



Instituto Politécnico de Tomar

Escola Superior de Gestão de Tomar

Proposta de um Manual de Controlo Interno numa Empresa do Setor Avícola

Projeto de Mestrado

Liliana Santos Godinho

Mestrado em Auditoria e Finanças

Tomar, 30 de janeiro de 2025



Instituto Politécnico de Tomar

Escola Superior de Gestão de Tomar

Liliana Santos Godinho

Proposta de um Manual de Controlo Interno numa Empresa do Setor Avícola

Projeto de Mestrado

Orientado por:

Especialista Daniel Ferreira de Oliveira

Especialista Carla Maria Freitas dos Santos Joaquim

Projeto apresentado ao Instituto Politécnico de Tomar
para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de

Mestre em Auditoria e Finanças

Dedico este trabalho
a todos os meus familiares,
que nunca me deixaram desistir.
Um grande obrigado
ao meu namorado.

RESUMO

Nos dias que correm, quando se fala em controlo interno, é logo reconhecido como uma ferramenta de gestão. É cada vez mais importante para uma empresa, que a informação útil seja valorizada e dada atempadamente para que as tomadas de decisão sejam mais consciencializadas e com uma maior segurança no alcance dos objetivos, na mitigação dos riscos e na desenvolvimento estratégico.

As empresas cada vez estão mais competitivas, e com a exigência da sociedade, leva a que se vejam obrigadas a reajustarem os seus sistemas de controlo interno de forma a darem uma resposta dos objetivos planeados mais rapidamente.

A auditoria interna, surge como um apoio à gestão e será essencial para o processo das compras.

Neste trabalho de projeto, apresenta-se uma análise de um controlo interno informal que se pretende que seja formalizado com vista a implementar um manual de controlo interno, relativo ao processo de compra de bens e serviços, com o objetivo de ajudar a auditoria externa, quer a nível financeiro, quer a nível da qualidade, uma vez que se trata de uma empresa com certificação de qualidade ao nível da produção. Pretende-se mostrar como é importante um bom controlo interno com vista a colmatar possíveis riscos, através de métodos, procedimentos e processos para manter um bom desempenho na empresa no seu dia a dia.

Palavras chave: Auditoria Interna, Controlo Interno, Manual de Controlo Interno, Compras.

ABSTRACT

These days, when we talk about internal control, it is immediately recognized as a management tool. It is increasingly important for a company that useful information is valued and given in a timely manner so that decision-making is more aware and with greater confidence in achieving objectives, mitigating risks and strategic development.

Companies are increasingly competitive, and with the demand of society, they are forced to readjust their internal control systems in order to respond to the planned objectives more quickly.

Internal audits appear as management support and will be essential for the purchasing process.

In this project work, an analysis of an informal internal control is presented, which is intended to be formalized with a view to implementing an internal control manual, relating to the process of purchasing goods and services, with the aim of helping external audits , both financially and in terms of quality, as it is a company with quality certification in terms of production. The aim is to show how important good internal control is in order to overcome possible risks, through methods, procedures and processes to maintain good performance in the company on a daily basis.

Key words: Internal Audit, Internal Control, Internal Control Manual, Purchasing.

AGRADECIMENTOS

Começo por agradecer aos meus orientadores, Carla joaquim e Daniel Oliveira por terem aceitado a minha proposta de fazerem parte deste projeto e me terem ajudado no seguimento do mesmo. Aos docentes do Mestrado de Auditoria expresso aqui o meu muito obrigada.

Um agradecimento especial, a empresa onde estava quando comecei o mestrado, pois ajudaram-me e incentivaram a tirar um mestrado nesta àrea, e agradecer a empresa onde estou atualmente, por me terem ajudado na escolha do tema.

Agradeço a minha família, especialmente aos meus pais e irmão porque estão ao meu lado em todas as fases da minha vida e apoiam-me a seguir em frente mesmo quando quero desistir, e um muito obrigado ao meu namorado por me ter consigo aturar durante estes meses “infinitos” muitas vezes com a minha fraca paciência.

Agradeço aos meus colegas de trabalho porque me ajudam todos os dias a tornar isto mais fácil e a não desistir.

A todos os meus amigos e colegas que me acompanharam neste projeto, um obrigada pela paciência e companheirismo que demonstraram durante este período.

Por fim, um obrigada a todos os que contribuíram, direta ou indiretamente para a realização deste projeto.

Índice

RESUMO.....	V
ABSTRACT	VI
AGRADECIMENTOS	VII
Índice	VIII
Índice Tabelas.....	XII
Lista de Abreviaturas	XIII
Introdução	1
Capítulo I – Metodologia	4
Capítulo II - Revisão da literatura.....	8
2.2. Auditoria.....	12
2.3. Auditoria Interna.....	13
2.3.1. Conceito.....	13
2.3.2. Importância.....	15
2.3.3. Objetivos.....	16
2.3.4. Fases de auditoria interna	18
2.3.5. Princípios.....	20
2.4. Controlo Interno	21
2.4.1. Evolução e objetivos de controlo interno	21
2.4.2. Componentes	25
2.4.3. Princípios.....	29
2.4.4. Tipos	29
2.4.5. Métodos	32
2.4.6. Limitações	32
2.5. Processo de Compras.....	33
2.5.1. Medidas de controlo interno.....	34

2.5.2. Reconhecimento de riscos	37
2.5.3. Importância do processo de compras.....	39
2.6. Relação entre a auditoria interna e o controlo interno.....	40
2.7. A Importância de um departamento de compras	41
Capítulo III - Caraterização do setor e respetivo enquadramento da empresa	43
3.1. Caraterização e evolução do setor avícola	43
3.2. Empresa e sua evolução histórica e económica	44
3.3. Descrição do processo produtivo da empresa.....	49
3.4. Curiosidade	57
Capítulo IV – Levantamento das medidas de controlo interno.....	58
4.1. Controlos adotados no processo de controlo interno nas compras	58
4.2. Outros controlos associados ao processo de compras	67
4.3. Informação obtida nas entrevistas.....	68
Capítulo V - Proposta de melhoria do controlo interno.....	70
5.1. Fluxograma geral do processo de compras	72
5.2. Mapa de responsabilidades no processo das compras	75
5.3. Ficha de fornecedores e avaliação de fornecedores	78
5.4. Proposta de um Manual de controlo interno relativamente a aquisições de bens e serviços	79
Conclusões	80
Limitações ao estudo	82
Referências	83
Apêndices.....	89
Apêndice I – Entrevista do levantamento de controlo interno relativo a aquisições de bens e serviços	90
Apêndice II – Avaliação de fornecedores	91
Apêndice III – Ficha de abertura - Fornecedores.....	93

Apêndice IV – Novo organograma do departamento administrativo/financeiro.....	94
Apêndice V – Proposta de um manual de Controlo Interno numa seção de compras	95

Índice Figuras

Figura 1: Pilares de Auditoria Interna	18
Figura 2: Fases de Auditoria Interna	19
Figura 3: Estrutura tridimensional do COSO	26
Figura 4: Tipos de CI.....	31
Figura 5: Vendas	47
Figura 6: Investimentos	48
Figura 7: Processo produtivo dos pavilhões	49
Figura 8: Processo produtivo da apanha do ovo.....	50
Figura 9: Processo produtivo na classificação do ovo.....	51
Figura 10: Organograma da empresa.....	52
Figura 11: Mapa de Portugal - Distribuição de colaboradores	54
Figura 12: Áreas do departamento fabril.....	56
Figura 13: Curiosidade	57
Figura 14: Fluxograma geral do processo das compras	72

Índice Tabelas

Tabela 1: Estudos relacionados com o CI e implementação de CI.....	11
Tabela 2: Definição de Auditoria.....	13
Tabela 3: Mapa de responsabilidades no processo de compras.....	77

Lista de Abreviaturas

AAA – American Accounting Association

AFT – Ativos Fixos Tangíveis

AICPA – American Institute of Certified Public Accountants

ANAPO – Associação Nacional dos Avicultores Produtores de Ovos

APCER – Associação Portuguesa de Certificação

BEA – Bem Estar Animal

CI – Controlo Interno

COBIT – Control objectives of information and related technology

COSO – The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

DGAV – Direção Geral da Alimentação e Veterinária

FCPA – Foreign Corrupt Practices Act

FEI – Financial Executives Internacional

GAAP – Gripe Aviária de Alta Patogenicidade

HACCP – Hazard Analysis and Critical Control Point

IAASB – International Auditing and Assurance Standards Board

IBAN – International Bank Account Number

IFAC – Federação Internacionla de Contadores

IFAP – Instituto de Financiamento da Agricultura e Pescas, I.P.

IFS – International Feature Standards

IIA – The Institute of Internal Auditors

IIA – The Institute of Internal Auditors

IMA – Institute of Management Accountants

INE – Instituto Nacional de Estatística

IPAI – Instituto Português de Auditoria Interna

ISA - International Society of Automation

ISACA – Information Systems Audit and Control Associations

ISO - International Organization for Standardization

IVA – Imposto sobre Valor Acrescentado

NIF – Número de Identificação Fiscal

PCAOB – Public Company Accounting Oversight Board

RCAAP - Repositórios Científicos de Acesso Aberto de Portugal

SEC – Securities and Exchange Commission

SOX – Lei de Sarbanes-Oxley

SWIFT – Society for Worldwide Interbank Financial Telecommunication



Introdução

O controlo interno (CI) ao longo dos anos tem vindo a ser considerado como um elemento crucial para o sucesso das empresas (Gordinho, 2015). A complexidade do mundo empresarial, tem obrigado as empresas a desenvolver estratégias e soluções inovadoras que permitem reduzir custos, aumentar a produtividade e tornarem-se mais rentáveis (Almeida, 2022).

Um adequado sistema de CI é importante para a sobrevivência de qualquer empresa, independente da sua dimensão, estrutura ou setor no mercado (César, 2017).

Motivação do tema e âmbito do trabalho

O trabalho de mestrado apresenta como tema o CI, sendo um tema que tem cada vez mais relevância em termos das empresas a nível do seu funcionamento para que haja um bom desempenho, assim sendo consideramos relevante a implementar um manual de CI na área das compras de forma a auxiliar a auditoria externa na empresa na qual faço parte.

