que podem ser implementados nesta área.

Área	Propostas de melhoria	Procedimentos a implementar na escola
Geral	Para algumas categorias deveria de existir uma formalização sobre as competências e responsabilidades, incluindo uma melhor especificação das responsabilidades da parte administrativa e financeira, e as responsabilidades que forem delegadas para assim haver um melhor funcionamento da instituição.	Elaboração de um manual de funções
	Numeração tipográfica de todos os documentos da escola	Verificação sobre a aplicação dos documentos numerados tipograficamente, se os cancelados encontram-se devidamente anulados e arquivados

Tabela 1 - Propostas de melhoria e procedimentos a implementar na escola – Área Geral

Fonte: Elaboração própria

4.2.2 Meios Financeiros Líquidos

De uma forma geral, a escola profissional em análise já tem diversos procedimentos que lhe permite controlar os meios líquidos financeiros, nomeadamente:

- O correio é aberto por um empregado que não pertence à tesouraria nem à contabilidade;
- Existe o controlo sobre os cheques emitidos pela instituição, não emitindo esta cheques pré-datados;
- Há controlo sobre os montantes recebidos do POPH e os fins a que este se destina através de:
 - Mapas de execução financeira por rubrica;
 - Balancetes;
 - Mapas internos dos subsídios de refeição e demais apoios aos formandos dos cursos profissionais.
- Procedem-se à devida anulação dos recibos emitidos;
- Os pagamentos efetuados da caixa pequena são feitos com base em documentos que foram devidamente conferidos e autorizados;
- Existência de cópias de todos os cheques emitidos, sendo estes conferidos pelo diretor administrativo-financeiro;
- Após os cheques serem assinados e cruzados, a entidade em análise obtém os devidos recibos, sendo, regra geral, o pagamento entregue pessoalmente;
- Não há cheques assinados em branco nem ao portador;
- O diretor administrativo-financeiro procede às reconciliações bancárias mensalmente. Na figura 17, apresenta-se um modelo de reconciliação bancária que poderia ser aplicado na escola em estudo.

Na área dos meios líquidos financeiros seria adequado colocar as caixas pequenas a funcionar em sistema de fundo fixo. Estas, a nível de pagamentos, continuariam a realizá-los com base em documentos devidamente conferidos e autenticados e aquando a reposição do fundo de caixa, coloca-se um carimbo “Pago” nos respetivos documentos; permitindo assim um melhor e mais rápido controlo. Na escola haveria (e há) 3 caixas pequenas: uma na secretaria, uma na reprografia e outra no bar havendo

para isso uma folha de caixa a qual tem referência aos movimentos efetuados e os devidos comprovativos, sendo portanto recomendado que periodicamente haja uma auditoria às disponibilidades podendo para isso ser utilizado as propostas apresentadas nas figuras 18 e 19. Na tabela 2 encontra-se sumariado as propostas de melhoria referentes aos meios líquidos financeiros.

_____ / _____ / 2013

Conta de Razão n.º	Conta Bancária n.º	Banco	Saldo em banco	Itens de Reconciliação				Saldo em Razão
				Cheques pendentes		Depósitos e transferências em trânsito		
				Valor (€)	Número	Valor (€)	Número	
TOTAIS								
Diretor Administrativo-Financeiro				Contabilista				
_____				_____				

Figura 17 – Resumo dos saldos e das reconciliações bancárias

Fonte: Adaptado de “Manual de Auditoria e Controlo Interno no Setor Público”

FOLHA DE CAIXA N.º _____					
Fundo de Caixa			De _____ de _____ de 2013		
A preencher pela responsável pela Caixa					A preencher pela contabilidade
Data	Tipo de doc. Comprovativo	N.º Documento	Descrição	Valor (€)	Código da conta a debitar
Total					
Reposição da caixa pelo cheque n.º _____			S/ o Banco _____		
A responsável pela caixa		Conferido e autorizado pela Direção		O Contabilista	
_____		_____		_____	

Figura 18 – Proposta de modelo de folha para caixa pequena

Fonte: Adaptado de “Auditoria Financeira – Teoria e Prática”

Inspeção física ao fundo de maneiio às _____ horas do dia ____ / ____ / 2013

Notas e Moedas (€)			Cheques		
Valor Facial	Quantidade	Valor total (€)	Banco	Nº Cheque	Valor (€)
0.01 €					
0.02 €					
0.05 €					
0.10 €					
0.20 €					
0.50 €					
1.00 €					
2.00 €					
5.00 €					
10.00 €					
20.00 €					
50.00 €					
100.00 €					
200.00 €					
500.00 €					
SUBTOTAL			SUBTOTAL		
O valor total dos valores e cheques existentes no Fundo de maneiio ascendia em euros a _____					
Documentos comprovativos de despesa					
Entidade	Tipo de documento	N.º do documento	Data	Valor	
SUBTOTAL					
O valor total dos documentos existentes no Fundo de maneiio ascendia em euros a _____					
Diretor Administrativo-Financeiro			Responsável pelo Fundo de Maneiio		
_____			_____		

Figura 19 – Proposta de modelo de auditoria às disponibilidades

Área	Propostas de melhoria	Procedimentos a implementar na escola
Meios Líquidos Financeiros	Caixa a funcionar em sistema de fundo fixo, a qual a nível de pagamentos continuaria a realizar pagamentos com base em documentos devidamente conferidos e autenticados e aquando a reposição do fundo de caixa, colocar-se-ia um carimbo “Pago” nos respetivos documentos; permitindo assim um melhor e mais rápido controlo. Na escola haveria 3 caixas pequenas a funcionar com este sistema: uma na secretaria, uma na reprografia e outra no bar.	Conferências aos saldos das caixas pequenas e documentos comprovativos das operações realizadas. Nas figuras 18 e 19 apresentam-se propostas de documentos que poderão ser utilizados neste procedimento.

Tabela 2 – Propostas de melhoria e procedimentos a implementar na escola – Meios Líquidos Financeiros

Fonte: Elaboração própria

4.2.3 Compras de bens e serviços e dívidas a pagar

Para valores não significativos, não existe uma política estabelecida e definida de consulta no mercado, isto para as compras designadas por correntes como por exemplo material de escritório ou material de limpeza. Com isto não quero dizer que não existe auscultação nenhuma do mercado, pois esta existe, o que não há é a definição de uma obrigatoriedade de consultar um mínimo de fornecedores. Também se verifica que todas e quaisquer compras feitas pela escola em estudo dependem do prévio aval do diretor financeiro.

No que concerne a fornecimento de serviços, nomeadamente de formadores externos, vulgos recibos verdes⁶¹, e para as compras para a aquisição de bens móveis, aplica-se o Código dos Contratos Públicos. Isto é, tendo em consideração os montantes dos serviços prestados, são adotado os seguintes procedimentos: ajuste direto geral (para compras até setenta e cinco mil euros, sem IVA) e o ajuste direto simplificado (para compras com valor inferior a cinco mil euros, sem IVA). Estas despesas só são efetuadas após a devida aprovação do órgão competente, neste caso, pelos diretores da escola, seguindo as diretrizes da administração, aplicando assim o referido no n.º1 do artigo 36.º do Código dos Contratos Públicos que diz que: *“O procedimento de formação de qualquer contrato inicia-se com a decisão de contratar, a qual cabe ao órgão competente para autorizar a despesa inerente ao contrato a celebrar, podendo essa decisão estar implícita nesta última.”* Estas decisões encontram-se devidamente fundamentadas pelo órgão competente para a decisão de contratar, ou seja pela direção, respeitando-se assim o artigo 38.º⁶² do mesmo diploma. As peças referentes aos procedimentos adotados (convites à apresentação, programas de procedimento, caderno de encargos⁶³) são aprovadas e autorizadas pela direção. Aquando a adoção do procedimento ajuste direto geral e do ajuste direto simplificado, a escola segue todas as etapas inerentes a cada um⁶⁴, não sendo estes aplicáveis pela entidade nos contratos

⁶¹ Com exceção para os formadores de informática

⁶² Refere que *“A decisão de escolha do procedimento de formação de contratos, de acordo com as regras fixadas no presente Código, deve ser fundamentada e cabe ao órgão competente para a decisão de contratar”*

⁶³ Respeitando assim o n.º2 do artigo 40.º do Código dos Contratos Públicos

⁶⁴ No caso do ajuste direto geral há as seguintes etapas: convite à apresentação de propostas, esclarecimentos e retificação, negociação (opcional), versões finais das propostas, relatório preliminar, relatório final, apresentação dos documentos de habilitação e publicitação dos contratos (não aplicável ao

referentes à compra de serviços de informática, da sua manutenção ou assistência técnica nem à contratação de formadores de informática.

De referir ainda que:

- Aquando o envio dos convites à apresentação de propostas estes contêm a referência sobre a existência (ou não) de negociação e sobre os critérios relevantes para a adjudicação, não sendo efetuada qualquer audiência prévia junto aos interessados;
- Os cadernos de encargos são elaborados de forma a conterem especificações técnicas, precisas e não discriminatórias, cumprindo assim o artigo 42.º do CCP;
- Existem contratos escritos para os que têm um valor superior a dez mil euros, sendo mesmo prática a celebração de contratos escritos mesmo que não sejam obrigatórios pela legislação em vigor;
- O prazo dos contratos elaborados, e à luz do CCP, é inferior a três anos;
- Pelo apurado, os contratos celebrados por ajuste direto cumprem os requisitos referentes aos limites⁶⁵ e no que se refere a uma entidade⁶⁶;
- Relativamente aos procedimentos, a escola divulga a sua abertura e adjudicação no seu *site*, estando a proceder a melhorias neste de modo melhorar a sua divulgação.

Observa-se que a escola profissional, regra geral, elabora relatórios escritos nos quais constem fundamentadas as razões que estiveram na origem da seleção de determinado fornecedor, quando o procedimento assim o exige.

Também se verifica que as ajudas de custos das prestações de serviço dependem de prévia autorização dos diretores.

No que diz respeito à receção das compras, constata-se que no momento da receção há uma conferência a nível qualitativa e quantitativa dos bens rececionados; e numa fase posterior há a conferência das faturas dos fornecedores com as respetivas notas de encomenda.

ajuste simplificado). Já no ajuste direto simplificado há as seguintes etapas: convite à apresentação de propostas, relatório final e apresentação dos documentos de habilitação.

⁶⁵ Artigo 20.º do CCP

⁶⁶ Artigo 42.º do CCP

Uma última nota, no diz respeito às prorrogações dos prazos de contratos feitas após julho de 2008, e celebrados ao abrigo do Decreto-Lei n.º197/99, de 8 de junho, caso existissem na presente escola (o que não se verifica), os contratos obedeceriam ao Decreto-Lei n.º 197/99, conforme referido no n.º2, do artigo 16.º do Decreto-Lei n.º 18/2008.

Deste modo, como na área de compras de bens e serviços e dívidas a pagar seria boa prática que a escola adotasse como norma a elaboração de relatórios escritos em que conste os motivos para a seleção de todos os fornecedores que seleciona, de modo a aumentar a transparência do processo. Neste sentido, deverá efetuar-se conferências sobre a existência desses relatórios podendo ser utilizado o modelo apresentado na figura 20.

Data: ____/____/2013				
Tipo de compra	Fornecedor	Existência de relatório escrito		Observações
		Sim	Não	
Elaborado por: _____ Conferido por: _____				

Figura 20 – Proposta de modelo para conferência de relatórios

Fonte: Elaboração própria

Também é importante que passe a existir prova documental sobre a conferência de faturas dos fornecedores podendo ser utilizado um documento como o apresentado na figura 21, sendo também aconselhável a realização de conciliações da conta corrente dos fornecedores conforme figura 22.

Por outro lado, e uma vez que já se encontram a implementar melhorias no *site* de modo a melhorar a publicitação dos procedimentos, desde a sua abertura até à adjudicação, dever-se-á numa fase posterior efetuar testes de modo a averiguar se estas melhorias foram devidamente implementadas.

Na tabela 3 apresenta-se uma síntese das propostas de melhoria e dos procedimentos a ser implementados referente às compras de bens e serviços e dividas a pagar.

Ordem de compra n.º _____ em ____ / ____ / 2013		Emitida
Tipo de conferência	Data	Rubrica do empregado
Fatura comparada com a ordem de compra ou contrato relativamente a: 1. Descrição dos artigos _____ 2. Quantidades _____ 3. Preços _____ 4. Descontos obtidos _____ 5. Taxa de IVA _____ 6. _____		
Guia de receção, guia de remessa e fatura relativamente a quantidades		
Verificação aritmética da fatura: 1. Soma _____ 2. Multiplicações _____ 3. Impostos (taxas) _____ 4. _____		
Aprovação para pagamento _____ Paga pelo cheque/transferência n.º _____ s/ o banco _____ Classificação contabilística • Débito _____ ; Crédito _____ Aprovação _____ Data ____ / ____ / 2013		

Figura 21 – Documento comprovativo de conferência de faturas

Fonte: Adaptado de “Auditoria Financeira – Teoria e Prática”

Denominação do fornecedor _____ Conciliação realizada a ___ / ___ / 2013

	Valores Parciais (€)	Valores Totais (€)
Saldo <ul style="list-style-type: none"> • Conta corrente • Conta faturas em receção e conferência <p style="text-align: right;">Total</p>		
Operações registadas pela escola e não pelo fornecedor <ul style="list-style-type: none"> • Pagamentos em trânsito • Outras operações 		
Operações registadas pelo fornecedor e não pela escola <ul style="list-style-type: none"> • Compras em trânsito • Outras operações 		
Saldo pelo fornecedor		
Preparado por: _____		Data ___ / ___ / 2013
Aprovado por: _____		Data ___ / ___ / 2013

Figura 22 – Modelo de conciliação de conta corrente com fornecedores

Fonte : Adaptado de “Auditoria Financeira – Teoria e Prática”

Área	Propostas de melhoria	Procedimentos a implementar na escola
<p>Compras de bens e serviços e dividas a pagar</p>	<p>Seria boa prática alargar o raio de abrangência de modo a passar a haver relatórios escritos com os fundamentos para a escolha dos fornecedores</p> <p>Já está para ser implementado melhorias no <i>site</i> da escola para divulgar a abertura de concursos e adjudicações.</p> <p>Existência de prova documental da conferência das faturas de fornecedores e da conta corrente de fornecedores</p>	<p>Conferência de relatórios, podendo ser utilizado o modelo apresentado na figura 20</p> <p>Observação e testes ao <i>site</i>, após a implementação destas melhorias, de forma a apurar que estas alterações foram adequadas e que estão a funcionar</p> <p>Utilização do modelo comprovativo de conferência das faturas de fornecedores (ver figura 21)</p> <p>Conciliações da conta corrente de fornecedores (ver figura 22)</p>

Tabela 3 – Propostas de melhoria e procedimentos a implementar na escola – Compras e dividas a pagar

Fonte: Elaboração própria

4.2.4 Pessoal

A decisão sobre a contratação de pessoal e de alteração às condições gerais de admissão cabe ao órgão competente, ou seja aos diretores após aprovação da administração da escola, sendo um dos principais critérios de avaliação o *curriculum* académico e profissional, podendo o procedimento incluir entrevista para seleção dos candidatos.

Cada docente e técnico da instituição tem um processo individual e uma ficha de cadastro as quais contêm as seguintes informações:

- a) Nome do trabalhador, morada e telefone;
- b) Número da conta bancária;
- c) Fotografia;
- d) Naturalidade;
- e) Estado civil;
- f) Agregado familiar a seu cargo;
- g) Categoria profissional;
- h) Vencimento e sua evolução;
- i) Data da admissão;
- j) Número do bilhete de identidade/cartão de cidadão;
- k) Número de contribuinte;
- l) Número de beneficiário da Segurança Social;
- m) Folha de assiduidade;
- n) Certificados de frequência de cursos de formação profissional;
- o) Contrato de trabalho, contrato administrativo de provimento ou termo de posse;
- p) Ficha de avaliação de serviço.

Verifica-se que as fichas de cadastro são atualizadas sempre que existem alterações relevantes nestas rubricas. Estas encontram-se devidamente arquivadas e em local reservado só sendo possível o seu acesso por pessoal devidamente autorizado.

Existe também um controlo efetuado por uma pessoa responsável sobre a presença e o número de horas trabalhadas e, se eventualmente ocorrerem discrepâncias estas são analisadas e retificadas.

Relativamente às folhas de remuneração, estas são conferidas e confirmadas com as do mês anterior e aprovadas. Verifiquei também que as seguintes tarefas são realizadas por pessoas diferentes: preparação das folhas de vencimento, anotação de horas, pagamentos em dinheiro, emissão de cheques, retenção das remunerações não levantadas, sendo estas últimas controladas pelos diretores. Também se procede à confirmação sobre o cumprimento das obrigações fiscais e parafiscais dos salários, das prestações de serviços, etc. existindo cópias relativamente ao cumprimento das respetivas obrigações. Todos estes procedimentos, já existentes na entidade, permitem a redução do risco de ocorrência de erros.

Por outro lado, verifica-se o controlo do absentismo, sendo facilmente detetadas estas situações por observação direta devido à dimensão da entidade.

Na escola profissional em análise não há uma conta bancária exclusiva para o pagamento das remunerações do pessoal.

No caso do pessoal, a utilização de viatura própria para fins profissionais está dependente da aprovação do órgão diretivo, a qual na maioria das vezes é feita oralmente.

Nesta área, apesar de existirem diversas ações de controlo interno, considero importante existir a implementação de controlos de modo a proceder a testes sobre a conformidade dos vários itens referidos anteriormente, reduzindo assim o risco de ocorrência de erros nesta área. Na figura 23 apresento uma proposta para um teste de conformidade.

Nome do trabalhador selecionado e testado: _____

Categoria profissional: _____

Procedimento	1º	2º	3º
1 – O nome e a remuneração do trabalhador estão de acordo com a ficha de cadastro?			
2 – A remuneração não é inferior à que consta no respetivo CCT, ACT, AE, PRT, etc.?			
3 – Há prova de que o trabalhador trabalhou efetivamente durante o período em causa (ficha de ponto, cartão de ponto, etc.)?			
4 – No caso do n.º 3 ser afirmativo, o valor da remuneração corresponde de facto às horas trabalhadas?			
5 – Caso exista registo de faltas, a remuneração está afetada da quantia correspondente às faltas dadas?			
6 – As percentagens ou valores relativos aos descontos obrigatórios (taxa única social e IRS) estão de acordo com a lei?			
7 – O valor líquido pago está aritmeticamente bem calculado?			
8 – O valor indicado na folha como líquido a receber está de acordo com o documento de cumprimento de obrigação de retribuição (artigo 276º do Código do Trabalho)?			
9 - O registo previsto no artigo 119.º do Código de IRS está atualizado?			
10 – As percentagens relativas aos encargos sobre as remunerações estão de acordo com a lei?			
1º Elaborado por: _____	Data: ___ / ___ / 2013		
2º Elaborado por: _____	Data: ___ / ___ / 2013		
3º Elaborado por: _____	Data: ___ / ___ / 2013		

Figura 23 – Teste de conformidade ao pessoal

Fonte: Adaptado de “Auditoria Financeira – Teoria e Prática”

4.2.5 Ativos Fixos Tangíveis

No que diz respeito aos ativos fixos tangíveis verifica-se a aplicação na entidade em estudo de diversos procedimentos, nomeadamente:

- Existência de uma política que diferencia os gastos capitalizáveis, ou seja, contabilisticamente são classificados como investimento, dos não capitalizáveis, isto é contabilisticamente são considerados gastos do exercício, incluindo as grandes reparações e os gastos inerentes à conservação corrente;
- Apesar de não ser aplicável o artigo 51.º do CIVA referente ao registo dos bens de investimento, há um ficheiro que contém informação dos mesmos sendo os seus valores totais, nomeadamente custos, depreciações e imparidades acumuladas, conferidos periodicamente, pelo contabilista e pelo diretor financeiro, com os valores que constam no Razão;
- No caso dos bens totalmente depreciados mas ainda ao serviço considero que encontram-se estabelecidos procedimentos;
- Também as pequenas ferramentas, utensílios e similares são alvos de controlo, existindo periodicamente uma verificação sobre as mesmas;
- No que diz respeito à política de depreciação face à vida útil estimada de um ativo a escola segue taxativamente o critério fiscal.

Conforme se pode verificar na tabela 4, nesta área deverá haver um controlo sobre os ativos que estão ao serviço através de inspeções físicas periódicas e, com base nessa informação proceder posteriormente à comparação com os resultados que se encontram no ficheiro sobre esses ativos. Para estes procedimentos poderia ser utilizado o modelo que se encontra proposto na figura 24.

Área	Proposta de melhoria	Procedimentos a implementar
Ativos Fixos Tangíveis	Controlo dos ativos fixos tangíveis em serviço	Inspeções físicas periódicas e conferência com o ficheiro dos ativos fixos tangíveis

Tabela 4 – Proposta de melhoria e procedimentos a implementar na escola – Ativos Fixos Tangíveis

Fonte: Elaboração própria

A referir ainda que, apesar de a escola não ter procedimentos sobre os ativos fora de serviço, abatidos, etc., e dada a sua dimensão e atividade desempenhada, não considero relevante a implementação de procedimentos neste âmbito.

Inspeção física aos ativos fixos tangíveis						
Realizada a _____ de 2013						
Inspeção física				Conferência com ficheiro		
Ativo fixo tangível Designação	Código	Localização	Quantidade	Em conformidade	Com discrepâncias	Observações
Inspeção física feita por: _____				Conferido pela Direção Financeira _____		

Figura 24 – Proposta de modelo para as inspeções físicas dos ativos fixos tangíveis

Fonte: Elaboração própria

4.2.6 FSE/POPH

Uma vez que a maioria do financiamento da escola profissional em análise é público e proveniente do FSE/POPH⁶⁷ é importante termos em consideração as normas que esta entidade tem de cumprir neste âmbito, pois o seu não cumprimento poderá ter como consequência advertências, redução ou cancelamento do financiamento, podendo assim colocar em risco a própria continuidade da escola.

O financiamento da entidade em estudo tem origem no POPH e está aprovado para o eixo 1⁶⁸ e para o eixo 2⁶⁹, conforme já referido anteriormente.

Assim, existem diversas áreas neste âmbito que necessitam ser consideradas nomeadamente: o processo técnico-pedagógico; responsabilidade ambiental; os formandos; os formadores; as entidades formadoras contratadas; outros fornecedores e prestadores de serviços; outro pessoal afeto às ações de formação e o processo contabilístico-financeiro.

4.2.6.1 Processo técnico-pedagógico

No CNO da instituição em análise, os processos pedagógicos das ações de formação administradas encontravam-se atualizados e disponíveis, como também continham a seguinte informação:

- Local onde decorreu as ações de formação;
- Os programas das ações de formação (formações modulares certificadas);
- Cronogramas das ações de formação;
- Manuais e textos de apoio distribuídos aos formandos durante a ação de formação;
- Referência aos recursos didáticos utilizados;

⁶⁷ No ponto 4.3 do Anexo 4 encontra-se mais informação sobre o FSE/POPH

⁶⁸ Eixo 1 – Qualificação Inicial

⁶⁹ Eixo 2 – Adaptabilidade e aprendizagem ao longo da vida

- As ações de divulgação das ações de formação, sendo estas normalmente via jornais locais e regionais e através do *site* da instituição.

As regras sobre informação e publicidade são respeitadas fazendo-se sempre menção ao lema escolhido pela Autoridade de Gestão, incluindo-se as insígnias nacional e da União Europeia⁷⁰ e a referência ao Fundo Social Europeu por extenso em anúncios publicados, nas capas e contracapas dadas aos formandos, nos diplomas e certificados, nas ações de formação e nas infraestruturas. Caso existam placas descritivas deverá de existir o cuidado de garantir que contenham o emblema da União Europeia, a referência ao Fundo Social Europeu e o lema escolhido pela autoridade de gestão “Qualificar para crescer”. Os próprios produtos promocionais (*merchandising*) possuem o emblema europeu com referência à União Europeia e o de Portugal. Em nenhuma situação foi observável a utilização das seguintes abreviaturas na informação e publicidade: U.E., FSE.

Os emblemas encontram-se todos com idêntico destaque, sendo que o emblema da União Europeia está com referência à União Europeia e simultaneamente com um texto que identifica o Fundo Social Europeu, respeitando-se também as normas relativamente ao formato, tipo de caracteres e recomendações relativas à posição nos documentos da insígnia e do texto (ver tabelas 5 e 6).

Nas publicidades e informação do CNO, a insígnia da União Europeia aparece sempre num fundo de cor, garantindo-se que uma linha branca contorna o símbolo, com largura igual a 1/25 da altura do retângulo.

No que diz respeito ao acompanhamento e avaliação do processo formativo este é realizado por pessoal interno à escola, contemplando a metodologia a avaliação da reação de formandos e formadores, a avaliação das aprendizagens e a avaliação de impacto. Destas avaliações resulta um relatório final, chegando assim as conclusões destas à direção da entidade em análise.

⁷⁰ Insígnias que são apresentadas sempre por extenso, conforme imposto pela legislação.

O CNO, mais especificamente, o programa RVCC, já foi alvo de auditorias por parte da autoridade competente sendo que a última verificação no local a um projeto ocorreu a 27/11/2012, estando-se a aguardar o relatório da autoridade de gestão. A penúltima verificação ocorreu em 2009, tendo sido detetadas algumas não conformidades, as quais foram regularizadas num breve período de tempo.

Símbolos e designações




 UNIÃO EUROPEIA Fundo Social Europeu	Insígnia da União Europeia	
 GOVERNO DA REPÚBLICA PORTUGUESA	Insígnia nacional	
 QUADRO DE REFERÊNCIA ESTRATÉGICO NACIONAL PORTUGAL 2007-2013	Logótipo do QREN	“Uma iniciativa QREN” (em alternativa ao Logótipo do QREN)

Tabela 5 – Símbolos e designações

Fonte: eGuia Informativo das regras de informação e publicidade FSE 2007-2013





		Lemas adotados (por Programa Operacional)
 PROGRAMA OPERACIONAL POTENCIAL HUMANO	Logótipo do POPH	“Qualificar é crescer”
 Programa Operacional de Valorização do Potencial Humano e Coesão Social da RAM	Logótipo do RUMOS	"Os melhores RUMOS para os Cidadãos da Região"
 PROEMPREGO	Logótipo do PRO-EMPREGO	“O primeiro passo para um futuro melhor”
 PROGRAMA OPERACIONAL DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA FUNDO SOCIAL EUROPEU	Logótipo do POAT FSE	“POAT FSE: Gerir, Conhecer e Intervir”

Tabela 6 – Lemas adotados por programa operacional

Fonte: eGuia Informativo das regras de informação e publicidade FSE 2007-2013

4.2.6.2 Responsabilidade ambiental

Também é um critério que toda a escola respeita. Nas suas instalações encontram-se ecopontos, efetua-se a separação dos resíduos, consciencializa-se os alunos, formandos e adultos para a importância da poupança de recursos e do nosso ambiente, existe o reaproveitamento de papel e tenta-se, sempre que possível, efetuar impressões e cópias a preto e frente e verso.

4.2.6.3 Formandos

A instituição em estudo dá especial atenção e esta rubrica de forma a cumprir todos os requisitos impostos pelas diversas normas, sendo de realçar:

- Verificação sobre se os formandos reúnem todas as condições de elegibilidade sendo isto apurado aquando a pré-inscrição e, quando se passa algum tempo desde a sua inscrição, procede-se novamente à verificação antes de se iniciarem as ações de formação;
- Existem fichas de inscrição para os formandos;
- Há evidências sobre o seu processo de seleção nomeadamente anúncios sobre a ação de formação, inscrição dos formandos, sendo um exemplo disto a base de dados de pré-inscrições para as formações modulares certificadas criada pela escola;
- É respeitado o princípio de igualdade de oportunidade;
- É celebrado contratos de formação com todos os formandos que participam em ações de formação os quais contêm: a descrição da ação de formação, indicação do local e o horário da formação, montante do subsídio atribuído e identificação do seguro de acidentes pessoais;
- Há folhas de presenças dos formandos que prova a sua participação na ação de formação, com a indicação da ação de formação, local e hora;
- Quando há faltas justificadas estas encontram-se devidamente justificadas por escrito em formulário próprio;
- Há evidências da avaliação dos formandos seja esta feita através de provas escritas e/ou trabalhos;

- Ao formando que termina a ação de formação com aproveitamento é-lhe dado um certificado o qual é retirado do SIGO;
- Há procedimentos de acompanhamento da empregabilidade dos formandos da seguinte forma: no que diz respeito às formações modelares certificadas e ao processo RVCC é elaborado um inquérito um ano após a realização da formação; nos cursos profissionais estabelece-se contacto telefónico para averiguar a situação com a pessoa um ano após a conclusão da formação.

4.2.6.4 Formadores

Também se verifica que existe o cumprimento sobre os requisitos relativamente aos formadores que são impostos pelo FSE/POPH nomeadamente:

- Existe um dossier com as informações sobre os mesmos, que contem: cópia de bilhete de identidade, número de contribuinte, cópia do contrato celebrado, cópia do CAP (Certificado de Aptidão Pedagógica); cópia de certificados de habilitações;
- Existe relatórios e documentos que evidenciam o processo de recrutamento e seleção dos formadores;
- Os sumários referentes às ações de formação encontram-se datados e assinados pelos formadores;
- Foram feitos relatórios de acompanhamento de estágios e de visitas validados pelos formadores, isto nos cursos profissionais;
- Efetua-se avaliação do desempenho dos formadores através de questionário aos formandos.

4.2.6.5 Entidades formadoras contratadas

Não existem entidades formadoras contratadas na escola em estudo, sendo as ações de formação administradas por pessoal ou formadores internos e externos.

4.2.6.6 Outros fornecedores e prestadores de serviços

Esta rubrica diz respeito a outros fornecedores e prestadores de serviços cujo aumento do custo de execução tenha correspondido a idêntico aumento de benefício para o projeto; cujo pagamento não esteja condicionado à aprovação pela Autoridade de Gestão; que não impliquem um pagamento definido em percentagem do custo total do projeto; que obedeam a princípios de boa gestão financeira (economia, eficiência e boa relação custo/benefício). Pelo que não é aplicável à escola profissional em questão.

4.2.6.7 Outro pessoal afeto às ações de formação

Relativamente a esta rubrica há a salientar que há evidências do trabalho desenvolvido no âmbito das atividades de acompanhamento e avaliação dos projetos nomeadamente a existência de relatórios e atas de reunião devidamente assinadas por todos os participantes.

4.2.6.8 Processo contabilístico-financeiro

No que se refere aos projetos financiados na escola profissional em análise verifica-se que esta cumpre os requisitos exigidos por lei neste âmbito.

Neste sentido, a instituição possui um TOC que tem entre as demais responsabilidades a contabilização dos ganhos e perdas de acordo com o SNC bem como o respeito pelos princípios e conceitos contabilísticos, como também dos critérios de valorimetria definidos no SNC.

Conforme mencionado anteriormente, a escola enquadra-se no n.º 2 do artigo 2.º do CCP e esta instituição cumpre, por isso mesmo, os procedimentos previstos neste código e que já foram mencionados anteriormente no que diz respeito às compras de bens e serviços e dívidas a pagar, sendo aplicáveis o ajuste direto simplificado e o ajuste direto geral.

Relativamente ao IVA, a escola tem a preocupação em não imputar o IVA dedutível aos projetos que são financiados pelo FSE.

Por outro lado, sobre a imputação dos custos estes são estimados de acordo com o modelo de custos unitários nos cursos profissionais; e nas formações modulares certificadas e processo RVCC é utilizado o modelo de custos unitários com definição de chave de imputação, havendo evidência sobre o seu cálculo e dos pressupostos subjacentes. Para o cálculo da chave de imputação há a ponderação do número de formandos, o número de espaços utilizados e o tempo de utilização.

Para as candidaturas novas e para as que foram submetidas depois de 22 de maio de 2012 está a ser considerado as alterações introduzidas pelo Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de maio, ou seja os limites máximos de custos elegíveis.

Relativamente aos documentos da escola, estes encontram-se arquivados, divididos por ação de formação, sendo o seu acesso célere. Os documentos referentes aos processos contabilísticos/financeiros e técnico pedagógico dos projetos cofinanciados pelo FSE no período de programação do QREN (2007-2013) encontrando-se disponíveis e arquivados de forma a garantir que estarão em boas condições até 31 de dezembro de 2020.

Ainda não havia um registo sobre os trabalhadores independentes que no ano civil anterior tivessem prestado pelo menos 80% do valor da sua atividade à escola, indo-se iniciar este registo em janeiro de 2013. Por este motivo, os 5% do valor total destas prestações de serviços referentes à contribuição obrigatória (Segurança Social) ainda não foi considerado para nenhum projeto, mas futuramente pode ser englobada esta despesa uma vez que esta é considerada um custo elegível.

Sobre o período elegível de uma despesa para um projeto cofinanciado pelo FSE, a escola considera os sessenta dias antes da data de apresentação da candidatura no SIIFSE e os quarenta e cinco dias subsequentes à sua conclusão, considerando para o cálculo do período de elegibilidade os sábados, domingos e feriados.

No que diz respeito à aquisição de equipamentos estas não são englobadas nas despesas elegíveis sendo consideradas unicamente as suas amortizações quando estão diretamente relacionados com o projeto e durante o período da respetiva utilização. Relativamente às instalações e equipamentos estes são da própria entidade em estudo,

ou são cedidos gratuitamente por terceiros, como por exemplo as instalações para sessões de formações em itinerâncias do processo RVCC.

Os documentos originais têm referências que permitem a indicação sobre o seu lançamento da contabilidade, sobre o financiamento pelo FSE/PO ⁷¹ /número de candidatura e o valor que foi imputado, indicação sobre as contas movimentadas na contabilidade geral e a chave de imputação dos custos comuns.

As despesas pagas para as quais foi pedido o seu reembolso via SIIFSE, encontram-se listadas e por rubrica, estando devidamente preenchidas. Os pedidos de reembolso e a prestação final de contas da responsabilidade do TOC da escola. A referir ainda que não existe a duplicação de apoios comunitários como também se respeita os princípios do registo contabilístico e a despesa pode ser verificada.

Assim, no que diz respeito às despesas/custos referentes aos programas, estas:

- Ocorreram dentro do período de elegibilidade;
- São imputáveis ao projeto;
- Foram incorridas e efetivamente pagas;
- Todos os pagamentos efetuados por cheque podem ser comprovados no extrato bancário;
- Estas despesas/custos têm relevância contabilística e evidência fáctida dos respetivos bens e serviços;
- Cumprem com os princípios da economia, eficiência e eficácia como também da boa relação custo/benefício;
- Encontram-se documentadas;
- Respeitam os limites máximos estabelecidos legalmente;
- Sempre que uma despesa esteja reportada a uma unidade de custo, por exemplo tempo, esta relação pode ser verificada.

Todas as aquisições de bens e serviços encontram-se justificadas por fatura e recibo ou documentos equivalentes, fiscalmente aceites. Estes documentos de suporte à imputação de custos comuns cumprem todos os requisitos formais, nomeadamente o artigo 29.º e

⁷¹ PO – Programa Operacional

36.º do CIVA e do artigo 171.º do CSC⁷²; identificam claramente o bem ou serviço como também contemplam as anulações e descontos quando estes existem.

Também as receitas da escola encontram-se apuradas, contabilizadas e devidamente refletidas na estrutura de financiamento.

Finalmente, sobre o pagamento aos formandos de bolsas e outros direitos, este encontra-se regularizado e foi/é efetuado por transferência bancária.

No que diz respeito ao FSE/POPH e pelo exposto, constata-se que já existem mecanismos de modo a garantir o cumprimento dos diversos critérios. No entanto, devem de ser implementados em futuros projetos testes de conformidade, podendo ser utilizado para este fim os questionários apresentados no ponto 4.2 do anexo 4 referentes a esta área. Também é importante a existência de uma base de dados com as informações sobre os trabalhadores independentes que no ano civil anterior tenham prestado pelo menos 80% do valor da sua atividade à escola, conforme estava previsto ser feito em Janeiro de 2013, uma vez que os 5% do valor total destas prestações de serviços referentes à contribuição obrigatória (Segurança Social) serão considerados como um custo elegível.

Por outro lado deveria haver uma prova documental sobre a utilização do equipamento, por projeto e que sirva de suporte para o cálculo das amortizações. Para isso, deverá ser elaborado um documento ou ficheiro que contenha todo o equipamento existente e as instalações utilizadas e como é que estes são utilizados, como também com as amortizações totais e a sua distribuição pelos diferentes projetos.

Para além disso é importante que passe a existir um controlo (e que haja prova documental ou informática do mesmo) relativamente às transferências bancárias para o pagamento aos formandos de bolsas e outros direitos. Com este intuito, e apesar de o diretor financeiro já efetuar um controlo sobre estas transferências através da conferência dos movimentos da conta bancária via Internet e subsequente assinatura dos recibos pelos formandos, seria uma mais valia a existência de prova documental das

⁷² CSC – Código das Sociedades Comerciais

verificações dos pagamentos de bolsas e outros direitos aos formandos, podendo ser utilizada o documento proposto na figura 25.

Na tabela 7 encontra-se esquematizado as propostas de melhoria para esta área bem como os procedimentos a implementar neste âmbito.