Justificação da escolha da modalidade de projeto

A escolha de ser uma modalidade projeto, não só porque ajuda a aplicar conhecimentos obtidos ao longo do percurso académico, assim como a nível profissional, ser um contributo para a empresa. O objetivo é ter um guia prático com aplicabilidade relativamente ao CI na área que se vai desenvolver, a ser aplicado na empresa em estudo.

Inicialmente, o trabalho visava ser implementado em diversas áreas da empresa. No entanto, em uma reunião com o conselho de administração, onde foi apresentada uma proposta de trabalho que destacava o interesse em desenvolver uma auditoria interna sobre o CI de diversas áreas, surgiu a recomendação de focar em uma área específica.

Após essa reunião, concluímos que a empresa apesar de ter certificação pela norma ISO 9001, tinha a necessidade de ter um manual de CI no que toca à área das compras. Numa nova reunião com o administrador principal e com os responsáveis dos diferentes departamentos, ficou decidido que a área das compras seria a mais apropriada para explorar e desenvolver um manual de CI, levando à decisão de que o projeto seria implementado apenas nessa área.



Objetivo geral e específico

O objetivo principal deste trabalho é desenvolver um manual de CI no que concerne às compras. O manual é elaborado de forma a dar resposta às necessidades da empresa e ajudar os intervenientes no processo com conhecimento na área.

Os objetivos específicos incluem a importância das medidas de CI, a identificação das práticas e procedimentos de CI que já estão em vigor informalmente na organização, além da proposição de recomendações e melhorias.

Metodologia Adotada

A metodologia adotada para este trabalho é de natureza exploratória e qualitativa, com o objetivo de aprofundar a compreensão do problema em questão. Para isso, será realizada uma revisão bibliográfica, complementada por entrevistas sobre o tema, a fim de atender às necessidades da linha de pesquisa. A observação será utilizada como ponto de partida, sendo seguida por entrevistas com os responsáveis pelos diferentes departamentos.

Estrutura do trabalho

O trabalho está estruturado em cinco capítulos. Antes de iniciar os capítulos, existe uma breve introdução, referente ao enquadramento do motivo deste trabalho, assim como a escolha da modalidade e de investigação do projeto, os objetivos gerais e específicos, e a estrutura do trabalho.

O primeiro capítulo apresenta as metodologias que existem, referindo a que este trabalho utiliza, dando uma visibilidade ao capítulo seguinte.

O segundo capítulo, respeita à revisão da literatura, começando com o estado da arte identificando alguns exemplos de trabalhos com temas idênticos, dando seguimento para os conceitos dos temas que são abordados, auditoria, auditoria interna, CI, processo de compras, a relação entre auditoria e CI e por fim foca-se no tema da importância de um departamento de compras.

O terceiro capítulo destina-se à caracterização do setor e da empresa. Neste segmento, são destacados os principais macros e sua evolução, além de uma descrição do processo



produtivo de modo a proporcionar uma visão abrangente da empresa e do cenário em que está inserida.

O quarto capítulo é o mais detalhado, pois é apresentado o levantamento do CI na área das compras pelos diversos departamentos da empresa através da metodologia utilizada.

O quinto capítulo apresenta as propostas de melhoria, bem como a proposta do manual de CI para a seção das compras, que inclui as normas e procedimentos que a organização deve implementar.

Por fim, é apresentado as conclusões gerais do trabalho, assim como as limitações ao estudo.



Capítulo I – Metodologia

De acordo com Creswell (2014), a metodologia aplicada à investigação tem como objetivo entender e alcançar determinados resultados num ambiente de grande complexidade e num contexto multifacetado.

A metodologia é uma das principais componentes de investigação, que tem como suporte atingir os objetos da mesma. (Silva, 2021).

Existem três tipos de abordagem: quantitativa, qualitativas e mista, sendo possível distinguir as duas primeiras pelo tipo de dados que utilizam (Santos et al., 2021).

Métodos de pesquisa: qualitativa e quantitativa

A metodologia qualitativa procura compreender profundamente os fenómenos sociais e humanos complexos, e a metodologia quantitativa procura mensurar e analisar numericamente esses fenómenos (Yin, 2009).

Método de pesquisa utilizado: qualitativo

O projeto em si tem uma abordagem pela metodologia qualitativa, porque o objetivo é descrever e entender a realidade, capturar os processos, e não estabelecer factos, teorias e testes de hipóteses como revela a metodologia quantitativa (Creswell, 2014).

A metodologia qualitativa é caracterizada pela atenção que dedica aos contextos onde decorrem os fenómenos, entendendo que os significados são criados nos contextos sociais (Neuman, 2014). A investigação qualitativa segundo Ribeiro, Neri de Souza, & Costa (2016) permite avaliar opiniões, perceções, e significados dos indivíduos, permitindo atingir níveis mais elevados de compreensão. Creswell (2014) refere esta metodologia como uma técnica de observação, entrevistas em profundidade e análise documental para capturar a subjetividade e complexidade dos dados, concentrando-se em perspetivas e significados atribuídos pelos participantes do estudo, tal como o autor Quivy & Campenhoudt (2013) partilham da mesma opinião.



Recolha de informação: Entrevista

Segundo os autores Bogdan & Biklen (2013) a recolha de elementos descritivos na linguagem do interveniente da entrevista, possibilita o desenvolvimento mais intuitivo de uma ideia sobre a maneira como os agentes compreendem aspetos do seu meio.

A técnica de recolha de dados que é utilizada é a entrevista que tem como objetivo o entrevistador recolher todos os dados primários do entrevistado, que constitui uma fonte de informação (Mendes & Miskulin, 2017).

As entrevistas podem ser classificadas em estruturadas, não estruturadas e semiestruturadas. A entrevista estruturada é previamente preparada, com um guião definido, e o entrevistador segue rigorosamente esse guia. A entrevista não estruturada, por sua vez, pode não ter um guião pré-estabelecido, sendo conduzida de maneira mais flexível, com grandes questões e perguntas abertas. Nesse caso, é essencial estabelecer uma relação de confiança, segurança e empatia com o entrevistado. Por fim, a entrevista semiestruturada foca em temas específicos, combinando perguntas abertas e fechadas. O entrevistador, embora siga uma direção, permite que o entrevistado se sinta à vontade para expor suas ideias, redirecionando a conversa para os objetivos da pesquisa sempre que necessário (Afonso, 2005).

Estudo de caso

De acordo com Yin (2005), o estudo pode ser classificado como:

- Exploratório, quando é conhecido muito pouco e são pretendidos esclarecimentos de problemas e fenómenos reais;
- Descritivo, quando se pretende saber uma descrição detalhada de um assunto;
- Explicativo, quando é para analisar uma relação de causa/efeito; e
- Avaliativo, que se pretende obter uma descrição detalhada, mas com uma perspetiva crítica.

O trabalho adapta-se num estudo exploratório, em que os principais objetivos consistem em explorar e descrever um fenómeno específico, e aumentar o conhecimento sobre o mesmo (Yin, 2009). Esta metodologia deve ser utilizada quando se deseja focar numa investigação aprofundada e detalhada com o objetivo de gerar novas questões ou hipóteses, assim como compreender as possíveis questões de “como?” e “porquê?” de um determinado fenómeno,



quando é necessário reunir informações de várias fontes, e quando há uma reduzida quantidade de dados e informações disponíveis sobre o fenómeno em questão (Fortin, 2009).

Métodos de pesquisa

No sentido de consolidar a escolha dos métodos de pesquisa para a investigação em causa, foram realizadas entrevistas semiestructuras, através do contato formal com a empresa, que resultou de várias reuniões de um diálogo próximo entre investigador e respetivo responsável de cada departamento, com o objetivo de ter um conhecimento e clarificação das perguntas selecionadas.

No presente trabalho, a vantagem de ser investigadora participante, tornou-se uma mais-valia na descrição e conhecimentos dos processos, uma vez conhecer parte do processo e fazer parte do mesmo, em que os tipos de recolha da informação passam como primários por:

- Entrevista semiestructura: a todos os responsáveis dos diversos departamentos da empresa;
- Observação direta: estando diretamente a seguir o procedimento de cada tarefa que se faz no processo das compras.
- Observação participativa: ao mesmo tempo que se fez a observação direta, houve questões que se levantaram sobre cada processo de forma a compreender melhor.
- Análise de documentos: análise direta do processo de compra desde a identificação da necessidade à finalização da aquisição;
- Relatório internos: análise de relatórios de contas, pequenos relatórios internos, pequenos ajustes relacionados com as auditorias externas, e outras informações e dados.

As entrevistas complementam às observações, pois permitem obter informação que não é possível obter na observação, e que tem como principal objetivo explicar o ponto de vista dos participantes, “como pensam, interpretam ou explicam o seu comportamento no contexto natural em estudo” (Coutinho, 2011, p.291), assim sendo a entrevista concentrou-se principalmente em questões formais, que não puderam ser respondidas apenas por observação. Ao longo do tempo, foi possível confirmar que o que foi discutido na entrevista é consistente e complementar.

Fortin (2009) acrescenta que, uma das estratégias mais adequadas para aumentar a fiabilidade dos dados e conclusões é a triangulação, que consiste em utilizar uma variedade



de fontes no mesmo estudo, neste caso em concreto entre a investigação participativa, a obtenção de dados através de documentos e a entrevista, tornando o processo de investigação mais consistente e sólido (Sousa e Batista, 2011).

Objetivo do trabalho

O trabalho iniciou com a análise da temática de auditoria interna e CI como suporte para a empresa, incluindo no contexto da sua certificação ISO 9001. Durante a pesquisa, observamos que, embora houvesse algum controlo, ele era informal. Com base nisso, propôs-se a elaboração de uma proposta para a implementação de um manual de CI na área das compras, que destacasse os objetivos e benefícios desse controlo, oferecendo uma mais-valia para a empresa e auxiliando nas auditorias externas.



Capítulo II - Revisão da literatura

Neste capítulo, é realizada uma revisão da literatura sobre o tema em questão, destacando os conceitos fundamentais ligados à auditoria interna e ao CI. Começamos por apresentar alguns exemplos de trabalhos relacionados com o tema de CI e implementação de CI. Posteriormente apresentamos conceitos ligados à auditoria interna, incluindo a sua importância, objetivos e princípios. De seguida vem os conceitos relacionados com o CI, abrangendo a sua evolução, objetivos, componentes, princípios, tipos, métodos e limitações. Para concluir, é apresentada uma breve relação entre auditoria interna e CI e uma breve importância de um departamento de compras.