Verificação de pagamentos de bolsas e outros direitos aos formandos						
_____ / _____ / 2013						
Data da transferência	Nome do formando	Ação de formação	Valor da transferência (€)	Direitos dos formandos		
				Bolsa de formação	Subsídio de alimentação	Outros
TOTAIS						
 Por pagar:						
Ação de formação	Nome do formando	Montante a pagar	Direitos dos formandos			
			Bolsa de formação	Subsídio de alimentação	Outros	
TOTAIS						
Conferido por: _____						

Figura 25 – Proposta de modelo para verificação de pagamentos a formandos por transferência bancária

Fonte: Elaboração própria

Área	Propostas de melhoria	Procedimentos a implementar
FSE/POPH	Implementação em futuros projetos de testes de conformidade	Testes de conformidade (ver ponto 4.2 do anexo 4)
	Informações sobre os trabalhadores independentes que no ano civil anterior tenham prestado pelo menos 80% do valor da sua atividade à escola.	Elaboração de base de dados com estas informações, devendo ser aplicado testes para ver se as mesmas estão atualizadas
	Existência de prova documental sobre como é utilizado o equipamento, no âmbito do projeto, que sirva de suporte para o cálculo das amortizações	Elaboração de documento/ficheiro no qual conste todo o equipamento e instalações utilizadas, como é que é utilizado por projeto, e as amortizações totais e distribuídas por projeto
	Existência de um controlo (e que exista prova documental/informático do mesmo) sobre as transferências bancárias para o pagamento aos formandos de bolsas e outros direitos	Verificação do pagamento de bolsas e outros direitos aos formandos por transferência bancária. Na figura 25 faço uma proposta para um documento que poderá ser utilizado neste procedimento, de modo a existir uma prova física.

Tabela 7 – Propostas de melhoria e procedimentos a implementar na escola – FSE/POPH

Fonte: Elaboração própria

4.2.7 Compliance

Na instituição em análise, o responsável por efetuar aplicação e atualização do quadro normativo à instituição é a diretora pedagógica. Antes de mais convém realçar que dada a atividade da escola, educação e formação, e visto que esta é financiada maioritariamente por financiamento público, existe um vasto leque de diplomas legislativos que a escola tem de respeitar, sendo por isso a *compliance* uma das maiores (se não a maior) áreas de risco. Neste sentido existem orientações, e inclusive listagens nos próprios *sites* das autoridades de gestão como por exemplo o POPH, que poderão servir de guia.

No ponto 4.4 do anexo 4 encontra-se um levantamento de alguns, possivelmente não de todos, diplomas e normas aplicáveis à escola.

Na instituição em estudo verifica-se o esforço em acompanhar o ritmo das alterações dos diplomas legislativos, fazendo um acompanhamento destas nos *sites* oficiais como também a direção e coordenação do CNO desenvolvem todos os esforços possíveis para melhorar os seus conhecimentos relativamente a esta (e a outras) área, frequentando algumas ações de formação, nomeadamente do FSE.

Na área da *compliance*, a escola profissional em questão deveria implementar procedimentos de forma a averiguar a aplicação dos diversos diplomas, fazendo para isso verificações a diversos níveis (publicidade, custos elegíveis, registo dos documentos, etc.) pois estes atualmente não existem a nível formal, podendo para isso utilizar como instrumento de trabalho os questionários do ponto 4.2 do Anexo 4.

Contudo, e dada a complexidade legislativa, as ações de formação facultadas pelo FSE revelam-se insuficientes para fazer face a problemas práticos sentidas nesta instituição, como também em instituições idênticas. Por isso, poderia ser uma mais-valia a criação de uma rede que fomentasse formação mais específica e que permitisse o esclarecimento de dúvidas concretas, mas para isto suceder teria de haver apoio da autoridade de gestão, facultando pessoal especializado nestas áreas (projetos). Esta rede

entre diversas instituições da zona permitiria uma melhor atualização e aplicação da legislação em vigor.

Seguidamente apresenta-se na tabela 8 um resumo das propostas de melhoria e dos procedimentos a implementar neste âmbito.

Área	Propostas de melhoria	Procedimentos a implementar na escola
<i>Compliance</i>	Implementar procedimentos para averiguar a aplicação dos diversos diplomas, fazendo para isso verificações a diversos níveis (publicidade, custos elegíveis, registo dos documentos, etc.).	Verificação e conferências nas diversas áreas (publicidade, custos elegíveis, registo de documentos, etc.) sobre se as normas estão a ser cumpridas. Para isso poderá ser utilizado como documentos os questionários que estão no ponto 4.2 do Anexo 4.

Tabela 8 – Propostas de melhoria e procedimentos a implementar na escola - *Compliance*

Fonte: Elaboração própria

4.2.8 Sistemas de informação

4.2.8.1 Microcomputadores no ambiente do utilizador

Na escola existem diversos microcomputadores estando a sua utilização relacionada com a atividade corrente ou seja com a educação e formação. Estes permitem, sem dúvida, uma melhor produtividade nos diversos serviços (administrativos, direção, contabilidade e formação) sendo utilizados tanto pelo pessoal, como pelos formadores externos e pelos formandos e adultos no decorrer do seu processo, havendo estes em número suficiente para as ações de formação existentes uma vez que existe um prévio planeamento na sua utilização.

Todo o seu *software* é licenciado havendo inclusive mecanismos de proteção que evitam a instalação de programas por pessoas não autorizadas, sendo para tal necessário a colocação de uma palavra-chave. Os microcomputadores encontram-se ligados por rede e é de salientar ainda a existência de uma base de dados para partilha de informação entre os microcomputadores pelas diversas áreas e profissionais da escola.

Todos os computadores têm um antivírus e *firewall* que permitem enfrentar “vírus” e *hackers*, como também têm normas de *backup*.

Apesar de a escola não ter um departamento informático, esta área está assegurada pela professora de informática e por um técnico informático externo.

Finalmente, verifica-se a existência de um inventário atualizado de *hardware* e *software* da instituição, que se encontra dividido pelos microcomputadores existentes. De realçar ainda que a utilização deste material é registada por escrito permitindo assim um melhor controlo sobre a sua utilização.

4.2.8.2 Controlos gerais e aplicacionais

Pelo observado na escola verifica-se que:

- O ambiente onde se encontra o Centro de Processamento de Dados (CPD) é adequado em termos de climatização, tendo a sala onde este se encontra um aparelho de ar condicionado; e não existindo neste local o risco de ocorrer uma inundação;
- Os equipamentos de informática encontram-se devidamente assegurados;
- O *software* utilizado é adequado e suficiente à atividade que a escola exerce, sendo o mesmo fornecido por fornecedores credenciados;
- Existe um planeamento e gestão do programa de segurança da instituição, havendo para isso um controlo periódico pela responsável pela área de informática da escola, a qual conjuntamente com o técnico informático externo é responsável pela monitorização à adequação dos controlos informáticos, procedendo também a testes para verificar o estado dos arquivos de *backup*;

- Por outro lado, o acesso dos utilizadores encontra-se condicionado e hierarquizado, tendo só o administrador permissão para instalar programas, conforme já referido anteriormente. Verifica-se também que cada funcionário só consegue aceder a informação para a qual tem a devida autorização, garantindo-se também assim os níveis de confidencialidade;
- De uma forma geral encontram-se implementados mecanismos de modo a garantir a continuidade do serviço, exceto nas situações de catástrofe ou de avaria total do servidor;
- No que diz respeito ao correio eletrónico, a escola não tem políticas implementadas, sendo os contactos institucionais habitualmente estabelecidos através do *e-mail* da direção ou dos serviços administrativos;
- Finalmente, verifica-se a existência de mecanismos que garantem que as comunicações via Internet são feitas de forma segura;
- Sobre a segurança da documentação, a entidade em estudo tem cópias, digitais e/ou em papel, em locais seguros;
- Tem implementado um procedimento diário de segurança e fazem-se cópias de segurança. Contudo, e no que diz respeito a estas últimas, não há uma regra implementada;
- Anualmente a escola edita uma cópia dos arquivos de *backup* para os arquivos que têm de ser preservados ao longo do tempo, mas só para os documentos formais dos projetos financiados pelo POPH.

A salientar ainda que a escola não possui um plano de emergência que possibilite a rápida recuperação dos sistemas de informação, sendo isto um risco. No entanto, e como esta escola se concentra num único edifício, tal plano passaria por ter cópias noutra local, o que não é recomendável. Também contribui para uma diminuição do risco o fato de uma grande parte da informação se encontrar registada em plataformas como o SIGO e o SIIFSE.

Pelo exposto concluo que se podem fazer algumas melhoria relativamente aos sistemas de informação, e as quais estão sintetizadas na tabela 9, e que passo a mencionar.

Em primeiro lugar gostaria de referir que apesar de não ter existido nenhuma inspeção nos últimos doze meses por parte da seguradora ou dos bombeiros, considero que este fator não é, por enquanto, um risco considerável, mas que deve existir no planeamento da direção um pedido para uma inspeção dos bombeiros nos próximos dois anos por uma questão de segurança.

Outra situação é quando existem formadores (internos e externos) que deixam de trabalhar ou de prestar serviços. Nestas situações deveria haver um mecanismo implementado de modo a que as suas senhas ficassem inválidas, tanto para a utilização de computadores como de utilização do correio eletrónico, o que garantiria uma melhor proteção da informação.

Também deveria haver formação ao pessoal para este ficar mais qualificado no que diz respeito à prevenção de acidentes informáticos.

Dever-se-ia de estabelecer normas de modo a garantir que sejam feitas cópias de segurança com determinada regularidade de todos os documentos da escola, para assim ficar garantida a sua existência também em suporte informático.

De realçar ainda que, regra geral, em qualquer área (área geral, meios líquidos financeiros, *compliance*, etc.), quando menciono a aplicação de verificação/testes/conferências não me estou a referir que exista uma análise de todas as operações, mas sim que seja efetuada, pelo responsável pelo controlo interno da instituição uma amostra, aleatória ou não, desse tipo de operações à qual é aplicado esses testes.

Área	Propostas de melhoria	Procedimentos a implementar na escola
Sistemas de informação	O planeamento da direção deve incluir um pedido para uma inspeção dos bombeiros nos próximos dois anos, por uma questão de segurança.	
	Implementação de um mecanismo de modo a que as senhas deixem de ser válidas para o pessoal e fornecedores de serviços que deixam de trabalhar/prestar serviços na instituição, sendo o mesmo aplicável para o correio eletrónico.	Elaboração de lista com as pessoas que deixaram de trabalhar e proceder a testes relativamente ao funcionamento (ou não) das suas palavras-chave
	Ações de formação para o pessoal para prevenção de acidentes informáticos.	
	Implementar a norma de se efetuar cópias de segurança com uma determinada regularidade de todos os documentos da escola.	Efetuar listas das cópias anuais de arquivos de <i>backup</i> e das cópias de segurança. Listas estas que contêm: tipo de ficheiros, projetos associados, data do projeto e data limite imposta por lei para o arquivo de documentos

Tabela 9 – Propostas de melhoria e procedimentos a implementar na escola – Sistemas de Informação

Fonte: Elaboração própria

4.3. A escola de ensino profissional e a proposta apresentada para discussão do COSO (2011)

Antes de mais, convém salientar que na escola em estudo não existe um sistema de controlo interno formal. O que existe são diversas ações e procedimentos neste âmbito. Dado que os princípios do COSO, na sua maioria, são aplicáveis ao sistema de controlo interno, ir-se-á analisar sim, é se existe alguma ação, procedimento no âmbito de cada um dos princípios das diversas componentes do controlo interno.

Neste sentido, e tendo em consideração a pequena síntese que fiz anteriormente referente ao COSO, após aplicação dos questionários apresentados no Anexo 5 passo a mencionar as informações e conclusões sobre os princípios e atributos referidos na proposta apresentada pelo COSO em “*Internal Control – Integrated Framework – Draft for information only*” das cinco componentes do controlo interno.

Ambiente de controlo

1º Princípio

A empresa demonstra compromisso com a integridade e valores éticos.

Os diretores da escola assumem uma postura de integridade e de acordo com valores éticos, influenciando de forma clara e evidente os comportamentos e ações do pessoal e fornecedores de serviços externos (recibos verdes). Verifica-se também a existência de uma carta de qualidade referente ao Centro Novas Oportunidades (CNO) com informação neste âmbito.

Para além disso, no seu regulamento interno, há referência às normas gerais de conduta aplicáveis a todos os membros, contemplando os direitos e os deveres. Contudo, deveria haver uma maior divulgação do regulamento interno nesta área tanto a nível interno como externo.

Na instituição em análise há *standards* de conduta, estando estes referenciados no regulamento interno e sendo as suas avaliações relativamente à aderência efetuada por via informal e por observação direta.

Alguns desvios identificados são, por vezes, comunicados verbalmente ao órgão diretivo⁷³. Esses, dependendo da sua gravidade, poderão traduzir-se em diversas ações, consoante a decisão da direção que procede a uma avaliação caso a caso. A destacar ainda a existência de registos de ocorrência (materiais e de comportamento) que consistem em documentos formais. Estes registos são assinados pelo professor/formador e entregues ao diretor de turma/coordenadora do CNO que transmite a situação à diretora pedagógica para efeitos de eventual procedimento disciplinar.

2º Princípio

Os diretores demonstram independência de gestão e supervisionam o desenvolvimento e desempenho do controlo interno

As responsabilidades da direção encontram-se devidamente referidas no regulamento interno da instituição, sendo aqui referido, de forma geral, as suas principais funções. No que diz respeito às suas responsabilidades relativamente ao controlo interno estas não são referidas uma vez que, formalmente, este não existe.

A direção assume as suas responsabilidades não sendo de verificar, regra geral, a existência de delegação de responsabilidades.

Neste princípio é considerado que o quadro de direção deverá ter as competências necessárias para o desempenho da sua função o que se verifica, o que se verifica na entidade em análise.

A independência da direção deverá ser salvaguardada, evitando ao máximo conflitos de interesses. A nível de controlo interno este pressuposto (independência da direção) não é aplicável uma vez que, como referi no início deste capítulo, a escola em questão não tem um sistema de controlo interno a nível formal. Pela mesma razão, também não há

⁷³ Isto é, aos diretores

supervisão das diversas componentes do sistema de controlo interno na entidade em estudo, havendo simplesmente situações/ações pontuais de controlo interno.

3º Princípio

A administração estabelece, com a supervisão dos diretores, estruturas, linhas de reporte bem como autoridades e responsabilidades adequadas para a realização dos objetivos.

Verifica-se o envolvimento e participação de todas as valências, a todos os níveis, que contribuem para a concretização dos objetivos da escola em estudo. Assim como a existência de canais de reporte adequados a todas as atividades da instituição em causa e abrangendo as diversas valências, tanto a nível formal como informal.

A autoridade e a atribuição de responsabilidades são feitas *top-down*, ou seja, a administração atribui determinadas responsabilidades à direção, que atribui responsabilidades por exemplo à coordenação do CNO. Contudo, existe uma insuficiência na sua clarificação existindo algumas situações em que poderão surgir dúvidas pelo que seria adequado o apuramento destas e a criação de um manual de funções que permitiria uma melhor limitação das responsabilidades de cada função.

4º Princípio

A empresa revela empenho em atrair, desenvolver e reter pessoal competente de acordo com os objetivos

As políticas e práticas refletem, principalmente, as expectativas dos reguladores, contribuindo para a definição das competências necessárias para a entidade. São exemplos disso os requisitos necessários para o desempenho de determinado cargo a nível de habilitações literárias.

A escola de ensino profissional em análise (praticamente que) assegura os recursos humanos necessários para a concretização dos seus objetivos, apesar ser recomendável a aposta em formações, seminários, etc. de modo a incentivar a atualização/aquisição de conhecimentos em diversas áreas e investindo assim no seu capital humano. De salientar neste ponto que começo por afirmar que a escola em estudo praticamente que

assegura pois existem algumas (poucas) funções que deveriam ser desempenhadas por mais pessoas, contudo como a sua atividade (ensino e formação) se encontra extremamente sujeita às condicionantes legais, inclusive a nível de financiamento, tal situação acaba por praticamente não ser viável.

Esta escola, de um modo geral, procede à avaliação do pessoal maioritariamente por observação direta, mas também são aplicados questionários de forma a avaliar o pessoal, processos e impactos das ações de formações conforme mencionado anteriormente. Por exemplo, no CNO procede-se à elaboração de um questionário anual de forma a avaliar as diversas valências.

Dada à sua atividade, existe a elaboração de planos anuais, bianual ou plurianual, dependendo do projeto. No entanto, no que diz respeito a planos que contemplem a eventual ausência de uma função chave ou para a sucessão, estes não existem. Enquanto no primeiro caso ter-se-ia de analisar a situação e encontrar a solução mais adequada, no segundo este provavelmente só será elaborado aquando a proximidade da “passagem de testemunho” e também de acordo com expectativas do sucessor.

5º Princípio

A empresa tem pessoas responsáveis pelo seu controlo interno para a realização dos objetivos

Uma vez que não existe um sistema de controlo interno efetivamente implementado, este atributo não se verifica na entidade em questão. Contudo, caso a escola opte por implementar o controlo interno, deverá reforçar a responsabilização através das suas estruturas, autoridades e responsabilidades.

No que concerne às medidas de desempenho estas são devidamente estabelecidas pela escola recorrendo às plataformas (SIGO e SIIFSE) que fornecem os indicadores de forma imediata.

Referentes à existência de pressões excessivas, estas por vezes ocorrem devido aos objetivos serem estabelecidos a nível nacional, revelando-se por vezes irrealistas e sendo a sua concretização uma variável para a avaliação de uma nova candidatura da entidade. Contudo, estas pressões, encontram-se fora do âmbito da instituição.

Já a avaliação do desempenho é feita por questionários. Estes pretendem avaliar as diversas valências da escola, o grau de motivação e de satisfação dos trabalhadores, entre outros; como também são elaborados questionários aos adultos e formandos de modo a apreciar o desempenho dos formadores, coordenadora, etc., enfim de todo o pessoal que esteve envolvido no decorrer do seu processo.

Nas tabelas 10.1 e 10.2 apresenta-se sintetizado as minhas propostas de melhoria para a o ambiente de controlo e são referidos a título exemplificativo procedimentos a ser adotados pela escola em estudo.

Componente do controlo interno	Princípios	Propostas de melhoria	Propostas de procedimentos a implementar
Ambiente de controlo	A empresa demonstra um compromisso com a integridade e valores éticos	Maior divulgação do seu regulamento interno no que diz respeito às “Normas gerais de Conduta”	
	Os diretores demonstram independência de gestão e supervisionam o desenvolvimento e desempenho do controlo interno	Formalizar o compromisso com o controlo interno a todos os níveis da entidade	Elaboração de um manual de controlo interno, no qual deverá ser contemplado, a independência da gestão e a supervisão do controlo interno, entre outros pontos.
	A administração estabelece, com a supervisão dos diretores, estruturas, linhas de reporte bem como autoridades e responsabilidades adequadas para a realização dos objetivos.	Clarificação das responsabilidades dos diferentes órgãos	Elaboração de manual de funções

Tabela 10. 1 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar na escola – Ambiente de Controlo

Fonte: Elaboração própria

Componente do controlo interno	Princípios	Propostas de melhoria	Propostas de procedimentos a implementar	Observações
Ambiente de controlo	A entidade revela empenho em atrair, desenvolver e reter pessoal competente de acordo com os objetivos			Existe condicionalismos externos à escola, nomeadamente a nível de financiamento, que limita muito a sua ação.
	A escola tem pessoas responsáveis pelo seu controlo interno para a realização dos objetivos			Na impossibilidade de novas contratações, deveria ser analisado uma reestruturação de funções de modo a ser implementado um sistema de controlo interno a nível formal.

Tabela 10. 2 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar na escola – Ambiente de Controlo

Fonte: Elaboração própria

Avaliação do risco

1º Princípio

A empresa especifica objetivos com suficiente clareza para facilitar a identificação e a avaliação dos riscos associados à sua concretização.

No que diz respeito aos atributos relacionados com os objetivos operacionais da escola profissional em estudo, considero que existem medidas que contemplam a análise da sua tolerância (que é analisada pela direção conjuntamente com a administração) e que terá impactos na sua gestão, nos seus objetivos e nos recursos.

Saliento ainda que, dada a atividade desenvolvida pela escola, existe uma grande dependência das decisões/regulamentações emanadas tanto pela DREN como pelo POPH, essencialmente.

Relativamente à divulgação externa de informação financeira, existem mecanismos de reporte externo, mais concretamente as declarações financeiras distribuídas a utilizadores externos específicos, como Bancos, Finanças, Segurança Social. No que diz respeito às características da informação, estas encontram-se presentes sendo esta compreensível, relevante, fiável e comparável.

Existe alguma informação não financeira disponível no *website* da instituição, a qual considero que respeita os requisitos necessários e mencionados anteriormente sobre este ponto, nomeadamente o seu Projeto Educativo de 2012-2013, o seu regulamento interno e indicadores diversos.

Também há divulgação interna de objetivos (financeiros e não financeiros) a todos os envolvidos e fornecendo-se um *feedback* sobre os diversos indicadores, entre outras situações. Estes indicadores, inclusive os de desempenho, são facultados pelas plataformas *on-line* (exemplo: SIGO).

No que respeita à *compliance*, pode-se constatar que esta entidade faz a avaliação da sua tolerância ao risco face à informação disponível de momento, principalmente legislação. Consequentemente, a área de *compliance* é uma das suas maiores áreas de risco, tendo de a sua avaliação de ser feita, não numa base diária mas periódica, tanto no que se refere ao seu nível de tolerância como devido à quantidade de legislação aplicável ao ensino e formação.

2º Princípio

A empresa identifica riscos transversais relacionados com a realização dos seus objetivos sendo as análises de risco uma base para determinar como é que os riscos devem ser geridos.

No que diz respeito ao segundo princípio, considero que este é cumprido pela escola⁷⁴, sendo respeitado todos os seus atributo nomeadamente:

- Envolve níveis apropriados de gestão;
- Inclui toda a escola e níveis funcionais;
- Analisa fatores internos e externos;
- Estima a significância dos riscos identificados;
- Determina como responder aos riscos.

Realço ainda que o risco mais relevante e significativo diz respeito ao cumprimento das normas (legislativas, contabilísticas).

3º Princípio

A organização considera o potencial para fraude na avaliação de risco e como esta influencia o alcance dos objetivos.

Não existe nenhum mecanismo de forma a prevenir situações de fraude nem corrupção. A exceção visível a esta regra prende-se com a existência de procedimentos referente à tesouraria.

No que diz respeito ao acesso dos seus ativos a escola tem um registo próprio de utilização do material de informática, tanto a nível do pessoal como de adultos e formandos.

⁷⁴ É contemplado no seu Projeto Educativo de 2012-2013 a avaliação e estratégias a adotar

4º Princípio

A empresa identifica e avalia mudanças que podem ter um impacto significativo no sistema de controlo interno

Considero que a escola em análise avalia mudanças no ambiente externo, no âmbito da legislação e programas, havendo uma preocupação clara da direção no cumprimento e atualização neste âmbito como também de estar ao corrente de candidaturas/acompanhamento de programas de ensino e formação.

Tanto a nível de mudanças no modelo de gestão como de liderança (ou de pessoal chave) não se verifica a existência de procedimentos ou planos. No entanto, tendo em consideração a dimensão da escola e a sua atividade, (e conforme é colocado em prática) estas só devem ser avaliadas quando estiverem para ocorrer, procedendo então à elaboração do plano e à sua implementação.

Nas tabelas 11.1 e 11.2 estão sintetizadas as propostas de melhoria e alguns procedimentos para serem implementados na escola no âmbito da avaliação de risco e de acordo com a proposta que foi a discussão do COSO em 2011.

Componente do controlo interno	Princípios	Propostas de melhoria	Propostas de procedimentos a implementar	Observações
Avaliação do risco (ou gestão do risco)	A escola especifica objetivos com suficiente clareza para facilitar a identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos	Organização a nível de <i>compliance</i>	Recolha e organização de toda a legislação aplicável na escola (que é a maior área de risco); Implementação de ações de atualização periódicas (por exemplo quinzenais) na área da <i>compliance</i> ;	Dada a atividade desenvolvida pela instituição em estudo, existe uma grande dependência das decisões/regulamentações emanadas, principalmente pela DREN e pelo POPH.
	A escola identifica riscos transversais relacionados com a realização dos seus objetivos sendo as análises de risco uma base para determinar como é que os riscos devem ser geridos.	Implementar controlos relativamente ao cumprimento de legislação	Organização das diversas normas aplicáveis à escola; Verificação sobre o cumprimento das mesmas.	

Tabela 11. 1 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar na escola – Avaliação do Risco

Fonte: Elaboração própria

Componente do controlo interno	Princípios	Propostas de melhoria	Propostas de procedimentos a implementar	Observações
Avaliação do risco (ou gestão do risco)	A escola considera o potencial para fraude na avaliação de risco e como esta influencia o alcance dos objetivos.	Consideração do risco de fraude, de corrupção, de acesso aos ativos tanto do pessoal como dos parceiros	Realização de verificações nas caixas periodicamente (por exemplo de 3 em 3 meses) Realização de inventariações físicas aos ativos de maior valor (por exemplo, 2 vezes por ano)	
	A escola identifica e avalia mudanças que podem ter um impacto significativo no sistema de controlo interno			Considero que o que está em vigor, a nível informal, será suficiente.

Tabela 11. 2 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar na escola – Avaliação do Risco

Fonte: Elaboração própria

Atividades de controlo

1º Princípio

A empresa escolhe e desenvolve atividades de controlo que contribuem para mitigar os riscos na realização dos objetivos para níveis aceitáveis.

No caso da escola de ensino profissional em estudo considero que existe a escolha e o desenvolvimento de atividades de controlo integradas com a avaliação de risco no que diz respeito à regulamentação. Contudo, e conforme já mencionei anteriormente, dada a quantidade e complexidade de legislação aplicável na área do ensino e da formação seria recomendável a existência de formações contínuas neste âmbito. Isto, porque as existentes nesta área são insuficientes e existem diversas situações em que o esclarecimento de dúvidas se torna um processo demasiado complexo e dúbio, sendo neste sentido uma mais-valia a criação de uma rede, conforme mencionado nas propostas de melhoria anteriormente. Também no âmbito da contabilidade, seria uma mais-valia a formação para o pessoal competente (tanto no âmbito da direção como do pessoal).

O atributo referente à determinação de processos de negócios relevantes não se aplica a esta entidade dada a natureza da sua atividade.

Nesta instituição considera-se fatores específicos à sua atividade, nomeadamente no que se refere às regras do FSE e do POPH. Também é visível no controlo do pessoal, na área pedagógica e na financeira. Contudo, estas mesmas medidas, deveriam abranger toda a escola como também outras áreas, nomeadamente a parte contabilística pois há situações em que a não observância de determinados critérios poderá implicar uma penalização (redução) no financiamento ou mesmo o seu cancelamento.

Na escola em estudo existe alguns tipos de atividades de controlo operacionais, nomeadamente:

- Reconciliações bancárias que são levadas a cabo pelo diretor financeiro;
- Autorizações e aprovações.

Nas situações em que é detetada alguma incongruência, a direção aplica as ações corretivas que achar adequado, fazendo-o de forma atempada.

Verifica-se a existência de controlos informais nos diversos níveis. Também é comunicado periodicamente, geralmente em reunião, nos diversos níveis como se encontra a nível do desempenho, sendo estes indicadores calculados automaticamente pelas plataformas informáticas. Também com este intuito são realizadas reuniões com a direção e coordenação de modo a avaliar e proceder, se necessário, a eventuais alterações de políticas e/ou procedimentos.

Na escola em estudo, existe segregação de funções tesouraria, contabilidade e direção financeira; ou seja existe uma divisão sobre quem tem à sua responsabilidade pagamentos e recebimentos; quem procede à sua contabilização; e quem procede à sua supervisão (departamento financeiro).

2 ° Princípio

A organização seleciona e desenvolve atividades de controlo gerais sobre tecnologia de forma a apoiar a realização dos objetivos.

Na escola de ensino profissional em análise verifica-se a existência de alguns controlos operacionais nomeadamente no que se refere à segurança de acessos à informação. Como tal, é facultado ao pessoal um *username* e *password* para aceder à informação. Também se salvaguarda a informação crucial para a sua atividade, nomeadamente contabilística e financeira, estando estas apenas disponíveis para as pessoas com responsabilidades nestas áreas. Falta ainda a instituição implementar controlos de forma a limitar/anular o acesso, por exemplo ao correio eletrónico, do pessoal que deixou de trabalhar ou aos prestadores de serviços que deixaram de prestar serviço para a entidade.

Não se verifica na entidade em questão a existência de atividades de controlo relativas às infraestruturas da tecnologia. A tecnologia encontra-se nas instalações da escola, mas não se observaram a existência de controlos significativos referentes às infraestruturas.

Esta instituição tem os seguintes mecanismos implementados:

- Existência de alarme e de um guarda noturno que garante o acesso às instalações no período noturno;
- O sistema operativo não permite que sejam feitas alterações por pessoas não autorizadas;
- Os computadores existentes possuem antivírus e *firewall*;
- Efetua-se cópias de segurança.

Apesar destes mecanismos considero importante:

- Implementar procedimentos de modo a avaliar esses mesmos mecanismos, nomeadamente no que diz respeito ao *software*;
- Proceder à atualização de acesso, para quando os empregados mudam de função ou abandonam a escola e implementar mecanismos de controlo sobre se estes estão a funcionar e atualizados;
- Estabelecer uma política sobre a periodicidade e obrigatoriedade de se fazer cópias de segurança.

Não existem controlos relativos à aquisição, desenvolvimento e manutenção de tecnologia na entidade em estudo.

3º Princípio

A empresa dispõe de atividades de controlo que são manifestadas nas políticas bem como procedimentos relevantes que afetem essas políticas.

A escola para divulgar as suas políticas e procedimentos adota a via da informalidade sendo estas muitas vezes comunicadas oralmente. Dada a sua dimensão, a comunicação das políticas por esta via é de forma geral eficaz, sendo facilmente compreendida e, quando existem dúvidas são facilmente esclarecidas.

As atividades de controlo são efetuadas por pessoal competente apesar de, conforme já referido anteriormente, estas atividades existirem essencialmente a nível informal.

Relativamente às inconformidades verifica-se a sua identificação e comunicação ao responsável (geralmente à direção) assim como existem registos de ocorrência, procedendo-se então a uma análise caso a caso de forma célere.

Nas tabelas 12.1 e 12.2 encontra-se sumariamente apresentado as propostas de melhoria e os procedimentos a implementar nesta componente.

Componente do controlo interno	Princípios	Propostas de melhoria	Propostas de procedimentos a implementar
Atividades de controlo	A escola escolhe e desenvolve atividades de controlo que contribuem para mitigar os riscos na realização dos objetivos para níveis aceitáveis.	Melhoria a nível de formação Ampliação e formalização das suas atividades de controlo	Elaboração e execução de um plano de formação (internas e externas) nas áreas consideradas relevantes, como <i>compliance</i> , direcionadas ao pessoal que tem responsabilidades nessas áreas. Realização de conferência de documentação comprovativa de operações (financiadas por dinheiros públicos) Documentação de reconciliações bancárias Conferência sobre o cumprimento dos requisitos legais referentes à publicidade Verificação dos dossiers pedagógicos

Tabela 12. 1 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar na escola – Atividades de Controlo

Fonte: Elaboração própria

Componente do controlo interno	Princípios	Propostas de melhoria	Propostas de procedimentos a implementar
Atividades de controlo	A escola seleciona e desenvolve atividades de controlo gerais sobre tecnologia de forma a apoiar a realização dos objetivos.	Melhoria na segurança da tecnologia (e, conseqüentemente de informação)	Periodicamente proceder à verificação das cópias de segurança; Conferir se as palavras chave foram desativadas assim que os funcionários deixaram de pertencer à escola.
	A empresa dispõe de atividades de controlo que são manifestadas nas políticas bem como procedimentos relevantes que afetem essas políticas.		

Tabela 12. 2 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar na escola – Atividades de Controlo

Fonte: Elaboração própria

Informação e Comunicação

1º Princípio

A organização obtém (ou cria) e utiliza informação relevante, sendo a sua qualidade importante para apoiar o funcionamento das outras componentes do controlo interno.

A escola preocupa-se com a qualidade da informação, tanto a que gera como a que utiliza de fontes externas, ou seja, recebe informações, interna e externamente. Internamente temos por exemplo os dados contabilísticos ou os balanços, ou as informações que são recolhidas aquando reunião com o pessoal; e externamente através por exemplo de *sites* de organismos competentes onde acede a diversa informação nomeadamente legislativa. Uma vez obtida, esta informação é selecionada, avaliada e processada, havendo também a respetiva comunicação sobre esta a quem de interesse.

Dado a predominância de procedimentos informais nas diversas componentes, a nível interno, há ainda a destacar as informações recolhidas e processadas neste contexto, contribuindo para uma eficaz e eficiente gestão desta escola.

Conforme se pode verificar pelo exposto, a entidade em análise considera a relação custo benefício no que diz respeito à obtenção de informação.

Contudo, e dado o grande volume de informação que tem de ser processada, em particular, diplomas legislativos aplicáveis ao ensino e formação, o processamento da informação deveria ser melhorado, mas para isso seria necessário a criação de um novo posto de trabalho para assumir esta responsabilidade e outras referentes ao controlo interno pelo que, na prática ainda não é viável haver esta melhoria por questões financeiras, como referi anteriormente.

2º Princípio

A empresa comunica informação internamente, incluindo objetivos e responsabilidades para com o controlo interno, necessários para apoiar o funcionamento de outras componentes internas.

Considero que na escola existe a preocupação, por parte do órgão diretivo, em manter o pessoal informado sobre os objetivos, políticas, indicadores e riscos existentes. Para

isso, regra geral é feito um contacto presencial, predominando as reuniões, onde também é auferido e analisado sugestões. No que diz respeito a outras informações essas são comunicadas por correio eletrónico e pela fixação de informação em painéis.

Regra geral, os canais de comunicação são coincidentes com as linhas de reporte, sendo a sua confidencialidade garantida, se assim for pretendido, através de *email*. Neste aspeto seria uma boa prática criar um canal para sugestões e reclamações que garantisse a confidencialidade do pessoal (e não só).

3º Princípio

A empresa comunica com partes externas relativamente a vários assuntos afetando o funcionamento de outras componentes do controlo interno.

A escola comunica com partes externas como também recebe comunicações, nomeadamente entidades oficiais, alunos e pais, adultos, formandos e público em geral. Neste campo é de destacar o *site* da escola que divulga diversa informação sobre a instituição bem como permite que se estabeleça contacto com os respetivos órgãos.

Também para as suas comunicações, a entidade seleciona consoante o tipo de comunicação e o público alvo, o método de comunicação adequado, como por exemplo: notícias no *site* e no *blog*; anúncios em jornais locais sobre as ofertas formativas.

Na tabela 13 estão resumidas as propostas de melhoria feitas nesta componente do controlo interno como também são feitas algumas propostas de procedimentos a implementar na escola em estudo.

Componente do controlo interno	Princípios	Propostas de melhoria	Propostas de procedimentos a implementar	Observações
Informação e Comunicação	A escola obtém (ou cria) e utiliza informação relevante, sendo que a qualidade da informação importante para apoiar o funcionamento de outras componentes do controlo interno.	Melhoria no processamento da informação		Provavelmente, implicaria a contratação de uma pessoa pelo que não é viável por razões financeiras
	A entidade comunica informação internamente, incluindo objetivos e responsabilidades para o controlo interno, necessários para apoiar o funcionamento de outras componentes internas.	Maior divulgação do seu regulamento interno no que diz respeito às “Normas gerais de Conduta”		O que está em vigor, a nível informal, é suficiente, podendo aumentar a sua divulgação através de envio de correio eletrónico, por exemplo.
	A escola comunica com partes externas relativamente a vários assuntos afetando o funcionamento de outras componentes do controlo interno.	Maior divulgação do seu regulamento interno no que diz respeito às “Normas gerais de Conduta”	Divulgação da carta de compromisso (ou de boas práticas) e do código de conduta no <i>site</i>	O que está em vigor, a nível informal, é suficiente, podendo fazer a sua divulgação ao pessoal via correio eletrónico.

Tabela 13 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar na escola – Informação e Comunicação

Fonte: Elaboração própria

Supervisão

1º Princípio

A organização seleciona, desenvolve e efetua avaliações contínuas e/ou pontuais para certificar se as componentes do controlo interno estão presentes e se estão a funcionar.

Na escola existe uma mistura dos dois tipos de avaliação, ou seja, há avaliação contínua, sendo os indicadores de desempenho calculados automaticamente pelas plataformas informáticas existentes. Como também há avaliações pontuais. São exemplos disso a realização de questionários aos alunos⁷⁵, formandos, adultos e pessoal; e a existência de auditorias externas levadas a cabo pelos organismos competentes.

Independentemente do tipo de avaliação feita existe sempre uma explicitação da escala aplicada aos vários critérios que estão a ser avaliados, exceto no que se refere às auditorias externas.