2.1. Estado da Arte

Neste tópico, são abordados trabalhos sobre o CI. Foi feita uma pesquisa sobre projetos de implementações de manuais de CI e também de trabalhos sobre CI considerados relevantes sobre o tema do presente trabalho, com um espaço temporal entre 2018 a 2024, tendo sido utilizado a base de dados académicos, RCAAP (Repositórios Científicos de Acesso Aberto de Portugal) que se pode analisar na tabela seguinte:

Autor	Tema	Objetivo
Santos (2018)	Projeto de elaboração do Manual de Controlo Interno na empresa “João Serra de Carvalho, Unipessoal, Lda.”	O objetivo foi contribuir para a pesquisa científica, desenvolvendo um manual de CI com a presença de procedimentos e outros aspetos considerados com o tema em causa.
Canaverde (2018)	Controlo Interno - Aplicação numa empresa do setor motorizado – Manual de controlo interno.	O objetivo foi centralizar um conjunto de normas, que visam a organização e a disciplina dos diversos aspetos da atividade desenvolvida pelos trabalhadores da entidade.



Pereira (2018)	O sistema de controlo interno no alojamento local Camões – Estudo do caso.	O objetivo foi estudar um sistema de CI no alojamento local com forma de alcançar a caracterização do sistema aplicado ao alojamento.
Couto (2019)	A importância de controlo interno no processo de compras e os riscos associados. Estudo caso – Fábrica Tintas Kar, Lda.	O objetivo foi identificar o processo de compras da fábrica em questão e apresentar hipóteses de melhoria para o mesmo.
Poiarez (2019)	Sistema de controlo interno numa empresa de comércio por grosso de tabaco: António Carlos Ferreira Nunes, Lda.	O objetivo foi efetuar um levantamento do sistema de CI utilizado na empresa nos diversos processos de compra, receção, armazenamento, expedição, venda de produtos e disponibilidades.
Ferreira (2019)	Sistema de Controlo Interno – Análise e Auditoria	O objetivo foi identificar o processo de compras na empresa, com o intuito de identificar os CI para gerir os riscos nesse processo.
Gomes (2020)	Proposta de Implementação do Manual de Controlo Interno na Vygon Portugal, Lda.	O objetivo foi a elaboração de um estágio que levou ao intuito de desenvolvimento de um programa de auditoria ao CI que incluísse o levantamento dos sistemas de CI, sua avaliação e execução de testes de controlo.
Nunes (2020)	Implementação de um Sistema de Controlo Interno no Departamento	O objetivo foi estudar o processo de compras da empresa mencionada de forma



	de Compras na Empresa Pluriscosmética, Lda.	a identificar falhas, analisar os riscos subjacentes aos objetivos e apresentar melhorias para a sua minimização.
Ventura (2020)	O Sistema de Controlo Interno no setor da Saúde em Angola: um estudo de caso e uma proposta de abordagem.	O objetivo foi analisar a entidade no seu CI e propor um modelo de sistema de CI para algumas áreas administrativo-financeiras.
Garcia (2021)	Manual Interno - Estrutura e Procedimentos Administrativo-Financeiros da Junta de Freguesia de Nelas.	O objetivo foi criar um conjunto de normas de CI na empresa, para auxiliar a organização, contribuindo na monitorização das atividades e mitigação dos riscos.
Brito (2021)	Implementação de um Sistema de Controlo Interno na empresa “José da Conceição Brito & Filhos, Lda”.	O objetivo foi a proposta da implementação de um sistema de CI na empresa mencionada, de forma que a empresa trabalhe eficientemente para atingir os objetivos e prevenir qualquer erro, irregularidade ou fraude.
Beatriz Silva (2022)	Controlo Interno nas PME Líder da Região de Tomar	O objetivo é proporcionar à junta de freguesia um manual de controlo interno com normas e procedimentos para salvaguardar os interesses face a futuras fraudes, irregularidades ou erros, contribuindo para melhorar os serviços.



Silva (2023)	Proposta de um Sistema de Controlo Interno num Hotel na região centro de Portugal	O objetivo foi compreender se os responsáveis das PME's Líder têm noções de CI e se possuem controlos devidamente implementados.
Pereira (2023)	Implementação de Sistema de Controlo Interno na P. Plantas, Lda.	O objetivo foi a implementação de um sistema de controlo interno, com um levantamento das medidas e procedimentos existentes para ser implementado recomendações de modo a criar a empresa mais robusta.
Silva (2024)	Criação e Implementação de um Manual de Controlo Interno na Entidade Fernando Coelho Ferreira & Filhos Lda.	O objetivo foi elaborar o levantamento das medidas e procedimentos de CI na empresa de forma a criar um manual que acrescente crescimento, rentabilidade e confiança no mercado.
Severiano (2024)	O Sistema de controlo interno nas instituições de ensino superior: Estudo de caso.	O objetivo foi elaborar um manual de CI numa empresa especifica de modo a satisfazer as necessidades, mitigando o risco e proporcionar uma segurança razoável para atingir as metas pretendidas.

Tabela 1: Estudos relacionados com o CI e implementação de CI

Fonte: Elaboração própria



2.2. Auditoria

A auditoria “é o 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.” (Morais & Martins, 2013, p. 19).

No entendimento de Alves (2015), a auditoria é um processo de avaliação e acumulação de prova sobre alguma matéria para determinar e relatar o grau de correspondência entre situações verificadas e os critérios estabelecidos para sua validação.

De acordo com Gonçalves (2008), até meados dos anos 80, a auditoria baseava-se nos controlos, mais propriamente na análise documental, que tinha apenas como objetivo validar e suportar os saldos das principais rubricas do balanço e das classes com maiores transações, no entanto, derivado à complexidade cada vez maior das operações dentro das empresas, veio trazer uma abordagem diferente de auditoria para os profissionais, e já na década de 90, surgiu metodologias de auditoria baseadas no risco através do CI que deu um novo destaque nessa época.

As metodologias que menciona Gonçalves (2008) baseiam a avaliação dos riscos são:

- Risco de negócio, que está interligado ao setor que a empresa se insere e a atividade desenvolvida;
- Risco de controlo, na existência de lacunas no sistema de CI; e
- Risco de deteção, na sequência de eventuais erros não serem identificados na elaboração da auditoria pelo mau planeamento feito pelo auditor.

Morais & Martins (2013) referem sete expressões chave para definir auditoria:



Tabela 2: Definição de Auditoria

Fonte: Elaboração própria adaptado de Morais & Martins (2013)

O auditor atua como um investigador, avaliando a qualidade das evidências recolhidas e analisando a sua eficiência, sempre de modo imparcial (Almeida, 2022).

2.3. Auditoria Interna

2.3.1. Conceito

O conceito de auditoria interna tem vindo a ganhar uma maior notoriedade e a assumir um papel cada vez mais relevante no seio das organizações (Costa, 2023). Surge como um serviço de apoio à gestão, podendo ser utilizada pelos diversos departamentos da entidade (Marçal & Marques, 2011).

Durante anos, a auditoria interna era entendida como o controlo dos controlos, em que o objetivo era a deteção de fraudes ocorridas dentro da empresa, pelos próprios funcionários,



sendo uma função que não era muito bem vista nas empresas, dado ao seu cariz de fiscalização. (Rodrigues, 2013a).

A auditoria já era usada pelos povos egípcios, gregos e romanos, com o objetivo de controlar os oficiais aos quais eram confiados os dinheiros públicos (Almeida, 2022) e até a revolução industrial, o objetivo passava pela detenção de fraudes na utilização de fundos.

Após 1920, os auditores foram reconhecendo uma menor responsabilidade na detenção de fraudes, de maneira que essa responsabilidade fosse da gestão de cada entidade, sendo o seu objetivo a credibilização dos relatórios financeiros, sendo com as normas de auditoria também lhes facilitou essa passagem de responsabilidade (Almeida, 2022).

Através do crescimento das organizações, da sua dimensão e complexidade, fez com que o objetivo fosse a detenção de erros e regularidades nos procedimentos contabilísticos e que as mesmas criassem sistemas de CI e *Corporate Governance*, pois assim os auditores passariam a avaliar esses mesmos sistemas de CI e adotar amostragens na análise dos registos contabilísticos (Morais & Martins, 2013).

Morais & Martins (2013, p. 91) refere que o *The Institute of Internal Auditors* (IIA), criado em 1941, sendo uma voz global do profissional de auditoria interna, define auditoria interna como “Uma atividade independente, de avaliação objetiva e de consultoria, que tem como objetivo acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Ajudar a organização na prossecução dos seus objetivos através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação da eficiência da gestão de risco do controlo e dos processos da governação.”.

Posteriormente, em 1947, surge o *Statement of Responsibilities os the Internal Auditor* do IIA, que alargou o âmbito das auditorias às áreas operacionais, para além das áreas económico-financeiras.

Em 1978, na 37ª Conferência do IIA, foram aprovadas normas para o exercício da auditoria interna, denominadas como SIAS (*Standard of the Professional Practice of International Auditing*).

No ano de 1981, reforçaram as responsabilidades da auditoria interna conforme as normas de conduta constantes no Código de Ética do IIA. Estas normas referem que a utilização do



trabalho do auditor interno por parte do auditor externo, tiveram início no ano seguinte com a emissão da Diretriz Internacional n.º 10 da Federação Internacional de Contadores (IFAC).

Em 1991, os auditores reuniram para formar uma associação profissional de auditores internos e em 1992 foi criado o IPAI, que se denomina desde 2006 por Instituto Português de Auditoria Interna, e tem seguido as orientações do IIA (Costa, 2023).

Os objetivos do IIA são os seguintes:

- Promoção dos princípios dos profissionais de auditoria interna;
- Contributo para a formação de conhecimentos e práticas para uma evolução permanente;
- Defesa dos interesses dos profissionais de auditoria interna;
- Organização de conferências relativas à temática de auditoria e temas relacionados;
- e
- Desenvolvimento da atividade de auditoria interna.

O papel da auditoria interna deve ser pró-ativo, assistindo que os seus membros devem ter um desempenho das suas funções, fornecendo análises, avaliações e recomendações com as atividades analisadas (Almeida, 2022).

Crespaldi & Bianchi (2015) referem que a auditoria interna não deve ser considerada como um custo, mas sim como um investimento, assim como Alves (2015) que partilha a mesma opinião referindo que através das sugestões de melhoria nas áreas de maior risco, contribui para o aumento da probabilidade de a organização atingir os seus objetivos.