2º Princípio

A empresa avalia e comunica as deficiências do controlo interno atempadamente às partes responsáveis por terem ações corretivas, incluindo ao órgão de gestão.

Todas as avaliações são procedidas de análise dos resultados e da sua comunicação, verificando-se a aplicação de medidas corretivas quando assim é necessário.

Existe a comunicação ao órgão diretivo e este por sua vez transmite à administração os resultados das avaliações contínuas e pontuais, incluindo as deficiências, pontos fracos, pontos fortes e eventuais oportunidades encontradas. No seu Projeto Educativo de 2012-2013 vem referido os diversos constrangimentos detetados nas diversas áreas (recursos humanos; processo de ensino-aprendizagem, atividades do CNO, formações modulares certificadas, instalações e recursos).

Nesta escola as deficiências que são catalogadas como fraquezas, deficiências significativas, pequenas não conformidades e grandes não conformidades são relatadas

⁷⁵ Conforme o referido no regulamento interno da escola 2012-2013 referente à avaliação do pessoal docente

ao órgão diretivo e à administração, conforme apropriado e conforme as diretivas estabelecidas.

Os diretores, quando existem ações corretivas a implementar, acompanham a sua implementação e avaliam se as mesmas são suficientes e estão a surtir o efeito desejado.

Na tabela 14 estão as propostas de melhoria e aos procedimentos sugeridos nesta componente.

Assim, e considerando que um princípio é respeitado quando existe a aplicação de pelo menos metade dos atributos a si associados, e conforme sintetizado na tabela 15 e na figura 23, concluo que na escola de ensino profissional em estudo:

- No que diz respeito ao ambiente de controlo respeita a totalidade dos princípios do controlo interno;
- Já na componente de gestão do risco é aplicado o primeiro e o segundo princípios, ou seja, na escola especifica-se os objetivos com suficiente clareza para facilitar a identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos, apesar de existirem condicionantes conforme referido; e identifica riscos transversais relacionados com a realização dos seus objetivos sendo que as análises de risco são uma base para determinar como é que estes devem ser geridos. Já relativamente ao terceiro e quarto princípios (considera o potencial para fraude na avaliação de risco e como esta influencia o alcance dos objetivos; e identifica e avalia mudanças que podem ter um impacto significativo no sistema de controlo interno, respetivamente) não são aplicados na instituição em estudo. Sendo por isso recomendável a adoção destes princípios. Destes dois princípios destaco a importância de existir a identificação e avaliação de mudanças significativas pois a sua não existência aumenta a probabilidade de ser colocada em causa a continuidade da escola.
- Nas restantes componentes verifica-se que todos os princípios são aplicados.

Componente do controlo interno	Princípios	Propostas de melhoria	Propostas de procedimentos a implementar	Observações
Supervisão	A entidade seleciona, desenvolve e atua avaliações contínuas e/ou pontuais para certificar se as componentes do controlo interno estão presentes e se estão a funcionar	Alargar as avaliações	<p>Proceder à avaliação da eficiência da <i>compliance</i>;</p> <p>Fazer avaliações do controlo interno (conduta; controlos gerais da área da tecnologia; etc.)</p>	
	A instituição avalia e comunica as deficiências do controlo interno atempadamente às partes responsáveis por terem ações corretivas, incluindo o gestor sénior e a administração/direção.			Estas avaliações e comunicações teriam de ser alargadas. Contudo, considero que os mecanismos que atualmente existem são suficientes.

Tabela 14 - Propostas de melhoria e exemplos de procedimentos a adotar - Supervisão

Fonte: Elaboração própria

Apesar de a grande maioria dos 17 princípios serem respeitados pela entidade em estudo, verifica-se a predominância de políticas e procedimentos informais pelo que devem ser implementados a um nível formal e apresento algumas propostas de melhoria, já referidas anteriormente, inclusive nestas áreas.

	Princípios respeitados	Princípios não respeitados	Princípios não aplicáveis
Ambiente de controlo	5	0	0
Gestão do risco	2	2	0
Atividades de controlo	3	0	0
Informação e comunicação	3	0	0
Supervisão	2	0	0

Tabela 15 – Aplicação dos princípios associados às componentes do controlo interno na escola

Fonte: Elaboração própria

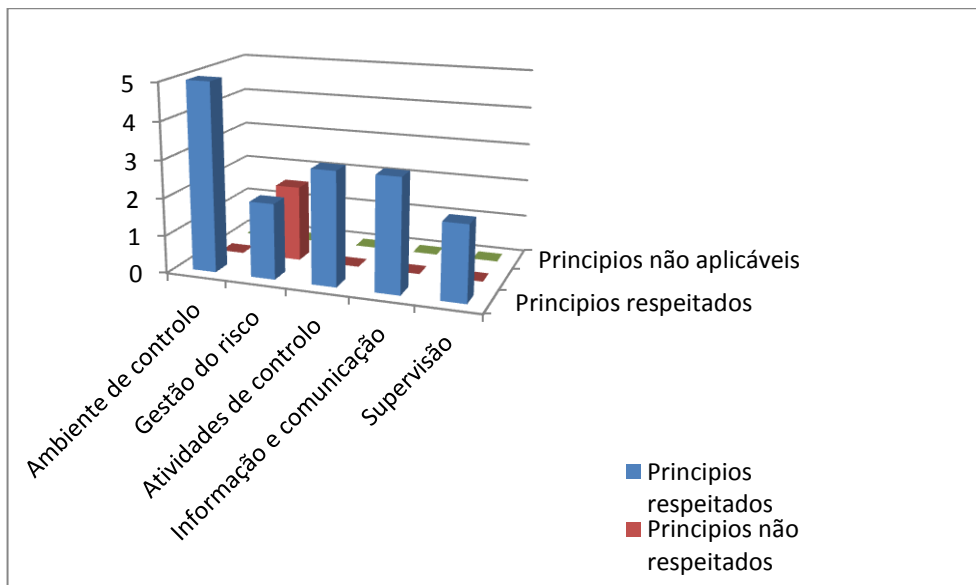


Figura 26 - Aplicação dos princípios associados às componentes do controlo interno na escola

Fonte: Elaboração própria

CONCLUSÃO

No presente trabalho fica evidente que a componente teórica/letiva tem aplicação prática na realidade empresarial, neste caso concreto, numa escola profissional. Contudo, também permite constatar que no caso da escola (assim como em muitas entidades do nosso país) não existe uma ideia clara e precisa sobre o que é o controlo interno e qual a sua importância.

A análise efetuada à escola em questão permite apresentar algumas conclusões e propostas de melhoria relativamente ao seu controlo interno bem como sobre a aplicação dos dezassete princípios da proposta do COSO.

Neste sentido, foram avaliadas as seguintes áreas: área geral, meios financeiros líquidos, compras de bens e serviços e dívidas a pagar, pessoal, ativos fixos tangíveis, FSE/POPH, *compliance* e sistemas de informação. Em todas elas foram encontrados diversos procedimentos implementados sendo, no entanto, passíveis de melhorias, nomeadamente: a formalização de competências e responsabilidades para todas as funções, as caixas funcionarem em sistema de fundo fixo, a elaboração de relatórios escritos com as razões que estiveram na seleção de todos os fornecedores, a existência de prova documental (sobre a conferência das faturas de fornecedores e da conta corrente de fornecedores, utilização do equipamento, dos pagamentos/transferências aos formandos), a existência de controlo dos ativos fixos tangíveis, a aplicação de testes de conformidade em projetos futuros, a elaboração de uma base de dados com os dados dos trabalhadores independentes que no ano civil anterior tenham prestado pelo menos 80% do valor da sua atividade à escola, verificações e conferências de modo a averiguar se os diversos diplomas legislativos estão a ser devidamente respeitados, a execução de cópias de segurança com determinada regularidade de todos os documentos e, finalmente, invalidar as senhas do pessoal e fornecedores de serviços que deixaram de prestar serviços para a escola.

Quanto ao COSO (2011) constata-se que a escola, de uma forma geral, respeita os princípios associados às cinco componentes do controlo interno, constituindo exceção a gestão do risco, apresentando-se algumas propostas de melhorias, sendo de realçar: a elaboração de um manual de controlo interno e de funções, maior divulgação do seu

Regulamento Interno, nomeadamente, das “Normas de Conduta”, melhora a nível de formação do pessoal e dirigentes como também a ampliação e formalização das suas atividades de controlo.

No decorrer do presente projeto também foram encontradas algumas limitações que se passam a mencionar. Em primeiro lugar a restrição de tempo, pois seria necessário um prazo mais alargado para a realização de um estudo mais aprofundado e para o procedimento de testes de controlo dos vários procedimentos. Também as rápidas alterações e atualizações da própria legislação aplicável à entidade em análise que podem implicar a desatualização do presente projeto (nomeadamente nas áreas FSE/POPH e *compliance*) num curto espaço de tempo. Finalmente, tem de se ter em conta que este trabalho foca única e exclusivamente uma escola, pelo que poderá não traduzir (não ser representativo) o universo das escolas a nível nacional. Esta última limitação também pode ser entendida como uma possibilidade para futuros trabalhos, podendo ser um contributo para uma investigação da realidade das escolas do nosso país.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CARNEIRO, Alberto - **Auditoria e controlo de sistemas de informação**. FCA – Editora de Informática, 2009. ISBN 978-972-722-407-4

CÓDIGO DOS CONTRATOS PÚBLICOS: Decreto-Lei n.º18/2008, D.R. I Série, 20 (29 de janeiro de 2008) 753 – 852

COOPERS & LYBRAND – **COSO: Internal Control – Integrated Framework**. Volume II. 2ª edição. 1992. [Consultado a 02 de setembro de 2012]. Disponível em <http://www.snai.edu/cn/service/library/book/0-framework-final.pdf>

COSO - Committee of Sponsoring of the Treadway Commission, **An Update of COSO's Internal Control – Integrated Framework**. Maio 2012. [Consultado a 15 de setembro de 2012]. Disponível em http://www.coso.org/documents/cosoicifoutreachdeck_05%2018%2012.pdf

COSTA, Carlos Baptista da - **Auditoria Financeira: Teoria e Prática**. 9ª Edição. Editora Letras e Conceitos, 2010. ISBN 978-989-8305-11-4

DAVIS, Chris; SCHILLER, Mike e WHEELER, Kevin - **IT Auditing - Using Controls to Protect Information Assets**. McGraw-Hill, New York, USA, 2007. ISBN 0071742387-9780071742382

DECLARAÇÃO DE RETIFICAÇÃO n.º2397/2009, D.R. II Série, 189 (29 de setembro de 2009) 39635 – 39636

DECRETO REGULAMENTAR n.º4/2010, D.R. I Série, 201 (15 de outubro de 2010)
4543 – 4545

DECRETO REGULAMENTAR n.º84-A/2007, D.R. I Série, 237 (10 de dezembro de 2007), 1º suplemento, 8846 – (2) – 8846 – (16)

DECRETO-LEI n.º131/2010, D.R. I Série, 240 (14 de dezembro de 2010) 5696 – 5698

DECRETO-LEI n.º149/2012, D.R. I Série, 134 (12 de julho de 2012) 3639 – 3675

DECRETO-LEI n.º278/2009, D.R. I Série, 192 (02 de outubro de 2009) 7182 - 7277

DECRETO-LEI n.º396/2007, D.R. I Série, 251 (31 de dezembro de 2007) 9165 – 9173

DESPACHO n.º 18 229/2008, D.R. II Série, 130 (08 de julho de 2008) 29865 – 29868

DESPACHO n.º 21023/2009, D.R. II Série, 182 (18 de setembro de 2009) 38142 – 38147

DESPACHO n.º 3435/2011, D.R. II Série, Parte C, 36 (21 de fevereiro de 2011) 8825

DESPACHO n.º 8189/2011, D.R. II Série, 112 (09 de junho de 2011) 24865 – 24870

DESPACHO n.º1035/2013, D.R. II Série, 13 (18 de janeiro de 2013) 2485 – 2489

DESPACHO n.º11498/2012, D.R. II Série, 164 (24 de agosto de 2012) 29806 – 29813

DESPACHO n.º15053/2009, D.R. II Série, 127 (03 de julho de 2009) 26020 – 26022

DESPACHO n.º18224/2008, D.R. II Série, 130 (08 de julho de 2008) 29854 – 29857

DESPACHO NORMATIVO n.º12/2009, D.R. II Série, 53 (17 de março de 2009) 10126 – 10134

DESPACHO NORMATIVO n.º12/2010, D.R. II Série, 99 (21 de maio de 2010) 28067 – 28068

DESPACHO NORMATIVO n.º12/2012, D.R. II Série, 98 (21 de maio de 2012) 17762 – 17772

DESPACHO NORMATIVO n.º2/2011, D.R. II Série, 30 (11 de fevereiro de 2011) 7738 – 7746

DESPACHO NORMATIVO n.º4-A/2008, D.R. II Série, 17 (24 de janeiro de 2008), suplemento Parte C, 3610 – (2) – 3610 – (8)

INSTITUTO DE GESTÃO DO FUNDO SOCIAL EUROPEU, I.P., **Aplicação da tabela de valores de ajudas de custo e transporte, vista à luz da 4.ª alteração ao despacho de custos do FSE**. Maio 2012. [Consultado a 02 de dezembro de 2012]. Disponível em http://www.poatfse.qren.pt/upload/docs/ReducaoAjudasCustoTransporte_noticiasite_revist_o2012_V2.pdf

INSTITUTO DE GESTÃO DO FUNDO SOCIAL EUROPEU, IP - **Ferramenta de Auto-auditoria aplicável a Projectos co-financiados pelo Fundo Social Europeu**. Atualizado a 27 de Outubro de 2011. [Consultado a 19 de outubro de 2012]. Disponível em <http://www.igfse.pt/upload/docs/2013/ferramentadeautoauditoria27102011.pdf>

INSTITUTO DE GESTÃO DO FUNDO SOCIAL EUROPEU, IP. - **Custos elegíveis no âmbito do FSE: Tabela Comparativa Atualizada (2012-08-08)**. Maio de 2012. [Consultado a 06 de setembro de 2012]. Disponível em http://www.igfse.pt/upload/docs/2012/TabelaComparativaCustos_09082012.pdf

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC) - **Professional Accountants in Business Committee International Good Practice Guidance: Evaluating and Improving Internal Control in Organizations**. Junho 2012. [Consultado a 15 de setembro de 2012]. Disponível em <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/Evaluating%20and%20Improving%20Internal%20Control%20in%20Organizations%20-%20updated%207.23.12.pdf>

ISA 315 - **Identifying and assessing the risks of material misstatement through understanding the entity and its environment**. IFAC. 2009

LEI n.º3/2010, D.R. I Série, 81 (27 de abril de 2010) 1393 – 1394

LEI n.º59/2008, D.R. I Série, 176 (11 de setembro de 2008) 6524 – 6630

LEI n.º64-B/2011, D.R. I Série, 250 (30 de dezembro de 2011), 1º suplemento, 5538 – (48) – 5538 – (244)

MARÇAL, Nelson; MARQUES, Fernando Luís - **Manual de auditoria e controlo interno no sector público**. 1ª Edição. Edições sílabo, 2007. ISBN978-972-618-623-6

MORAIS, Georgina; MARTINS, Isabel - **Auditoria Interna: função e processo**. 3ª edição. Áreas Editora, 2007. ISBN 978-989-8058-11-9

MORENO, Carlos - **Finanças Públicas: gestão, controlo e auditoria dos dinheiros públicos**. 3ª edição. Universidade Autónoma de Lisboa, 2006. ISBN 972-8094-32-9

NÚCLEO DE COMUNICAÇÃO (IGFSE) - **eGuia informativo – Fundo Social Europeu em Portugal: regras de informação e publicidade no âmbito do QREN (2007-2013)**. 1ª edição. Instituto de Gestão do Fundo Social Europeu, IP. Outubro de 2011. [Consultado a 25 de novembro de 2012]. Disponível em <http://www.poph.qren.pt/upload/docs/noticias/Informacoes/2012/eGuiaInformRegrasIPFS E20072013.pdf>

OLIVEIRA, José António - **Método de Auditoria a Sistemas de Informação**. Porto Editora, 2006. ISBN 978-972-0-45021-0

PEDRO, José Maria - **Caso prático 2: COBIT (standards utilizados em auditoria de sistemas de informação)**. Conferência anual 2008 – a convergência das práticas. The IT Service Management Fórum. [Consultado a 09 de março de 2013]. Disponível em <http://www.itsmf.pt/LinkClick.aspx?link=Conferencias%2f2008%2fComunicacoes%2fCOBIT+-+Jose+M.+Pedro.pdf&tabid=136&mid=589&language=pt-PT>

PORTARIA n.º782/2009, D.R. I Série, 141 (23 de julho de 2009) 4776 – 4778

PORTARIA n.º851/2010, D.R. I Série, 173 (06 de setembro de 2010) 3936 – 3944

PricewaterhouseCoopers LLP – **COSO: Gerenciamento de Riscos Corporativos - Estrutura Integrada - Sumário Executivo – Estrutura**. 2007. [Consultado a 02 de setembro de 2012]. Disponível em http://www.coso.org/documents/COSO_ERM_ExecutiveSummary_Portuguese.pdf

PricewaterhouseCoopers LLP – **COSO: Internal Control – Integrated Framework – Draft for information only**. Dezembro 2011. [Consultado a 02 de setembro de 2012]. Disponível em http://www.coso.org/documents/coso_framework_body_v6.pdf

PROJETO EDUCATIVO da escola de 2012-2013

RATCLIFFE, Thomas A. e LANDES, Charles E. – **Understanding Internal Control and Internal Control Services**. AICPA. 2009. [Consultado a 15 de setembro de 2012]. Disponível em <https://www.repository.utl.pt/bitstream/10400.5/4390/1/DM-CMPS-2011-TESE.pdf>

REGULAMENTO INTERNO da escola de 2012-2013

SEMINÁRIO - **Regime da contratação pública aplicável aos projetos do FSE: aspetos mais relevantes**. 2º Ciclo. Leça da Palmeira, IGFSE, 16 de maio de 2012.

<http://www.igfse.pt/content.asp?startAt=2&categoryID=414&newsID=2967&offset=10>.

Código dos Contratos Públicos: Esclarecimentos IGFSE. Atualizado a 10 de julho de 2012. [Consultado a 19 de outubro de 2012]

<http://www.igfse.pt/content.asp?startAt=2&categoryID=414&offset=5>. Código dos Contratos Públicos: quem é entidade adjudicante no âmbito dos apoios do FSE. Atualizado a 16 de julho de 2012. [Consultado a 19 de outubro de 2012]

<http://www.igfse.pt/content.asp?startAt=2&categoryID=411&newsID=2449&offset=0>. Ferramenta de Autoauditoria. Atualizado a 27 de outubro de 2011. [Consultado a 19 de outubro de 2012]

http://www.igfse.pt/st_ofse_Apresentacao_PeriodosProgramacao_7-13.asp?startAt=2&categoryID=302&newsID=1799&offset=0. POPH. Atualizado a 05 de setembro de 2012. [Consultado a 19 de outubro de 2012]

<http://www.igfse.pt/content.asp?startAt=2&categoryID=274>. Perguntas frequentes. Atualizado a 10 de outubro de 2012. [Consultado a 19 de outubro de 2012]

http://www.igfse.pt/st_com.asp?startAt=2&categoryID=272. E-guia informativo “Fundo Social Europeu em Portugal – regras de informação e publicidade no âmbito do QREN 2007-2013. [Consultado a 19 de outubro de 2012]

http://www.igfse.pt/st_com.asp?startAt=2&categoryID=272&newsID=1869&offset=0. Normas aplicáveis às medidas de informação e publicidade em projetos /ações cofinanciadas pelo FSE. Atualizado a 10 de setembro de 2012. [Consultado a 19 de outubro de 2012]

<http://www.poph.qren.pt/content.asp?startAt=2&categoryID=384>. Legislação Nacional. [Consultado a 19 de outubro de 2012]

<http://www.poph.qren.pt/content.asp?startAt=2&categoryID=365>. Eixo Prioritário 1 –
Qualificação Inicial. [Consultado a 08 de janeiro de 2013]

<http://www.poph.qren.pt/content.asp?startAt=2&categoryID=366>. Eixo Prioritário 2 –
Adaptabilidade e Aprendizagem ao Longo da Vida. [Consultado a 08 de janeiro de 2013]



Instituto Politécnico de Tomar

Escola Superior de Gestão de Tomar

ANEXOS

Implementação de um sistema de controlo interno numa escola de ensino profissional

Projeto

Delmina Antunes Marques

Mestrado em Auditoria e Análise Financeira

Controlo Interno

Tomar/ Abril/ 2013





Instituto Politécnico de Tomar
Escola Superior de Gestão de Tomar

Delmina Antunes Marques

ANEXOS

Implementação de um sistema de controlo interno numa escola de ensino profissional

Projeto

Orientado por:

Dr. Carlos Fernando Calhau Trigacheiro, Instituto Politécnico de Tomar

Projeto apresentado ao Instituto Politécnico de Tomar

para cumprimento dos requisitos necessários

à obtenção do grau de Mestre

em Auditoria e Análise Financeira

ANEXO 1 - CONTROLO INTERNO

1.1 Princípios básicos do controlo interno

O controlo interno é composto pelos seguintes princípios básicos:

1. Segregação de funções

Isto é, existe separação de funções que não são compatíveis entre si, evitando-se assim que sejam atribuídas à mesma pessoa duas ou mais funções concomitantes com vista a impedir ou diminuir a prática de erros, irregularidades ou a sua dissimulação. Ou seja, durante o ciclo de uma operação, isto é, os vários atos desde o seu início até ao fim, são feitos por pessoas diferentes. Por isso é que se recomenda a separação da função contabilística da operativa, de modo a que a pessoa responsável pela contabilidade não esteja simultaneamente responsável pelo controlo físico dos ativos.

2. Controlo das operações

Prende-se com a verificação/conferência das operações e, conforme mencionado sobre a segregação de funções, este controlo deve ser feito por pessoas diferentes das que estiveram envolvidas na sua realização ou registo. Temos como exemplo de controlo de operações: fazer periodicamente balanços à tesouraria ou a realização de reconciliações bancárias.

3. Definição de autoridade e responsabilidade

Relacionado com a definição clara e objetiva dos vários níveis de autoridade como também da responsabilidade referentes a qualquer operação, de modo a delimitar e definir as funções do pessoal.

4. Competência do pessoal

O pessoal deve possuir as habilitações literárias e técnicas como também a experiência profissional necessária ao desempenho das suas funções.

5. Registo dos factos (prova)

Relacionado com a contabilidade, mais concretamente, como as operações estão espelhadas na contabilidade, tanto a nível do cumprimento das normas contabilísticas, como dos seus comprovativos e documentos justificativos se encontram devidamente numerados e de forma sequencial. Conforme MARÇAL e MARQUES (2007) “*este principio também se destina:*

1. *A assegurar uma conveniente verificação da ligação entre os diversos serviços;*
2. *A acelerar o processo de registo das operações;*
3. *A fornecer a informação com rapidez, precisão e clareza aos responsáveis, no exercício da sua atividade (...).”*

1.2 Sistemas de informação: controlos aplicativos e controlos gerais

1.2.1 Tipos de controlos aplicativos

Existem seis tipos de controlos aplicativos:

1. Controlos de fronteira

Pretendem garantir que o acesso à aplicação só é feita por pessoal devidamente autorizado e que há controlo e registo dos acessos tanto dos efetuados como das tentativas não autorizadas.

2. Organização e documentação

Visam certificar que: a responsabilidade sobre os dados e as aplicações estão devidamente atribuídas e definidas; as aplicações devem estar devidamente documentadas tanto a nível dos utilizadores como da administração; e que os custos relativamente ao funcionamento e manutenção das aplicações são conhecidos.

3. *Input*

Controlos que asseguram que as aplicações fornecem informações aos utilizadores de modo a garantir que os dados que são inseridos no sistema são completos, validados e registados conforme as exigências de controlo da gestão.

4. Processamento

Visam a existência de mecanismos que permitam que as operações sejam corretamente processadas e guardadas nos ficheiros apropriados.

5. Integridade dos dados

Asseguram que as aplicações estão organizadas de modo a provar regularmente que a informação guardada continua a ser exaustiva e correta. Estes controlos também pretendem garantir que a informação constante nas comunicações não pode ser alterada nem lida a não ser pelo seu destinatário.

6. *Output*

Têm como finalidade garantir que há controlo sobre a produção, distribuição e destruição dos relatórios de modo a que estes não se extraviem.

1.2.2 Tipos de controlos gerais

São controlos gerais:

1. Gestão dos sistemas de informação

Isto é, os controlos deverão garantir que as atividades baseiam-se em planos estratégicos e táticos que estão de acordo com os planos de negócio. Também devem assegurar que são fornecidos os meios necessários para a concretização dos objetivos planeados.

2. Planeamento e gestão do programa de segurança de toda a empresa

Ou seja, o programa de segurança da empresa permite que seja retomada a sua atividade (sem que tenha existido (praticamente) a sua interrupção), como também há o desenvolvimento de políticas, monitorização da adequação dos controlos informáticos e a atribuição de responsabilidades referente ao mesmo.

3. Controlo de acessos

Estes visam tanto os acessos dos utilizadores internos como externos da empresa e têm como finalidade limitar e/ou detetar o acesso aos recursos informatizados (dados, equipamentos, programas, instalações) bem como a sua proteção contra modificações não autorizadas, perda ou dano. Por conseguinte, deverão ser realizados testes periódicos para averiguar a existência de tentativas de intrusão ao *hardware*, *software* e a dados.

4. Segurança física

Esta pretende limitar os riscos de danos fruto de acidentes. Também são aqui incluídos os controlos que visam garantir que os equipamentos estão devidamente climatizados e que o seu funcionamento não será interrompido devido a falhas de energia.

5. Seleção e implementação de aplicações informáticas

Asseguram que o *software* da empresa é adequado e suficiente ao seu negócio e dos seus utilizadores, que foi adquirido a fornecedores credenciados, que respeita os requisitos definidos e tem documentação de apoio bem como formação suficientes.

6. Desenvolvimento e alteração de aplicações informáticas

Visam evitar a implementação de programas não autorizados e modificação não autorizada de programas existentes na empresa.

7. *Software* de sistema

Referente à existência de controlos que restringem e monitorizam o acesso a programas importantes e a ficheiros sensíveis que controlem o *hardware* e que garantam o controlo sobre as aplicações do sistema.

8. Segregação de funções

Políticas, procedimentos e estrutura organizacional que visam garantir que nenhuma pessoa possa controlar aspetos-chave das operações informáticas e, assim que possa praticar ações não autorizadas ou ter acesso não autorizado tanto a bens como a registos. Ainda é englobado nestes, os controlos de utilizadores.

9. Continuidade do serviço

Na eventualidade de ocorrerem situações imprevistas, são estes controlos que garantem a continuidade das operações críticas sem que haja interrupção ou que estas são rapidamente retomadas bem como que a informação considerada crítica está protegida.

10. Internet

Pretendem assegurar que a Internet é devidamente utilizada e apenas para auxiliar na concretização dos objetivos da empresa. Também determinam se as políticas referentes ao correio eletrónico, comércio eletrónico e *site*, se encontram corretamente aplicadas e se são cumpridas. Para além disso, pretendem garantir que são implementados esquemas de proteção de modo a que as comunicações feitas por esta via sejam seguras.

1.3 Normas Internacionais na Auditoria Interna

1.3.1 Código de Ética do IIA – Princípios básicos e regras de conduta

Antes de mais convém definir o que se entende por princípios básicos e regras de conduta. No primeiro caso estes devem ser entendidos como pilares para o desempenho da atividade de auditoria interna. As regras de conduta podem ser definidas como deveres aplicados à auditoria interna e contribuem para o cumprimento dos princípios éticos. Neste sentido apresenta-se na figura seguinte as regras de conduta aplicadas a cada princípio ético, de acordo com o Código de Ética do IIA.

Princípio	Regras de Conduta
Integridade	Os auditores internos deverão executar o seu trabalho com: honestidade; diligência; responsabilidade; respeitar e contribuir para os objetivos legítimos e éticos da entidade; e respeitar as leis e divulgá-las. Não deverão , em consciência, participar em atividades ilegais, ou em atos que desacreditem a profissão de auditoria interna ou a entidade.
Objetividade	Os auditores internos não deverão : Participar em qualquer atividade ou manter uma relação que prejudique ou aparente prejudicar a sua imparcialidade – inclui todas as relações ou atividades que possam estar em conflito com os interesses da entidade; nem aceitar nada que possa prejudicar ou aparente o seu julgamento profissional. Deverão divulgar todos os atos materiais que tenham conhecimento e que possam afetar a informação das atividades em análise.
Confidencialidade	Os auditores internos deverão ser prudentes na utilização e proteção da informação obtida no desempenho das suas atividades. Não deverão utilizar a informação em qualquer benefício próprio ou que de outra maneira estaria em desacordo com as leis ou em detrimento dos objetivos legítimos e éticos da entidade.
Competência	Os auditores internos deverão : aceitar apenas serviços para os quais possuam necessário conhecimento, proficiência e experiência; aperfeiçoar continuamente a sua proficiência, eficiência e qualidade dos seus serviços; e desempenhar os serviços de auditoria interna de acordo com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna.

Tabela a – Resumo do Código de Ética do IIA

Fonte: Adaptado de MARTINS e MORAIS (2007)

1.3.2 Exemplo das etapas para a conceção de um Código de Ética

Etapas	Descrição
Princípio (definição da missão da empresa)	<p>Estrutura</p> <ul style="list-style-type: none"> • Porque necessitamos de um Código de Ética? • Qual o objetivo a alcançar? • Calendário de atuações. • Plano de ação.
Elaboração (Normas de carácter geral)	<p>Introdução Deve estar escrito de forma a captar a atenção e curiosidade para o resto do conteúdo do documento. A Direção afirma que se compromete a seguir as normas de conduta e a fazê-las cumprir.</p> <p>Princípios Éticos Incluem-se os critérios, princípios básicos e genéricos que devem guiar a conduta de todas as operações realizadas pela empresa, aplicável às relações da empresa com os seus trabalhadores, acionistas, clientes, fornecedores, sociedade, meio ambiente, autoridade, cumprimento da lei,...</p> <p>Normas de conduta éticas Inclui princípios gerais mais concretos e detalhados das linhas de atuação dos trabalhadores no negócio específico da empresa fazendo referência às normas internas, indicando os riscos que pela experiência se entende mais vulneráveis. (Estes riscos são diferentes por país, setor, negócio)</p> <p>Infrações Regime disciplinar. Sanções: por incumprimento. Apela-se ao cumprimento das normas, convidando os visados a serem um modelo de conduta a ser seguidos por terceiros.</p> <p>Anexos Inclui o regulamento da Comissão de Ética, linha aberta para consulta e documentos de adesão.</p>

Tabela b.1 – Exemplo das etapas para a conceção de um código de ética para uma empresa

Fonte: MARTINS e MORAIS (2007)

Etapas	Descrição
Distribuição (Difusão e Comunicação)	Inclui regras quanto à comunicação interna dos códigos e ações para promover a compreensão das normas.
Acompanhamento	Avaliação continuada do cumprimento das normas. Ações corretivas. Relatório anual de auditoria para a Comissão de Auditoria e grau de cumprimento.

Tabela b.2 – Exemplo das etapas para a conceção de um código de ética para uma empresa

Fonte: MARTINS e MORAIS (2007)

1.3.3 Organograma da estrutura das Práticas Profissionais de Auditoria Interna

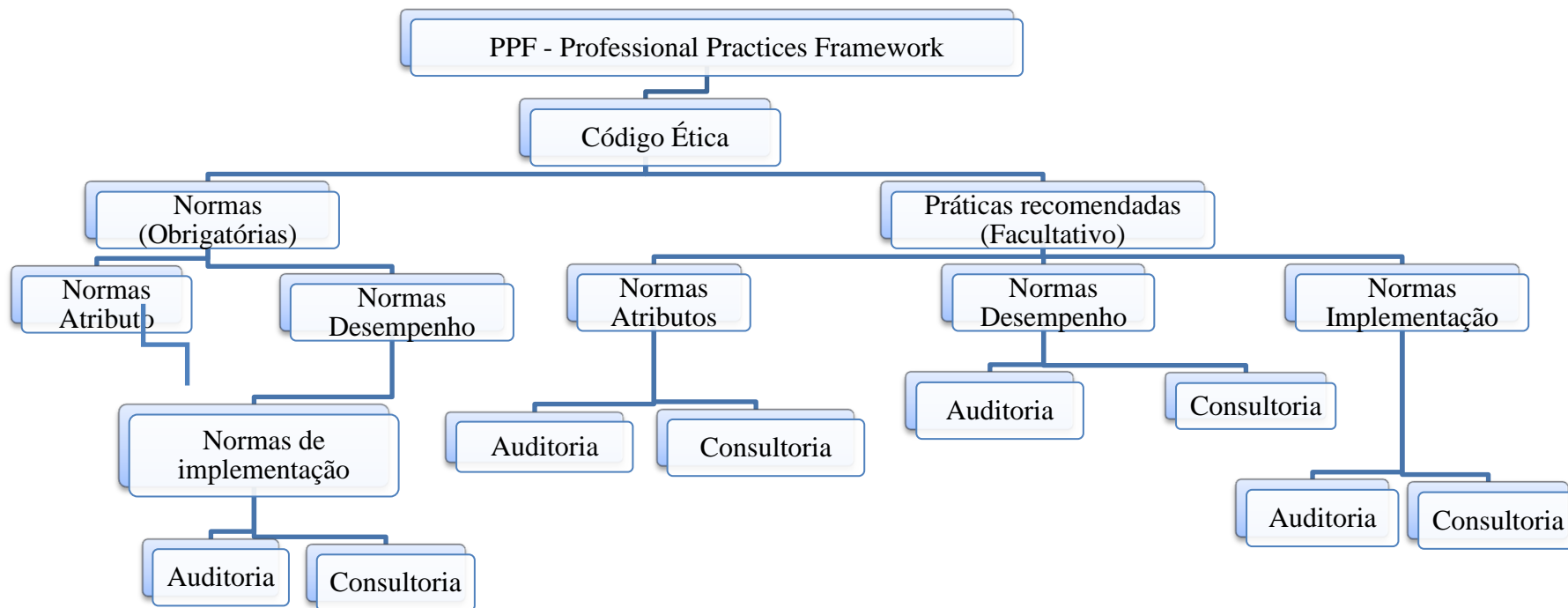


Figura a - Organograma da estrutura das práticas profissionais de Auditoria Interna

Fonte: MARTINS e MORAIS (2007)

1.3.4 Identificação de algumas normas de atributos e de desempenho

	Norma
Normas de Atributo (NA)	<p>NA 1000 – Objetivo, autoridade e responsabilidade</p> <p>NA 1100 - Independência e objetividade</p> <p>NA 1200 – Competência e adequado cuidado profissional</p> <p>NA 1300 – Programa de avaliação de qualidade e cumprimento</p>
Normas de desempenho (ND)	<p>ND 2000 – Gestão da atividade de auditoria interna</p> <p>ND 2100 – A natureza do trabalho</p> <p>ND 2200 – Planeamento da auditoria (e compromisso da auditoria)</p> <p>ND 2300 – Execução do trabalho – realização do compromisso</p> <p>ND 2400 – Comunicação dos resultados</p> <p>ND 2500 – Supervisão</p> <p>ND 2600 – Resolução da aceitação do risco pelos gestores superiores</p>

Tabela c – Listagem das normas de atributo e de desempenho (Normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna, práticas recomendadas)

Fonte: Elaboração própria

1.3.5 Risco e a ISA 315 – Ambiente de controlo e risco

No ambiente de controlo inclui-se as funções de governação e de gestão como também as atitudes, consciência e ações de todos aqueles que são responsáveis pela governação e gestão quanto ao controlo interno da empresa e a sua importância para a entidade. É esta componente que estabelece o “tom” de uma empresa, influenciando a consciencialização dos controlos nos seus funcionários.

A ISA 315 ainda refere quais os elementos do controlo interno que poderão ser relevantes e que contribuem para a compreensão do ambiente de controlo que são:

- Comunicação e aplicação de valores éticos e integridade;
- Compromisso com a competência;
- Participação pelos responsáveis pela governação;
- A filosofia da gestão e o estilo operacional;
- A estrutura organizacional;
- Atribuição de autoridade e responsabilidade;
- Políticas e práticas relativas aos recursos humanos.

Sobre a identificação e avaliação de riscos, a norma ainda divide os riscos em três categorias:

- Identificação dos riscos que requerem considerações especiais por parte do auditor
Nestes, o auditor ao fazer o julgamento sobre a sua significância deve considerar:
 - Se há o risco de fraude;
 - Como é que os riscos estão relacionados com recentes desenvolvimentos económicos, contabilísticos ou outros e, portanto requerem especial atenção;
 - A complexidade das transações;
 - O risco associado às transações significativas com partes relacionadas;
 - O grau de subjetividade na avaliação do risco considerado no relatório financeiro; e

- O risco relacionado com transações significativas e que não são usuais para a empresa.

Caso o auditor conclua que existe risco significativo, então deverá compreender os controlos da empresa relevantes para esse mesmo risco, incluindo as atividades de controlo.