2.3.2. Importância

A auditoria interna consiste numa ferramenta que apoia a administração da empresa no desenvolvimento adequado das suas funções, desenvolvendo recomendações, análises e objetivos, assegurando que as rotinas de trabalho e CI se encontrem em execução, sendo uma atividade independente e objetiva, que leva à melhoria dos processos de gestão de controlo, risco e *governance* (Pinto, 2016).

De acordo com Lopes (2013), é importante a auditoria interna porque controla e apoia a administração da empresa, que por si só não conseguiria verificar e acompanhar a gestão dos procedimentos internos.



O papel desempenhado na auditoria interna tem um elevado desenvolvimento como um reflexo das necessidades e expectativas da entidade e progredir numa determinada fase de desenvolvimento. O mesmo autor refere que contribui para reduzir o problema de incerteza, através da obtenção de informações fidedignas, adequadas e oportunas com intuito de obter um resultado aceitável e favorável (Morais & Martins, 2013).

Para o autor Oliveira (2012) a auditoria interna apresenta vantagens como:

- Conseguir supervisionar a eficiência do CI;
- Assegurar uma maior correção dos registos;
- Identificar falhas administrativas e possíveis melhorias nos controlos; e
- Reduzir desvios e um maior rigor na prevenção e combate às possíveis fraudes.

A auditoria interna promove a elaboração de análises, apreciações, recomendações, sugestões e informações que levam à implementação de um controlo eficaz a custo razoável (Marçal & Marques, 2011).

A existência de um sistema de auditoria interna numa empresa, tem a vantagem de fiscalizar a eficiência do CI, identificar as falhas administrativas e as possíveis melhorias de controlos, que asseguram uma maior correção dos registos, dificultam desvios e previnem as possíveis fraudes (Furtado, 2009).

2.3.3. Objetivos

O objetivo principal da auditoria interna, segundo Morais & Martins (2013), é incentivar o cumprimento dos objetivos da entidade, sendo uma função completa, contínua e independente, baseada na avaliação do risco. Os objetivos secundários para atingir o principal são os seguintes:

- Avaliar o CI da entidade, com objetivo de assegurar a fiabilidade da análise financeira, a eficácia e eficiência e cumprir as normas;
- Analisar os ativos das entidades, validando aspetos contabilísticos e operacionais, e verificar a existência ou não de controlos para minimizar riscos, protegendo os ativos;
- Avaliar a fiabilidade do sistema de informação da entidade, se são devidamente registados e se chega à administração no tempo certo;



- Avaliar o cumprimento da estrutura organizacional, verificando se a entidade dispõe das políticas da administração, para que sejam cumpridas; e
- Analisar a racionalidade dos critérios organizacionais, permitindo que a auditoria interna funcione como assessoria da administração, e não apenas nas áreas de contabilidade e finanças, mas também nas restantes.

De acordo com IPAI refere que o principal objetivo é contribuir para a criação de valor dentro da organização e as suas principais funções são:

- Avaliação de processos de gestão de risco e CI, desenvolvidos pela gestão para a realização dos objetivos que a entidade tem;
- Avaliação da eficiência e eficácia das operações; e
- Avaliação dos cumprimentos da legislação, regulamentos e contratos.

Segundo Almeida (2022) os objetivos de auditoria interna são:

- Verificação do cumprimento das normas internas;
- Verificação da necessidade de criar normas internas;
- Verificação da melhoria das normas existentes; e
- Efetuar auditoria em várias áreas operacionais e financeiras.

A auditoria interna assenta em três pilares importantes, a garantia, a compreensão e a objetividade, segundo o IIA como se segue na figura seguinte:



Figura 1: Pilares de Auditoria Interna

Fonte: Elaboração própria

- Garantia – fornece garantia relativamente ao processo de *governance* da organização, gestão de riscos e controlo para conseguir ajudar a organização a alcançar os objetivos pretendidos, operacionais e financeiros;
- Compreensão – melhora a eficiência e eficácia de uma organização, fornecendo *insights* e recomendações com base em análises e avaliações; e
- Objetividade – tem o compromisso de integridade e responsabilidade, oferecendo valor à organização.

2.3.4. Fases de auditoria interna

A auditoria interna, engloba cinco etapas que explicam como proceder de acordo com a *International Organization of Standardization ISO 9001* (ISO 9001, 2015):

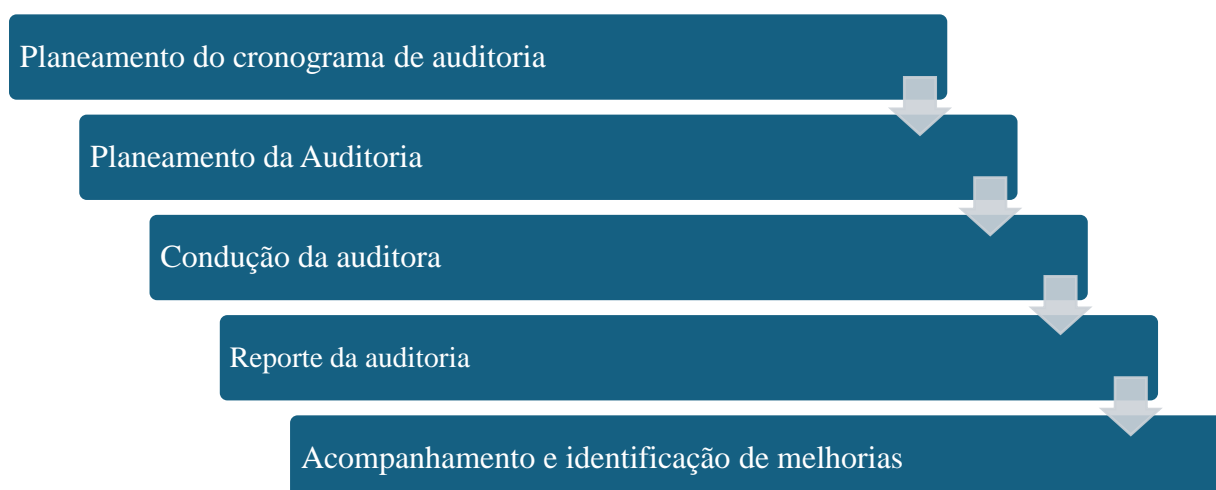


Figura 2: Fases de Auditoria Interna

Fonte: Elaboração Própria adaptado da ISO 9001

Planeamento do Cronograma de Auditoria

Um cronograma de auditoria bem estruturado facilita o entendimento de quando cada processo será avaliado, permitindo uma gestão eficiente do tempo. Isso possibilita que o auditor analise e recolha todas as informações necessárias para identificar melhorias e futuras implementações (ISO 9001, 2015).

Planeamento da Auditoria

Nesta fase, assume-se que já foi estabelecida uma data para a realização da auditoria. O auditor, então, consulta os anteriores relatórios de auditoria interna, identifica as oportunidades de melhoria e as não conformidades. Assim vai incluir no seu planeamento a verificação se as oportunidades de melhoria identificadas, estão implementadas e as não conformidades foram eliminadas. (ISO 9001, 2015).

De acordo com o Tribunal de Contas (2016, p. 93) na fase de planeamento deve-se:

- “Recolher e analisar informação;
- Compreender a entidade, atividades, programas ou ações, o ambiente de controlo e os seus procedimentos, e o meio envolvente;
- Identificar e avaliar riscos;
- Definir a estratégia de auditoria;



- Elaborar o Plano Global de Auditoria.”

Condução da Auditoria

Durante a realização da auditoria, é fundamental, em primeiro lugar, realizar uma reunião com o gestor para garantir que o plano de auditoria esteja cumprido. O auditor pode obter informações por meio da revisão de documentos, da análise de dados dos processos e até mesmo pela observação direta. O objetivo dessa etapa é reunir evidências que confirmem que o processo está funcionando conforme as expectativas estabelecidas pela administração (ISO 9001, 2015).

Reporte da Auditoria

No relatório da auditoria, o auditor deve agendar uma reunião com a administração para apresentar os resultados da auditoria, a fim de identificar áreas com fragilidades que necessitam de melhorias. É imprescindível que haja um registro por escrito de toda a auditoria realizada (ISO 9001, 2015).

Acompanhamento e identificação de melhorias

Além de atuar como uma ferramenta para prevenir problemas e mitigar riscos, a auditoria também desempenha um papel crucial na identificação de melhorias que podem potencializar os resultados da empresa (ISO 9001, 2015).

2.3.5. Princípios

O auditor interno, apesar de pertencer à entidade, deve reger-se pelas normas profissionais, e manter a sua independência em relação a quem examina, contribuindo para o objetivo de atender às necessidades da administração (Pinto, 2016).

Conforme o Código de Ética do IIA (2000), que foi aprovado e traduzido pelo IPAI, existem princípios éticos fundamentais para a auditoria interna. Esses princípios são essenciais para garantir um funcionamento eficaz da profissão e visam promover uma cultura ética entre os auditores internos. Os auditores devem seguir os seguintes princípios:

- Integridade, que transmitem confiança e devem atuar com lealdade e honestidade para garantir a veracidade do trabalho realizado;



- Objetividade, tendo uma avaliação equilibrada dos dados relevantes, não se deixando levar pelos interesses particulares ou opiniões exteriores, devendo manter-se imparciais;
- Confidencialidade, deve existir sigilo profissional em relação aos factos e informações relacionadas com a atividade, não podendo divulgar qualquer informação;
- Competência, os auditores devem aplicar todos os seus conhecimentos com empenho de forma a cumprir a sua tarefa e com o máximo rigor.

2.4. Controlo Interno

2.4.1. Evolução e objetivos de controlo interno

O CI tem origem na língua francesa, *controle*, está relacionado com a área das finanças. Nasceu na Revolução Industrial, com a necessidade de financiamento de capitais, a verificação periódica de resultados e posições na organização, o controlo relacionado com as pessoas no horário de trabalho, permitindo aos investidores e credores a tomada de decisões em relação aos investimentos (Freire, 2016).

Em 1929, com o *crash* na bolsa, alguns investigadores referiram que o CI estaria relacionado, tendo os Estados Unidos da América, aprovado duas normas com o objetivo de restaurar a confiança no mercado de capitais (Brandão, 2012). O organismo *Securities Act*, em 1933, tinha como objetivo exigir que os investidores usufríssem do acesso às informações independentemente de serem ou não informações a nível financeiro de empresas cotadas e ainda proibir modificações, enganos e fraudes com venda de títulos, e como segunda norma, já em 1934, criou a *Securities and Exchange Commission* (SEC) tendo autoridade de registar e fiscalizar organizações e agências que atuassem na venda mobiliária, passando assim também a regular normas de auditoria.

A primeira definição de CI foi o AICPA (*American Institute of Certified Publics Accountants*) em 1934, que define que “o CI 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.” (Morais & Martins 2013, p. 28).

No ano de 1985, de acordo com o COSO (2017), formou-se a *Treadway Commission*, mais conhecido como *The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) composto por vários organismos internacionais com o objetivo de definir um novo conceito de CI, são esses:

- *American Accounting Association - AAA*
- *American Institute of Certified Publics Accountants - AICPA*
- *Financial Executives Internacional - FEI*
- *The Institute of Internal Auditors - IIA*
- *Institute of Management Accountants - IMA*

Um acontecimento importante ocorreu em 1992, quando o COSO publicou a 1ª versão do documento, *Internal Control - Integrated Framework*, que definia o CI como ser um processo levado a cabo pelo Conselho de Administração, Direção e outros membros da entidade com o objetivo de proporcionar um grau de confiança razoável na concretização dos objetivos (COSO, 2017):

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

O CI, continuou a ter desenvolvimentos importantes segundo Peralta (2014) que se destacam:

1994

- Alteração da denominação *EDP Auditors Association* para *Information Systems Audit and Control Associations* (ISACA), sendo uma associação independente, sem fins lucrativos, que apoia os profissionais no que diz respeito à gestão, controlo, segurança e auditoria das tecnologias de informação.

1996

- COBIT - *Control objectives of information and related technology* - abordagem de CI relacionada com a tecnologia de informação.



1997 a 2002

- Ocorrência de diversos escândalos financeiros, que influenciaram alterações no nível de CI e relato financeiro. Na Europa o caso mais mediático diz respeito à empresa do setor alimentar, a Parmalat.

2002

- Publicação do *Sarbanes-Oxley (SOX) Act* – tem o propósito do impedimento da fuga dos investidores proporcionada não só pela insegurança, mas pela perda de confiança quanto aos registos contabilísticos e aos princípios de gestão das organizações.

2004

- *Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)* emite o *Audit Standard n.º 2* – uma auditoria de CI sobre relatórios financeiros realizado em conjunto com uma auditoria de demonstrações financeiras.
- *Enterprise risk management Framework* - emitido pelo COSO um manual focado na temática da gestão do risco.

2007

- PCAOB emite o *Audite Standard n.º 5* - vem substituir o *standard n.º 2*.
- *SOX 404 - Interpretive Guidance* - guia emitido pela *Securitie and Exchange Commission (SEC)* para analisar o CI sobre os relatórios financeiros de forma a garantir a precisão, confiabilidade e transparência das informações financeiras divulgadas.

2011

- PCAOB emite normas para análise de risco, dirigido ao auditor para lhe dar resposta referente ao risco numa auditoria.

2013

- *Practive Alert n.º 11* - emitido pelo PCAOB, evidencia falhas comuns em auditorias e CI.



- *Internal Control - Integrated Framework* - emitido pelo COSO nova visão do CI, mantendo os mesmo cinco componentes.
- Nova liderança na *Securitie and Exchange Commission* (SEC) veio dar destaque à fraude contabilística e à conformidade com a *Foreign Corrupt Practices Act* (FCPA).

Ao longo dos anos, o COSO continuou a emitir outras publicações relativas aos controlos internos, incluindo a liderança de pensamento, como CI sobre relatórios financeiros. O *Interprese Risk Management* publicado em 2004, foi atualizado com o lançamento em 2017 do “*Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance*” em que destaca a importância de considerar o risco tanto na estratégia como no desempenho. Em 2023, o COSO lançou um guia interpretativo que orienta sobre a aplicação eficaz do *Internal Control—Integrated Framework* (ICIF) de 2013, que, embora originalmente voltado para relatórios financeiros, agora também abrange relatórios de sustentabilidade e comunicações integradas (COSO).

De acordo com a estrutura do COSO (2017), este integra conceitos fundamentais:

- Processo - é um meio e não um fim. É constituído por um conjunto de ações que envolve todas as atividades, processos e tarefas da entidade;
- Levado a cabo por pessoas - o objetivo é transmitir que o CI não é apenas um manual de políticas e documentos, mas também de pessoas em cada nível da entidade. O sistema de CI é concebido e implementado por pessoas, afetando a atuação de todos os membros da entidade;
- Confiança razoável - é transmitir por muito bem concebido que esteja concebido, só pode proporcionar um certo grau de confiança razoável, porque não consegue eliminar todos os riscos – apenas os minimiza; e
- Concretização dos objetivos - transmitir que o CI é concebido para permitir a consecução dos objetivos, gerais e específicos, nas diferentes categorias e que devem ser consistentes e coerentes.

Segundo o IIA, existe um controlo adequado quando a gestão o planeou e organizou de tal modo que foi assegurada uma garantia razoável que os riscos da organização foram adequadamente geridos e de que os objetivos e metas da organização serão alcançadas de



forma eficiente e económica. Segundo Morais & Martins (2013), o CI surge como um meio para atingir um fim pois:

- A entidade precisa de ajuda na concretização dos objetivos estabelecidos;
- Os gestores precisam de ajuda na consecução dos objetivos estabelecidos;
- A administração precisa de tomar decisões constantemente;
- A tomada de decisão tem por base a informação;
- A informação tem de ser fiável e credível;
- A evolução do ambiente económico e competitivo é muito rápida e a organização precisa de estar preparada; e
- As exigências e mudanças dos “clientes” são constantes e a estrutura da organização precisa de se adaptar para assegurar o futuro.

Pela definição do COSO, segundo Almeida (2022), o CI é um processo realizado por todos os intervenientes de uma organização com o objetivo de garantir uma certeza razoável no alcance dos seus objetivos, sendo eles a eficiência e eficácia das operações, a fiabilidade das demonstrações financeiras e o cumprimento de leis e regulamentos.

Segundo Setyaningsih & Nengzih (2020), os controlos internos podem ser descritos como políticas ou procedimentos que uma entidade tem implementado de forma a alcançar os objetivos. O seu principal objetivo é apoiar a entidade no que respeita à gestão dos riscos para atingir o objetivo da organização, concluindo que tem um efeito positivo na prevenção de fraudes.

2.4.2. Componentes

A avaliação do risco, a monitorização do ambiente de controlo, a atividade de controlo e a informação e comunicação mostram a eficiência dos controlos, tendo como estímulo à sua inovação ou à implementação de melhorias (Almeida, 2022).

De acordo com a *International Society of Automation* (ISA) 315 (§ 12(m)) e o COSO (2017) referem que o CI é um processo composto por cinco componentes interrelacionadas entre si, nomeadamente:

- Ambiente de Controlo
- Avaliação e Gestão de Risco
- Atividades de Controlo



- Informação e Comunicação
- Monitorização



Figura 3: Estrutura tridimensional do COSO

Fonte: Internal Control – Integrated Framework, COSO (2013)

Ambiente de Controle

De acordo com a ISA 315 (§ 4 – apêndice 3), o ambiente de CI inclui as funções de administração e de gestão, as atitudes, valores éticos e ações dos encarregados e da gerência no que toca ao CI.

Segundo o COSO (2017) o ambiente de controlo compreende:

- A organização demonstrar o compromisso com a integridade e os valores éticos;
- Os órgãos de gestão demonstrarem a independência da gestão e supervisão sobre o desenvolvimento e desempenho do CI;
- A estrutura organizacional e a atribuição de responsabilidades;
- O processo de atrair, desenvolver e reter competências individuais; e
- O rigor em torno de medidas, incentivos e recompensas por desempenho.

Avaliação e Gestão de Risco

A avaliação de risco consiste na identificação e análise dos riscos que são significativos para a realização dos objetivos, servindo como fundamento para decidir a forma como esses riscos devem ser geridos (Inácio, 2014).



A avaliação de risco envolve um processo dinâmico e iterativo para identificar e avaliar os riscos para o alcance dos objetivos, desencadeado pela administração. Após ser feita a identificação dos riscos, é crucial avaliar o seu significado, a probabilidade da sua ocorrência e como devem ser geridos (COSO, 2017).

De acordo com o autor Almeida (2022), a avaliação e a gestão de riscos fundamentam-se em quatro princípios: a definição de objetivos pertinentes, a identificação e avaliação dos riscos, a análise dos riscos de fraude e, por último, a identificação e análise das mudanças mais significativas dentro da organização.

Atividades de controlo

As atividades de controlo devem identificar os controlos que abordem os riscos de distorções materiais, através da realização de procedimentos de avaliação de risco (ISA 315 – § 26).

Segundo Costa (2023) e a ISA 315 (apêndice 3 – § 20), estas atividades incluem:

- Autorização e aprovações – uma autorização por norma assume a forma de aprovação por um nível mais elevado de gestão ou de uma verificação e determinação se a transação é válida.
- Reconciliações – é a comparação de dois ou mais dados, e no caso da existência de diferenças, são tomadas medidas de ajustamento de modo a conciliar as diferenças. Abordam a plenitude ou a exatidão das transações.
- Verificações – é a comparação de dois ou mais itens entre si, que envolvem uma ação de seguimento quando estes não se correspondem. Abordam a plenitude, exatidão ou validade das transações.
- Controlos físicos – envolve a segurança dos ativos, incluindo a sua proteção, a autorização para o acesso aos programas de computador e ficheiros de dados, a contabilização periódica e comparação com as quantias existentes nos registos de controlo; e
- Segregação de funções – atribuição a pessoas diferentes responsabilidades de autorização e registo de transações de forma a reduzir a possibilidade de qualquer pessoa cometer erros e irregularidades ao longo das suas funções.



Informação e Comunicação

Esta componente contempla o *hardware* e *software*, os funcionários, procedimentos e bases de dados (Almeida, 2022). São todos os procedimentos e registos para iniciar, registar, processar e relatar os acontecimentos e condições, e para atribuir responsabilidades sobre os ativos, passivos e capitais próprios (Inácio, 2014).