- Riscos para os quais só os procedimentos substantivos não fornecem prova apropriada e suficiente

Também poderá suceder que o auditor, relativamente a alguns riscos, conclua que não é possível reunir prova apropriada e suficiente através de procedimentos substantivos. Estes riscos podem estar associados com a rotina existente sobre o registo de determinado tipo de transações levando a relatos inexatos ou incompletos, havendo nestes casos, normalmente o uso do processamento automático com pouco ou nenhuma intervenção manual. Nestas situações, os controlos da empresa referentes a estes riscos são relevantes para o auditor, pelo que este os deve compreender.

- Revisão da avaliação do risco.

A avaliação do risco materialmente relevante de relatos falsos ao nível das asserções pode sofrer alterações no decorrer de uma auditoria. Desta forma à medida que o auditor vai obtendo prova através de procedimentos de auditoria mais aprofundados ou através de nova informação, se esta for inconsistente com a prova que o auditor obteve inicialmente e pela qual fez a sua avaliação, então ele deverá de rever a sua avaliação e proceder a alterações ao nível do planeamento, aumentando os procedimentos de auditoria.

**ANEXO 2 – CONTROLO INTERNO E COSO –
COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF
THE TREADWAY COMMISSION**

2.1 Categorias de objetivos da proposta do COSO (2011)

De acordo com a proposta do COSO, os objetivos de uma instituição são:

- **Objetivos operacionais**

Relacionados com a missão da entidade, ou seja com “*a razão fundamental para a sua existência*”⁷⁶. Estes variam consoante as escolhas da direção/administração sobre a estrutura, considerações industriais e de desempenho. Visam uma utilização eficaz e eficiente dos recursos da instituição, procurando-se simultaneamente garantir que as operações são executadas conforme as instruções e autorizações da gestão como também garantir a salvaguarda de acesso a ativos e registos da entidade. São exemplos de objetivos operacionais a melhoria da qualidade ou a diminuição de custos.

- **Objetivos de relato**

Estes objetivos encontram-se relacionados com a informação financeira e não financeira, mais concretamente, com a preparação de relatórios fiáveis. Conforme se pode ver na figura b, uma instituição terá sempre objetivos de reporte a quatro níveis:

- Objetivos de reporte de informação financeira externa – por exemplo, no cumprimento das suas obrigações legais e fiscais terá de apresentar balanços e demonstrações de resultados a pessoas/entidades que são externas à instituição;
- Objetivos de relato da informação não financeira externa – a instituição poderá divulgar outra informação que não de cariz financeiro, por exemplo, poderá optar por divulgar publicamente as suas operações;
- Objetivos de relato da informação financeira e não financeira a nível interno – este tipo de informação é importante pois permite que exista o conhecimento e envolvimento do pessoal na concretização dos objetivos.

- **Objetivos de conformidade (ou de *compliance*).**

Referentes ao cumprimento dos procedimentos e normas definidos pelo pessoal da entidade.

⁷⁶ Tradução livre, COSO (2011), pág.7

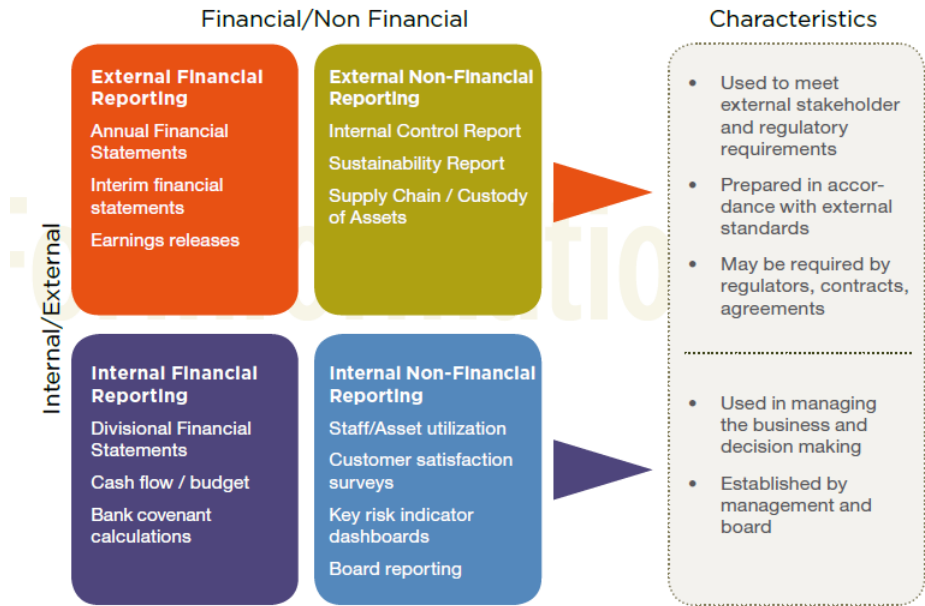


Figura b – Relação entre reporte e objetivos

Fonte: “Internal Control – Integrated Framework – Draft for information only”

2.2 Princípios e atributos da proposta do COSO (2011)

Ambiente de controlo

Nesta componente são propostos cinco princípios que são:

1º Princípio: A empresa demonstra compromisso com a integridade e valores éticos.

A este princípio encontram-se associados os seguintes atributos:

a) Estabelece o "tom" no topo

Espera-se que a liderança de uma instituição seja desempenhada de acordo com valores, seguindo uma determinada filosofia na prossecução dos objetivos da entidade. Desta forma, toda a direção de topo e administração deve reger-se pelos mesmos, assumindo posturas e ações em conformidade com os valores éticos e a integridade da instituição. Estes deverão encontrar-se sob a forma escrita (declaração de valores e missão; *standards* e códigos de conduta; políticas e práticas; respostas e atitudes para os desvios à conduta) tornando assim explícito a sua integridade tanto dentro da própria organização como para o exterior. Como é referido pelo COSO (2011), desta forma reforça-se o compromisso de "fazer o que é certo" e não apenas o que é exigido pela legislação. A gestão e administração ao ter um comportamento ditado pelos valores éticos influencia o comportamento dos próprios trabalhadores induzindo-os a desenvolver o mesmo tipo de comportamento.

b) Estabelece *standards* de conduta

Estes guiam os comportamentos da organização, as suas atividades e decisões na prossecução dos objetivos da entidade ao estabelecerem o que é certo e errado, facultando orientação sobre o que vulgarmente designamos de "áreas cinzentas" como também considerando leis, regulamentações e outras normas e expectativas que os *stakeholders* possam ter.

A direção ao estabelecer *standards* e mecanismos permite que todo o pessoal, inclusive os fornecedores de serviços externos os compreendam e adiram.

Normalmente, os *standards* de conduta são colocados em forma escrita assim como a declaração de crenças e valores.

c) Avalia a aderência dos *standards* de conduta

A instituição deverá proceder a avaliações tanto a nível individual como de equipa sobre a aderência aos *standards* de conduta.

d) Direciona os desvios de uma forma oportuna

Ou seja, os desvios identificados são comunicados e direcionados atempadamente. Esses, dependendo da gravidade, poderão traduzir-se em diversas ações da gestão/administração e/ou poderão significar a necessidade de alterar algum regulamento ou procedimento.

2º Princípio: Os diretores demonstram independência de gestão e supervisionam o desenvolvimento e desempenho do controlo interno

Com este objetivo deve-se analisar os seguintes atributos:

a) Estabelece as responsabilidades da direção

Encontram-se definidas as responsabilidades da administração e do quadro de diretores inclusive a nível do seu papel no controlo interno da instituição.

b) Retém ou delega responsabilidades

A direção tem autoridade para atribuir responsabilidades, reter o processo de decisões-chave, etc. podendo assim determinar adequado delegar a determinada(s) pessoa(s) certas funções.

c) Aplica competências relevantes

O quadro de direção deverá ter as competências necessárias para o desempenho da sua função.

d) Opera independentemente

Situações em que a sua dependência poderá ser colocada em causa, nomeadamente, conflitos de interesses deverão ser evitadas ao máximo. Pelo que o quadro de diretores deverá ser constituído com os suficientes membros independentes da organização e estes deverão exercer as suas funções de forma objetiva.

e) Supervisiona (Ambiente de controlo, Gestão de risco, Atividades de controlo, Informação e comunicação, Atividades de monitorização)

A experiência, competência e independência do quadro de diretores relativamente ao seu envolvimento nas necessidades de uma organização deverá ser avaliada regularmente. A referir ainda que o controlo interno está dependente da direção e da administração contudo terá de existir independência relativamente aos outros departamentos.

Conforme referido anteriormente, o quadro de diretores orienta, direciona e revê o desenvolvimento e desempenho do sistema de controlo interno, ou seja das suas diferentes componentes:

- Ambiente de controlo – estabelecendo integridade e valores éticos, estrutura, autoridade e responsabilidade, competência através da entidade;
- Avaliação do risco – revendo e comprometendo-se com a gestão dos riscos associados à concretização dos objetivos da entidade, incluindo potenciais impactos ou alterações significativas, como de fraude para além do controlo interno;
- Atividades de controlo – permitem orientações para o *senior manager* relativamente à seleção e desenvolvimento das atividades de controlo;
- Informação e comunicação – referentes à obtenção, revisão e discussão de informação relacionada com a prossecução dos objetivos da instituição;
- Supervisão – avaliação e supervisão no âmbito das atividades de controlo e da gestão como também a correção das deficiências detetadas.

3º Princípio: A administração estabelece, com a supervisão dos diretores, estruturas, linhas de relato bem como autoridades e responsabilidades adequadas para a realização dos objetivos.

Associado a este princípio encontram-se os seguintes atributos:

a) Considera todas as estruturas da empresa

A direção estabelece a estrutura organizacional e as linhas de reporte necessárias para planear, executar, controlar e avaliar periodicamente as atividades da instituição.

b) Estabelece linhas de divulgação/reporte

Sendo o objetivo providenciar informação para uma devida contabilização, bem como garantir que a informação flui dentro e através de toda a instituição. De salientar ainda que os canais de comunicação têm de ser claros.

c) Define, atribui e limita autoridades e responsabilidades (diretores, pessoal)

A autoridade e a atribuição de responsabilidades é feita *top-down*, ou seja a administração atribui determinadas responsabilidades e autoridades ao *senior management* e este por sua vez atribui responsabilidades a toda a organização.

De uma forma geral os papéis chave de uma organização incluem:

- Quadro de diretores que é informado pelo *senior management* e providencia orientação nas decisões mais importantes;
- *Senior management* é, em última análise, o responsável pelo quadro de diretores e outros *stakeholders*, é ele que estabelece as diretivas, a orientação e controlo de forma a permitir a gestão e o diverso pessoal a compreender e exercer as suas funções;
- Gestão, incluindo supervisores, executa as diretivas do *senior management* na entidade e subunidades se existirem;
- Pessoal, é esperado que compreendam os *standards* de conduta da instituição, os objetivos relacionados com a sua área de responsabilidade, a avaliação de

riscos para a realização desses objetivos, as atividades de controlo relacionadas com a sua área, o fluxo da informação e comunicação e quaisquer atividades de supervisão relevantes para os seus objetivos;

- Fornecedores de serviços externos, devem prestar os serviços para os quais foram contratados tendo em consideração os objetivos da empresa mas respeitando os princípios de conduta da organização, de informação e comunicação.

4º Princípio: A empresa revela empenho em atrair, desenvolver e reter pessoal competente de acordo com os objetivos

Para isso deve ser considerado os seguintes atributos:

a) Estabelece políticas e práticas

As políticas e práticas refletem as expectativas como também os requisitos estabelecidos por investidores, reguladores e outros *stakeholders*, providenciando e definindo as competências necessárias para a entidade. São exemplos disso os requisitos necessários para o desempenho de determinado cargo ou as competências necessárias para apoiar o controlo interno.

Um outro atributo, relacionado com este, pelo que não é contemplado nesta listagem, é o compromisso com a competência. Ou seja, aqui a competência é a qualificação necessária para levar a cabo as responsabilidades atribuídas e requer habilidade e experiência relevantes, sendo portanto preferível profissionais experientes, com formação e certificação.

b) Atrai, desenvolve e retém indivíduos

Também o compromisso para a competência se encontra relacionado com este atributo. Sendo a área dos recursos humanos uma área vital é importante que uma entidade assegure os recursos humanos necessários para a concretização dos seus objetivos. Como tal, a administração/direção terá de desenvolver políticas de modo a atrair, formar, providenciar orientações; avaliar e reter os indivíduos (pessoal e fornecedores de serviços externos) na instituição.

c) Avalia competências e encaminha deficiências

No decorrer do processo descrito no atributo anterior, será possível a identificação de indivíduos cujo comportamento não é consistente com os valores éticos adotados pela entidade, sendo da responsabilidade do controlo interno a sua identificação, avaliação e correção de forma atempada ou então de encaminhar estes casos para os níveis competentes.

d) Planeia e prepara para sucessão

A direção deverá continuamente identificar e avaliar quais as funções consideradas essenciais para a concretização dos objetivos da instituição. A importância de uma função é avaliada tendo em consideração o eventual impacto que haveria caso essa mesma função não estivesse, temporária ou permanentemente, atribuída. Desta forma, a administração e direção deverão desenvolver planos de contingência para os cargos associados e que são importantes para o controlo interno. Em particular, planos para a sucessão para os executivos chave e a sua respetiva formação para as novas responsabilidades. Estes mesmos planos (sucessão) deverão também existir relativamente aos fornecedores de serviços externos chave.

5º Princípio: A empresa tem pessoas responsáveis pelo controlo interno com vista à concretização dos seus objetivos.

Para isso é recomendável a observação dos seguintes atributos:

- a) Reforça a responsabilização através das estruturas, autoridades e responsabilidades
- Numa última instância, é o quadro de diretores que inclui o CEO (*Chief Executive Officer*) responsável pelo controlo interno na prossecução dos objetivos da entidade. O CEO e o *senior manager* são responsáveis pela conceção, implementação, condução e avaliação periódica das estruturas, autoridades e responsabilidades definidas, conferindo assim responsabilidades ao controlo interno a todos os níveis da instituição. Ou seja, o controlo interno é aplicado a todos os níveis permitindo o processo de decisão numa base dia-a-dia, das atitudes e ações.

- b) Também neste princípio é incluída a avaliação de desempenho, incentivos e prémios, pois está provado que o desempenho é influenciado na medida em que um individuo acredita que será responsabilizado e recompensado de forma justa. Neste sentido, o desempenho, incentivos e prémios contribuem para um efetivo sistema de controlo interno, na medida em que estes estejam de acordo com os objetivos da instituição.

- c) Como é compreensível, a administração ao estabelecer objetivos poderá também estar a criar pressões dentro da instituição que poderão motivar os indivíduos a alcançar determinadas expectativas de conduta e de desempenho, tanto a curto como a longo prazo. Contudo, também aumenta o risco de existirem empregados que contornam processos e optem por atividades fraudulentas ou mesmo pela corrupção. Pelo que a pressão a exercer devido aos objetivos estabelecidos deverá ser ponderada pela administração e direção de forma a não lesar a instituição.

Avaliação do risco

1º Princípio: A empresa especifica objetivos com suficiente clareza para facilitar a identificação e a avaliação dos riscos associados à sua concretização.

Associado a este princípio encontram-se os seguintes atributos:

a) Atributos relacionados com os objetivos operacionais:

1. Considera a tolerância ao risco

Durante o estabelecimento dos objetivos operacionais é especificado pela administração e direção o nível de tolerância ao risco sendo que este, conforme já referido, terá de ser incluído no processo de decisão e poderá influenciá-la.

2. Reflete a escolha da gestão

Os objetivos operacionais de uma entidade refletem as escolhas da administração sobre o negócio, bem como sobre a situação económica.

3. Inclui objetivos operacionais e financeiros

Os objetivos operacionais também incluem os referentes ao desempenho financeiro da entidade independentemente de ser uma empresa com fins lucrativos ou não. No caso de uma instituição com fins lucrativos poderá dar ênfase à liquidez e ao seu desempenho financeiro, enquanto numa empresa sem fins lucrativos ou nas empresas públicas haverá um menor enfoque a nível financeiro apesar de se ter em consideração a liquidez e os custos e gastos.

4. Fundamenta o compromisso dos recursos

O estabelecimento de objetivos operacionais claros permite o direcionamento dos seus recursos com vista à sua concretização. De realçar ainda que caso os objetivos operacionais sejam imprecisos ou mal concedidos então haverá o risco de os recursos da instituição serem direcionados de forma incorreta.

b) Atributos relacionados com o reporte de objetivos:

o Divulgação externa financeira

Antes de mais, convém realçar que o reporte de objetivos encontra-se relacionado com a preparação de relatórios fiáveis e que podem conter informação financeira como também informação não financeira conforme já mencionado anteriormente.

No decorrer da sua atividade qualquer entidade precisa de facultar informação financeira a diversos agentes económicos de modo a fazer face às suas obrigações. Desta forma é importante que a informação e as declarações

financeiras sejam fiáveis, que cumpram os requisitos e normas exigidos a nível da contabilidade.

Os objetivos de reporte de informação financeira no que se refere à sua divulgação externa relacionam-se com a preparação de relatórios financeiros fiáveis, incluindo:

- Publicação de declarações financeiras – por exemplo, publicação das declarações financeiras anuais (balanço e demonstrações financeiras);
- Declarações financeiras distribuídas apenas a utilizadores externos específicos – exemplificando, a entrega de demonstrações financeiras ao banco para obtenção de um crédito ou para negociar taxas de juro ou ainda a sua apresentação em organismos competentes como as Finanças;
- Outra informação financeira proveniente de uma entidade financeira ou da contabilidade – Por exemplo, a informação financeira considerada relevante de outra empresa e que se encontra no seu *website*; notícias relevantes que possam ter impacto na atividade da empresa e, conseqüentemente, na concretização dos seus objetivos.

A divulgação/reportage da informação financeira deve ter determinadas características que são:

- Ser compreensível, ou seja, os utilizadores, com um grau de conhecimento razoável, deverão conseguir compreendê-la;
- Relevância, isto é, capaz de influenciar as decisões económicas dos utilizadores ao ajudar ou a confirmar o valor dos eventos no passado, no presente ou no futuro. Encontra-se inerente a este conceito a materialidade;

- Fiável, o que implica que a informação tem de ser útil e que se encontra sem erros;
 - Comparabilidade, tanto no que se refere a comparar a informação financeira ao longo do tempo como também de uma empresa com outra.
- Divulgação externa não financeira

Poderá existir informação não financeira que a entidade decida divulgar como por exemplo que atua de acordo com uma determinada ISO (*International Organization for Standardization*).

Assim como a informação financeira, o relato da não financeira deve:

- Classificar e sumarizar razoavelmente a informação, com o adequado nível de detalhe, de modo a que não fique nem com demasiados detalhes nem demasiado sintetizada;
 - Refletir as atividades desenvolvidas pela empresa;
 - As transações e eventos presentes são apresentados com o nível de precisão requerido e adequado com as necessidades;
 - Utilizar os critérios para a elaboração e divulgação de documentos diversos de forma apropriada.
- Divulgação interna dos objetivos (financeira e não financeira)
- Também esta informação deverá ser fiável. O reporte interno dos objetivos financeiros e não financeiros é uma importante ferramenta para a própria gestão e inclui, por exemplo, os balanços *scorecards*. Deste modo, também influencia no processo de decisão assim como na monitorização e nas escolhas efetuadas pela direção e administração. A divulgação interna dos objetivos é baseada em preferências, julgamentos e estilos de gestão. A título exemplificativo de divulgação interna de objetivos temos a divulgação dos resultados de programas de *marketing*, da qualidade de produção ou da satisfação dos clientes e dos empregados.

c) Atributos relacionados com os objetivos de *compliance*

1. Considera a tolerância ao risco

Assim como sucede nos objetivos operacionais, também nos objetivos de *compliance* a direção/administração deve averiguar quais os níveis que considera aceitáveis para a variação do desempenho devido a (eventuais) alterações na legislação que lhe é aplicável.

2. Reflete leis e regulamentações externas.

Qualquer organização encontra-se sujeita a legislação diversa que terá de respeitar e poderá mesmo condicionar a sua atividade. Neste sentido, é imperativo que a entidade entenda que leis e regulamentos são aplicáveis.

2º Princípio: A organização identifica riscos transversais relacionados com a concretização dos seus objetivos sendo as análises de risco uma base para determinar como é que os riscos devem ser geridos.

Para isso respeita os seguintes atributos:

a) Envolve níveis apropriados de gestão

A identificação e análise dos riscos é um processo iterativo e contínuo que permite à empresa realizar os seus objetivos. Mesmo quando um objetivo não se encontra explícito, dever-se-á considerar os seus riscos pois poderão ter consequências para a sua atividade sendo por isso considerado um risco potencial. Este processo baseia-se em diversas atividades, técnicas e mecanismos que no seu conjunto são importantes para a avaliação e gestão dos riscos. Na avaliação dos riscos deve ser sempre apurado, apesar de muitas vezes ser difícil, a sua quantificação, qual o impacto para a organização, sendo esta uma das responsabilidades da direção (direção e administração) que conforme já referido, considera os riscos aos vários níveis e toma ações de forma a geri-los. Também na avaliação do risco deverá ser apurado o nível de tolerância da empresa.

b) Inclui empresa, subsidiária, divisão, unidades operacionais e níveis funcionais
Na identificação dos riscos é considerado a empresa como um todo, as suas subunidades tais como a financeira, recursos humanos, *marketing*, produção.

c) Analisa fatores internos e externos

Para a identificação dos riscos é necessário considerar fatores internos mas também externos. Isto é, também se tem em conta os riscos relativamente ao fornecimento de serviços externos, cadeia de fornecimento e parceiros sociais que, direta ou indiretamente, poderão ter consequências na concretização dos objetivos da entidade.

d) Estima a significância dos riscos identificados

Como parte da análise ao risco, a entidade apura qual a significância do risco para a realização dos seus objetivos.

A gestão considera tanto o risco inerente como o risco residual. O risco inerente é aquele que existe na ausência de qualquer ação por parte da gestão para alterar a probabilidade da sua ocorrência. Enquanto o risco residual é aquele que existe após a aplicação das medidas de resposta ao risco inerente por parte da gestão. Na análise de risco aplica-se primeiro ao risco inerente. Somente após o desenvolvimento e discussão da resposta ao risco inerente é que a gestão considera o risco residual.

A estimação da significância do risco é, usualmente feita com base em dados históricos.

e) Determina como responder aos riscos

A gestão considera como é que o risco deve ser gerido. A resposta ao risco não passa necessariamente pela escolha das ações que levam a um menor risco residual. Contudo, se essas escolhas significarem um risco residual para valores considerados superiores aos aceitáveis para a administração e direção então a direção terá de rever as respostas ao risco ou então poderá mesmo ter de

reconsiderar a tolerância ao risco. Existem quatro categorias de respostas ao risco: aceitação do risco; evitar o risco; redução do risco ou então poder-se-á optar pela partilha do risco (com, por exemplo, parceiros sociais).

Uma vez avaliado o risco e encontradas opções de resposta é necessário efetuar a seleção dessas mesmas opções. Uma vez selecionada a resposta, seja a sua redução ou partilha, poder-se-á selecionar e desenvolver as atividades de controlo.

3º Princípio: A organização considera o potencial para fraude na avaliação de risco e como esta influencia o alcance dos objetivos.

Associado a este princípio encontram-se os seguintes atributos:

a) Considera diversas formas de como a fraude pode ocorrer

Para a avaliação dos riscos, a gestão tem em consideração o relato sobre a salvaguarda de ativos e o relato fraudulento. Também considera a corrupção tanto por pessoal da empresa como por partes externas que poderão ter repercussões na sua atividade e conseqüentemente na realização dos seus objetivos.

Ressalva-se ainda que a probabilidade de ocorrência de relato fraudulento pode ser diminuído através de ações referentes às outras componentes do controlo interno ou através de mudanças na forma de operar da empresa/unidade/processo/...

b) Considera fatores de risco

É evidente que os ativos de qualquer instituição devem ser salvaguardados pois representam parte do valor da empresa, pelo que tanto física como documentalmente (incluindo contabilisticamente) deverá ser feita a sua conferência, bem como se deve verificar se o acesso a esses ativos é feito somente por pessoas autorizadas. Exemplificando, se existirem ativos que estão subvalorizados, ou que foram considerados perdidos ou sem valor, isso ir-se-á refletir na parte financeira.

c) Avalia pressões e incentivos

A corrupção também é considerada como sendo possível na entidade, podendo ocorrer devido a incentivos e pressões excessivas para a concretização dos objetivos.

d) Avalia oportunidades, atitudes e racionalizações

Isto é, são avaliadas as possibilidades para adquirir⁷⁷, utilizar ou dispor dos ativos da empresa, o que poderá também traduzir-se em registos inadequados pois muitas vezes quem tem este tipo de ação assume que não será detetado. Assim, a oportunidade é criada por um fraco controlo interno, fraca monitorização e fraca gestão.

4º Princípio: A empresa identifica e avalia mudanças que podem ter um impacto significativo no sistema de controlo interno

Com este objetivo, a proposta do COSO (2011) identifica os seguintes atributos:

a) Avalia mudanças no ambiente externo

Como é de conhecimento geral, as mudanças económicas ou de regulamentação podem implicar uma adaptação por parte da empresa aos mais variados níveis (liderança, prioridades, modelo de negócio e inclusive nas próprias atividades que desenvolve). Nestas situações, e se as alterações forem significativas, um efetivo sistema de controlo interno terá de se adaptar a essa nova realidade.

Existem mecanismos que visam a identificação de mudanças significativas que ocorreram ou que acontecerão num curto período de tempo. Estes mecanismos pretendem que a entidade esteja apta a antecipar e planificar alterações significativas. Com este intuito existem determinadas circunstâncias que requerem uma especial atenção devido ao seu potencial impacto na organização.

⁷⁷ Por um valor muito abaixo ao do ativo

A primeira circunstância diz respeito à avaliação de mudanças no meio externo, como, por exemplo, alterações a leis e regulamentações ou da economia que poderão traduzir-se em maiores pressões e, conseqüentemente, um aumento significativo dos riscos (ou inclusive de novos riscos).

Uma outra circunstância a ser considerada é as alterações do meio físico, por exemplo devido a uma catástrofe natural.

b) Avalia mudanças no modelo de gestão

A terceira circunstância refere-se a mudanças no modelo de gestão, seja pela introdução de novas linhas de produção ou uma alteração dos seus serviços ou de outra forma. Assim, o sistema de controlo interno ter-se-á de reajustar pois a avaliação de risco inicial poderá não ser a que se adequa à nova realidade da entidade.

Uma outra situação prende-se com as decisões de aquisições significativas ou de desinvestimento ou ainda com operações no estrangeiro.

c) Avalia mudanças na liderança (pessoal)

Antes de entrar neste ponto destaco ainda outras duas circunstâncias que poderão implicar uma reorganização do sistema de controlo interno de uma empresa: a existência de um rápido crescimento (o que implica um maior volume de operações e de informação, o que irá aumentar o risco da empresa) e a introdução de novas tecnologias.

Finalmente, as próprias alterações de pessoal, que quando se referem aos quadros de diretores ou da administração poderá implicar inclusive uma alteração a nível de liderança pois um membro novo na entidade poderá não entender a cultura da empresa e/ou agir de forma diferente, pelo que o sistema de controlo interno terá de avaliar estas situações e proceder de acordo com elas.

Atividades de controlo

1º Princípio: A empresa escolhe e desenvolve atividades de controlo que contribuem para mitigar os riscos na realização dos objetivos para níveis aceitáveis.

Neste sentido, convém ter em consideração os seguintes atributos das atividades de controlo:

a) Integradas com a avaliação do risco

No decorrer da gestão dos riscos a gestão identifica e aciona as ações necessárias para fazer face aos riscos específicos. Normalmente, as atividades de controlo não são necessárias quando a entidade escolhe assumir ou evitar o risco específico mas podem, contudo, decidir a sua implementação, mesmo nessas situações. As atividades de controlo são ações que ajudam a garantir que as respostas à gestão do risco e as diretivas da gestão estão a ser bem aplicadas e em tempo oportuno.

Convém ainda ter presente que cada entidade tem as suas próprias políticas, objetivos, riscos, respostas ao risco e atividades de controlo. Mesmo duas empresas, com os mesmos objetivos irão ter atividades de controlo diferenciadas uma vez que são geridas por pessoas diferentes, com competências diferentes e que utilizam julgamento individual relativamente ao sistema de controlo interno.

b) Determina processos de negócio relevantes

Os processos de negócios são estabelecidos através da entidade de forma a tornar possível a concretização dos seus objetivos. Estes poderão ser comuns a todas as áreas da empresa (compras, pagamentos, etc.) ou somente a parte destas (por exemplo, só para as reclamações dos clientes). A referir ainda que as atividades de controlo que são diretamente suportadas por ações que visam a mitigação dos riscos associados aos processos de negócio de uma empresa são designados por “controlos aplicativos” ou “controlos operacionais”.

c) Considera fatores específicos à entidade

Os controlos aplicacionais são fundamentais nas atividades de controlo pois são eles que diretamente encaminham as respostas ao risco com vista à realização dos objetivos definidos pela gestão.

Como é compreensível, um negócio terá diversos objetivos e sub-objetivos, sendo que cada um tem os seus próprios riscos e as suas respostas a esses mesmos riscos. Uma forma de consolidar estes vários riscos é agrupá-los por: plenitude (isto é que as transações são registadas); quantificação (pela quantia correta e na moeda certa); e validade (isto é que as operações registadas de facto ocorreram e que foram executadas conforme os procedimentos em vigor).

Enquanto os objetivos relativamente ao processamento de informação podem ser aplicados em qualquer atividade de uma empresa, apesar de frequentemente, serem associados à parte financeira e comercial.

d) Avalia um *mix* de tipos de atividade de controlo

Existem diversos tipos de atividades de controlo operacionais, que podem ser aplicados nas mais diversas áreas e a qualquer empresa. Os tipos de atividades de controlo podem ser:

- Verificações – consistem na comparação de dois ou mais itens com outros idênticos ou então comparar um item com a política da empresa e as normas vigentes (nomeadamente contabilísticas). Caso se verificarem incongruências deverão adotar-se ações de *follow up*.
- Reconciliações – ou seja, comparação de dois ou mais elementos de informação e caso existam diferenças entre ambas identificar os desvios e justificá-los, assumindo as ações necessárias de forma a existir concordância entre ambos.
- Autorizações e aprovações – Uma autorização é prova da validade de uma transação.

- Controlos físicos – Efetua-se inventários físicos (a equipamentos, existências, numerário, etc.) comparados com os registos desses mesmos ativos.
- Controlos relacionados com os dados – Muitas decisões têm em consideração dados pelo que é imprescindível desenvolver atividades de controlo para garantir a sua fiabilidade e a sua segurança.
- Controlos de supervisão – estes visam averiguar se as outras atividades de controlo referidas anteriormente (reconciliação, autorizações, etc.) estão a ser desempenhadas de forma adequada, precisa e de acordo com as políticas e procedimentos.

Por conseguinte, as atividades e controlo podem ser: preventivas (pretendem evitar um determinado evento ou resultado aquando a sua ocorrência) ou corretivas (ações necessárias para corrigir um determinado evento ou resultado após a sua ocorrência mas antes que o objetivo principal tenha sido colocado em causa) ou um *mix* das duas.

Antes de se selecionar e desenvolver uma determinada atividade de controlo convém, antes de mais, compreender o que é que esse controlo irá permitir atingir e até que ponto.

Também deverão existir atividades de controlo relacionados com a tecnologia em duas vertentes: naquela que suporta os processos de negócio mas também na que é utilizada para automatizar as atividades de controlo.

Atualmente, a maioria das empresas tem uma mistura de controlos manuais e automáticos. Os automáticos conferem uma maior confiança, encontrando-se menos sujeitos a julgamentos humanos e a erros, pelo que são mais eficientes.

e) Considera a que nível é que as atividades são aplicadas

Para além as atividades de controlo operacionais também se desenvolvem outras atividades de controlo que atuam mais amplamente e que, normalmente, são colocadas em prática aos níveis mais altos da empresa. Estas atividades de controlo mais amplas estão normalmente relacionados com o desempenho do negócio ou

com revisões analíticas envolvendo comparações de diferentes etapas operacionais e com a informação financeira. As relações são analisadas e investigadas como também se aplicam as medidas corretivas quando necessárias. Estas atividades de controlo aplicadas aos diversos níveis de uma entidade permitem uma melhor abordagem na gestão do risco e na sua resposta.

f) Expressa segregação de funções/tarefas

Aquando a seleção e desenvolvimento das atividades de controlo a gestão deve considerar que existe a divisão de tarefas, por pessoas diferentes, que normalmente implica a divisão da responsabilidade de reportar e autorizar as operações. Desta forma é possível reduzir o risco de erro ou ações fraudulentas. Na realidade, a segregação de tarefas permite mitigar o risco de fraude, mas não a evita 100%; mas neste caso seria necessário existir o conluio de duas ou mais pessoas.

Estas considerações sobre a segregação de tarefas devem incluir o ambiente legal e as expectativas dos *stakeholders*.

2 ° Princípio: A organização seleciona e desenvolve atividades de controlo gerais sobre tecnologia de modo a apoiar a realização dos objetivos.

Relacionado com este princípio estão os seguintes atributos:

a) Determina a dependência entre a utilização de tecnologia nos processos produtivos e controlos gerais da tecnologia

A confiança da tecnologia utilizada nas empresas no decorrer da sua atividade, incluindo os controlos automáticos, depende da presença e do adequado funcionamento das atividades de controlo gerais associadas à tecnologia, que são os designados de controlos gerais de tecnologia. Estes controlos têm de ser implementados e devem efetuar adequadamente controlos automáticos tanto quando são implementados e desenvolvidos como também após estas fases.

A automática correspondência do controlo operacional deve funcionar adequadamente somente se os controlos gerais de tecnologia estiverem desenhados,

implementados e a operar de modo a garantir que a informação que está a ser utilizada é a correta, completa e precisa. Também, devem existir limites de forma a assegurar a segurança no acesso aos dados, devendo este só ser permitido às pessoas que efetivamente precisam dessa informação. Igualmente, as atividades de controlo devem contemplar e controlar quaisquer tentativas não autorizadas para alterar a tecnologia de modo a garantir que esta continua a funcionar conforme o desejado.

Assim como noutras funções da entidade, os processos são formulados de modo a selecionar, desenvolver, operar e a manter a tecnologia. As atividades de controlo são selecionadas e desenvolvidas com o intuito de contribuírem para a redução dos riscos específicos relacionados com a utilização de processos tecnológicos.

Os controlos gerais de tecnologia incluem as atividades de controlo relacionadas com as infraestruturas, segurança da gestão e aquisição, desenvolvimento e manutenção de tecnologia e abrange toda a tecnologia.

b) Estabelece relevantes atividades de controlo relativas às infraestruturas da tecnologia

A tecnologia requer a existência de infraestruturas que assegurem o seu funcionamento, o alcance das redes de comunicação, os recursos informáticos e aplicações para a atividade da empresa, eletricidade, entre outros, pelo que se deve implementar atividades de controlo relativamente às mesmas.

c) Estabelece relevantes atividades de controlo relativas à segurança da gestão

A segurança na gestão inclui sub processos e atividades de controlo sobre quem é que tem acesso à tecnologia da empresa. Regra geral, existem direitos de acesso à informação, ao sistema operativo, à rede e também a nível das aplicações e dos espaços físicos. Assim, ao existir a prevenção contra a sua utilização por pessoas não autorizadas, a entidade está a proteger-se de intenções maliciosas e/ou de simples erros.

As ameaças à segurança podem ser internas (por exemplo, o descontentamento de um empregado poderá originar ações ou a introdução de informação incorreta, lesando assim a empresa) ou externas (como vírus).

O acesso dos utilizadores à tecnologia é normalmente controlada através de atividades de controlo de autenticação, sendo esta uma forma de controlo geral de tecnologia. Assim os utilizadores têm acesso simplesmente à informação e aos programas adequado às suas responsabilidades e suporta também a segregação de funções. Outras atividades de controlos dizem respeito à atualização de acesso para quando os empregados mudam de função ou abandonam a empresa.

- d) Estabelece relevantes atividades de controlo relativas à aquisição, desenvolvimento e manutenção de tecnologia

Os controlos gerais suportam a aquisição, desenvolvimento e manutenção da tecnologia, conforme mencionado anteriormente. Dada a importância da tecnologia devem existir metodologias que permitam controlos adequados sobre a sua alteração o que implica a existência de autorização, revisão das mudanças, aprovações, teste aos resultados e a implementação de novos protocolos para determinar se as mudanças são adequadas (ou não). O desenvolvimento destas metodologias (de controlos gerais de tecnologia) varia de empresa para empresa.

3º Princípio: A empresa dispõe de atividades de controlo que são manifestadas nas políticas e em procedimentos relevantes que afetem essas políticas

Com este intuito, na proposta do COSO⁷⁸ refere-se os seguintes atributos:

- a) Estabelece políticas e procedimentos para apoiar as diretrizes provenientes da administração/direção

⁷⁸ Em “Internal Control– *Integrated Framework – Draft for information only*”

Qualquer empresa tem diversas políticas e procedimentos com vista à realização dos seus objetivos, sendo estas muitas vezes comunicadas oralmente.

b) Responsabilização para a execução de políticas e procedimentos

As políticas comunicadas oralmente, que não têm uma base escrita, podem ser eficazes nas pequenas empresas desde que a política seja aplicada a longo prazo e que esta seja bem compreendida pelo pessoal.

c) Usa pessoal competente

Independentemente da política se encontrar sob a forma escrita, tem de estabelecer de forma clara as responsabilidades individuais; devendo esta ser implementada cuidadosa e conscienciosamente por pessoal competente.

d) Atua de maneira atempada

Também os seus procedimentos devem ser desempenhados atempada, diligente e consistentemente por pessoal competente.

e) Tem ações corretivas

Mais ainda, é vital que as matérias questionáveis sejam devidamente identificadas como resultado do procedimento, que sejam investigadas e, se for caso disso, que sejam aplicadas as devidas medidas corretivas atempadamente.

f) Reavalia políticas e procedimentos

A gestão deve de periodicamente proceder à reavaliação das políticas, procedimentos e às atividades de controlo interno de modo a que haja uma continua relevância e efetividade das mesmas, podendo haver situações em que determinada política e/ou procedimento deixe de ser aplicada caso se verifique que essa não possibilita uma resposta. Assim, as alterações significativas devem ser avaliadas através do processo de gestão de risco. As mudanças de pessoal, de processos e de tecnologia podem diminuir a eficácia das atividades de controlo ou fazer com que algumas se tornem redundantes.

Informação e Comunicação

1º Princípio: A organização obtém (ou cria) e utiliza informação relevante, sendo a sua qualidade importante para apoiar o funcionamento das outras componentes do controlo interno.

A este princípio encontra-se associado os seguintes atributos:

a) Identifica os requisitos da informação

É evidente que a informação assume um papel fundamental para qualquer organização. Assim a informação sobre as atividades da administração e da direção é reunida e sintetizada de modo a que todos percebam os objetivos e qual o seu papel para a sua concretização.

A obtenção de informação relevante requer que a gestão identifique e defina os seus requisitos nomeadamente o seu nível de relevância e critérios específicos. A identificação de requisitos da informação é um processo iterativo e contínuo que ocorre ao longo de um sistema de controlo eficaz.

Na figura c encontra-se exemplificado como é que a informação serve de suporte para as outras componentes do controlo interno.

Os requisitos de informação facilitam e direcionam a gestão e outro pessoal a identificar fontes de informação relevante e fiável, ou seja servem de guia de orientação e ajudam no processo de triagem de informação.

Internal Control Component	Example of Information Used
Control Environment	Management performs an annual entity-wide survey of its employees to gather information about their personal conduct in relation to the entity's code of conduct. The survey is part of a process that produces information to support the control environment component and may also provide input into the selection, development, implementation, or maintenance of control activities.
Risk Assessment	As a result of changes in customer demands, an entity changes its product mix and delivery mechanisms. Expanded on-line sales have caused credit card transactions to increase significantly. To assess the risk of non-compliance with security and privacy regulations associated with credit card information, management gathers information about the number of transactions, overall value, and nature of data retained for the last fiscal year and evaluates its significance in conducting its risk analysis.
Control Activities	Certain equipment used in a high-volume production environment deteriorates if it operates longer than a specified time period. To maximize equipment lifespan, management obtains and reviews the daily up-time logs and compares them to ranges set by senior management. The up-time information supports control activities that address mitigation procedures required when maximum up-time levels are exceeded.
Monitoring Activities	A large utility company gathers, processes, and reports accident and injury records related to the power generation operating unit. Comparing this information with trends in workers' compensation health insurance claims identifies variations from established expectations. This may indicate that control activities over the identification, processing, reporting, investigation, and resolution of accident and injury events may not be functioning as intended.

Figura c – Exemplos sobre como a informação suporta as outras componentes do controlo interno

Fonte: Proposta do COSO (2011)

b) Capta informação de fontes internas e externas

A informação é recebida de diversas fontes e de variadas formas, conforme está exemplificado na figura d.

A gestão considera um determinado âmbito de potenciais eventos, atividades e fontes de informação, disponível internamente e provenientes de fontes de informação externas, e escolhe os que considera mais relevantes e adequados. De referir ainda que, a existência de alterações na empresa implica mudanças nos requisitos referentes à informação. Para isso a gestão reavalia-os e ajusta-os.

Examples of Internal Sources of Data	Examples of Internal Data
1 Email communications	<ul style="list-style-type: none"> Organizational changes
2 Inspections of production floor processing	<ul style="list-style-type: none"> On-time and quality production experience
3 Minutes or notes from operating committee meetings	<ul style="list-style-type: none"> Actions in response to energy consumption metrics
4 Personal time reporting system	<ul style="list-style-type: none"> Hours incurred on time-based projects
5 Reports from manufacturing systems	<ul style="list-style-type: none"> Number of units shipped in a month
6 Responses to customer surveys	<ul style="list-style-type: none"> Factors impacting customer attrition rates
7 Whistle-blower hotline	<ul style="list-style-type: none"> Complaint on manager's behavior

Examples of External Sources of Data	Examples of External Data
1 Data received from outsourced service providers	<ul style="list-style-type: none"> Products shipped from contract manufacturer
2 Industry research reports	<ul style="list-style-type: none"> Competitor product information
3 Peer company earnings releases	<ul style="list-style-type: none"> Market and industry metrics
4 Regulatory bodies	<ul style="list-style-type: none"> New or expanded requirements
5 Social media, blog and other posts	<ul style="list-style-type: none"> Opinions about the entity
6 Trade shows	<ul style="list-style-type: none"> Evolving customer preferences
7 Whistle-blower hotline	<ul style="list-style-type: none"> Claim of misuse of funds, bribery

Figura d – Exemplos de informação e fontes internas e externas

Fonte: Proposta do COSO (2011)

- c) Processa dados relevantes de informação (através dos sistemas de informação)
- Qualquer entidade utiliza sistema de informação para localizar, captar e processar informação. Os sistemas de informação envolvem uma combinação de pessoas, processos e tecnologias que contribuem para a gestão das empresas, tanto a nível interno como externo. A informação pode ser obtida de forma manual ou fazendo uso das novas tecnologias o que permite uma maior rapidez, acessibilidade e eficiência. De realçar ainda que fontes informais, como conversas, também são importantes fontes de informação.

Convém ter presente que o volume de informação associado a uma empresa representa simultaneamente oportunidades e riscos. Um melhor acesso à informação contribui para um melhor controlo interno.

- d) Mantém a qualidade durante o processamento
- A qualidade de informação depende da qualidade da sua fonte. Informação incorreta ou incompleta pode originar julgamentos, estimativas e decisões erradas.

A qualidade de informação depende se é: suficiente, atempada, atual, correta, acessível, protegida, verificável e conservada.

A considerar ainda que a gestão estabelece informação sobre as suas políticas com clara responsabilidade sobre a sua qualidade.

e) Considera custos-benefícios

Ao considerar-se estabelecer um sistema de informação, dever-se-á ter em consideração os custos e benefícios referentes à obtenção e gestão da informação.

2º Princípio: A empresa comunica informação internamente, incluindo objetivos e responsabilidades para com o controlo interno, necessária para apoiar o funcionamento de outras componentes internas.

Estão associados a este princípio os seguintes atributos:

a) Comunica informação do controlo interno ao pessoal

A comunicação e informação conduzida através de toda a empresa inclui:

- A importância, relevância e benefícios de um controlo interno efetivo;
- Os papéis e responsabilidades de todo o pessoal, incluindo os da gestão, em executar os controlos;
- As expectativas de existir comunicações (ao longo de toda a hierarquia e através de toda a entidade) relativamente a assuntos significativos relacionados com o controlo interno (exemplo: deterioração ou a não aderência).

A empresa estabelece e implementa políticas e procedimentos que facilitem a sua comunicação interna, incluindo para a comunicação específica.

b) Comunica com a direção e administração

A comunicação interna inicia-se com a comunicação dos objetivos ao longo dos vários níveis e setores da empresa, permitindo um melhor conhecimento sobre as responsabilidades e os papéis de cada uma para a sua concretização.

Para além disso, a informação partilhada através da comunicação interna permite a identificação de problemas, permitindo assim que a gestão proceda a aplicação das devidas medidas corretivas.

A comunicação entre a administração e a direção fornece informação que é necessária para o controlo interno. Também é relevante a informação prestada por outro pessoal à direção sendo por isso recomendável que a direção tenha acesso direto aos empregados.

c) Providencia a separação dos canais de comunicação

Para que a informação flua através de toda a entidade e a todos os níveis é necessário que existam canais de comunicação e uma evidente vontade de ouvir e reportar. Todos têm de acreditar que os seus supervisores realmente desejam saber sobre os problemas existentes e resolvê-los. Na maioria dos casos, existe coincidência entre os canais de reporte e os de comunicação, ou seja, normalmente os canais de reporte estabelecidos são utilizados também como canais de comunicação. Contudo, existem situações em que é necessário a existência de canais de comunicação separados de modo a assegurar o anonimato ou a confidencialidade das comunicações. Nestas situações os sistemas de informação devem ter mecanismos para garantir que o reporte é confidencial. Os empregados devem entender como é que estes canais funcionam assim como é que garantem a confidencialidade. A empresa deverá ter política e procedimentos de modo a permitir a gestão, o estabelecimento de prioridades e a investigação das situações relatadas.

De salientar ainda que os mecanismos separados, encorajam os empregados a denunciar eventuais violações ao código de conduta da entidade, deixando

transparecer que a direção está empenhada em abrir canais de comunicação e que irá agir de acordo com a informação por estes gerada.

d) Seleciona um método de comunicação relevante

Tanto a clareza da informação como a qualidade da sua comunicação são importantes para garantir que as mensagens são rececionadas conforme pretendido. As formas ativas de comunicação, como encontros e reuniões, são muitas vezes mais eficientes do que as de forma passiva, pois o tom de voz, a comunicação não verbal, permitem uma melhor perceção da mensagem e da sua importância. Uma avaliação periódica permite analisar e verificar a qualidade da comunicação bem como se os métodos estão a funcionar conforme o desejado.

A direção escolhe o método de comunicação consoante a audiência, a natureza da comunicação, oportunidade, custos e requisitos legais. A comunicação pode assumir diversas formas como: painéis, mensagens de *email*, formação, memorandos, apresentações, etc.

Quando a gestão seleciona um método de comunicação considera o seguinte:

- As mensagens transmitidas oralmente também permitem obter um *feedback* da audiência (tom de voz e linguagem não verbal);
- A forma como as mensagens são recebidas podem ser afetadas por diferenças culturais, éticas e geracionais pelo que se deve considerar um método de comunicação que abranja toda a audiência;
- As comunicações que estão diretamente relacionadas com a qualidade do controlo interno devem considerar um método que permita a retenção da mensagem a longo prazo;
- A direção e pessoal que comunica somente por via formal pode não conseguir obter os resultados desejados e possivelmente não receberá retorno, principalmente das pessoas que preferem a via informal.

3º Princípio: A empresa comunica com partes externas relativamente a vários assuntos afetando o funcionamento de outras componentes do controlo interno.

Associado a este princípio estão os seguintes atributos:

a) Comunicação com partes externas à empresa

Conforme referido anteriormente, a empresa estabelece e implementa políticas e procedimentos relativamente à comunicação com terceiros, o que inclui mecanismos para obter ou receber informação do exterior e de como essa informação é comunicada internamente.

Assim, podemos agrupar a comunicação em dois grandes grupos: a saída de comunicações e entrada de comunicações.

Um exemplo de saída de comunicações, são as que são efetuadas pela direção para o exterior relativamente à importância do controlo interno para a empresa, demonstrando a existência de linhas abertas de comunicação. Há a destacar ainda as saídas de comunicações para clientes e fornecedores, que permitem que estes conheçam o código de conduta e os valores éticos pelos quais a empresa se rege.

Relativamente à entrada de comunicações irei analisar no atributo seguinte.

b) Permite a receção de comunicações

Qualquer empresa recebe também comunicações provenientes do exterior e que podem revelar-se importantes fontes de informação sobre o funcionamento do sistema de controlo interno da própria empresa. Esta informação é devidamente analisada e avaliada pela direção e quando apropriado comunicado à administração.

c) Providencia a separação de canais de comunicação e de comunicação com a direção

As relações entre a empresa e o exterior muitas vezes revelam-se complexas devido ao aumento dos fornecedores de serviços externos, acréscimo das alianças e de outras transações que contribuem para a criação de uma dependência mútua. Este incremento da complexidade poderá originar algumas dúvidas sobre como o

negócio é conduzido ou então entre as partes. Nestas situações a empresa cria canais de comunicação separados, disponíveis às pessoas/organizações externas como a clientes, fornecedores, e fornecedores de serviços externos de modo a tornar possível que estes comuniquem diretamente com a direção e com outro pessoal.

d) Seleciona um método de comunicação relevante

A forma como a empresa comunica externamente de certa forma espelha a sua capacidade em obter a informação necessária bem como permite assegurar que as mensagens sobre a empresa são recebidas e compreendidas. O método de comunicação utilizado pode assumir diversas formas consoante a audiência, a natureza das comunicações, oportunidade e requisitos legais. Existem diversos canais que a entidade pode utilizar como imprensa, *blog*, correio eletrónico.

Supervisão

1º Princípio: A organização seleciona, desenvolve e efetua avaliações contínuas e/ou pontuais para certificar se as componentes do controlo interno estão presentes e se estão a funcionar

Associado encontram-se os seguintes atributos:

a) Considera um *mix* de avaliações contínuas e pontuais

A supervisão pode ser feita através de avaliações contínuas, pontuais ou uma mistura dos dois tipos.

As avaliações contínuas são normalmente consideradas como operações de rotina. Estas são feitas manual ou automaticamente no decorrer normal da atividade da empresa. Ao focarem-se em relações, inconsistências, ou outros pontos importantes, estas avaliações levantam questões que são encaminhadas para determinar se são necessárias medidas corretivas.

Frequentemente é utilizada tecnologia nas atividades de controlo e de supervisão das componentes do controlo interno. A tecnologia oferece a oportunidade de se usar uma supervisão computadorizada que tem um alto nível de objetividade e possibilita uma eficiente revisão de grandes volumes e informação a baixo custo. Os progressos nas atividades automatizadas possibilitaram supervisões contínuas nas aplicações do computador, o que deve ser considerado nas avaliações contínuas.

Na figura e encontram-se alguns exemplos de avaliações contínuas.

The quality officer of a medium-size manufacturing company participates in a monthly production meeting where he or she obtains information regarding approval of product modifications. The quality officer review raises probing questions to identify unusual trends or anomalies, may initiate investigations, and may use information obtained from the investigations to modify control activities that authorize other personnel to alter production terms.
An entity uses software to automate the review of all payment transactions. This software identifies unusual transactions within the payable business process, including the identification of possible duplicate payments, based on pre-established parameters. Identified anomalies are investigated to determine the root cause and any internal control deficiencies are identified, reported, and appropriately acted on.
The chief compliance officer, as part of his or her review of the monthly reporting process to the board reviews reports from the entity's hotline process for trends, and makes direct inquiries into any increased activity.
An entity allows a contract management variance of 5% in paying contractors. The contract payments are reviewed quarterly to determine if any staff are routinely approving within the 5% variance, since the 5% should be an exception and not routine. Identified exceptions are investigated to determine if there are any internal control deficiencies. If deficiencies are found, they are reported to determine if adjustments to the process are necessary.

Figura e - Exemplos de avaliações contínuas

Fonte: Proposta do COSO (2011)

As avaliações pontuais são feitas periodicamente, por meio da gestão do pessoal, de auditorias internas e/ou por terceiros. Este tipo de avaliações inclui: observações; inquéritos; revisões; avaliações do auditor interno; avaliações de outros objetivos; avaliações através das unidades ou funções da empresa; entre outros. Estas permitem a identificação de problemas de uma forma mais rápida do que as avaliações contínuas. Muitas entidades com avaliações contínuas robustas, realizam também avaliações pontuais das componentes do controlo interno. O âmbito e frequência deste tipo de avaliações são decididos através do julgamento

da gestão e depende da significância dos riscos, das respostas ao risco, dos resultados das avaliações contínuas e dos impactos esperados nas componentes do controlo interno resultantes da gestão dos riscos. Os riscos prioritários e as suas respostas deverão ser avaliados com maior profundidade e mais frequentemente que os riscos com menos prioridade.

Normalmente, a gestão seleciona, desenvolve e executa uma mistura de atividades de controlo (avaliações contínuas e pontuais) para apurar a existência e funcionamento das cinco componentes do controlo interno, verificando também se estas atravessam toda a entidade e subunidades e se estão a funcionar conforme o esperado.

As atividades de supervisão também poderão ser utilizadas como suporte ao reporte externo para as declarações da gestão sobre o controlo interno (que geralmente são apoiadas em avaliações contínuas e pontuais) ou outras formas de reporte *compliance*.

b) Estabelece um patamar de compreensão

Como é compreensível, deverá estar explícita a escala de avaliação utilizada e o que corresponde cada nível de avaliação.

c) Considera a extensão das alterações

Alterações nas componentes do controlo interno poderão ter impactos nas suas políticas e procedimentos. Como tal estas devem ser avaliadas, assim como se as componentes do sistema de controlo interno estão presentes e se estão a funcionar adequadamente.

2º Princípio: A empresa avalia e comunica as deficiências do controlo interno atempadamente às partes responsáveis por terem ações corretivas, incluindo ao órgão de gestão.

Associado a este princípio estão os seguintes atributos:

a) Avalia resultados

Durante as atividades de supervisão, a organização pode identificar matérias merecedoras de atenção. As que representam potenciais ou reais lacunas para o sistema de controlo interno são designadas de deficiências. Por outro lado, também podem ser detetadas oportunidades de forma a melhorar a eficiência do sistema de controlo interno ou áreas nas quais alterações do atual sistema de controlo interno podem significar uma maior probabilidade de concretização dos objetivos da entidade. Apesar da identificação e gestão de potenciais oportunidades não fazer parte do controlo interno, será do interesse da entidade identificá-las e comunicá-las.

b) Comunica deficiências às pessoas apropriadas

Os resultados das avaliações contínuas e pontuais são medidos conforme os critérios estabelecidos pela gestão que determinam a quem e o quê reportar.

Todas as deficiências do controlo interno detetadas e que possam colocar em causa a concretização dos objetivos da empresa são comunicados às pessoas com competência para tomarem atempadamente as devidas ações corretivas. Normalmente estas são reportadas tanto ao nível da gestão responsável por desenvolver ações corretivas como a pelo menos um nível hierárquico superior acima da pessoa/processo em falha. Assim assegura-se que são tomadas as medidas corretivas e que é comunicado a outras pessoas da empresa que podem ver as suas atividades afetadas.

Para se avaliar sobre se é necessário comunicar dever-se-á ter em atenção as implicações e as descobertas feitas. É fulcral que não se limite a comunicar uma

única transação, assim como devem ser relatados os procedimentos que precisam de ser reavaliados.

c) Reporta deficiências à direção

As deficiências que são catalogadas como fraquezas, deficiências significativas, pequenas não conformidades e grandes não conformidades são relatadas à direção, conforme apropriado e conforme as diretivas estabelecidas pela empresa.

Poderá existir situações em que se tenha de efetuar um relato das deficiências a nível externo, dependendo do tipo de empresa e os requisitos a que esta está sujeita.

d) Monitoriza ações corretivas

A gestão tem a responsabilidade de acompanhar as ações corretivas de forma a apurar se estão efetivamente a ser implementadas e se o estão a ser de forma atempada.

ANEXO 3 – ENQUADRAMENTO DA ESCOLA EM ESTUDO

3.1 Enquadramento teórico sobre dinheiros e fundos públicos

Uma vez que a escola em estudo é financiada maioritariamente por fundos públicos considero relevante fazer uma breve referência aos princípios gerais do dispêndio público mencionados por MORENO (2006) e os quais já se encontram contemplados na nossa legislação. Apesar destes princípios se reportarem ao Setor Público, o que não é o caso da escola, seria uma mais-valia a sua adoção na íntegra podendo esta ser entendida como uma boa prática. De realçar ainda que estes são aplicados na instituição em estudo.

Os nove princípios são:

1. Da legalidade;
2. Da prossecução do interesse público;
3. Da transparência e da publicidade;
4. Da igualdade;
5. Da concorrência;
6. Da imparcialidade;
7. Da proporcionalidade;
8. Da boa-fé; e
9. Da responsabilidade.

O princípio da legalidade, conforme o próprio nome indica, diz respeito a garantir o respeito pela lei e conforme mencionado por MORENO (pg.107) “(...) *não apenas pela lei ordinária, mas também pela Constituição, pelo direito internacional que integra a ordem jurídica portuguesa, pelos princípios gerais de direito, pelos regulamentos, pelos atos e contratos administrativos, bem como por todos os demais deveres e obrigações juridicamente vinculativos (...)*”. É ainda incluído neste princípio o cumprimento dos requisitos para uma boa gestão financeira, ou seja, economia, eficiência e eficácia; como também pela preservação ambiental.

Dado o panorama legislativo aplicável à educação e formação, o cumprimento de todos os normativos legais (*compliance*) é uma área de risco, tanto pela quantidade de legislação existente como pelo apoio e formação dada pelos organismos competentes que se revela insuficiente nesta área.

O princípio da prossecução do interesse público refere-se à aplicação dos fundos concedidos. Ou seja, que os fundos concedidos a uma entidade são efetivamente aplicados no desenvolvimento da sua missão, isto é, que visa a satisfação das necessidades coletivas e/ou do bem-estar social. Contudo, e como MORENO (2006) alude, é possível haver entidades (públicas) que tenham como objetivo o interesse público e o lucro pois como o autor diz “(...) *é que operar no mercado com vista à obtenção de receitas patrimoniais, pode concretizar a satisfação de necessidades coletivas; do bem-estar social.*”

Neste sentido a escola de ensino profissional em estudo apesar de ser uma entidade privada, deveria exatamente como sugerido por MORENO (2006) estudar formas de modo a conjugar o interesse público e o potencial do lucro, dentro do âmbito da sua missão, sem que para isso existisse um aumento substancial dos seus custos, através, por exemplo, de formação não financiada.

Os princípios da transparência e da publicidade, prendem-se com condições essenciais, pelo menos dos gastos significativos, devendo estas estar previamente definidas pela entidade que os vai efetuar, devidamente fundamentados e devem ser do conhecimento dos eventuais interessados. Assim, a entidade que recebe fundos tem de garantir a existência de publicidade adequada. Ficam excluídos desta regra os gastos considerados insignificantes, isto é, os correntes.⁷⁹

Por outro lado, é imperativo que as entidades que lidam com dinheiros públicos apliquem o princípio de transparência, demonstrando-se assim a inexistência de qualquer tipo de conflitos de interesses, alertando neste sentido MORENO (2006) para que “(...) *neste âmbito o que parece é; o, a mulher de César não basta ser, tem também de parecer.*”

Outro princípio a ser respeitado é o da igualdade. Princípio este que consta também na nossa Constituição, e prevê “(...) *o tratamento igual de situações objetivamente idênticas e o tratamento diferenciado de situações objetivamente diferentes*”⁸⁰. Mais ainda, MORENO (2006) afirma que uma vez “(...) *iniciado pelas entidades públicas o procedimento, não pode ser feita discriminação de qualquer natureza entre os*

⁷⁹ De salientar que a questão da publicidade assume especial relevância relativamente aos fundos comunitários, tendo legislação com os requisitos que as entidades beneficiárias destes fundos têm de cumprir.

⁸⁰ MORENO (2006), pg. 109

interessados a contratar, nem admitir-se qualquer interpretação das regras da contratação suscetível de determinar uma discriminação entre os concorrentes e os que não apresentaram candidaturas ou propostas.” Neste contexto, torna-se evidente a importância da existência de relatórios numa entidade nos quais se encontrem discriminados: os critérios considerados para a seleção dos candidatos e a avaliação e seleção dos mesmos.

Referente ao princípio da concorrência, este visa garantir simultaneamente a existência de um amplo acesso dos interessados em contratar aos procedimentos contratuais bem como impõe o dever de se consultar um maior número de interessados em contratar para cada procedimento. Na realidade, é boa prática consultar pelo menos três interessados.

Com o princípio da imparcialidade pretende-se que toda a documentação e informação (cadernos de encargos, programas de concursos, etc.) que são utilizados como base dos negócios pretendidos não contenham qualquer cláusula que permita favorecer ou prejudicar qualquer interessado.

O princípio da proporcionalidade prende-se com o facto de que as entidades devem “(...) *escolher o procedimento mais adequado ao interesse público a prosseguir, ponderando devidamente os custos e os benefícios decorrentes da escolha feita*”.⁸¹

O princípio da boa-fé é um dos princípios fundamentais, tanto em contexto privado como público. No que diz respeito ao setor público, este princípio remete para a necessidade de existir autenticidade e veracidade na comunicação como a existência de cláusulas claras e precisas nos diversos documentos (cadernos de encargos, programas de concursos, contrato, entre outros).

Finalmente, é ainda estabelecido o princípio da responsabilidade para o setor público. Conforme refere MORENO (2006) este significa que “(...) *todas as entidades públicas e seus responsáveis, (...) seus funcionários, agentes e quadros e outros trabalhadores, com missões ligadas à gestão de dinheiros públicos (...) deveriam ver o seu agir avaliado e serem por ele responsabilizados civil, financeira e disciplinarmente (...)*”

Termino com um excerto do mesmo autor:

⁸¹ MORENO (2006), pg. 110

“Com efeito, é hoje indiscutível que a gestão de recursos vultosíssimos e poderosíssimos, como são os dinheiros públicos, exige meticulosa racionalidade e a adoção de técnicas, de métodos, de critérios, de processos e de meios, enfim, de um tecnicismo e de um profissionalismo, tanto quanto possível próximos dos que são utilizados pela gestão privada.

(...)

Muito sumariamente, podemos concluir que, enquanto o controlo externo traduz a resposta do Estado moderno e democrático às exigências dos cidadãos contribuintes, o controlo interno constitui uma solução técnica para as necessidades da moderna gestão financeira pública.”⁸²

Neste sentido, faz também todo o sentido existir controlo interno, inclusive nas entidades do setor público bem como nas instituições privadas mas financiadas com fundos públicos.

⁸² MORENO (2006), pg. 256, 257

3.2 Tipos de procedimentos do Código dos Contratos Públicos (CCP)

No que diz respeito aos tipos de procedimentos para a formação de contratos estes são:

1. Ajuste Direto (também designado de “procedimento fechado” de contratação)

1.1 Ajuste direto simplificado

É aplicável a:

- Contratos de aquisição ou locação de bens móveis ou serviços respetivamente;
- O preço do contrato tem de ser inferior a 5.000€ (sem IVA);
- Pode ser adjudicada diretamente com base numa fatura ou outro documento equivalente apresentado pela entidade convidada;
- Dispensa a publicação ou celebração de contrato;
- O prazo de vigência tem de ser inferior a um ano a contar da data de decisão de adjudicação e este não pode ser prorrogado;
- O preço do contrato não está sujeito a revisão.

De realçar ainda que o regime jurídico do ajuste direto não pode ser aplicado para os contratos referentes a “(...) aquisição de serviços informáticos de desenvolvimento de software e de manutenção ou assistência técnica de equipamentos.”⁸³

Em seguida, na figura f apresenta-se um excerto sobre o ajuste direto simplificado.

1. O Ajuste direto simplificado é um procedimento para a aquisição de bens/ serviços cujo preço contratual não seja superior a 5.000 €;

2. O preço contratual no ajuste direto simplificado não pode ser objeto de revisões [art.

⁸³ Preâmbulo do Decreto-Lei n.º 149/2012, de 12 de Julho

129.º alínea b) CCP];

3. A entidade adjudicante convida através de e-mail ou fax, no mínimo três entidades para apresentação de orçamento para os bens/ serviços identificados, concedendo um prazo limite (2 a 3 dias úteis);

4. Após a receção dos orçamentos, analisa os preços e as condições de fornecimento e propõe a adjudicação da melhor proposta, sendo emitido o cabimento da despesa no valor da adjudicação;

5. Os serviços administrativos elaboram uma informação de autorização de despesa para o órgão com competência para a decisão de contratar;

6. O órgão com competência para a decisão de contratar autoriza a despesa, sendo em seguida emitida e enviada ao fornecedor uma requisição com a notificação da adjudicação do bem ou serviço;

7. O prazo de vigência neste tipo de procedimento não pode ter duração superior a 1 (um) ano a contar da decisão de adjudicação, nem pode ser prorrogado (art. 129.º alínea a) CCP)

Figura f – Ajuste direto simplificado (artigo 128.º e 129.º do Código de Contratação Pública)

Fonte: <http://www.sg.min-edu.pt/pt/manual-compras-publicas/ajuste-directo/ajuste-directo-simplificado/>

1.2 Ajuste direto geral (artigos 112º a 129º do CCP)

Este regime é adequado para a celebração de contratos em que as exigências referentes à concorrência sejam à partida menores e passa pelas seguintes formalidades:

- Convite à apresentação de propostas (consiste num convite feito a uma ou mais pessoas potencialmente interessadas e o qual poderá (ou não) ser objeto de negociação. De realçar ainda que é boa prática, sempre que o contrato assuma valores superiores a 10.000€ convidar pelo menos três (3) entidades);
- Esclarecimentos e retificação;

- Negociação (opcional);
- Versões finais das propostas;
- Relatório preliminar;
- Relatório final;
- Apresentação dos documentos de habilitação;
- Publicitação e eficácia dos contratos.

Neste tipo de procedimento há as seguintes peças fundamentais: o convite e o caderno de encargos que deve conter as cláusulas a incluir no futuro contrato (como o preço, prazo e características técnicas/funcionais e os limites mínimos ou máximos) devendo ser tão exaustivo quanto possível.

A considerar ainda que a escolha do ajuste direto só é válida para a celebração de contratos de locação, de aquisição de bens móveis e de serviços, celebrados pelas entidades adjudicantes do n.º2 do artigo 2º do CCP, de valor inferior a 75.000€ sem IVA (de acordo com o mencionado na alínea a), n.º1, do artigo 20º do CCP, com a alteração introduzida pelo Decreto-Lei n.º149/2012, de 12 de julho. Sendo este limiar de 150.000€ para as empreitadas de obras públicas.

Neste tipo de procedimento existem limites referentes ao convite à mesma entidade (n.º2 do artigo 113º do CCP), não se podendo convidar a mesma entidade com a qual já se tem contratos celebrados nas seguintes condições:

- Para prestar o mesmo tipo de serviço;
- No ano económico corrente e nos dois anos anteriores o somatório dos preços contratuais realizados for superior ou igual ao limiar dos ajustes diretos (exceto os realizados por critérios materiais).

Os ajustes diretos não devem ser utilizados por norma mas só em condições excecionais, isto é, quando não se verifique uma alternativa concorrencial. Para isso, só pode haver uma única entidades com o *know how* necessário em todo o espaço europeu ou existir um único fornecedor no mercado (alínea e) do n.º1 do artigo 24º do CCP). Só devem ser utilizados

quando se verifique inviável “*qualquer outra solução procedimental que melhor salvaguarde a concorrência.*”⁸⁴

Só são aceitáveis os ajustes diretos com carácter de urgência os que respeitem cumulativamente os seguintes requisitos (alínea c), n.º1 do artigo 24º do CCP):

- Ser estritamente necessário, tendo a contratação de respeitar o princípio da proporcionalidade no que diz respeito ao objeto e duração do contrato;
- Impossibilidade de serem cumpridos os prazos referentes aos restantes procedimentos;
- Ter origem em acontecimentos imprevisíveis para a entidade adjudicante;
- As circunstâncias invocadas não podem de forma alguma ser imputáveis à entidade adjudicante.

2. Concurso público (artigos 130º a 161º do CCP) e **Concurso limitado por prévia qualificação** (artigos 162º a 192º do CCP).

O concurso público pode ser de carácter normal (com ou sem negociação) ou urgente. Tanto o concurso público como o concurso limitado pode ser adotado para qualquer tipo de contrato desde que seja publicitado o anúncio no JOUE (Jornal Oficial da União Europeia). Caso não seja publicado, só poderão ser adotados estes procedimentos nas situações em que se poderia aplicar o ajuste direto.

3. Procedimentos de negociação (artigos 193º a 203º do CCP)

Pode ser adotado para os contratos em que se pode aplicar o concurso público ou concurso limitado por prévia qualificação mas sem publicação de anúncio no JOUE ou para “*contratos de empreitada de obras públicas, contratos de locação ou de aquisição de bens*”

⁸⁴ Regime da contratação pública aplicável aos projetos do FSE: aspetos mais relevantes

móveis e contratos de aquisição de serviços cuja natureza e objeto impeçam totalmente a fixação prévia e global de um preço base no caderno de encargos.”⁸⁵

4. Diálogo concorrencial (artigo 204º a 218º do CCP)

Pode-se escolher este procedimento para os contratos em que seja impossível definir:

- Qual a solução técnica mais adequada às necessidades da entidade adjudicante (quem contrata) com o contrato que se irá celebrar;
- Quais os meios técnicos aptos para concretizar a solução que já está definida pela entidade adjudicante; ou
- A definição de forma suficientemente clara e precisa, a estrutura jurídica ou financeira inerente ao contrato que se vai celebrar.

Um contrato celebrado ao abrigo destas exceções deve incluir:

- Caderno de encargos;
- Especificações técnicas claras, precisas e não discriminatórias, de modo a respeitar as condições do artigo 49º do CCP, o n.º5 e alínea a) do n.º6 do artigo 5º do CCP;
- Respeitar as obrigações referentes à habilitação do adjudicatário e à prestação de caução conforme referido nos capítulos VIII e IX do título II da Parte II do CCP (para todas as entidades adjudicantes ao abrigo do n.º1 do artigo 2º do CCP);
- Cumprir os princípios gerais referentes à atividade administrativa;
- Cumprir as normas constitucionais que se encontram no Código do Procedimento Administrativo (princípios de: igualdade, proporcionalidade, justiça, imparcialidade e de boa-fé – n.º2 do artigo 266º e n.º3 do artigo 268º da Constituição da República Portuguesa).

Nestes contratos também se considera o seu valor e os limites comunitários⁸⁶. Caso o valor do contrato seja superior ou igual ao limite comunitário estabelecido a entidade adjudicante⁸⁷ deve de “no prazo de 30 dias, após a adjudicação, enviar o anúncio de adjudicação do contrato ao Serviço das Publicações do Jornal Oficial da União Europeia

⁸⁵ Regime da contratação pública aplicável aos projetos do FSE: aspetos mais relevantes

⁸⁶ Para estes valores não se considera o IVA

⁸⁷ Para as que são adjudicantes de acordo com o n.º1 e 2 do artigo 2º do CCP

para publicação no suplemento – Série S. »⁸⁸ Caso seja inferior ao limite comunitário é recomendável existir uma publicação prévia de anúncio de formação de procedimento de modo a garantir transparência (exemplo: no *site* da própria instituição, em jornais) como também publicitar a adjudicação do contrato no seu *site*.

O anúncio deverá estar de acordo com o modelo do Anexo I do Regulamento (CE) n.º1150/2009 da Comissão de 10/11/2009 que alterou o Regulamento (CE) n.º1564/2005; os anúncios a publicar no Diário da República deverão seguir o modelo da Portaria n.º70 – A/2008, 29 julho, e deverão ser preenchidos com os códigos “CPV⁸⁹”.

O limiar comunitário⁹⁰ para os contratos públicos de locação ou aquisição de bens móveis e de serviços (artigo 7º, alínea b) da Diretiva 2004/18/CE) referentes ao ano de 2012 é de 130.000€ ou 200.000€⁹¹, sem IVA, conforme se pode verificar na figura g, dependendo da entidade adjudicante. Ou seja, a celebração de contratos com valor igual ou superior a 130.000€ para entidades adjudicantes do n.º1 do artigo 2º CCP⁹² e de 200.000€ para as entidades adjudicantes do n.º2 do artigo 2º do CCP, implica obrigatoriamente a publicitação do anúncio de abertura do procedimento no Jornal Oficial da União Europeia.

Artigo 7.o

Montantes dos limiares para contratos públicos

A presente directiva é aplicável aos contratos públicos não excluídos por força da exceção prevista nos artigos 10.o e 11.o e dos artigos 12.o a 18.o⁹³ e cujo valor estimado, sem Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), seja igual ou superior aos seguintes limiares:

⁸⁸ Regime da contratação pública aplicável aos projetos do FSE: aspetos mais relevantes

⁸⁹ CPV - vocabulário comum para os contratos públicos

⁹⁰ Limiares comunitários correspondem aos montantes a partir dos quais é obrigatória a publicitação no JOUE do anúncio de concurso para celebração de contratos públicos de fornecimentos e serviços e para os contratos de empreitada de obras públicas.