A informação e a comunicação baseiam-se em três princípios fundamentais que envolvem a identificação e obtenção de informações relevantes e oportunas para toda a organização. Esses princípios incluem: o uso de informações pertinentes, a comunicação interna e a comunicação externa. (Serralheira & Morais, 2017).

A comunicação interna refere-se à troca de informações dentro da organização, facilitando a compreensão clara das funções e responsabilidades de cada indivíduo no sistema de CI (Inácio, 2014).

A comunicação externa possibilita à organização obter informações externas relevantes para o desempenho das suas atividades, além de fornecer dados para o público externo em conformidade com normas e requisitos legais (COSO, 2017).

Monitorização

As atividades de monitorização consistem em avaliações contínuas, avaliações independentes ou uma combinação de ambas, que devem ser empregues para verificar se as cinco componentes do modelo de CI estão presentes e a operar de forma adequada (Peralta, 2014).

Conforme Inácio (2014), a monitorização é um processo que avalia a qualidade do desempenho do CI ao longo das atividades da organização, possibilitando uma manutenção adequada do sistema de CI.

São exemplos de monitorização de controlos a efetuar pela gestão:

- Verificação se o departamento jurídico supervisiona o cumprimento de políticas relativas a práticas éticas e negociais;
- Verificação das reconciliações bancárias; e
- Verificação se as vendas estão a ser feitas de acordos com as políticas aprovadas.



2.4.3. Princípios

Segundo Marques (2013), os princípios básicos do CI são:

- Segregação de funções – consiste na separação de atividades que são incompatíveis, de modo que nenhuma pessoa acumule as responsabilidades de autorização, aprovação, execução, controlo e contabilização. Essa divisão tem como propósito prevenir e dificultar a ocorrência de erros ou irregularidades;
- Controlo das operações – fundamenta-se na verificação das atividades, em conformidade com o princípio da segregação de funções, devendo ser realizado por indivíduos distintos daqueles que participaram na sua execução ou registo;
- Competência do pessoal – exige habilitações, técnicas necessárias e experiência adequada para a execução das funções que são atribuídas;
- Registo dos factos (provas) – refere-se ao modo como as operações são registadas na contabilidade, devendo ser sequencialmente. Isso garante que, caso sejam inutilizadas ou anuladas, haja uma verificação adequada da conexão entre os diferentes serviços. Além disso, essa abordagem facilita o processo de registo das operações e proporciona informações de maneira rápida, precisa e clara aos responsáveis; e
- Definição de autoridade e responsabilidade – deve existir um plano organizado, com as funções, autoridades e responsabilidades de todo o pessoal.

Além dos cinco princípios, o Tribunal de Contas (2016) enumerou ainda quatro regras adicionais:

- Cada departamento deve ter rotações de pessoal periódicas;
- As operações devem ser autorizadas para que haja prova dos factos subjacentes aos registos contabilísticos;
- Os resultados na maioria devem ser avaliados; e
- É dever existir formação permanente ao pessoal.

2.4.4. Tipos

O AICPA publicado no *“The Auditor’s Study on Evaluation of Internal Control”* segundo Costa (2023), caracteriza o CI por dois grandes tipos:



- Administrativo

O CI administrativo está relacionado com políticas, práticas e procedimentos, sendo a preparação de um plano estratégico de forma a orientar a gestão para garantir o seu bom funcionamento, ligado as áreas do pessoal, meios financeiros líquidos, compras de bens e serviços e dívidas a pagar, inventários, ativos fixos e por fim vendas e dívidas a receber.

- Contabilístico

O CI contabilístico é um sistema organizacional cujos registos e procedimentos visam garantir a salvaguarda dos ativos e assegurar a fiabilidade dos registos contabilísticos, com o objetivo de proporcionar:

- As transações serem executadas com a autorização geral específica da administração;
- Os acessos aos ativos são permitidos de acordo com autorização da administração;
- As transações são registadas de modo:
 - Manter um controlo sobre os ativos; e
 - Permitir a preparação das demonstrações financeiras em conformidade com princípios contabilísticos geralmente aceites ou outro critério aplicável a tais demonstrações;
- Os registos contabilísticos são periodicamente comparados com esses mesmos ativos sendo tomadas ações apropriadas sempre que se encontrem diferenças.



De acordo com Morais & Martins (2013), os tipos de CI podem ser classificados em cinco categorias:



Figura 4: Tipos de CI

Fonte: Elaboração Própria adaptado de Morais & Martins (2013)

Preventivo – refere-se a um controlo realizado antecipadamente, com a finalidade de evitar a ocorrência de eventos indesejados, sendo frequentemente denominado como controlo de prevenção. Exemplos disso incluem a exigência de duas assinaturas, a obtenção de uma lista de fornecedores e a conferência da precisão das faturas antes de efetuar o pagamento (Morais & Martins, 2013).

Detetivos – é um controlo à posteriori, visando identificar ou corrigir factos indesejáveis que já aconteceram. Um exemplo disso é a execução de reconciliações bancárias, a realização de contagens físicas e a solicitação de certidões de dívidas (Morais & Martins, 2013).

Diretivos – é um controlo que provoca e encoraja a ocorrência de um facto desejável, visando gerar resultados "positivos". A premissa é que diretrizes bem definidas podem prevenir a ocorrência de situações indesejadas. Exemplos incluem a elaboração de regulamentos internos, a definição de critérios específicos para o recrutamento de colaboradores ou a criação de instruções para a gestão de documentos dentro da entidade (Morais & Martins, 2013).



Corretivos – têm a finalidade de corrigir problemas identificados. Exemplos incluem relatórios sobre artigos desatualizados, relatórios de atrasos na cobrança de dívidas, atrasos nos pagamentos a fornecedores e outros credores, além de relatórios sobre cheques não descontados pelos funcionários (Morais & Martins, 2013).

Compensatórios – servem para equilibrar possíveis falhas de controle em outras áreas da organização. Um exemplo disso é a comparação do valor das entradas registadas pelo armazém com a contabilidade, utilizando a conciliação da conta de compras (Morais & Martins, 2013).

2.4.5. Métodos

Morais & Martins (2013), identificam cinco métodos de CI, que são compreendidos como:

- Controlo administrativo: um exercício de autoridade, uma estrutura orgânica, poder de decisão e descrição de tarefas;
- Controlo operacional: planeamento, orçamento, contabilização e sistemas de informação, autorização, políticas, documentação, procedimentos e métodos;
- Controlo para a gestão dos recursos humanos: orientação, formação e desenvolvimento, supervisão, recrutamento e seleção;
- Controlo de revisão e análise: análise interna das operações e programas, revisões externas e avaliação do desempenho; e
- Controlo de instalação e equipamentos: inspeção das instalações e equipamentos.

2.4.6. Limitações

O CI possui diversas limitações que precisam de ser consideradas durante a sua avaliação. Afinal, ter um sistema eficaz de CI não garante que a empresa esteja livre de erros, fraudes ou irregularidades, conforme afirma Costa (2023).

Um sistema de CI eficaz pode apresentar falhas, uma vez que as medidas de CI não têm a capacidade de evitar julgamentos erróneos, más decisões e até eventos externos que impeçam a entidade de atingir os objetivos operacionais. Os fatores que restringem o CI, conforme apontado por Costa (2023) e segundo COSO (2017) são:

- A desconsideração por parte da administração em manter um sistema de CI eficiente – a falta de atenção da administração e a conseqüente insensibilidade podem levar a



uma implementação deficiente, ou seja, falhas na tomada de decisões, devido ao julgamento humano;

- A análise entre custo e benefício – os gastos necessários para implementar um sistema de CI não devem ultrapassar os benefícios que ele pode oferecer à organização. Essa avaliação deve ser realizada tanto de forma quantitativa quanto qualitativa, ou seja, apresenta limitações na capacidade da administração de ultrapassar o CI;
- A presença de erros humanos, conluio e fraudes – a disseminação de informações falsas ou mal apresentadas, tanto por funcionários quanto pela gestão, pode levar a falhas de julgamento em processos de tomada de decisões, assim como na execução de tarefas quotidianas. Além disso, o conluio permite que um grupo de pessoas ultrapasse a segregação de funções, ocultando irregularidades ou mesmo praticando-as;
- A dimensão da empresa facilita a implementação de determinadas ações em grandes organizações, enquanto em pequenas empresas, a falta de recursos e uma estrutura mais restrita podem tornar esse processo mais complexo;
- A utilização da informática e da informação gera efeitos variados, pois pode tanto facilitar o CI quanto complicá-lo, uma vez que o acesso pode se tornar mais vulnerável; e
- As transações atípicas – com a implementação de um sistema de CI, podem ocorrer operações incomuns que não estejam contempladas nesse sistema.

2.5. Processo de Compras

De acordo com Moraes & Martins (2013), as compras devem equilibrar a relação entre custos reduzidos e a satisfação das necessidades. Para isso, alguns procedimentos importantes são:

- Realizar encomendas para atender as necessidades identificadas;
- Centralizar a responsabilidade dos pedidos de compras em um único colaborador;
- Fazer consultas de mercado antes de selecionar o fornecedor;
- Controlar encomendas que não foram entregues;
- Restringir a receção dos produtos ao departamento do armazém;
- Conferir as encomendas recebidas por um colaborador neutro;



- Verificar as faturas de compras quanto a preços e quantidades;
- Manter um registo atualizado do cadastro de fornecedores.

Pereira (2010) refere que o sistema de CI no setor das compras deve garantir alguns aspetos:

- Cadeia de autorizações a seguir no processo de compra;
- Facilitar a comunicação interdepartamental e evitar a rotura de *stocks*;
- Assegurar a qualidade dos artigos comprados e melhores condições de compra possíveis para a empresa.

2.5.1. Medidas de controlo interno

Processamento da compra

A área de compras engloba todas as aquisições de bens e serviços da empresa. Trata-se de um dos setores mais cruciais para a organização, uma vez que é responsável por gerar compromissos financeiros (Inácio, 2014).

No processo de compra, segundo Costa (2023) refere que devem existir três exemplares na requisição:

- Original para a seção das compras;
- Duplicado para setor de gestão de *stocks*;
- Triplicado para o arquivo do setor de gestão de *stocks*.

Costa (2023) no que toca na escolha de fornecedor refere três vias possíveis:

- Consulta dos próprios ficheiros de fornecedores aprovados;
- Efetuar consultas diretas a fornecedores;
- Lançar um concurso público.