⁹¹ Diretiva atualizada pelo Regulamento (CE) n.º1251/2011 da Comissão, de 30/11

⁹² Que é o caso da escola em estudo

⁹³ Artigo. 10º - Contratos no domínio da defesa; Artigo. 11.º - Contratos públicos e acordos-quadro celebrados por centrais de compras; Artigo 12º - Contratos adjudicados nos sectores da água, da energia, dos transportes e dos serviços postais; Artigo 18.º Contratos de serviços adjudicados com base num direito exclusivo.

a) 130 000 euros, para os contratos públicos de fornecimento e de serviços, com exclusão dos abrangidos pelo terceiro travessão da alínea b) celebrados por entidades adjudicantes que sejam autoridades governamentais centrais mencionadas no anexo IV; no que diz respeito aos contratos públicos de fornecimento celebrados por entidades adjudicantes que operem no domínio da defesa, este limiar só se aplica aos contratos que abrangem produtos mencionados no anexo V;

b) 200 000 euros:

— para os contratos públicos de fornecimento e de serviços celebrados por entidades adjudicantes não mencionadas no anexo IV,

— para os contratos públicos de fornecimento celebrados pelas entidades mencionadas no anexo IV que operem no domínio da defesa, caso esses contratos digam respeito a produtos não mencionados no anexo V,

— para os contratos públicos de serviços celebrados por qualquer entidade adjudicante que tenham por objecto serviços da categoria 8 do anexo II A⁹⁴, serviços de telecomunicações da categoria 5 cujas posições no CPV sejam equivalentes aos números de referência CPC 7524, 7525 e 7526 e/ou os serviços constantes do anexo II B⁹⁵;

c) 5 000 000 euros, para os contratos de empreitada de obras públicas.

Figura g – Artigo 7.º da Diretiva 2004/18/E atualizado

Fonte: Diretiva2004/18/CE com a atualização do REGULAMENTO (UE) N.º 1251/2011 da Comissão, de 30 de Novembro de 2011

Também se tem de considerar o limite nacional (artigos 19º e 20º do CCP) que é de 75.000€ (IVA não incluído) para os contratos de locação ou aquisição de bens móveis e de contratos de serviços.

Para qualquer contrato (da exceção ou não) é considerado boa prática convidar pelo menos três entidades para apresentarem propostas para os contratos cujo valor seja igual ou superior a 10.000€.

⁹⁴ A categoria 8 do Anexo II A diz respeito aos Serviços de investigação e desenvolvimento

⁹⁵ No Anexo II B vem contemplado os serviços de educação e de formação

Tendo em consideração a Diretiva 2004/18/CE, antes da abertura de um processo de adjudicação, deve existir um diálogo técnico para solicitar/aceitar pareceres que possam ser utilizados aquando a elaboração do caderno de encargos desde que esses não constituam um obstáculo à concorrência.

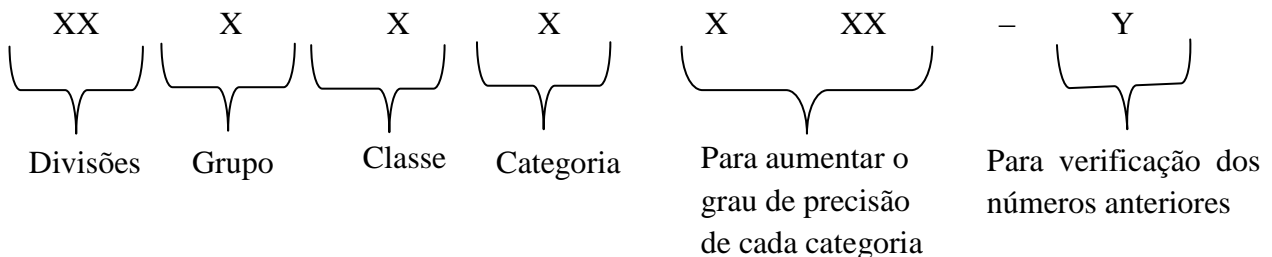
A ter sempre presente que no n.º4 do artigo 1º do CCP é mencionado os princípios subjacentes à contratação pública e que são: da transparência; da igualdade e da concorrência.

Atualmente, e face à tentativa de desburocratização do setor público, já começa a ser usual a contratação pública eletrónica. Por outras palavras, os procedimentos são feitos utilizando as TIC (tecnologias de informação e comunicação) em todas as fases da contratação pública. Neste sentido, e tendo em conta as diretrizes da União Europeia, aplica-se o vocabulário comum para os concursos públicos (“CPV”) que não é mais do que um sistema de classificação para os contratos públicos de forma a normalizar os termos utilizados para a descrição da natureza dos contratos.

Este baseia-se numa estrutura de códigos em árvore até nove números aos quais é atribuído uma designação que descreve os fornecimentos, obras ou serviços objetos do contrato.

Os CPV encontram-se discriminados no Anexo I do Regulamento (CE) nº213/2008 e têm a seguinte constituição:

Código numérico com 8 algarismos:



Para poder fazer uso da exceção referida na alínea f), nº4 do artigo 5º do CCP terá de ser feita a devida classificação dos CPV num dos códigos 80100000-5 a 80660000-8 com exceção dos seguintes: 80533000-9; 80533100-0; 80533200-1.

Um outro ponto a realçar diz respeito à publicitação, encontrando-se na tabela d o tipo de publicidade que deve ser feita de acordo com o procedimento adotado.

	PUBLICIDADE	
	PRÉ- CONTRATUAL ("Publicidade prévia")	PÓS CONTRATUAL ("Publicitação do contrato")
AJUSTE DIRETO		
Entidades do n.º1 do artigo 2º (2012 < 75.000€)	-- (*)	Portal da Internet
Entidades do n.º2 do artigo 2º (2012 < 200.000€)	-- (*)	Portal da Internet
CONCURSO / CONCURSO LIMITADO		
Entidades do n.º1 do artigo 2º		
Abaixo do limiar comunitário (2012 – 130.000€)	DR	--
Acima do limiar comunitário (2012 – 130.000€)	DR + JOUE (**)	JOUE
Entidades do n.º2 do artigo 2º		
Abaixo do limiar comunitário (2012 – 200.000€)	DR	--
Acima do limiar comunitário (2012 – 200.000€)	DR + JOUE (**)	JOUE

(*) BOA PRÁTICA: Publicitação no site da entidade, jornais diários ou outros meios de publicação locais.

(**) Comunicação Interpretativa da CE (2006/C 179/02, de 1/8/2006): Interesse do contrato para potenciais concorrentes de outros EM, obriga a publicitação nos media com ampla cobertura.

Tabela d – Publicitação dos procedimentos (Código dos Contratos Públicos)

FONTE: Regime da contratação pública aplicável aos projetos do FSE: aspetos mais relevantes

Enquanto a publicitação do ajuste direto deve ser feito no portal da Internet dedicado aos contratos públicos em www.base.gov.pt (artigo 127º CCP), o ajuste direto simplificado não tem qualquer obrigação no âmbito da publicidade (é a exceção, conforme n.º3 do artigo 128º CCP). Em ambos os casos é recomendável, publicar no *site* da entidade a intenção de contratar.

Os procedimentos obrigatórios que implicam a publicitação pré contratual no DR (Diário da República) e no JOUE (artigo 131º CPC) e a publicação pós contratual no JOUE são os concursos públicos e os concursos limitados por prévia qualificação. Os procedimentos que estão na origem da publicação no DR são:

- Concurso público (artigo 130º CCP)
- Concurso limitado por prévia qualificação (artigo 167º CCP)
- Procedimento por negociação (artigo 197º CCP)
- Diálogo concorrencial (artigo 208º CCP).

3.3 – Exceções à alínea f), do n.º 4, do artigo 5.º do CCP

Neste sentido é considerado exceção a prestação de serviços direta e exclusivamente relacionadas com a formação, nomeadamente os recursos humanos e materiais, conforme o anexo II da Portaria 851/2010 de 06 de Janeiro, e como apresentado na tabela e:

Recursos Humanos	Recursos Materiais
Gestor de formação	Instalações/salas de formação
Coordenador pedagógico	Equipamentos de apoio diversos: Vídeo projetor Computador <i>Software</i> Retroprojetor Quadro Etc.
Formadores	
Outros agentes (exemplo: mediadores, tutores, etc.)	
Colaborador para atendimento diário	
Colaborador qualificado (prestação de serviços para garantir a contabilidade organizada)	

Tabela e - Recursos

Fonte: Elaboração própria

Relativamente aos outros agentes é preciso que se inclua no processo técnico pedagógico a descrição do seu conteúdo funcional de forma a justificar a sua necessidade.

Não são considerados “*serviços de educação e formação profissional*”⁹⁶:

- Os relacionados com a familiarização e formação;
- Formações de informática;
- Cursos de informática.

As formações de informática só poderão enquadrar-se na alínea f) do n.º4 do artigo 5º do CCP quando a carga horária do programa não seja constituída maioritariamente por conteúdos de informática. Caso contrário, é obrigação da entidade adjudicante (escola),

⁹⁶ “serviços de educação e formação profissional” estão contemplados na categoria 24 do Anexo VII

caso pretenda fazer uso da dita exceção, o “*onus de justificar, fundamentar e demonstrar, evidenciando documentalmente, que o curso/ação/projeto/formação em concreto:*

- *não consubstancia “serviço de familiarização e formação para o utilizador de informática” nem “formação em matéria de informática” nem “curso de informática”; e*
- *não está nem é suscetível de estar submetido à concorrência de mercado.”*⁹⁷

Em princípio são aceites nesta exceção os contratos de objetos mistos desde que o valor da prestação dos serviços de formação seja superior às restantes prestações constantes do contrato. Desta forma, no contrato deve estar discriminado o valor de todas as prestações.

Não são enquadradas nas exceções da alínea f) do n.º4 do artigo 5º do CCP os seguintes contratos de prestação de serviços:

- Serviços de limpeza;
- Serviços de segurança e vigilância;
- Serviços de consultadoria;
- Telecomunicações;
- Transportes terrestres e aéreos de passageiros;
- Outros contratos de prestação de serviços que tenham por objeto atividades que não dizem respeito ao ciclo formativo.

Também é admitida à luz da exceção da alínea f), n.º4 do artigo 5º do CCP a formação contínua e a formação-ação desde que:

- Promova a “qualificação” dos ativos numa lógica de aprendizagem ao longo da vida⁹⁸;
- Contribua para a certificação de uma qualificação, no âmbito do processo de reconhecimento, validação e certificação de competências profissional (RVCC profissional).

⁹⁷ Regime da contratação pública aplicável aos projetos do FSE: aspetos mais relevantes

⁹⁸ Enquadradas no Quadro Europeu de Qualificação baseado na Recomendação do Parlamento Europeu e do Conselho de 23/04/2008

3.4 - Custos elegíveis para efeitos de cofinanciamento do FSE

São considerados como custos elegíveis as seguintes rubricas:

3.4.1 Formandos⁹⁹

De acordo com a alínea a) do n.º1 do artigo 3.º do despacho normativo n.º4-A/2008 atualizado, aqui são consideradas elegíveis as seguintes despesas:

- Despesas com a remuneração dos ativos em formação (formandos) – incluindo ajudas de custo;
- São elegíveis os custos com remunerações dos formandos quando a formação (teórica e prática simulada) decorre por conta da respetiva entidade patronal e durante o período normal de trabalho, sendo que para efeitos de custo total elegível, o total destes encargos não pode ser superior ao total dos restantes custos de formação.

Estas despesas são calculadas da seguinte forma para a formação durante o período normal de trabalho:

$$\frac{Rbm*m}{48 (semanas)*n} \quad (1)$$

Sendo:

- *Rbm* – remuneração base mensal mais os encargos obrigatórios da entidade patronal e de outras prestações periódicas e regulares que estejam refletidas na contabilidade da entidade patronal e que façam parte da remuneração;

⁹⁹ O limite total máximo elegível por formando é de 293,45€ que corresponde a 70% do IAS (Indexante dos Apoios Sociais) para 2012 que é no montante de 419,22€

- m – número de prestações anuais efetivamente pagas a título de remuneração base mensal e de subsídios de natal e de férias, quando a estes haja lugar;
- n – número de horas semanais do período normal de trabalho.

Deve-se ter em consideração os limites referentes às ajudas de custo e de transporte para os formandos que são trabalhadores em função pública.

Quando a ação de formação ocorre fora de Portugal, é considerado custo elegível as ajudas de custo associadas. Estas são elegíveis até ao limite máximo que é definido pela Portaria n.º782/2009, de 23 de julho.

Referente às despesas com a remuneração dos formandos, é considerado como despesa elegível:

a) Bolsas

Bolsas para material de estudo

Estas são os “(...) apoios com finalidade social atribuídos aos jovens que frequentam ofertas formativas de qualificação inicial de dupla certificação, para participar a aquisição de material pedagógico e livros”¹⁰⁰

O valor anual elegível da bolsa de material de estudo é o montante atribuído às respetivas medidas e escalões previstos no âmbito da ação social escolar, sendo a atualização destes valores para efeitos de participação do FSE feita anualmente por despacho.

¹⁰⁰ Alínea a) do artigo 6.º da Republicação do Despacho Normativo n.º4-A/2008

Bolsas de profissionalização

Consistem em “(...) apoios atribuídos aos jovens que frequentam ofertas formativas de qualificação inicial de dupla certificação desenvolvidas em regime de alternância ou, quando tal não se verifique, durante o período em que frequentam a formação em contexto real de trabalho”¹⁰¹.

Estas têm um limite máximo elegível mensalmente de 10%*IAS (Indexante dos Apoios Sociais).

Bolsas de formação

São um “(...) apoio atribuído a desempregados, a pessoas em risco de exclusão social, a pessoas em risco de desemprego ou a pessoas portadoras de deficiências ou incapacidades que frequentem ações de formação”¹⁰²

Para as novas candidaturas e as que foram submetidas ao apoio do FSE desde 22 de maio de 2012 somente é considerado como despesa elegível as bolsas de formação atribuídas a:

- Desempregados com idade igual ou superior a 23 anos, sendo o limite máximo mensal exigível: 35% * IAS¹⁰³;
- Desempregados com menos de 23 anos desde que tenham pelo menos um ano de descontos para a Segurança Social, sendo o limite máximo mensal exigível: 35% * IAS;
- Pessoas em risco de exclusão social ou pessoas portadoras de deficiência e incapacidade, sendo o limite máximo mensal exigível: 50% * IAS.

¹⁰¹ Alínea b) do artigo 6.º da Republicação do Despacho Normativo n.º4-A/2008

¹⁰² Alínea c) do artigo 6.º da Republicação do Despacho Normativo n.º4-A/2008

¹⁰³ IAS para 2012 é de 419,22 €

O cálculo do valor mensal da bolsa de formação a pagar aos formandos é feito em função do número de horas frequentado pelo formando, sendo calculada da seguinte forma:

$$Vbp = Nhf * \frac{Vb * 12 \text{ (meses)}}{52 \text{ (semanas)} * 30 \text{ (horas)}} \quad (2)$$

Em que:

- Vbp – valor mensal da bolsa a pagar ao formando;
- Nhf – Número de horas frequentadas pelo formando;
- Vb - valor da bolsa (limites máximos mencionados anteriormente) consoante a situação do formando.

Exemplificando:

Um formando, desempregado com menos de 23 anos e com pelo menos um ano de descontos para a Segurança Social frequentou 30 horas de formação. Nesta situação, o valor mensal da bolsa a pagar ao formando seria de:

$$Vbp = 30 \text{ horas} * \frac{35\% * IAS * 12 \text{ (meses)}}{52 \text{ (semanas)} * 30 \text{ (horas)}} \quad (3)$$

De realçar que com a alteração introduzida pelo Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de Maio, deixou de haver uma duração mínima para as ações de formação para efeitos de atribuição de bolsas de formação.

Os formandos que frequentem formações de um nível igual ou inferior ao que já detêm não têm direito a bolsa de formação, exceto “(...) *quando se trate de formandos que frequentem formações modulares certificadas que complementem ou reforcem a qualificação já detida, ainda que do mesmo nível.*”¹⁰⁴

¹⁰⁴ N.º6 do artigo 9.º da Republicação do Despacho Normativo n.º4-A/2008

Bolsas de formação avançada

Definidas como sendo “(...) apoios concedidos para a realização de doutoramentos e pós -doutoramentos, a realizar em instituições científicas nacionais ou estrangeiras.”¹⁰⁵

Com o Despacho Normativo n.º12/2012 também passou a ser possível acumular as bolsas de formação, as bolsas de material de estudo e as bolsas de profissionalização com as pensões de invalidez, de sobrevivência, de viuvez e de orfandade, mantendo-se os demais limites a este tipo de apoios.

b) Alimentação

De acordo com o n.º1 do artigo 12.º da republicação do Despacho Normativo n.º4-A/2008, de 24 de Janeiro, apresentada em anexo do Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de maio “É elegível o subsídio de refeição de montante igual ao atribuído aos trabalhadores que exercem funções públicas nos dias em que o período de formação seja igual ou superior a três horas e, nos casos dos formandos ativos empregados, quando esse período de formação, de duração igual ou superior a três horas, decorra fora do seu período normal de trabalho.” Este subsídio poderá ser em espécie, sendo o seu limite máximo mantido.

No caso da formação inicial de dupla certificação desenvolvidas por escolas públicas de ensino básico e secundário que tenham serviços de refeitório ou bufete escolar, os custos elegíveis só são considerados se forem atribuídos em espécie.

Nas situações em que a formação é feita em regime residencial são elegíveis os custos faturados pela unidade hoteleira/centro de formação até ao limite máximo apresentado pelo Portaria n.º782/2009, de 23 de julho, não sendo portanto considerado nestas situações como despesas elegíveis o pagamento de subsídio de alimentação.

¹⁰⁵ Alínea d) do artigo 6.º da Republicação do Despacho Normativo n.º4-A/2008

Para os trabalhadores da administração pública que frequentem ação de formação por conta da sua entidade patronal, as despesas referentes à alimentação consideram-se como custos elegíveis segundo o regime jurídico aplicável às ajudas de custo da função pública, quando a elas houver direito.

c) *Transporte e Alojamento*

Relativamente ao transporte o diploma refere que são considerados custos elegíveis os referentes ao transporte para frequência das ações de formação, sendo este valor equivalente ao custo das viagens feitas em transportes coletivos. Sendo inviável a utilização de transporte coletivo, considera-se elegível um subsídio de transporte até ao limite máximo mensal de 10%*IAS, e em casos extraordinários e com autorização prévia da autoridade de gestão este limite poderá atingir um máximo mensal de 12,5%*IAS. Este subsídio poderá ser em espécie, mantendo-se os limites.

Quando a ação de formação ocorre fora de Portugal, é considerado custo elegível as viagens de ida e volta (início e no fim da formação) assim como as ajudas de custo associadas.

Nas situações em que a formação é feita em regime residencial são elegíveis os custos faturados pela unidade hoteleira/centro de formação até ao limite máximo apresentado pelo Portaria n.º782/2009, de 23 de julho, não sendo portanto considerado nestas situações como despesas elegíveis o pagamento de subsídio de alojamento dos formandos.

Para os trabalhadores da administração pública que frequentem ação de formação por conta da sua entidade patronal, as despesas referentes ao transporte e alojamento consideram-se como custos elegíveis segundo o regime jurídico aplicável às ajudas de custo da função pública, quando a elas houver direito.

- d) ***Outras despesas com os formandos*** (como seguros e despesas com acolhimento de dependentes que estejam a seu cargo)

Também são elegíveis as despesas referentes ao acolhimento de filhos, menores e adultos dependentes que estejam a cargo dos formandos desde que estes provem que têm de os confiar a terceiros para frequentarem a ação de formação. Nestas situações, o limite máximo mensal é de 50%*IAS.

De salientar ainda que o somatório de bolsas de formação, subsídios de refeição, despesas de transporte e despesas de acolhimento tem de ser igual ou inferior a 70%*IAS. A autoridade de gestão pode autorizar, em determinadas situações, a atribuição de apoios aos formandos superiores aos limites referidos, podendo o somatório dos apoios atingir 100%*IAS. Estas situações excecionais podem ser fruto de:

- Insuficiente procura de algumas formações;
- Inexistência de oferta formativa;
- Prioridade a conceder a setores, regiões, grupos socioprofissionais ou pessoas em risco de exclusão.

Finalmente é de realçar que a legislação condiciona a conceção de bolsas ou de outros apoios à assiduidade e aproveitamento dos formandos na ação de formação, sendo que os formandos só podem faltar justificadamente no máximo 5% do número de horas totais de formação. Sendo a exceção quando não exista conclusão da ação devido a faltas relativas à paternidade, maternidade ou assistência à família.

3.4.2 Formadores

Conforme mencionado na alínea b) do artigo 15.º da republicação do Despacho Normativo n.º4-A/2008, de 24 de Janeiro, apresentada em anexo do Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de maio, considera-se formador interno permanente ou eventual “*aquele que, tendo vínculo laboral a uma entidade beneficiária ou aos seus centros ou estruturas de*

formação, bem como aqueles que nela exerçam funções de gestão, direção ou equiparadas, ou sejam titulares de cargos nos seus órgãos sociais, desempenhem as funções de formador respetivamente como atividade principal ou com carácter secundário ou ocasional.” Sendo que como formador a alínea a) do referido diploma refere que é “aquele que, devidamente certificado de acordo com o exigido na legislação nacional aplicável à matéria, intervém na realização de uma ação de formação, efetua intervenções teóricas ou práticas para grupos de formandos, prepara, desenvolve e avalia sessões de formação, utilizando técnicas e materiais didáticos adequados aos objetivos da ação, com recurso às suas competências técnico-pedagógicas, podendo ser-lhe atribuídas outras designações, nomeadamente professor, monitor, animador ou tutor de formação.”

De acordo com a alínea b) do n.º1 do artigo 3.º do Despacho Normativo n.º4-A/2008, com as retificações do Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de maio, são custos elegíveis:

a) Despesas com formadores internos permanentes e eventuais

i) Remunerações (incluindo custos associados a estas tais como a Segurança Social)

Para o presente efeito é considerado como remuneração:

- Remuneração base;
- Prestações regulares e periódicas que o empregador seja obrigado por contrato e pela legislação a cumprir;
- Segurança Social;
- Subsídio de refeição – sendo aqui imposto um limite máximo de 4,27 € (limite imposto para a Administração Pública);
- Ajudas de custo – considerar que estas têm limite máximo, conforme consta na figura g.

Tipo de despesa	Níveis remuneratórios	Unidade	2010	2011	2012*
Ajuda custo nacional	Superiores ao nível remuneratório 18	Dia	62,75 €	50,20 €	-
Ajuda custo nacional	Entre os níveis remuneratórios 18 e 9	Dia	51,05 €	-	43,39 €
Transporte	Transporte automóvel próprio	Km	0,40 €	0,36 €	0,36 €
	Transporte veículos de serviço	Km	0,12 €	0,11 €	0,11 €
	Transporte automóvel aluguer com um trabalhador	Km	0,38 €	0,34 €	0,34 €
	Transporte automóvel aluguer com dois trabalhadores	Km	0,16 €	0,14 €	0,14 €
	Transporte automóvel aluguer com três ou mais trabalhadores	Km	0,12 €	0,11 €	0,11 €

*Valor correspondente às ajudas de custo atribuídas aos trabalhadores em funções públicas de escalão intermédio, isto é, entre os níveis remuneratórios 18 e 9, com a redução supra referida.

Figura h - Concessão de ajudas de custos e transporte a pessoal afeto ao projeto – formadores, consultores, pessoal dirigente, técnico, administrativo, mediador sociocultural e outro pessoal – (artigo 22.º do Decreto Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro, com a redação do Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de maio)

Fonte: http://www.poftse.gren.pt/upload/docs/ReducaoAjudasCustoTransporte_noticiasite_revisto2012_V2.pdf

Conforme referido no n.º1 do artigo 17.º do Decreto Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro com a redação do Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de maio, “o valor máximo elegível da remuneração dos formadores internos permanentes não pode exceder a remuneração a que esses formadores tenham direito por força da sua relação laboral com a entidade beneficiária ou com os centros e estruturas de formação das mesmas, calculado de acordo com a seguinte fórmula:”

$$\frac{Rbm * m}{11 \text{ (meses)}} \quad (4)$$

Em que:

- *Rbm* = remuneração base mensal mais encargos obrigatórios da entidade patronal mais outras prestações regulares e periódicas que se encontrem documentalmente comprovadas e incluídas na contabilidade da empresa;

- m = número de prestações anuais efetivamente pagas a título de remuneração base mensal e respetivos subsídios de férias e de natal

O cálculo do custo por hora das formações ministradas por formadores internos é estimado da seguinte forma:

$$\frac{Rbm*m}{48 (\text{semanas})*n} \quad (5)$$

Sendo:

- Rbm = remuneração base mensal mais encargos obrigatórios da entidade patronal mais outras prestações regulares e periódicas que se encontrem documentalmente comprovadas e incluídas na contabilidade da empresa;
- m = número de prestações anuais efetivamente pagas a título de remuneração base mensal e respetivos subsídios de férias e de natal
- n = número de horas semanais do período normal de trabalho, para os formadores internos eventuais; para os formadores internos permanentes o n corresponde ao número máximo de horas semanais de formação efetiva no período de trabalho normal semanal.

O valor elegível do custo horário das horas de formação ministradas por formadores internos não pode ser superior a 20€ por hora/formador para os níveis de qualificação 1, 2, 3 e 4¹⁰⁶. Se o valor calculado for superior, será este valor estimado o considerado para efeitos de elegibilidade desde que “*tais situações se reportem a formadores internos cuja remuneração base mensal se encontre fixada por lei, por instrumento de regulamentação coletiva de trabalho ou por referência a este instrumento, e desde que esses formadores não se encontrem na situação de aposentados*”, conforme o n.º4 do artigo 17º do Decreto

¹⁰⁶ Nível de qualificação 1 – inferior ao 6º ano; Nível de qualificação 2 – compreendido entre o 6º e o 9º ano; Nível de qualificação 3 – do 9º ao 12º ano; nível de qualificação 4 – com o secundário concluído

Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro com a redação do Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de maio.

Para além da remuneração base a que estes formadores tenham direito, mais os encargos obrigatórios da entidade patronal, para os formadores internos eventuais ainda existem os seguintes limites, desde que este montante adicional lhes seja efetivamente pago:

- Valores máximos do custo por hora/formador não podem exceder 45€ para as ações de formação dos níveis 5 e 6 e em 30€ para as ações de formação de níveis de qualificação 1, 2, 3 e 4;
- O valor custo por hora dos formadores que acompanham a formação prática em contexto de trabalho não podem exceder 36€ para as ações de formação dos níveis 5 e 6 e em 24€ para as ações de formação de níveis de qualificação 1, 2, 3 e 4.

Por cada formador interno eventual pode ainda ser financiada no máximo 500 horas por ano civil de formação teórica, prática simulada e prática em contexto de trabalho.

A salientar ainda que, conforme referido no n.º8 do artigo 17.º do Decreto Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro com a redação do Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de maio, “*no caso das ações realizadas por instituições inseridas no sistema educativo, são elegíveis as horas de formação efetivamente ministradas (hora do plano curricular e desdobramentos autorizados), bem como as que resultam do exercício de funções docentes não letivas (designadamente coordenação de curso, delegado de grupo, responsável pela área artística e diretor de turma)*”, sendo o mesmo válido também para os formadores externos.

Também é elegível o custo por hora dos formadores de ações de formação de formadores, animadores e outros agentes elegíveis sendo o valor máximo de 30€.

A realçar ainda que os limites máximos apresentados por hora incluem “*os encargos com a preparação, a correção e a análise dos instrumentos de avaliação dos formandos*”, de acordo com o n.º1 do artigo 19.º do Decreto Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro com a redação do Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de maio.

b) Despesas com formadores externos

O custo por hora elegível para os formadores externos é calculado em função de valores padrão, ou seja, tendo em conta o custo por hora máximo que pode ter uma candidatura. Este valor padrão é determinado segundo a seguinte fórmula:

$$\frac{T1}{T2} \quad (6)$$

Sendo:

- *T1* – total das remunerações pagas aos formadores externos numa candidatura;
- *T2* – o total de horas de formação ministradas numa candidatura por esses formadores.

Estes valores padrão elegíveis têm por referência os níveis de qualificação e os limites máximos elegíveis, que são:

- Para Formação dos níveis de qualificação 5 e 6 – 30 € / hora por formador mais IVA devido e não dedutível;
- Para Formação dos níveis de qualificação dos níveis 1, 2, 3 e 4 – 20 € / hora por formador mais IVA devido e não dedutível

De realçar ainda que, para o custo ser elegível o valor hora considerado por formador não pode exceder 50% os valores referidos anteriormente (30€ e 20€ respetivamente).

Sobre os formadores externos há ainda que considerar que:

- Nas despesas de prestação de serviços, o IVA é considerado como custo elegível, sempre que devido e não dedutível, sendo portanto considerado um custo de formação.

- São também consideradas como elegíveis as despesas referentes aos 5% da Segurança Social referente ao valor total da prestação de serviços prestados por trabalhadores independentes, que no ano civil passado, tenham realizado no mínimo 80% do valor da sua atividade para a entidade desde que esta despesa esteja compreendida no período de elegibilidade.

A ter presente que o número de horas de monitoragem ministradas por formadores externos em estabelecimentos públicos de ensino básico e secundário terá de ser inferior ou igual a um terço do total do número de horas ministradas por todos os formadores (internos e externos) em cada candidatura.

Conforme mencionado no n.º8 do artigo 16.º “*No caso das ações realizadas por instituições inseridas no sistema educativo, são elegíveis as horas de formação efetivamente ministradas (hora do plano curricular e desdobramentos autorizados), bem como as que resultam do exercício de funções docentes não letivas (designadamente coordenação de curso, delegado de grupo, responsável pela área artística e diretor de turma).*”

Também é elegível o custo por hora dos formadores de ações de formação de formadores, animadores e outros agentes elegíveis sendo o valor máximo de 30€, conforme referido para os formadores internos.

c) Encargos com formadores debitados por uma entidade

3.4.3 Outro pessoal afeto ao projeto (técnicos, pessoal dirigente, pessoal administrativo, consultores, mediadores socioculturais e outro pessoal) envolvido nas fases de conceção, preparação, desenvolvimento, gestão, acompanhamento e avaliação do projeto

São elegíveis as despesas referentes a remunerações, despesas com alimentação, despesas com alojamento e com transporte de:

- Pessoal técnico,
- Pessoal dirigente,

- Pessoal administrativo,
- Consultores,
- Mediadores socioculturais, e
- Outro pessoal (interno ou em regime de prestação de serviços).

Para as despesas inerentes à contratação de consultores externos foi estabelecido os presentes limites máximos:

- Valor máximo elegível do custo por hora é de 45 € por consultor mais IVA desde que devido e não dedutível;
- Valor máximo elegível por dia é de 170 € por consultor, considerando-se sempre que a sua contratação é mais do que um dia por semana, e acrescentando o IVA desde que devido e não dedutível;
- Valor máximo elegível por mês é de 2.750 € por consultor, sempre que a sua contratação seja mais do que uma semana num mês, mais IVA desde que devido e não dedutível,

sendo estes montantes elegíveis desde que não sejam excedidos em mais de 50%.

Já para os consultores internos, o valor elegível do custo por hora é no máximo 67,50€ e o valor máximo elegível não pode ser superior à remuneração a que estes tenham direito por força da sua relação laboral com a empresa e é estimado da seguinte forma:

$$\frac{Rbm * m}{48 (semanas) * n} \quad (7)$$

Em que:

- Rbm = é a remuneração base mensal mais encargos obrigatórios da entidade patronal mais outras prestações periódicas e regulares que tenham documentos que as comprovem e que estejam refletidas na contabilidade;
- m = número de prestações anuais efetivamente pagas como remuneração base mensal, incluindo subsídios de férias e de natal;

- n = número máximo de horas semanais de consultoria durante o período normal de trabalho semanal, estabelecidas pela entidade patronal.

Para o pessoal dirigente, técnico, administrativo, mediador sociocultural e outro pessoal, quando vinculado, o custo por hora máximo não pode ser superior ao custo correspondente à remuneração a que estes teriam direito de acordo com a legislação nacional, e é calculado da seguinte forma:

$$\frac{Rbm*m}{11 (meses)} \quad (8)$$

Em que:

- Rbm = remuneração base mensal mais encargos obrigatórios da entidade patronal mais outras prestações regulares e periódicas que se encontrem documentalmente comprovadas e incluídas na contabilidade da empresa;
- m = número de prestações anuais efetivamente pagas a título de remuneração base mensal e respetivos subsídios de férias e de natal.

Muitas vezes, há acumulação de funções de pessoal, dirigente, técnico, administrativo, mediador sociocultural ou outro afeto aos projetos. De acordo com a legislação tais situações são permitidas tanto a acumulação de funções num mesmo projeto como desempenhar as mesmas funções mas em vários projetos. Nestas circunstâncias ter-se-á de ter presente que existe um limite máximo mensal do valor elegível no conjunto dos projetos sendo este de 3.360,65 € para 2011 e 2012.

Exemplificando, supondo que pessoal dirigente e pessoal administrativo se encontra afeto a vários projetos. Nesta situação o valor mensal máximo elegível para o pessoal dirigente e para o pessoal administrativo será de 3.360,65 € por pessoa, no conjunto dos projetos em que participam.

De realçar ainda que segundo a legislação, a este limite máximo (3.360,65€) não acrescem mais despesas, isto é, não são legíveis despesas de representação nem horas extraordinárias.

3.4.4 Rendas, Alugueres e Amortizações

São aqui considerados como custos elegíveis:

- Aluguer de equipamentos diretamente relacionados com o projeto;
- Amortização de equipamentos diretamente relacionados com o projeto;
- Renda de instalações onde o projeto decorre;
- Amortização das instalações onde o projeto decorre;
- Aluguer de viaturas para transporte de formandos e outros participantes do projeto;
- Amortização de viaturas para transporte de formandos e outros participantes do projeto.

Para as rendas, alugueres e encargos operacionais e amortizações serem custos elegíveis têm de cumprir cumulativamente os requisitos mencionados no ponto II do Anexo I da republicação¹⁰⁷ do Despacho Normativo n.º4-A/2008, de 24 de Janeiro, ou seja:

“a) Rendas, alugueres e respetivos encargos operacionais, desde que no termo da locação não se verifique a transferência de propriedade, apurados por aplicação de coeficientes de imputação física e temporal, sem prejuízo da alínea seguinte;

b) Em matéria de alugueres deve relevar a substância da operação que lhe está subjacente independentemente da sua forma legal, de acordo com a diretriz contabilística n.º 25, publicada no Diário da República, 2.ª série, n.º 109, de 11 de maio de 2000;

¹⁰⁷ Anexo do Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de Maio

c) Custos correspondentes à amortização de bens, independentemente da forma de aquisição, imputados segundo coeficientes fundamentados de imputação física e temporal e desde que a aquisição não tenha sido financiada pelos fundos estruturais.”

3.4.5 Encargos diretos com a preparação, desenvolvimento, acompanhamento e avaliação dos projetos

São considerados custos elegíveis as despesas relacionadas com:

- Elaboração de diagnósticos de necessidade;
- Divulgação do projeto;
- Seleção dos formandos e participantes;
- Aquisição, elaboração e reprodução de material didático;
- Aquisição de livros e de documentação;
- Materiais pedagógicos;
- Deslocações feitas pelo grupo no âmbito do projeto
- Aquisição de serviços de técnicos especializados para avaliação dos projetos e dos resultados globais (que não sejam consideradas encargos com outro pessoal afeto ao projeto).

3.4.6 Encargos gerais do projeto

São despesas elegíveis:

- Despesas correntes;
- Eletricidade;
- Água;
- Comunicações;
- Materiais consumíveis e bens não duradouros;
- Despesas gerais de manutenção de equipamentos;
- Despesas gerais de manutenção de instalações;
- Despesas com consultas jurídicas;
- Emolumentos notariais;
- Despesas com peritagens técnicas e financeiras.

3.4.7 Encargos com a promoção de encontros e seminários temáticos (incluindo *workshops*, ações de sensibilização e outras similares)

São elegíveis estas despesas incluindo as relacionadas com as despesas de organização e com os próprios oradores.

3.4.8 Encargos com a promoção e coordenação de candidatura integrada de formação

Incluindo-se nos custos elegíveis as despesas do pessoal dirigente, técnico, administrativo e outro (interno ou em regime de prestação de serviços) do parceiro social:

- Remunerações;
- Alojamento;
- Transporte;
- Alimentação.

3.5 A elegibilidade do IVA na formação profissional

De uma forma geral, a atividade de formação profissional encontra-se isenta de IVA, conforme o n.º10 do artigo 9.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), ficando assim isentas as prestações de serviços referentes à formação profissional e as transmissões de bens e serviços conexas (como o fornecimento de alojamento, material didático e alimentação) feitas por organismos de direito público, ou por instituições reconhecidas como competentes nos domínios da formação e reabilitação profissionais pelos ministérios competentes.

Contudo, para que uma instituição esteja isenta de IVA terá de cumprir dois requisitos:

- Tem de estar devidamente certificada pela DGERT (Direção Geral do Emprego e das Relações de Trabalho); e
- Não pode ter renunciado à isenção.

Assim, as instituições que estão isentas de IVA não liquidam impostos nas operações referentes à atividade profissional e, simultaneamente, não procede à dedução de imposto suportado em aquisições de bens e serviços e na importação de bens.

Face ao exposto, se uma entidade cuja atividade é o ensino/formação não deduzir o IVA referente à formação e, partindo do pressuposto de que cumpre ambos os requisitos mencionados anteriormente, este custo (IVA) é considerado como despesa elegível para o projeto financiado pelo FSE.