As empresas precisam manter sua lista de fornecedores atualizada, uma vez que novos fornecedores podem aparecer no mercado, oferecendo condições mais vantajosas.

Após a seção das compras ter selecionado o fornecedor adequado deverá emitir um documento que poderá denominar-se de vários nomes como, ordem de compra, nota de encomenda, requisição ou outro similar. Costa (2023) entende que deverá se chamar de requisição, por ser um documento de circulação interna.



Na requisição, esta deve mencionar as quantidades e todas as especificações dos artigos a adquirir, assim como o preço, descontos, prazos de entrega e pagamento, e esta deve de ser assinada não só pelo responsável do armazém das matérias-primas como pelo responsável financeiro a fim de se poder efetuar o pagamento (Costa, 2023).

Com relação aos exemplares da requisição, Costa (2023) aborda a forma como devem ser utilizados:

- Original, ao fornecedor;
- Duplicado, a contabilidade para conferência com os restantes documentos (fatura, guia de remessa, guia de receção, entre outros);
- Triplicado, para o armazém de matérias-primas para que esta saiba que a compra foi efetuada;
- Quadruplicado, para o arquivo temporário da seção das compras, junto ao pedido de compra, sendo posteriormente transferido para o arquivo definitivo após a entrada do artigo.

Receção dos bens

Na receção dos bens enviados pelos fornecedores deve considerar dois aspetos: o quantitativo e o qualitativo. Quando os bens chegam, deve ser emitida uma guia de receção que inclua os números da ordem de compra e da guia de remessa do fornecedor, além de descrever os artigos e suas respetivas quantidades. Se a receção estiver diretamente ligada ao armazém, não há necessidade de emitir uma guia de entrada, pois a própria guia de receção já cumprirá essa função (Costa, 2023).

Cabe ao responsável do armazém verificar se o material rececionado está em conformidade com a nota de encomenda, assim como analisar o estado dos materiais e se tem a qualidade pretendida. Uma vez que os bens são rececionados, emite-se a guia de receção.

Costa (2023) refere os exemplares que deve conter uma guia de receção:

- Original, para a contabilidade;
- Duplicado, para o armazém das matérias-primas;
- Triplicado, para a seção das compras;
- Quadruplicado, para o arquivo da própria receção das matérias-primas.



Conferência da fatura do fornecedor

Na verificação da fatura junto do fornecedor, assim que chega, todos os documentos necessários para sua conferência já estão disponíveis.

Esses documentos, segundo Costa (2023) e Inácio (2014) devem ser arquivados juntamente com a fatura da seguinte forma:

- Duplicado da nota de encomenda - possibilita verificar se o que foi faturado corresponde ao que foi encomendado e se está de acordo com as condições estabelecidas;
- Original da guia de remessa - serve como prova de que o que foi faturado é o que o fornecedor afirma ter enviado;
- Original da guia de receção - confirma que o valor faturado corresponde ao que foi realmente recebido;
- Original da guia de entrada em armazém - possibilita validar que o que foi faturado é equivalente ao que entrou no armazém.

Ao conferir a fatura, é necessário deixar clara a comprovação de que foi conferida e posteriormente autorizada para pagamento. Caso o fornecedor envie cópias da fatura, deve haver uma marcação visível de oposição, bem como um carimbo que identifique a cópia como duplicada, a fim de evitar pagamentos indevidos. Por último, a fatura deve ser registada na contabilidade, especificando as contas de destino a serem debitadas em contrapartida à conta do fornecedor (Costa, 2023).

Na preparação do pagamento, deve ser utilizado um documento interno com a autorização para pagar, indicando o fornecedor, montante da dívida e a data de liquidação (Costa, 2023).

Controlo das dívidas a pagar aos fornecedores

Conforme indicado por Costa (2023) e Inácio (2014), os balancetes das contas correntes devem incluir as seguintes informações:

- Fichas individuais para cada fornecedor, abrangendo os nacionais e estrangeiros;
- Balancetes mensais de todas as contas de fornecedores, apresentando débitos e créditos mensais, bem como os valores acumulados até a data e os saldos, organizados conforme a antiguidade dos saldos;



- Balancetes das contas de títulos a pagar, também organizados pela antiguidade dos saldos;
- Registo das operações realizadas com fornecedores estrangeiros, tanto na moeda da contabilização quanto na moeda de origem.

Alver, Silveira e Montagner (2019), afirmam os objetivos do controlo das contas a pagar:

- Organização dos totais a pagar, obedecendo aos períodos de vencimento;
- Manter as contas devidamente atualizadas;
- Estabelecer prioridade de pagamento em caso de dificuldades;
- Controlar o montante de compromissos já vencidos e não pagos;
- Fornecer informações para a elaboração do fluxo de caixa.

2.5.2. Reconhecimento de riscos

O reconhecimento dos riscos é feito posteriormente a identificação das fases relativas ao processo de compra, que visa a melhorar o desempenho e utilização de recursos.

É fundamental compreender todos os riscos, assim como o sistema de CI, para focar nos riscos principais. Isso se deve ao facto de que a área de compras é uma das mais desafiadoras de gerir, uma vez que os desvios que podem ocorrer não são refletidos na contabilidade (Morais & Martins, 2013).

Morais & Martins (2013) referem os principais riscos associados às fases do processo de compras, nomeadamente:

- Fase da Requisição de Bens/Serviços:
 - Requisição de bens e serviços não autorizados pelas quantidades;
 - Requisição de bens e serviços não autorizada;
 - Dependência em excesso de bens ou de fornecedores;
 - Conhecimento limitado do bem e do mercado;
 - Fornecimento desadequado da informação;
 - Inexistência de bens e serviços com os requisitos necessários.
- Preparação de Notas de Encomendas:
 - Propostas ou orçamentos existentes;
 - Falhas de análise de orçamentos;



- Falhas de análise dos fornecedores, podendo não corresponder ao desejado;
- Falhas ao efetuar compras a fornecedores vinculados a empregados da empresa e sem competências e conhecimento da direção;
- Escolher fornecedores que não cumpram as condições desejadas;
- Aquisição de bens em excesso e em quantidades indevidas;
- Falência ou abandono no mercado do fornecedor;
- Impasse ou redução de margem para negociar com o fornecedor, assim como a demora na negociação de descontos;
- Atrasos nos pedidos;
- Falta de disponibilidade de *stock*.
- Receção e armazenamento dos bens:
 - Receção de bens não encomendados;
 - Receção de bens incorretos, erros ou danificados;
 - Aceitação de bens que deviam ter sido devolvidas, ou que estão fora do prazo de entrega;
 - Qualidade dos bens fraca;
 - Incumprimento nos prazos de entrega, assim como dos requisitos técnicos ou serviços acordados.
- Preparação do pagamento:
 - Bens não encomendados ou não recebidos e que se cometa o erro de emitir ordem de pagamento;
 - Realização de pagamentos não autorizados;
 - Preços superiores aos acordados.
- Registo Contabilístico:
 - As faturas e pagamentos podem ser contabilizados erradamente;
 - As demonstrações financeiras podem estar incorretas por não incluírem todos os movimentos, devido à omissão do registo ou devido ao duplicado;
 - A classificação pode ser efetuada em período diferente ao da fatura;
 - O atraso da receção das faturas pode gerar atrasos no registo e leva a acumulação nas contas a pagar;
 - A fatura pode conter os dados errados;



- A informação financeira e operacional pode estar errada, o que dificulta a adequada gestão e distorce a situação real da empresa.

Outros riscos associados às compras, são as mudanças significativas da evolução tecnológica:

- Automação de processos, como a inteligência artificial e o *machine learning*;
- Foco na sustentabilidade, existe cada vez mais a preocupação com o meio ambiente, os direitos dos trabalhadores e, a procura de fornecedores que cumprem com esses critérios;
- Uso de dados e análises para orientar as decisões de comprar; e
- Importância da colaboração e da transparência entre fornecedores e empresas.

2.5.3. Importância do processo de compras

Os tempos estão em transformação, e os métodos convencionais nas empresas estão em constante evolução. O processo de compras dentro de uma organização assume uma importância crescente, sendo crucial para o êxito empresarial quando gerido corretamente. Embora muitos, especialmente os órgãos de gestão, considerem essa uma área simples, ela pode ocasionar diversos erros que não são perceptíveis apenas ao analisar os registos de contabilidade. Antes que esses registos sejam gerados, é necessário seguir um conjunto de procedimentos que envolvem a documentação adequada, devidamente assinada pelos responsáveis correspondentes, o que é fundamental para garantir um CI eficaz.

Quando o processo de compras é bem traçado, com normas, procedimentos e medidas necessárias pode ajudar a entidade a colmatar possíveis falhas, possíveis riscos, escolher os melhores fornecedores, cumprir com prazos de entrega, garantir a satisfação dos clientes e planear futuras vendas. Com uma eficiente gestão de compras, por norma, faz com que as operações efetuadas pelas entidades sejam corretas e haja uma crescente qualidade das aquisições (Moreira et al, 2012).

Dessa forma, de acordo com Pires (2014), o objetivo é realizar essas aquisições com a máxima eficiência, assegurando uma melhor relação entre preço, prazo de entrega, condições de pagamento e outros fatores relevantes a serem considerados.



2.6. Relação entre a auditoria interna e o controlo interno

A principal distinção entre auditoria interna e CI está relacionada ao momento em que cada um atua, já que a Auditoria Interna ocorre após a implementação do CI. Quanto mais eficiente for o sistema de CI de uma empresa, menor será o esforço necessário da auditoria interna, e o inverso também é verdadeiro (Lopes, 2013).

A presença conjunta da auditoria interna e do CI em uma organização possibilita a diminuição ou até a eliminação de situações de risco, dessa forma, essa interação oferece benefícios à gestão, especialmente nas áreas de análise de risco, planeamento e autoavaliação (Correia, 2014).

De acordo com Moraes & Martins (2013), enquanto o CI proporciona uma visão dinâmica e importante para manter a supervisão, a auditoria interna se encarrega de avaliar o nível de domínio alcançado (Rodrigues, 2013b).

O auditor precisa adquirir uma compreensão do CI que é relevante para a auditoria. Isso o capacitará a identificar os riscos associados, as oportunidades de ganho, o efeito das operações no volume de negócios, a utilização dos recursos, bem como o impacto no apuramento dos resultados e na complexidade dos processos e subprocessos (Pinheiro, 2014).