Caso esta mesma entidade se enquadre num regime misto, terá operações isentas de IVA (não dão direito à dedução do IVA) e simultaneamente operações com direito a dedução de IVA. Neste caso, ter-se-á de apurar o montante de IVA dedutível (que não é uma despesa elegível) e o valor do IVA não dedutível (sendo este último, um custo elegível para os projetos cofinanciados).

Nos recibos verdes eletrónicos dos formadores externos deve-se ter em consideração que poderá ser incluído despesas com refeições, alojamentos e deslocações. Nesta situação, e se os documentos estiverem no nome do formador em questão, o IVA cobrado ao

trabalhador independente terá de ser incluído no recibo verde pois é considerado como uma prestação de serviço.

Sobre a elegibilidade há ainda dois pontos a ter presente:

- Ao total das receitas¹⁰⁸ deduz-se ao custo total elegível aprovado, total ou parcialmente dependendo se resultaram de atividades ou serviços total ou parcialmente elegíveis;
- Não são considerados custos elegíveis os mencionados os constantes no n.º3 do quadro II do Anexo I do Decreto Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro com a redação do Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de maio, ou seja:
 - *“Contratos que aumentem o custo de execução do projeto sem que lhe seja acrescentado valor proporcional a esse custo;*
 - *Contratos celebrados com fornecedores de bens ou serviços cujo pagamento seja condicionado à aprovação do projeto pela autoridade de gestão;*
 - *Contratos celebrados com intermediários ou consultores que impliquem um pagamento definido em percentagem do custo total do projeto;*
 - *Prémios, multas, sanções financeiras, juros devedores, despesas de câmbio, despesas com processos judiciais, indemnizações por cessação do contrato de trabalho, encargos não obrigatórios com o pessoal, IVA recuperável e encargos bancários com empréstimos e garantias, com exceção, neste último caso, das exigidas pela legislação nacional;*
 - *Aquisição de mobiliário, equipamento, viaturas, infraestruturas, bens imóveis e terrenos.”*

¹⁰⁸ Receitas do projeto são as provenientes de: vendas, prestações de serviços, alugueres, matrículas e inscrições, juros credores ou outras.

**ANEXO 4 – PROPOSTA PARA IMPLEMENTAÇÃO DE UM
SISTEMA DE CONTROLO INTERNO NUMA ESCOLA DE
ENSINO PROFISSIONAL**

4.1 Competências dos orientadores educativos de turma (OET)

Algumas das competências referidas no regulamento interno da escola são:

“1. No início do ano letivo, facultar aos/às alunos(as) o currículo de cada disciplina e o número de aulas previstas a lecionar em cada módulo;

2. Colaborar com o/a Coordenador(a) de Curso;

3. Promover ações que facilitem a correta integração dos/das alunos(as) na vida escolar;

4. Propor atividades e normas de socialização que garantam a perfeita integração social dos/das alunos(as);

5. Detetar casos de alunos(as) que necessitem de acompanhamento especial nos domínios cognitivo, psicológico, físico e, ainda, no domínio socioeconómico;

6. Informar os/as alunos(as) dos seus direitos e deveres, assim como de toda a legislação que lhes diz respeito;

7. Promover a eleição do/da Delegado(a) de Turma;

(...)

15. Presidir às reuniões do Conselho de Turma;

(...)

20. Incentivar os pais e Encarregados(as) de Educação a participarem na vida da Escola, promovendo, em articulação com o/a Diretor(a) Pedagógico(a), a eleição de um/uma representante no Conselho Pedagógico e no Conselho de Turma;

21. Criar condições que conduzam a um diálogo permanente com os/as alunos(as) e Encarregados(as) de Educação, na procura de soluções para os problemas surgidos;

(...)

23. Informar os/as Encarregados(as) de Educação, por escrito, de que o/a seu/sua educando(a) atingiu o limite de faltas previsto no artigo 54.º;

(...)

25. Comunicar à Direção Pedagógica todos os casos de natureza disciplinar cuja gravidade entenda que excedem a sua competência;

26. Colaborar com a gestão da escola no processo de atribuição dos apoios socioeducativos aos/às alunos(as);

(...)

31. *Elaborar mapas de execução física, de acordo com o solicitado pelo FSE/POPH;*
32. *Elaborar o mapa mensal de subsídios de refeição da respetiva direção de turma;*
33. *Consciencializar os/as alunos(as) para a importância do papel do/da Delegado(a) de Turma, salientando os seus deveres e competências, antes do ato eleitoral.”*

Fonte: Regulamento interno da escola de 2012-2013

4.2– Questionários aplicados à escola profissional**Área Geral**

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Área Geral (1/4)				
Elaborado por: _____ Data _____ Revisto por _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
1. A escola tem um organograma? Em caso afirmativo anexar cópia	X			
2. Existem manuais (de procedimentos, de funções, etc.)? Se sim anexar cópias.	X			Manual de funcionamento do CNO e da escola profissional
3. As funções estão devidamente definidas para cada departamento/função?	X			Apenas na componente pedagógica. Falta a componente administrativa e financeira
4. Caso tenha respondido negativamente à pergunta 3., refira quais as principais tarefas desempenhadas por cada função e por cada departamento, como também o número de funcionários subjacentes a cada categoria				- Direção Administrativo-financeira – 1 diretor - Serviços administrativos – 3 funcionários - Contabilidade – 1 TOC
5. A escola tem um manual de controlo interno? Em caso afirmativo anexar cópia		X		

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Área Geral (2/4)				
Elaborado por: _____ Data _____ Revisto por _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
6. A escola tem um manual de contabilidade? Em caso afirmativo anexar cópia		X		
7. Em caso negativo do ponto 6, há um plano de contas (lista de contas)? Em caso afirmativo anexar cópia	X			SNC
8. Faz-se orçamentos anuais e procede-se ao seu controle?	X			O diretor administrativo e financeiro.
9. Fazem parte dos quadros da instituição: - Diretor financeiro? - Chefe de contabilidade? - Auditor interno? - Técnico Oficial de contas?	X	X		
10. A seção de contabilidade encontra-se separada das seções de: - Tesouraria? - Prestação de serviços (Vendas)? - Compras?	X			

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Área Geral (3/4)				
Elaborado por: _____ Data _____ Revisto por _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
11. Todos os empregados gozam anualmente de férias sendo as suas funções, desempenhadas por outros empregados?	X			Funções desempenhadas por outros – administrativas TOC – não são desempenhadas por outros
12. A cobertura de seguros é, regra geral, revista anualmente?	X			
13. Os lançamentos contabilísticos são adequadamente suportados e aprovados por um empregado responsável?	X			
14. É elaborado mensalmente informações contabilísticas, financeiras, de gestão? Em caso afirmativo quais?	X			São elaborados os mapas de despesas pagas mensalmente para efeitos de pedidos de reembolso no âmbito dos projetos financiados pelo POPH.

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Área Geral (4/4)				
Elaborado por: _____		Data _____		Revisto por _____
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
15. O plano oficial de contabilidade utilizado é: - SNC - POCP - POCP - educação	X			SNC
16. Há um calendário sobre o cumprimento das obrigações fiscais, parafiscais e outras?	X			
17. Caso haja sucursais, delegações ou similares, exerce-se algum controlo sobre as mesmas?			X	
18. Todos os documentos em circulação na escola são numerados tipograficamente?		X		
19. Está genericamente estabelecido o princípio da rotação de funções entre os empregados de cada seção e de seções diferentes?		X		
20. É elaborado balanços previsionais e demonstrações de resultados previsionais?	X			É elaborado pelo diretor financeiro um balanço previsional mas de difícil concretização devido aos constrangimentos associados às datas de aprovação dos projetos desenvolvidos na instituição.
21. Em caso afirmativo, quem e como se efetua o controlo da evolução referentes às receitas e aos custos?				É o diretor financeiro que controla esse processo e que vai procedendo, em simultâneo, aos ajustamentos dos documentos anteriores se e/ou quando existe uma nova decisão de aprovação de um projeto.
22. Há documentação com os requisitos exigidos para a movimentação do Fundo Associativo?	X			

Meios financeiros líquidos

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Meios financeiros líquidos (1/3)				
Preparado por _____ Data _____ Aprovado por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
1. O correio é aberto por um empregado que não pertença à seção de tesouraria ou de contabilidade?	X			
2. Existem controlos específicos sobre os cheques emitidos, incluindo os pré datados?	X			Não são utilizados cheques pré datados.
3. Existe um controlo, contabilístico ou não, sobre os montantes recebidos do POPH e os fins a que este se destina, nomeadamente, para: - Formação de adultos (RVCC) - Formações modulares - Ensino profissional - Subsídio de alimentação - Subsídio de transporte - Bolsas diversas - Outros. Quais? _____ Que mecanismos de controlo são esses?	X			Mapas de execução financeira por rubrica Balancetes Mapas internos dos subsídios de refeição e demais apoios aos formandos dos cursos profissionais no âmbito da rubrica 1.

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Meios financeiros líquidos (2/3)				
Preparado por _____ Data _____ Aprovado por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
4. Os recibos anulados estão devidamente inutilizados?	X			
5. A caixa funciona em sistema de fundo fixo?		X		
6. Os pagamentos feitos da caixa pequena são concretizados com base em documentos devidamente conferidos e autorizados?	X			
7. Quando se repõe o fundo fixo apõe-se um carimbo de “Pago” nos respetivos documentos?			X	
8. O cheque para reposição do fundo fixo é emitido à ordem do responsável do mesmo?			X	
9. Fazem-se inspeções físicas de surpresa ao fundo de caixa?			X	
10. Obtém-se uma cópia de todos os cheques emitidos?	X			

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Meios financeiros líquidos (3/3)				
Preparado por _____ Data _____ Aprovado por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
11. Após os cheques serem assinados e cruzados põe-se um carimbo de “Pago” nos documentos de suporte ou obtém-se o devido recibo?	X			Recibo
12. São assinados cheques em branco e/ou portador?		X		
13. Os cheques depois de assinados são enviados diretamente para o correio sem voltarem às pessoas que os elaboraram ou que os conferiram ou aprovaram os respetivos documentos de suporte?		X		Conferidos pelo diretor financeiro (por norma os cheques são entregues pessoalmente)
14. As reconciliações bancárias são feitas mensalmente?	X			
15. As reconciliações bancárias são feitas por algum empregado que assine cheques ou que manuseie numerário?		X		É feito pelo diretor financeiro
16. Os itens que apareçam nas reconciliações por um prazo de tempo anormal são objeto de adequada investigação?			X	
17. As reconciliações bancárias são aprovadas por um empregado responsável?				É feita pelo diretor financeiro

Compras de bens e serviços e dívidas a pagar

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Compras de bens e serviços e dívidas a pagar (1/8)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
1. Para as compras de bens e serviços e de ativos fixos tangíveis adota-se procedimentos referentes aos contratos públicos (ajuste direto, concurso público, concurso limitado por prévia qualificação, negociação ou diálogo concorrencial)?	X			Aplicação em função dos valores dos fornecimentos dado que há compras mediante fatura direta.
2. Se sim, que tipo de procedimentos a escola adota e para que tipo de compras? <ul style="list-style-type: none"> • Ajuste direto simplificado • Ajuste direto geral • Concurso público • Concurso limitado por prévia qualificação • Procedimentos de negociação • Diálogo concorrencial 	X			Ajuste direto geral e simplificado

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Compras de bens e serviços e dívidas a pagar (2/8)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
3. A decisão de autorização de despesa cabe ao órgão competente (artigo 36º CCP ¹⁰⁹)?	X			
4. A decisão de escolha do procedimento de formação de contratos é devidamente fundamentada (artigo 38º CCP)?	X			
5. Quem procede à autorização das peças do procedimento (convites à apresentação, programas de procedimentos, cadernos de encargos) (n.º2 do artigo 40º CCP)?				Órgão competente

¹⁰⁹ CCP – Código dos Contratos Públicos

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Compras de bens e serviços e dívidas a pagar (3/8)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
6. No procedimento de ajuste direto segue as seguintes etapas: convite à apresentação de propostas; esclarecimentos e retificação; negociação (opcional); versões finais das propostas; relatório preliminar; relatório final; apresentação dos documentos de habilitação; e publicitação dos contratos?	X			Os ajustes diretos simplificados não têm todas estas etapas
7. No procedimento de concurso público são respeitadas as seguintes etapas: publicação do anúncio no <i>Diário da República</i> ; programa do concurso; caderno de encargos; publicação da lista de concorrentes; avaliação das propostas; elaboração do relatório preliminar; audiência prévia; relatório final; adjudicação e os motivos de exclusão; apresentação dos documentos de habilitação; publicitação dos resultados finais?			X	

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Compras de bens e serviços e dívidas a pagar (4/8)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
8. No procedimento de concurso limitado por prévia qualificação são respeitadas as seguintes etapas: publicação do anúncio no <i>Diário da República</i> ; programa do concurso; caderno de encargos; publicação da lista de concorrentes; avaliação das propostas; elaboração do relatório preliminar; audiência prévia; relatório final; publicitação dos resultados finais?			X	
9. No procedimento de negociação são respeitadas as seguintes etapas: publicação do anúncio no <i>Diário da República</i> ; programa do concurso; caderno de encargos; apresentação das candidaturas e qualificação dos candidatos; publicitação da lista de concorrentes; apresentação e análise das versões iniciais das propostas; avaliação das propostas; elaboração do relatório preliminar; negociação das propostas; análise das versões finais das propostas e adjudicação; publicitação dos resultados finais?			X	

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Compras de bens e serviços e dívidas a pagar (5/8)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
10. No procedimento diálogo concorrencial são respeitadas as seguintes etapas: publicação do anúncio no <i>Diário da República</i> ; programa do procedimento; caderno de encargos; memória descritiva; publicação da lista de concorrentes; avaliação das propostas; elaboração do relatório preliminar; audiência prévia; relatório final; publicitação dos resultados finais?			X	
11. Quando é feito os convites à apresentação de propostas, este tem: a identificação sobre se existe negociação e os fatores que densificam o critério da adjudicação?	X			
12. É feita audiência prévia junto dos interessados, antes do envio do convite?		X		
13. Há caução para os contratos com valor superior a 200.000€?			X	

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Compras de bens e serviços e dívidas a pagar (6/8)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
14. O caderno de encargos tem especificações técnicas claras, precisas e não discriminatórias (artigo 42º CCP)?	X			
15. Existem contratos escritos para os que têm valor superior a 10.000€?	X			
16. O prazo de vigência dos contratos é superior a 3 anos?		X		
17. Os contratos celebrados por ajuste direto cumprem os requisitos referentes aos limites (artigo 20º CCP) e no que se refere a uma entidade (artigo 113º, n.º2 CCP)?	X			
18. Existe a publicação da abertura dos procedimentos e da adjudicação? Por que meios?	X			<i>Site da escola (ainda não totalmente implementado)</i>

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Compras de bens e serviços e dívidas a pagar (7/8)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
19. Existem anúncios feitos no JOUE ¹¹⁰ ? Para que tipos de procedimentos?			X	
20. Há contratos celebrados ao abrigo do Decreto-lei 197/99?			X	Decreto-Lei 18/2008 revoga este diploma. Só ficou em vigor o art. 16º a 22º e 26º. Só recentemente se concluiu da obrigatoriedade das EP's observarem as regras da contratação pública.
21. Se sim, as prorrogações de prazo feitas após Julho de 2008 obedecem ao DL 197/99?			X	Na época ainda não tinha sido clarificado o âmbito de aplicação desse diploma.

¹¹⁰ JOUE – Jornal Oficial da União Europeia

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Compras de bens e serviços e dívidas a pagar (8/8)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
22. A prestação de serviços com direito a ajuda de custo está dependente da prévia autorização?	X			Tem de ser validada pela coordenadora do CNO
23. Há algum relatório escrito, ainda que breve, das razões que levaram a optar por um fornecedor em detrimento de outro(s)?	X			Apenas nas situações em que o procedimento assim o exige.
24. Procede-se à receção qualitativa dos bens?	X			
25. As faturas dos fornecedores são objeto de conferência?	X			
26. Há um registo de controlo das faturas dos fornecedores?	X			

Pessoal

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Pessoal (1/4)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
1. A decisão de contratar cabe ao órgão competente?	X			
2. Quem autoriza a admissão de novos trabalhadores e que formalidades há?				Os diretores na sequência de conhecimento prévio à administração.
3. Os novos trabalhadores são admitidos apenas na base do seu curriculum académico e profissional?	X			Abertura procedimento que pode ou não incluir entrevista

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Pessoal (2/4)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
4. Há para cada trabalhador um processo individual e uma ficha de cadastro, nas quais constem os seguintes elementos: <ul style="list-style-type: none"> • Nome do trabalhador, morada e telefone; • Número da conta bancária; • Fotografia; • Naturalidade e Estado civil; • Agregado familiar a seu cargo; • Categoria profissional; • Vencimento e sua evolução; • Data da admissão; • Número do bilhete de identidade/cartão de cidadão; • Número de contribuinte; • Número de beneficiário da segurança social; • Folha de assiduidade; • Certificados de frequência de cursos de formação profissional; • Contrato de trabalho, contrato administrativo de provimento ou termo de posse; • Ficha de avaliação de serviço. 	X			Só existe para os docentes e técnicos

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Pessoal (3/4)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
5. As fichas de cadastro são atualizadas sempre que se produzem alterações importantes e estão arquivadas em local reservado?	X			
6. Quem autoriza as alterações às condições iniciais de admissão?	X			Direção
7. Há controlo sobre o número de horas de presença e o número de horas trabalhadas?	X			
8. Caso existam diferenças, efetua-se a retificação das horas de trabalho?	X			
9. A realização de horas extraordinárias está sujeita a prévia autorização por escrito e posterior controlo?			X	
10. As folhas de remuneração são conferidas e comparadas com as do mês anterior e aprovadas?	X			

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Pessoal (4/4)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
11. Confirma-se o cumprimento das obrigações fiscais e parafiscais referentes ao processamento de salários, prestação de serviços e outros?	X			
12. As tarefas que se seguem são efetuadas por trabalhadores diferentes? - Preparação das folhas de remuneração? - Anotação das horas? - Pagamentos em dinheiro? - Emissão de cheques ou das transferências bancárias? - Retenção de remunerações não levantadas?	X			
13. Há uma conta bancária exclusiva para o pagamento das remunerações?		X		
14. Existe controlo sobre as remunerações não levantadas pelos trabalhadores?	X			
15. Há cópias dos documentos de cumprimento de obrigação de retribuição?	X			
16. Há controlo sobre o absentismo?	X			
17. O uso de viatura própria depende da aprovação da direção ou de alguém com competência por ela delegada?	X			Alguém superior que aprove a deslocação

Ativos fixos tangíveis

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Ativos fixos tangíveis (1/2)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
1. Há uma política relativa à aprovação de compras de bens para os ativos fixos tangíveis com base num orçamento de investimentos devidamente aprovado?	X			
2. A compra de ativos fixos tangíveis é feita através de procedimentos referidos no questionário de compra de bens e serviços e dívidas a pagar – contratação pública?	X			Quando exigido
3. Está definida a política que diferencie os gastos capitalizáveis dos gastos não capitalizáveis, incluindo grandes reparações e conservação corrente?	X			
4. Há um ficheiro individual dos bens dos ativos fixos tangíveis que cumpra os requisitos do artigo 51º do código do IVA ¹¹¹ ?			X	
5. Os valores totais do ficheiro (custo e depreciações/imparidades acumuladas) são periodicamente conferidos com os saldos das correspondentes contas do Razão?	X			

¹¹¹ Ver nota no final deste questionário com o artigo em questão

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Ativos fixos tangíveis (2/2)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
6. Fazem-se inspeções físicas periódicas dos bens dos ativos fixos tangíveis em serviço e comparam-se os resultados obtidos com os dados constantes do ficheiro?		X		
7. Estão definidos os procedimentos a seguir relativamente a bens transferidos, fora de serviço, abatidos, etc.?		X		
8. Estão definidos os procedimentos a seguir relativamente a bens totalmente depreciados mas ainda em serviço?	X			
9. Estão definidos os procedimentos a seguir relativamente aos trabalhos para a própria empresa?			X	
10. Há uma ficha de obra para cada um dos trabalhos/serviços acabados de referir?			X	
11. Quando o investimento em curso é dado por concluído procede-se à sua transferência para a respetiva conta do ativo fixo tangível?			X	
12. Há algum controlo sobre as pequenas ferramentas, utensílios e similares?	X			
13. Está claramente definida a política de depreciação face à vida útil estimada?	X			
14. Ou segue-se, taxativamente, o critério fiscal?	X			
15. As depreciações são contabilizadas por duodécimos?		X		
16. Os bens do ativo fixo tangível estão seguros contra roubo, incêndio, inundações, etc. por valores adequados e periodicamente revistos?	X			

Nota:

Artigo 51.º do CIVA

(CIVA com a atualização da Lei 14-A/2012, de 30 de Março)

Registo dos bens de investimento

1 - Os sujeitos passivos que possuam contabilidade organizada para efeitos do IRS ou IRC ou nos termos do n.º 2 do artigo 50.º são obrigados a efectuar registo dos seus bens de investimento, de forma a permitir o controle das deduções efectuadas e das regularizações processadas.

2 - O registo a que se refere o n.º 1 deve comportar, para cada um dos bens, os seguintes elementos:

- a) Data da aquisição ou da conclusão das obras em bens imóveis e do início da utilização ou ocupação;
- b) Valor do imposto suportado;
- c) Percentagem de dedução em vigor no momento da aquisição;
- d) Somatório das deduções efetuadas até ao ano da conclusão das obras em bens imóveis;
- e) Percentagem definitiva de dedução do ano da aquisição ou da conclusão das obras em bens imóveis;
- f) Percentagem definitiva de dedução de cada um dos anos do período de regularização.

3 - O registo a que se referem os números anteriores deve ser efetuado no prazo constante dos artigos 45.º e 48.º, contado a partir:

- a) Da data de receção da fatura ou documento equivalente que certifique a aquisição;
- b) Da data da conclusão das obras em bens imóveis;
- c) Da data em que devam ser processadas as regularizações.

Financiamento FSE/POPH

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (1/24) ¹¹²				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
PROCESSO TÉCNICO-PEDAGÓGICO				
Processo				
1.1 O processo pedagógico das ações de formação está atualizado e disponível no local onde decorre o projeto ¹¹³	X			
1.2 O processo técnico de ações de carácter não formativo está atualizado e disponível no local onde decorre o projeto			X	

¹¹² Baseado em “Ferramentas de auto-auditoria aplicável a projetos co-financiados pelo Fundo Social Europeu

¹¹³ Se a formação conferir habilitação escolar ou académica e for ministrada por estabelecimento público ou privado de ensino legalmente reconhecido, a responsabilidade e o controlo do processo técnico-pedagógico é do Ministério da tutela (cf. n.º 3 do Art.º 32º do DR n.º 84-A/2007, de 10/1, na sua atual redação).

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (2/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
1.3 O processo referencia: O local onde decorre(eu) a formação O programa da(s) ação(ões) de formação O cronograma da(s) ação(ões) de formação Os manuais e textos de apoio Outros recursos didáticos utilizados (meios audiovisuais, etc.) A divulgação das ações de formação (Jornais/Imprensa, Internet, TV/Rádio, outros)	X			
1.4 As regras sobre informação e publicidade são respeitadas (lema escolhido pela Autoridade de Gestão (PO), insígnias nacional e da União Europeia, com menção ao Fundo Social Europeu), particularmente em: Anúncios publicados ou editados em qualquer meio de comunicação Capas ou contracapas de estudos, recursos técnico-pedagógicos e manuais (livros, panfletos, CD, DVD, etc.) Diplomas ou certificados de frequência da ação Seminários, <i>workshops</i> , ações de formação ou outros eventos Infraestruturas	X			

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (3/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
1.5 Quando se identifica o “Fundo Social Europeu” este surge escrito por extenso?	X			
1.6 E a “União Europeia”, também está por extenso?	X			
1.7 Há placas/painéis descritivos permanentes para as operações em que a participação pública é superior a 500.000€?	X			
1.8 E essas placas/painéis descritivos são constituídos com pelo menos 25% da sua superfície com a seguinte informação: Emblema e referência à União Europeia; Referência ao fundo em questão (Fundo Europeu de Desenvolvimento Regional ou Fundo Social Europeu); Lema escolhido pela autoridade de gestão (preferencialmente “Qualificar é crescer” – lema do POPH)?	X			

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (4/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
1.9 O emblema da República Portuguesa está com o mesmo destaque e nas mesmas dimensões que o emblema da União Europeia?	X			
1.10 O emblema europeu está com referência à União Europeia e simultaneamente com um texto que identifica o Fundo Social Europeu?	X			
1.11 Respeita-se o formato, o tipo de caracteres e as recomendações gerais relativas à posição nos documentos da insígnia e do texto?	X			
1.12 Sempre que se aplica a insígnia da União Europeia num fundo de cor, garante-se que uma linha branca contorna o símbolo, com uma largura igual a 1/25 da altura do retângulo?	X			

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (5/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
1.13 Sempre que aplico a insígnia da União Europeia em monocromia, garanto que uma linha preta contorna o símbolo e que as estrelas estão a preto sobre fundo branco?			X	
1.14 Se o objeto físico não permite a aplicação de uma placa descritiva, encontra-se uma alternativa para garantir a publicitação da contribuição da União Europeia?			X	
1.15 Os produtos promocionais (por exemplo, <i>merchandising</i>) têm o emblema europeu com referência à União Europeia e o emblema da República Portuguesa?	X			

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (6/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
<p>1.16 Acompanhamento e avaliação do processo formativo:</p> <p>É realizado por pessoal interno</p> <p>É realizado através da contratação de entidades formadoras acreditadas</p> <p>É suportado por metodologias e técnicas (inquéritos aos formandos e/ou inquéritos aos formadores e/ou inquéritos às entidades empregadoras ou potenciais empregadoras)</p> <p>Resulta na elaboração de um relatório de avaliação</p>	X			<p>Realizado por pessoal interno</p> <p>A metodologia contempla a avaliação da reação de formandos e formadores, a avaliação da aprendizagem e a avaliação de impacto</p> <p>Resulta em relatório final</p>
<p>1.17 A entidade ou o projeto foi sujeita/o a uma ação de acompanhamento no local (pela Autoridade de Gestão, Organismos Intermédios, coordenador da parceria, ou outros). As inconformidades detetadas já se encontram regularizadas</p>	X			<p>A última verificação no local a um projeto ocorreu a 27/11/2012, estando-se a aguardar relatório da autoridade de gestão. A penúltima verificação ocorreu em 2009, tendo sido regularizadas as não conformidades</p>

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (7/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
RESPONSABILIDADE AMBIENTAL				
2.1 A entidade dispõe de procedimentos a favor do desenvolvimento sustentável do planeta. São exemplos, a reciclagem de lixo, a utilização racional da água e a economia de energia elétrica, a programação de fotocopiadoras para a poupança de toner e impressão frente e verso de folhas, etc.?	X			Impressões a preto e frente e verso Separação de lixos

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (8/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
FORMANDOS				
3.1 São elegíveis ¹¹⁴ ?	X			
3.2 Como é apurado que os formandos são elegíveis?	X			Verificação dos requisitos aquando da pré-inscrição e novamente antes de iniciarem as ações (se passar muito tempo desde a pré-inscrição)
3.3 Existem fichas de inscrição?	X			

¹¹⁴ Isto é, respeitam os requisitos gerais de elegibilidade estabelecidos nos artigos 35º e 36º do Decreto Regulamentar n.º84-A/2007, de 10 de dezembro (alterado pelo Decreto Regulamentar n.º4/2010, de 15 de outubro)

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (9/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
3.4 Existem evidências do processo de seleção de formandos (anúncios, convites, inscrição do/a próprio/a, testes psicotécnicos, entrevistas e outras)?	X			Exemplo: base de dados de pré-inscrições para as FMC (formações modulares certificadas)
3.5 O processo de seleção de formandos/as respeitou o Princípio da Igualdade de Oportunidades?	X			
3.6 Existem contratos de formação com formandos não vinculados ¹¹⁵ / desempregados, contendo: Descrição da ação de formação? Indicação do local e horário da formação? Montante do subsídio de formação atribuído? Seguro de acidentes pessoais?	X			Contrato com todos os formandos

¹¹⁵ Neste contexto, formandos não vinculados traduzem-se em ativos empregados cuja formação não é por conta da sua entidade empregadora.

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (10/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
3.7 Existem folhas de presença de formandos / sistema de livro de ponto?	X			
3.8 Existe justificação de faltas?	X			
3.9 Existem evidências da avaliação dos formandos (provas, testes, relatórios de trabalhos e estágios realizados)?	X			
3.10 Existem Diplomas e/ou Certificados de formação?	X			Retirados do SIGO
3.11 Existem procedimentos de acompanhamento da empregabilidade dos formandos (contacto pessoal, inquéritos aos formandos ou outros)?	X			FMC e RVCC – inquérito um ano após a realização da formação Nos cursos profissionais – contacto telefónico um ano após a conclusão da formação

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (11/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
FORMADORES				
4.1 Os formadores estão identificados?	X			
4.2 Há evidência do processo de recrutamento/seleção de formadores?	X			
4.4 Foi efetuado contrato de prestação de serviços (quando externos)?	X			
4.5 Os formadores estão devidamente certificados, de acordo com o exigido na legislação nacional aplicável (Certificado de Aptidão Pedagógica, Certificado de Competências Pedagógicas ou Certificação por outro sistema específico em que o formador se enquadre)?	X			
4.6 Existem sumários datados e validados pelos formadores?	X			

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (12/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
4.7 Foram elaborados relatórios de acompanhamento de estágios, visitas ou outras atividades formativas e não formativas, validados pelos formadores ou outros responsáveis?	X			Aplicável aos cursos profissionais
4.8 É efetuada a avaliação do desempenho dos formadores (incluindo a avaliação realizada pelos formandos)?	X			
ENTIDADE(S) FORMADORA(S) CONTRATADA(S)				
(Aplicável apenas quando a entidade, enquanto beneficiária e promotora do projeto, contratou uma ou mais entidades formadoras. Estes requisitos devem ser preenchidos para cada entidade formadora contratada)				
5.1 Designação da entidade formadora contratada?			X	
5.2 Existem evidências do processo de seleção da entidade formadora contratada (anúncio, convite, concurso público ou outra)?			X	

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (13/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
5.3 A entidade formadora contratada está certificada pela DGERT?			X	
5.4 Foi celebrado contrato escrito com a entidade formadora contratada, indicando: ¹¹⁶ Duração do contrato? Obediência aos princípios de boa gestão financeira (economia, eficiência, eficácia e boa relação custo/benefício)? Descrição detalhada dos serviços a prestar e montantes envolvidos?			X	

¹¹⁶ Ver n.º 5 do Art.º 20º do DR n.º 84-A/2007, de 10/12, na sua atual redação).

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (14/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
OUTROS FORNECEDORES/PRESTADORES				
6.1 Foram celebrados contratos: A cujo aumento do custo de execução correspondeu idêntico aumento de benefício para o projeto? Cujos pagamentos não estão condicionados à aprovação do projeto pela Autoridade de Gestão? Que não implicam um pagamento definido em percentagem do custo total do projeto? Que obedecem a princípios de boa gestão financeira (economia, eficiência e boa relação custo/benefício)?			X	
OUTRO PESSOAL AFECTO ÀS ACÇÕES DE FORMAÇÃO				
7.1 Foi celebrado contrato escrito (de prestação de bens ou serviços)?			X	
7.2 Existem evidências do trabalho desenvolvido no âmbito das atividades de acompanhamento e avaliação do projeto (relatórios, atas de reuniões, assinaturas e outras)?	X			

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (15/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
PROCESSO CONTABILÍSTICO/FINANCEIRO				
8.1 Os Custos/Proveitos estão contabilizados de acordo com o POC aplicável ou os Ganhos/Perdas estão contabilizados de acordo com o SNC?	X			
8.2 Verifica-se respeito pelos princípios e conceitos contabilísticos, critérios de valorimetria e métodos de custeio definidos no POC/SNC?	X			
8.3 A entidade enquadra-se no n.º 1 ou n.º 2 do art.º 2º do CCP e cumpre os procedimentos previstos neste Código?	X			
8.4 A entidade efetua corretamente o tratamento contabilístico do IVA (IVA dedutível não pode ser imputado aos projetos FSE)?	X			
8.5 Existe identificação e evidência da chave de imputação dos custos comuns?	X			

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (16/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
8.6 Existe evidência dos pressupostos (adequados e razoáveis) associados à chave de imputação dos custos comuns?	X			
8.7 Como é feita a imputação dos custos aos projetos: <ul style="list-style-type: none"> • Utiliza-se modelos de custos simplificados (com base forfetária para os custos indiretos)? Se sim, para que projetos? • Procede-se ao cálculo de uma chave de imputação? Se sim, para que projetos? 	X			Cursos profissionais: custos unitários FMC e RVCC: custos reais com definição de chave de imputação
8.8 Caso seja feita um cálculo da chave de imputação, este é feito em função: <ul style="list-style-type: none"> Da atividade financiada; Do número de formandos; Da utilização do espaço; Do tempo de utilização do equipamento? 	X			Ponderação do número de formandos, número de espaços utilizados e tempo de utilização

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (17/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
8.9 Para as candidaturas novas e as submetidas ao apoio do FSE após 22 de Maio de 2012 está (ou vai) ser considerado as alterações introduzidas pelo Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de Maio referente aos limites máximos de custos elegíveis?	X			
8.10 O arquivo de documentos da entidade permite o acesso célere aos mesmos?	X			
8.11 Todos os documentos que fazem parte dos processos contabilísticos/financeiros e técnico pedagógico dos projetos cofinanciados pelo FSE no período de programação do QREN (2007 – 2013), estão disponíveis?	X			
8.12 E estes documentos encontram-se num arquivo com todas as condições de forma a garantir que esta documentação se encontra em boas condições até 31/12/2020?	X			
8.13 Há algum registo sobre os trabalhadores independentes que no ano civil anterior tenham prestado pelo menos 80% do valor total da sua atividade à escola?			X	Ainda não foi possível apurar esses valores

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (18/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
8.14 É considerado como período elegível de uma despesas os 60 dias antes da data de apresentação da candidatura no SIIFSE e os 45 dias subseqüentes à sua conclusão?	X			
8.15 Para o cálculo do período de elegibilidade de uma despesa, são descontados os sábados, domingos e feriados?		X		
8.16 Se sim, é considerado como custo elegível 5% do valor total dessa prestação de serviços referente à contribuição obrigatória (Segurança Social), quando a despesa foi feita durante o período de elegibilidade?			X	Não foi feito qualquer pagamento desta natureza
8.17 Alguma aquisição de equipamento foi considerada como despesa elegível?		X		São consideradas só as amortizações
8.18 É considerado como despesa elegível as amortizações de equipamentos diretamente relacionados com o projeto e durante o período da respetiva utilização?	X			

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (19/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
8.19 Existe prova documental sobre como é utilizado o equipamento de forma a evidenciar esse custo por projeto?		X		
8.20 Caso haja acumulação de funções de pessoal, dirigente, técnico, administrativo, mediador sociocultural ou outro, aplica-se como limite máximo do valor elegível no conjunto dos projetos o valor de 3.360,65 (para 2011 e 2012)?			X	
8.21 Os documentos originais contêm: Nº de lançamento na contabilidade? Menção “Financiado pelo FSE / PO / Nº candidatura / Valor Imputado”? Indicação das contas movimentadas na contabilidade geral? Chave de imputação dos custos comuns?	X			

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (20/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
8.22 Caso os documentos originais não contenham os pontos apresentados nas duas linhas anteriores, a entidade apresenta verbete adequado produzido por <i>software</i> de contabilidade adequado, no qual constam essas referências?			X	
8.23 A listagem das despesas pagas por pedido de reembolso e por rubrica, via SIIFSE, encontra-se devidamente preenchida?	X			
8.24 Os pedidos de reembolso e prestação final de contas são da responsabilidade de um TOC (ou de um responsável financeiro no caso da Administração Pública)?	X			

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (21/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
<p>8.25 Se a entidade estiver sujeita à apresentação da conta de gerência ao Tribunal de Contas e dispensada do cumprimento das alíneas d) e f) do n.º 1 do Art.º 31º do DR n.º 84-A/2007, de 10 de Dezembro (cf. n.º 4 do mesmo artigo):</p> <p>Respeita o princípio da não duplicação de apoios comunitários?</p> <p>Respeita os princípios do registo contabilístico</p> <p>Permite a verificação da despesa?</p>	X			Os princípios mencionados são respeitados pela escola

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (22/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
8.26 Todas as despesas/custos: Ocorreram dentro do período de elegibilidade ¹¹⁷ ? São imputáveis ao projeto? Foram incorridas e pagas? Os pagamentos por cheque estão refletidos no extrato bancário? Têm relevância contabilística e evidência fáctica dos respetivos bens e serviços? Cumprem com os princípios da economia, eficiência e eficácia e da boa relação custo/benefício? Estão documentadas e respeitam os limites máximos estabelecidos legalmente?	X			

¹¹⁷ **Período de elegibilidade:** decorre entre os 60 dias anteriores à data de apresentação da candidatura e 45 dias após a data de conclusão do projeto, embora a Autoridade de Gestão possa alargar, a título excecional, o período de elegibilidade (a que consta do cronograma como a data final para realização da última ação), nos termos dos n.º 3 e 4 do Art.º 35 e n.º 7 e 8º do Art.º 40º do DR n.º 84-A/2007, de 10 de Dezembro, alterado pelo Decreto-Regulamentar n.º 13/2008, de 18 de Junho e pelo Decreto-Regulamentar n.º 4/2010, de 15 de Outubro (*Artigo 35.º n.º 3; Artigo 40.º n.º 7 e Artigo 44.º n.º 2*). Ver FAQ sobre “Elegibilidade temporal das despesas”

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (23/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
8.27 As rendas, alugueres e amortizações respeitam a legalidade (designadamente o princípio da substância sobre a forma) e regularidade entre a atividade financiada e não financiada?			X	As instalações e equipamentos são da escola, ou são cedidos gratuitamente (exemplo: salas de formação no processo RVCC – itinerâncias)
8.28 No caso da despesa estar reportada a uma unidade de custo (de tempo ou outra), essa relação pode ser verificada?	X			Exemplo: pagamento de colaboradores à hora – existência de registo dessas horas (registo de sumários, bases de dados, etc.)
8.29 A aquisição de bens e serviços está justificada através de fatura e recibo ou documentos equivalentes, fiscalmente aceites?	X			
8.30 As faturas, recibos ou documentos equivalentes e documentos de suporte à imputação de custos comuns: Identificam claramente o bem ou serviço? Cumrem a regularidade formal (Art.º 29º e 36º do CIVA e 171º do CSC)? Consideram os descontos e as anulações, quando existam?	X			

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Financiamento FSE/POPH (24/24)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
8.31 Existindo contrato com uma entidade formadora, a faturação permite a associação das despesas que a integram às rubricas FSE?			X	
8.32 Existindo receitas, estão devidamente apuradas, contabilizadas e refletidas na estrutura de financiamento?	X			
8.33 Existindo Contribuição Privada, está devidamente apurada e refletida na estrutura de financiamento?			X	
8.34 O pagamento aos formandos está regularizado?	X			
8.35 O pagamento aos formandos foi efetuado por transferência bancária?	X			

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Compliance

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: <i>Compliance</i> (1/9)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Existe algum responsável por efetuar a atualização e aplicação do quadro normativo aplicável à escola?	X			Diretora pedagógica
Assinale a legislação nacional que se aplica à escola:				
Decreto-Lei n.º132/2012, de 27 de Junho - Novo diploma que regula os concursos para seleção e recrutamento do pessoal docente da educação pré-escolar e dos ensinos básico e secundário			X	
Portaria n.º1189/2010, de 17 de novembro - Regulamentação do Artigo n.º 4 do Decreto-Lei n.º 220/2009 de 8 de setembro			X	
Decreto-Lei n.º75/2010, de 23 de Junho - Altera o Estatuto da Carreira dos Educadores de Infância e dos Professores dos Ensinos Básico e Secundário, aprovado pelo Decreto -Lei n.º 139 -A/90, de 28 de abril, alterado pelos Decretos -Leis n.os 105/97, de 29 de abril, 1/98, de 2 de janeiro, 35/2003, de 17 de fevereiro, 121/2005, de 26 de julho, 229/2005, de 29 de dezembro, 224/2006, de 13 de novembro, 15/2007, de 19 de janeiro, 35/2007, de 15 de fevereiro, e 270/2009, de 30 de setembro.			X	

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
<i>Área coberta: Compliance (2/9)</i>				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Portaria n.º756/2009, de 14 de Julho - Estabelece: as regras de designação de docentes para a função de professor bibliotecário nos agrupamentos ou escolas não agrupadas, assim como o modo de designação de docentes que constituem a equipa da biblioteca escolar; as regras concursais aplicáveis às situações em que se verifique a inexistência, no agrupamento de escolas ou nas escolas não agrupadas, de docentes a serem designados para as funções de professor bibliotecário, nos termos da alínea anterior; as regras de designação de docentes para a função de coordenador interconcelhio para as bibliotecas escolares.			X	
Decreto-Lei n.º18/2008, de 29 de Janeiro - CÓDIGO DOS CONTRATOS PÚBLICOS (com as seguintes alterações: Lei n.º59/2008, de 11 de Setembro; Decreto-Lei n.º 278/2009, de 2 de Outubro; Lei n.º3/2010, de 27 de Abril; Decreto-Lei n.º131/2010, de 14 de Dezembro; Lei n.º64-B/2011, de 30 de Dezembro; Decreto-Lei n.º149/2012, de 12 Julho) - estabelece a disciplina aplicável à contratação pública e o regime substantivo dos contratos públicos que revistam a natureza de contrato administrativo	X			

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
<i>Área coberta: Compliance (3/9)</i>				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Despacho Normativo n.º 12/2012, DR n.º 98, II Série, de 21 de Maio - Altera o Despacho Normativo n.º 4 – A/2008, de 24 de Janeiro, relativo à natureza e aos limites máximos dos custos elegíveis no âmbito dos cofinanciamentos concedidos pelo POPH	X			
Despacho n.º 5533/2012, DR n.º 81, II Série, de 24 de Abril - Relativo à transição automática para o ano seguinte do financiamento aprovado para um ano e não executado	X			
Despacho n.º 5140/2012, DR n.º 74, II Série, de 13 de Abril - Altera a distribuição da contribuição comunitária e da contribuição pública nacional no âmbito do cofinanciamento de projetos apoiados pelos eixos prioritários 1 e 2 deste Programa	X			
Despacho n.º 16910/2011, DR n.º 240, II Série, de 16 de Dezembro - Fixa em € 3,5 o valor máximo do indicador de custo por hora e por formando para os «Cursos de Ensino Artístico Especializado»			X	

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
<i>Área coberta: Compliance (4/9)</i>				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Despacho n.º 16842/2011, DR n.º 239, II Série, de 15 de Dezembro - Estabelece os montantes a atribuir a título de bolsa de material de estudo para o ano escolar de 2011-2012	X			
Portaria n.º 283/2011, DR n.º 204, I Série, de 24 de Outubro - Procede à segunda alteração da Portaria n.º 230/2008, de 7 de Março, que define o regime jurídico dos Cursos de Educação e Formação de Adultos (cursos EFA) e das Formações Modulares Certificadas previstos no Decreto-Lei n.º 396/2007, de 31 de Dezembro	X			
Despacho n.º 5815/2011, DR n.º 66, II Série, de 4 de Abril - Define novo valor máximo referente ao indicador de custo por hora e por formando para a tipologia «cursos profissionais»	X			
Despacho Normativo n.º 2/2011, DR n.º 30, II Série, de 11 de Fevereiro - Altera o Despacho Normativo n.º 4-A/2008, de 24 de Janeiro, relativo à natureza e aos limites máximos dos custos elegíveis no âmbito dos cofinanciamentos concedidos pelo POPH	X			

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
<i>Área coberta: Compliance (5/9)</i>				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Decreto Regulamentar n.º 4/2010, DR n.º 201, I Série, de 15 de Outubro - Altera o Decreto Regulamentar n.º 84 -A/2007, de 10 de Dezembro	X			
Portaria n.º 1009 - A/2010, DR n.º 192, 2º Suplemento, I Série, de 1 de Outubro - Primeira alteração à Portaria n.º 49/2007, de 8 de Janeiro, que define as regras a que deve obedecer o financiamento público dos cursos profissionais de nível secundário	X			
Portaria n.º 711/2010, DR n.º 159, I Série, de 17 de Agosto - Procede à revisão do regime jurídico dos Cursos de Educação e Formação de Adultos (EFA) e das Formações Modulares, designadamente em matéria de dimensão de turmas	X			
Despacho n.º 12568/2010, DR n.º 150, II Série, de 4 de Agosto - Procede à revisão do regime aos Cursos de Educação e Formação de Jovens (CEF), designadamente em matéria de dimensão de turmas e de atribuições do diretor de curso			X	

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
<i>Área coberta: Compliance (6/9)</i>				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Despacho Normativo n.º 12/2010, DR n.º 99, II Série, de 21 de Maio – Alteração ao Despacho Normativo n.º 4 – A/2008, de 24 de Janeiro, que fixa a natureza e os limites máximos dos custos considerados elegíveis para efeitos de co-financiamento	X			
Decreto-Lei n.º 99/2009, DR n.º 82, I Série, de 28 de Abril - 2ª Alteração ao Decreto-Lei n.º 312/2007, de 17 de Setembro, diploma que define o modelo de governação do QREN			X	
Despacho Normativo n.º 12/2009, DR n.º 53, II Série, de 17 de Março - Altera o Despacho Normativo n.º 4-A/2008, de 24 de Janeiro	X			
Decreto Regulamentar n.º 13/2008, DR n.º 116, I Série, de 18 de Junho - Altera o artigo 52.º do Decreto Regulamentar n.º 84-A/2007, de 10 de Dezembro, garantindo que as candidaturas apresentadas à Autoridade de Gestão até 30 de Junho de 2008 possam beneficiar do período de elegibilidade transitória que permite co-financiar despesas relativamente ao ano de 2007			X	

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
<i>Área coberta: Compliance (7/9)</i>				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Decreto-Lei n.º 74/2008, DR n.º 79, I Série, de 22 de Abril - Alteração ao Decreto-Lei n.º 312/2007, de 17 de Setembro, diploma que define o modelo de governação do QREN 2007-2013			X	
Portaria n.º 230/2008, DR n.º 48, I Série, de 07 de Março - Define o regime jurídico dos cursos de educação e formação de adultos (cursos EFA) e das formações modulares previstos no Decreto-Lei n.º 396/2007, de 31 de Dezembro, e revoga a Portaria n.º 817/2007, de 27 de Julho	X			
Declaração de Retificação n.º 5-A/2008, DR n.º 28, I Série, de 8 de Fevereiro - Retificação ao Decreto-Regulamentar n.º 84-A/2007	X			
Declaração de Retificação n.º 3/2008, DR n.º 21, I Série, de 30 de Janeiro - Retificação ao Decreto-Regulamentar n.º 84-A/2007	X			
Despacho de Normativo n.º 4-A/2008, DR n.º 17, II Série, de 24 de Janeiro - Fixa a natureza e os limites máximos dos custos considerados elegíveis para efeitos de co-financiamento	X			

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
<i>Área coberta: Compliance (8/9)</i>				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Decreto-Lei n.º 396/2007, DR n.º 251, I Série, de 31 de Dezembro - Estabelece o Regime Jurídico do Sistema Nacional de Qualificações e Define as Estruturas que Regulam o seu Funcionamento	X			
Decreto Regulamentar n.º 84-A/2007, DR n.º 237, I Série, de 10 de Dezembro - Estabelece o regime geral de aplicação do Fundo Social Europeu	X			
Resolução de Conselho de Ministros n.º 162/2007, DR n.º 197, I Série, de 12 de Outubro - Define a Composição dos Órgãos de Coordenação e Direção Política que asseguram a Coordenação Global do QREN e dos Programas Operacionais			X	
Decreto-Lei n.º 312/2007, DR n.º 179, I Série, de 17 de Setembro - Define o Modelo de Governação do Q.R.E.N.			X	
Resolução de Conselho de Ministros n.º 86/2007, DR n.º 126, I Série, de 03 de Julho - Definição das Prioridades Estratégicas Nacionais a Prosseguir pelo QREN e pelos Programas operacionais no Período 2007-2013			X	

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
<i>Área coberta: Compliance (9/9)</i>				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Resolução de Conselho de Ministros n.º 25/2006, DR n.º 50, I Série, de 10 de Março - Referencial Estratégico e Operacional do QREN e dos Programas Operacionais			X	
Despacho Conjunto n.º 637/2005, DR n.º 164, II Série, de 26 de Agosto - Constituição do Grupo de Trabalho para o QREN			X	
Decreto-Lei n.º 197/99, DR n.º 132, I Série, de 08 de Junho - Estabelece o regime da realização de despesas públicas com locação e aquisição de bens e serviços, bem como da contratação pública relativa à locação e aquisição de bens móveis e serviços			X	
Outros. Quais?				

Microcomputadores no ambiente do utilizador

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno¹¹⁸ na escola				
Área coberta: Sistemas de Informação - Microcomputadores no ambiente do utilizador (1/4)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Os microcomputadores (PC) são utilizados apenas para as atividades correntes da empresa?	X			
O número de técnicos no departamento de informática (DI) é adequado?		X		
A empresa utiliza programas “piratas”?		X		
O departamento de informática está suficientemente defendido para enfrentar “vírus” e “hackers” em programas de microcomputadores?	X			

¹¹⁸ CARNEIRO (2009), pg. 128

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Sistemas de Informação - Microcomputadores no ambiente do utilizador (2/4)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Estão delineadas normas de <i>backup</i> quanto ao uso de microcomputadores?	X			
Existe um inventário atualizado de <i>hardware</i> e de <i>software</i> existente e repartido pelos microcomputadores?	X			
Há uma base de dados para partilha de <i>software</i> entre os microcomputadores nas diversas áreas que o utilizam?	X			

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Sistemas de Informação - Microcomputadores no ambiente do utilizador (3/4)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
A quantidade de microcomputadores disponíveis para ações de formação dos utilizadores é suficiente?	X			
Os microcomputadores estão ligados em rede?	X			
A existência de microcomputadores aumenta a produtividade da área utilizadora?	X			
Existem chaves de segurança para impedir que os microcomputadores sejam utilizados por entidades não autorizadas?	X			

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Sistemas de Informação - Microcomputadores no ambiente do utilizador (4/4)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Existe <i>log</i> ¹¹⁹ onde a utilização do microcomputador seja monitorizada ou há documentos onde se registre o seu uso?		X		
Há algum plano de formação profissional para os utilizadores de microcomputadores?		X		Há orientações no manual de procedimentos para a elaboração dos sumários digitais
Os microcomputadores estão subaproveitados?		X		

¹¹⁹ Log – de acordo com CARNEIRO (2009) (Pg. 270), log é o «"diário" das ordens do operador ou dos utilizadores, impresso ou guardado num suporte magnético.»

Sistemas de informação – controlos gerais e controlos aplicacionais

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno¹²⁰ na escola				
Área coberta: Sistemas de informação – controlos gerais e controlos aplicacionais (1/6)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Controlos gerais				
O ambiente em que está situado o Centro de Processamento de Dados (CPD) é adequado em termos de climatização?	X			
Os equipamentos e instalações do Departamento de Informática (DI) estão incluídos nos seguros da empresa?	X			
A empresa seguradora ou os bombeiros fizeram alguma inspeção nos últimos 12 meses?		X		

¹²⁰ CARNEIRO (2009), pg. 128

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Sistemas de informação – controlos gerais e controlos aplicacionais (2/6)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Pode haver inundações no CPD?		X		
Em caso de catástrofe existe algum plano de emergência que possibilite a segurança do SI?		X		
Realizou-se alguma ação de formação relativa a prevenção de acidentes no domínio da informática?		X		
A escola tem <i>software</i> adequado à sua atividade?	X			
O <i>software</i> existente é adequado e suficiente para a concretização dos objetivos da instituição?	X			

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Sistemas de informação – controlos gerais e controlos aplicacionais (3/6)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Há algum planeamento e gestão do programa de segurança de toda a escola?	X			
Há a responsabilidade e monitorização relativa à adequação dos controlos informáticos? Se sim, a quem?	X			Professora de informática e técnico externo
Existem controlos de acesso de modo a proteger a informação e equipamentos de modificações não autorizadas, perdas ou danos?	X			
Existe algum mecanismo de forma a prevenir a implementação e/ou alterações não autorizadas aos programas existentes? Se sim, qual?	X			O acesso dos utilizadores está condicionado e hierarquizado. Só o administrador tem permissão para instalar programas.

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Sistemas de informação – controlos gerais e controlos aplicacionais (4/6)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
O <i>software</i> foi adquirido a fornecedores credenciados?	X			
Está assegurado que cada funcionário só consegue aceder a ficheiros para os quais está devidamente autorizado?	X			
A continuidade do serviço está assegurada para que em situações inesperadas, se continue a operar?	X			Excetua-se a avaria total do servidor.
A informação considerada sensível está protegida? Como?	X			Autorizações condicionadas aos utilizadores e palavras passe.

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Sistemas de informação – controlos gerais e controlos aplicacionais (5/6)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
A escola tem políticas que regem os serviços de correio eletrónico?		X		Os contactos institucionais são habitualmente realizados através do e-mail da direção ou serviços administrativos.
Há proteção de modo a que as comunicações via Internet sejam feitas de forma segura?	X			
Controlos aplicacionais				
A documentação de segurança tem uma ou várias cópias em local seguro?	X			
Há algum plano de formação profissional para os utilizadores de microcomputadores?		X		
Foi estabelecida alguma norma sobre os níveis de confidencialidade dos vários elementos do SI?	X			

ANEXOS - Implementação de um sistema de controlo interno numa escola profissional

Questionário sobre procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno na escola				
Área coberta: Sistemas de informação – controlos gerais e controlos aplicacionais (6/6)				
Preparado por _____ Data _____ Revisto por _____ Data _____				
Descrição do procedimento contabilístico e/ou medida de controlo interno	Sim	Não	Não aplicável	Observações
Está definido alguma hierarquia de <i>passwords</i> de acordo com os níveis de confidencialidade?	X			
Há controlo e registo sobre as tentativas de acesso de informação não autorizadas?		X		
Os arquivos de <i>backup</i> são testados no sentido de se verificar a qualidade do seu estado?	X			
Existe alguma norma que defina critérios para a criação de <i>backups</i> ?		X		Há um procedimento diário de segurança.
É editada, anualmente, uma cópia dos arquivos de <i>backup</i> quando têm de ser conservados ao longo do tempo?		X		Apenas dos documentos formais dos projetos financiados pelo POPH.
Há algum controlo relativamente à produção, distribuição e arquivo dos relatórios?				

4.3 FSE/POPH

Antes de mais convém fazer uma breve referência sobre o que é o FSE (Fundo Social Europeu). Este é um dos principais instrumentos da União Europeia (U.E.) que visa a melhoria do nível de qualificação e de educação das pessoas, contribuindo assim para o aumento da coesão económica e social europeia. No período de 2007 a 2013, no nosso país, este fundo estrutural tem apoiado diversos programas operacionais nomeadamente:

- O POPH (Programa Operacional Potencial Humano), no continente;
- O PROEMPREGO (Programa Operacional do FSE para a Região Autónoma dos Açores);
- O RUMOS (Programa Operacional de Valorização do Potencial Humano e Coesão Social, na região autónoma da Madeira);
- O POAT FSE (Programa Operacional de Assistência Técnica Fundo Social Europeu) que consistem em ações transversais (coordenação, gestão, monitorização, auditoria, estudos, etc.).

O financiamento da escola tem origem no POPH. Este é um programa que concretiza o QREN (Quadro de Referência Estratégico Nacional)¹²¹ para o período de 2007-2013. O POPH tem dez eixos prioritários, que são:

- Eixo 1 - Qualificação Inicial
- Eixo 2 - Adaptabilidade e Aprendizagem ao Longo da Vida
- Eixo 3 - Gestão e Aperfeiçoamento Profissional
- Eixo 4 - Formação Avançada
- Eixo 5 - Apoio ao Empreendedorismo e à Transição para a Vida Ativa
- Eixo 6 - Cidadania, Inclusão e Desenvolvimento Social
- Eixo 7 - Igualdade de Género
- Eixo 8 - Algarve
- Eixo 9 - Lisboa
- Eixo 10 - Assistência Técnica.

¹²¹ Conforme mencionado em http://www.igfse.pt/st_glossario.asp?startAt=2&categoryID=312, O QREN é o “*documento apresentado pelos Estados Membros à Comissão, através do qual é assegurada a coerência da intervenção dos fundos com as orientações estratégicas da Comunidade em matéria de coesão e identificadas as articulações entre as prioridades da Comunidade e o programa nacional de reformas. É o documento de referência para a preparação da programação dos fundos estruturais e do fundo de coesão, no qual o Estado Membro apresenta a estratégia nacional e os temas prioritários escolhidos para a intervenção dos fundos*”.

4.4 Alguns diplomas e normas aplicáveis à escola de ensino profissional

Escola:

- Regulamento interno da escola de 2012-2013;
- Projeto Educativo da escola de 2012-2013;
- Plano de atividades da escola;
- Estatuto do aluno e ética escolar (Lei n.º51/2012, de 5 de setembro)

Gerais:

Contabilidade e Finanças

- Decreto-Lei n.º4/98,8 janeiro (artigo 16º) – nível administrativo-financeiro
- Decreto-Lei n.º75/2008, de 22 de abril - Diretivas financeiras, administrativas-pedagógicas
- SNC – Sistema de Normalização Contabilística
- CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- CIRC – Código do imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
- CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

Recursos Humanos e Compras

- Código dos Contratos Públicos (Decreto-Lei n.º18/2008, de 29 de janeiro) com as seguintes alterações: Lei n.º59/2008, de 11 de setembro; Decreto-Lei n.º 278/2009, de 2 de Outubro; Lei n.º3/2010, de 27 de abril; Decreto-Lei n.º131/2010, de 14 de dezembro; Lei n.º64-B/2011, de 30 de dezembro; Decreto-Lei n.º 149/2012, de 12 julho
- Código do Trabalho

Cursos profissionais – tipologia de intervenção 1.2

- Despacho n.º18224/2008, de 08 de julho (com as alterações introduzidas pela seguinte legislação: Despacho n.º 1035/2013, de 18 de janeiro de 2013; Despacho n.º 11498/2012, de 24 de agosto; Despacho n.º 8637/2011, de 27 de junho; Despacho n.º 3435/2011, de 21 de fevereiro; Despacho n.º 18619/2010, de 15 de dezembro)
- Despacho n.º 1035/2013, de 10 de janeiro – estabelece os montantes a atribuir a título de bolsa de material de estudo para o ano de 2012-2013
- Decreto-Lei n.º176/2012, de 02 de agosto – estabelece a idade dos formandos para frequentar as formações
- Despacho n.º16842/2011, de 15 de dezembro; - estabelece os montantes a atribuir a título de bolsa de material de estudo para o ano de 2011-2012
- Despacho n.º 5815/2011, de 4 de abril – define o novo valor máximo referente ao indicador de custo por hora e por formando para a tipologia “cursos profissionais”
- Portaria n.º1009-A/2010, de 1 de outubro – primeira alteração à Portaria n.º49/2007, de 08 de janeiro, que define as regras a que se deve obedecer o financiamento público dos cursos profissionais de nível secundário

Formações Modulares Certificadas – tipologia de intervenção n.º2.3

- Despacho n.º18223/2008, de 8 de julho (com as alterações introduzidas pela seguinte legislação: Despacho n.º 13484/2011, de 10 de outubro; Despacho n.º15053/2009, de 03 de julho; Declaração de retificação n.º 2397/2009, de 29 de setembro)
- Circular Normativa n.º 1/CD/2013, de 14 de janeiro – valores aplicáveis para bolsas de material de estudo em 2012-2013 (iguais aos de 2011-2012)
- Circular Normativa n.º2/CD/2013, de 18 de janeiro – elegibilidade das despesas realizadas em transporte coletivo relativamente aos valores pagos pelas entidades beneficiárias aquando a compra de passes/vinhetas no caso de formação inicial de jovens.

- Portaria n.º283/2011, de 24 de outubro – procede à segunda alteração da Portaria n.º230/2008, de 7 de março que define o regime jurídico das Formações Modulares Certificadas previstas no Decreto-Lei n.º396/2007, de 31 de dezembro
- Portaria n.º711/2010, de 17 de agosto – Procede à revisão do regime jurídico das Formações Modulares, designadamente em matéria de dimensão de turmas
- Portaria n.º230/2008, de 07 de março – define o regime jurídico das formações modulares previstos no Decreto-Lei n.º396/2007, de 31 de dezembro, e revoga a Portaria n.º817/2007, de 27 de julho

Processo RVCC – tipologia de intervenção 2.1 “Reconhecimento, Validação e Certificação de Competências”

- Despacho n.º 18229/2008, de 8 de julho (com as alterações introduzidas pela seguinte legislação: Despacho n.º8189/2011, de 09 de junho; Despacho n.º21023/2009, de 18 de setembro; Declaração de retificação n.º 2397/2009, de 29 de setembro; Despacho n.º 15053/2009, de 03 de julho)

Comuns a todas as tipologias de intervenção:

- Despacho Normativo n.º12/2012, de 21 de maio – altera o Despacho Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro, sobre a natureza e os limites máximos dos custos elegíveis no âmbito dos cofinanciamentos concedidos pelo POPH
- Despacho n.º 5533/2012, de 24 de abril – relativo à transição automática para o ano seguinte do financiamento aprovado para um ano e não executado
- Despacho n.º 5140/2012, de 13 de abril – altera a distribuição da contribuição comunitária e da contribuição pública nacional no âmbito do cofinanciamento de projetos apoiados pelos eixos prioritários 1 e 2

- Despacho Normativo n.º2/2011, de 11 de fevereiro – altera o Despacho Normativo n.º 4-A/2008, de 24 de janeiro, relativo à natureza e limites máximos dos custos elegíveis no âmbito dos cofinanciamentos concedidos pelo POPH
- Decreto Regulamentar n.º4/2010, de 15 de outubro – altera o Decreto Regulamentar n.º84-A/2007, de 10 de dezembro
- Despacho Normativo n.º12/2010, de 21 de maio – alteração ao Despacho Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro, que fixa a natureza e os limites máximos dos custos considerados elegíveis para efeitos de cofinanciamento
- Despacho Normativo n.º12/2009, de 17 de março - alteração ao Despacho Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro
- Declaração de retificação n.º5-A/2008, de 8 de fevereiro – Retificação ao Decreto-Lei n.º84-A/2007
- Declaração de retificação n.º3/2008, de 30 de janeiro - Retificação ao Decreto-Lei n.º84-A/2007
- Despacho Normativo n.º4-A/2008, de 24 de janeiro – fixa a natureza e os limites máximos dos custos considerados elegíveis para efeitos de cofinanciamento
- Decreto-Lei n.º396/2007, de 31 de dezembro – estabelece o Regime Jurídico do Sistema Nacional de Qualificações e define as estruturas que regulam o seu funcionamento
- Decreto-regulamentar n.º84-A/2007, de 10 de dezembro – estabelece o regime geral de aplicação do Fundo Social Europeu.

Fonte: Elaboração própria

**ANEXO 5 – A ESCOLA PROFISSIONAL E A PROPOSTA
APRESENTADA PARA DISCUSSÃO DO COSO (2011) –
QUESTIONÁRIOS APLICADOS**

5.1 – Questionário princípios e atributos (COSO) para a componente ambiente de controlo

Questionário princípios e atributos (COSO)					
Área coberta: Ambiente de Controlo (1/3)					
Princípios	Atributos	Sim	Não	Não aplicável	Observações
1º Princípio: A escola demonstra compromisso com a integridade e valores éticos	Estabelece o "tom" no topo	X			CNO – Carta da qualidade Escola profissional – mais a nível informal
	Estabelece <i>standards</i> de conduta	X			No Regulamento Interno da escola (normas gerais de conduta)
	Avalia a aderência dos <i>standards</i> de conduta	X			Avaliação por observação direta
	Direciona os desvios de uma forma oportuna	X			Desvios identificados são comunicados à direção
2º Princípio: Os diretores demonstram independência de gestão e supervisionam o desenvolvimento e desempenho do controlo interno	Estabelece as responsabilidades da administração/gerência	X			
	Retém ou delega responsabilidades		X		
	Aplica competências relevantes	X			
	Opera independentemente	X			De forma geral
	Supervisiona (Ambiente de controlo, Gestão de risco, Atividades de controlo, Informação e comunicação, Atividades de monitorização)		X		Não há sistema de controlo interno formal

Questionário princípios e atributos (COSO)					
Área coberta: Ambiente de Controlo (2/3)					
Princípios	Atributos	Sim	Não	Não aplicável	Observações
3º Princípio: A administração estabelece, com a supervisão dos diretores, estruturas, linhas de reporte bem como autoridades e responsabilidades adequadas para a realização dos objetivos.	Considera todas as estruturas da empresa	X			
	Estabelece linhas de divulgação/reporte	X			
	Define, atribui e limita autoridades e responsabilidades (diretores, gestores, pessoal)		X		Demasiado vago (apesar de existir uma listagem das responsabilidades, não há uma limitação das mesmas, havendo “zonas cinzas”)
4º Princípio: A escola revela empenho em atrair, desenvolver e reter pessoal competente de acordo com os objetivos	Estabelece políticas e práticas	X			
	Atrai, desenvolve e retém indivíduos	X			
	Avalia competências e encaminha deficiências	X			Procede à avaliação baseando-se em mecanismos informais e formais
	Planeia e prepara para sucessão	X			Exceto no que concerne à sucessão e às funções chave

Questionário princípios e atributos (COSO)					
Área coberta: Ambiente de Controlo (3/3)					
Princípios	Atributos	Sim	Não	Não aplicável	Observações
5º Princípio: A empresa tem pessoas responsáveis pelo seu controlo interno para a realização dos objetivos	Reforça a responsabilização através das estruturas, autoridades e responsabilidades		X		Uma vez que se refere na ótica do sistema de controlo interno, não é aplicável.
	Estabelece medidas de performance, incentivos e prémios	X			Existem objetivos estabelecidos pelos organismos competentes.
	Avalia as medidas de <i>performance</i> , incentivos e prémios com relevância contínua	X			Os objetivos (metas) a atingir são avaliados através da plataforma (SIGO) que fornece a informação imediata sobre o ponto de situação relativamente à sua concretização
	Considera pressões excessivas	X			Os objetivos ao serem estabelecidos a nível nacional são por vezes irrealistas tendo a instituição em consideração a sua viabilidade
	Avalia a <i>performance</i> e prémios ou disciplina indivíduos	X			A <i>performance</i> é avaliada por questionário (sobre as diversas valências, e com questionários aos formandos/alunos de forma a avaliar o desempenho de todos os profissionais envolvidos no processo).

5.2 – Questionário princípios e atributos (COSO) para a componente gestão do risco

Questionário princípios e atributos (COSO)					
Área coberta: Gestão do Risco (1/2)					
Princípios	Atributos	Sim	Não	Não aplicável	Observações
6º Princípio: A escola especifica objetivos com suficiente clareza para facilitar a identificação e a avaliação dos riscos associados aos objetivos	a) Atributos relacionados com os objetivos operacionais: Considera a tolerância ao risco Reflete a escolha da gestão Inclui objetivos operacionais e financeiros Fundamenta o compromisso dos recursos	X X X X			Sendo condicionados especialmente pela DREN e POPH
	b) Atributos relacionados com o reporte de objetivos: Divulgação externa financeira Divulgação externa não financeira dos objetivos Divulgação interna dos objetivos (financeira e não financeira)	X X X			Divulgação externa financeira: Para utilizadores externos específicos Divulgação interna e externa de informação diversa
	c) Atributos relacionados com os objetivos <i>compliance</i> Considera a tolerância ao risco; Reflete leis e regulamentações externas.	X X			<i>Compliance</i> é, provavelmente, a maior área de risco da instituição

Questionário princípios e atributos (COSO)					
Área coberta: Gestão do Risco (2/2)					
Princípios	Atributos	Sim	Não	Não aplicável	Observações
7º Princípio: A organização identifica riscos transversais relacionados com a realização dos seus objetivos sendo as análises de risco uma base para determinar como é que os riscos devem ser geridos.	Envolve níveis apropriados de gestão	X			
	Inclui empresa, subsidiária, divisão, unidades operacionais e níveis funcionais	X			
	Analisa fatores internos e externos	X			
	Estima a significância dos riscos identificados	X			Qualitativo e informalmente
	Determina como responder aos riscos	X			Projeto educativo de 2012-2013
8º Princípio: A escola considera o potencial para fraude na avaliação de risco e como esta influencia o alcance dos objetivos.	Considera diversas formas de como a fraude pode ocorrer	X			
	Considera fatores de risco		X		
	Avalia pressões e incentivos		X		
	Avalia atitudes e racionalizações		X		
9º Princípio: A entidade identifica e avalia mudanças que podem ter um impacto significativo no sistema de controlo interno	Avalia mudanças no ambiente externo	X			Principalmente no que concerne à regulamentação
	Avalia mudanças no modelo de gestão		X		Dada a dimensão e atividade desenvolvida, só serão avaliadas próximo da sua data de ocorrência
	Avalia mudanças na liderança		X		Dada a dimensão e atividade desenvolvida, só serão avaliadas próximo da sua data de ocorrência

5.3 – Questionário princípios e atributos (COSO) para a componente atividades de controlo

Questionário princípios e atributos (COSO)					
Área coberta: Atividades de controlo (1/2)					
Princípios	Atributos	Sim	Não	Não aplicável	Observações
10º Princípio: A escola escolhe e desenvolve atividades de controlo que contribuem para mitigar os riscos na realização dos objetivos para níveis aceitáveis.	Integradas com a avaliação do risco	X			Dentro do possível (regulamentação)
	Determina processos de negócio relevantes			X	
	Considera fatores específicos à entidade	X			Principalmente no CNO
	Avalia um <i>mix</i> de tipos de atividade de controlo	X			Reconciliações + autorizações
	Considera a que nível é que as atividades são aplicadas	X			Controlos internos + reuniões + controlos automáticos (indicadores)
	Expressa segregação de funções/tarefas	X			Tesouraria – Contabilidade – Direção financeira (funções exercidas por 3 pessoas diferentes)
11º Princípio: A organização seleciona e desenvolve atividades de controlo gerais sobre tecnologia de modo a apoiar a realização dos objetivos.	Determina a dependência entre a utilização de tecnologia nos processos produtivos e controlos gerais da tecnologia	X			Controlos de acessos
	Estabelece relevantes atividades de controlo relativas às infraestruturas da tecnologia		X		Não há controlos a nível de infraestruturas.
	Estabelece relevantes atividades de controlo relativas à segurança da gestão	X			
	Estabelece relevantes atividades de controlo relativas à aquisição, desenvolvimento e manutenção de tecnologia		X		

Questionário princípios e atributos (COSO)					
Área coberta: Atividades de controlo (2/2)					
Princípios	Atributos	Sim	Não	Não aplicável	Observações
12º Princípio: A escola dispõe de atividades de controlo que são manifestadas nas políticas bem como procedimentos relevantes que afetem essas políticas	Estabelece políticas e procedimentos para apoiar as diretrizes provenientes da gestão/administração	X			Informalmente
	Responsabilização para a execução de políticas e procedimentos	X			De uma forma geral
	Usa pessoal competente	X			
	Atua de maneira atempada	X			Avaliação caso a caso e procede-se às alterações (políticas e/ou procedimentos) se necessário
	Tem ações corretivas	X			
	Reavalia políticas e procedimentos	X			

5.4 – Questionário princípios e atributos (COSO) para a componente informação e comunicação

Questionário princípios e atributos (COSO)					
Área coberta: Informação e Comunicação (1/1)					
Princípios	Atributos	Sim	Não	Não aplicável	Observações
13º Princípio: A escola obtém (ou cria) e utiliza informação relevante, sendo a sua qualidade importante para apoiar o funcionamento de outras componentes do controlo interno.	Identifica os requisitos da informação	X			
	Capta informação de fontes internas e externas	X			
	Processa dados relevantes em informação	X			
	Mantém a qualidade durante o processamento	X			
	Considera custos-benefícios	X			
14º Princípio: A entidade comunica informação internamente, incluindo os objetivos e responsabilidades para com o controlo interno, necessários para apoiar o funcionamento de outras componentes internas.	Comunica informação do controlo interno ao pessoal	X			
	Comunica com gerência e administração	X			
	Providencia linhas de separação da comunicação	X			
	Seleciona um método de comunicação relevante	X			
15º Princípio: A instituição comunica com partes externas relativamente a vários assuntos afetando o funcionamento de outras componentes do controlo interno.	Comunica com partes externas à empresa	X			
	Permite a receção de comunicações	X			
	Providencia linhas de separação da comunicação	X			
	Comunicação com os diretores	X			
	Seleciona um método de comunicação relevante	X			

5.5 – Questionário princípios e atributos (COSO) para a componente atividades de monitorização (ou supervisão)

Questionário princípios e atributos (COSO)					
Área coberta: Atividades de monitorização (1/1)					
Princípios	Atributos	Sim	Não	Não aplicável	Observações
16º Princípio: A entidade seleciona, desenvolve e efetua avaliações contínuas e/ou pontuais para certificar se as componentes do controlo interno estão presentes e se estão a funcionar	Considera um <i>mix</i> de avaliações contínuas e separadas/isoladas	X			
	Estabelece um patamar de compreensão	X			
	Considera a extensão das alterações		X		
	Utiliza pessoal conhecedor	X			
	Integradas com o processo produtivo	X			
	As avaliações são objetivas	X			
	Ajusta âmbito e frequência	X			
17º Princípio: A escola avalia e comunica as deficiências do controlo interno atempadamente às partes responsáveis por terem ações corretivas, incluindo ao órgão de gestão.	Avalia resultados	X			
	Comunica deficiências à gestão/administração	X			
	Reporta deficiências ao gestor sénior e à administração	X			
	Monitoriza ações corretivas	X			