De acordo com o *Internacional Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB), a ISA 610 (§ A1) refere que a auditoria interna deve acompanhar as atividades relacionadas com o CI nomeadamente:

- Avaliação do CI – a função de auditoria interno pode ser apenas para rever controlos, avaliar a sua operacionalidade e recomendar melhorias, sendo que proporciona garantia de fiabilidade sobre o controlo;
- Análise de informação financeira e operacional – a função de auditoria interna serve para rever, mensurar, classificar e relatar informação financeira e operacional;
- Revisão de atividades operacionais – a função de auditoria interna serve para rever a economia, eficácia e eficiência das atividades operacionais;
- Revisão do cumprimento de leis e regulamentos – a função de auditoria interna serve para rever o cumprimento de leis, regulamentos ou outros requisitos externos.



No final do trabalho, o auditor interno deve expressar a sua opinião em relação ao trabalho realizado, de forma clara, precisa e escrita a administração com as lacunas verificadas e as sugestões de melhorias para contribuir para um CI mais eficaz.

2.7. A Importância de um departamento de compras

Atualmente, o conceito de compras, tem vindo a ganhar visibilidade a nível mundial, na disponibilização de ferramentas essenciais para uma contínua simplificação dos processos e operações rotineiras no seio das empresas.

A própria gestão de compras é uma ferramenta estratégica porque é sobre esta gestão que estão inerentes as quantidades em armazém, os contratos com os fornecedores e todo o processo ligado ao ciclo das compras, desempenhando um planeamento sobre a racionalidade dos abastecimentos dos bens, com o objetivo de não adquirir a mais ou menos, por forma de diminuir possíveis custos associados à retenção do stock.

Segundo Inácio (2014), um dos objetivos das compras é a certificação de que todos os documentos sejam lançados na data correta e com os respetivos valores inerentes, para que o acompanhamento de todo o processo de CI das compras seja apropriado.

De acordo com Pereira (2023), um departamento de compras pode enfrentar diversos desafios como:

- Flutuações de preços, que podem afetar o planeamento financeiro da empresa;
- A complexidade das cadeias de suprimentos, que de alguma forma pode tornar a avaliação dos fornecedores e a garantia da qualidade dos produtos mais desafiadores;
- A necessidade de equilibrar o custo/qualidade, de forma a garantir a eficiência financeira sem comprometer a qualidades dos produtos ou serviços;
- As pressões para reduzir custos, que podem levar a uma redução da qualidade ou comprometimentos éticos na escolha dos fornecedores.

Um estudo de uma empresa consultadora, que presta serviços de aquisição, recrutamento e soluções digitais, a *ProcureAbility* (2023), refere cinco tendências futuras para a área das compras das empresas até 2030:



- *Crowdsourcing* avançado: é um modelo de trabalho que proporciona uma mobilização de um conjunto de membros que transmitem diversos tipos de conhecimento entre os mesmos em torno de um objetivo comum, e que privilegia o envolvimento e participação de todos os colaboradores, clientes e fornecedores que viabiliza a oportunidade de surgirem novas ideias em torno da política de compras;
- Avanço da tecnologia de compra: devido a transformação digital, as máquinas não irão substituir a capacidade intelectual humana, mas motivar a sinergia entre ambos, em que o objetivo é potencializar todo o complexo do processo de compras, e habilitar as empresas a modificar o visionamento dos seus modelos de negócio;
- Computação cognitiva: implica uma redução nos custos globais, incluindo os recursos humanos, manifestando um sistema de interpretação dos dados inerentes aos pensamentos e conhecimentos humanos, processando toda a informação em simples análises e *reports*.
- Segurança cibernética: os ciberataques às empresas são cada vez mais frequentes, e como tal, a consultora refere que o departamento das compras é onde estão dados sensíveis para as empresas e como tal devem promover uma boa gestão dos diferentes indicadores;
- Projeto virtual das empresas: não é algo que a consultora tenha exposto no estudo, no entanto surge como um projeto de implementação de um sistema de compras flexível, automatizado e descentralizado, bastando apenas um simples clique no programa e ter toda a informação disponível.



Capítulo III - Caracterização do setor e respetivo enquadramento da empresa

3.1. Caracterização e evolução do setor avícola

O setor avícola em Portugal nos últimos anos, tem tido enormes oportunidades para crescer, empreender e dinamizar-se, destinando-se à criação de aves para produção de alimentos, nomeadamente carne e ovos (Agrogarante, 2023).

O ovo de galinha é, desde a antiguidade, um produto presente na alimentação do ser humano. A produção de ovos tem a sua origem nas regiões da Índia e da China, quando iniciaram a domesticação de algumas famílias de *Gallus Gallus*, chegando até à Grécia através das tribos nómadas, e só mais tarde chegou à Europa através dos celtas (ANAPO, 2021).

Segundo a Associação Nacional dos Avicultores Produtores de Ovos (ANAPO), antes da II Guerra Mundial, a maior parte da produção de ovos era oriunda de pequenos aviários. No entanto, a partir do início da década de 1960, o avanço tecnológico resultou em mudanças no sistema produtivo, com os aviários a acomodar um número maior de aves. Já nos anos 90, muitos aviários passaram a abrigar mais de 100 mil galinhas, sendo que em Portugal, a capacidade de algumas unidades pode chegar até 500 mil galinhas.

A evolução do setor teve como condições, a introdução de alterações substanciais no seu modo de criação e alojamento, com o objetivo do bem-estar animal, tendo sido aplicada em Portugal através do Decreto-Lei n.º 72-F/2003 de 14 de Abril, sendo a Direção Geral da Alimentação e Veterinária (DGAV) responsável pelo acompanhamento da aplicação da Diretiva.

Esta legislação obrigou os produtores de ovos a abandonar a produção em gaiolas convencionais, a adaptar-se ao sistema de gaiolas melhoradas ou aos sistemas alternativos. Atualmente existem dois grandes grupos de sistemas de produção de ovos, o sistema de gaiolas, e os sistemas alternativos ou sistemas de produção no solo, sendo nestes últimos, as galinhas têm acesso ao ar livre (galinhas criadas ao ar livre) ou estarem apenas confinadas aos pavilhões (galinhas criadas no solo).

Os produtores foram obrigados a realizar grandes investimentos na substituição da produção de ovos em gaiolas convencionais pelas gaiolas melhoradas, sendo que agora surge um novo



desafio por exigências do mercado, a substituição da produção de ovos em gaiolas pela sua produção em sistemas alternativos, visto que, em Portugal reúne as melhores condições climáticas para a produção de ovos em sistemas alternativos, principalmente em modo biológico e ar livre (ANAPO, 2021).

A produção total de ovos de galinha atingiu 152 mil toneladas, representando um crescimento de 1,8%. O volume destinado ao consumo alcançou 131 mil toneladas, com um aumento de 1,6%, enquanto a quantidade de ovos para incubação chegou a 22 mil toneladas, com um incremento de 3,2% em comparação a 2022 (INE, 2023).

Relativamente ao impacto no comércio internacional, o défice da balança comercial dos produtos agrícola e agroalimentares (exceto bebidas) atingiu 5 512,7 milhões de euros em 2023, refletindo um agravamento de 315,1 milhões de euros face ao ano anterior (INE 2023).

3.2. Empresa e sua evolução histórica e económica

Desde 1986, que a empresa se dedica à produção, classificação e comercialização de ovos. Iniciou a sua atividade com 30.000 galinhas poedeiras e dois pavilhões de postura, e desde aí tem vindo a ter um crescimento contínuo.

A sua evolução histórica começa em:

- 1986

Constituição da empresa que resultou da associação de quatro sócios empresários ligados à agropecuária. Com 2 pavilhões de postura e um centro de classificação e embalamento.

- 1997

Transformação em sociedade anónima. Substituição da antiga linha de classificação dos ovos, melhorando a eficiência da classificação e escolha do produto.

- 2000

Início da implementação de um sistema integrado de garantia da qualidade, de acordo com a NP EN ISO 9002 e HACCP (*Hazard Analysis and Critical Control Point – Análise de perigos e pontos críticos de controlo*), com o objetivo de certificar a empresa no âmbito do



sistema português da qualidade. Este investimento tem como âmbito o centro de inspeção e classificação de ovos.

➤ 2002

Aquisição de mais uma máquina classificadora, duplicando a capacidade (120.000 ovos/hora).

➤ 2009

Aumento da capacidade de produção com o início da postura no pavilhão com capacidade para 150.000 galinhas. Maior pavilhão de postura em Portugal e na Europa.

➤ 2010

Aquisição de mais uma máquina classificadora (180.000 ovos/hora), aumentando a capacidade de classificação e embalamento. Equipamento com maior capacidade de produção disponível no mercado. Implementação do sistema de segurança alimentar baseado nas normas NP EN ISO 22000:2005 e IFS (*International Featured Standards*)

➤ 2011 e 2012

Aumento da capacidade de produção com a construção de pavilhão de postura com capacidade para 170.000 galinhas.

➤ 2013

Aumento da capacidade de classificação com a construção de um novo centro de inspeção e classificação de ovos (Centro dois).

➤ 2015

Aquisição de mais uma máquina classificadora (180.000 ovos/hora), aumentando a capacidade de classificação e embalamento, possuindo uma capacidade de classificação e embalamento de 480.000 ovos/hora.

➤ 2016

Implementação sistema de segurança e defesa alimentar baseado nas normas FSSC 22000.



➤ 2017

Aumento da capacidade de produção, construção de pavilhão de 70.000 galinhas em sistema de produção alternativo, galinhas no solo. Reconversão de pavilhões em sistema de gaiola para sistema de galinhas no solo.

➤ 2018

Aumento da capacidade produção, construção de pavilhão de 35.000 galinhas em sistema de produção alternativo, galinhas no ar livre. Reconversão de pavilhões em sistemas de gaiola para sistema de galinhas no solo.

➤ 2019 e 2020

Aumento da capacidade produção, construção de pavilhão de 70.000 galinhas em sistema de produção alternativo, galinhas no solo. Reconversão de pavilhões em sistema de gaiola para sistema de galinhas no solo. Aquisição de robôs paletizadores para colocar caixas na palete automaticamente.

➤ 2021

Aquisição de um equipamento para colocação de embalagens e tabuleiros de forma automática nas caixas. Instalação de sistema fotovoltaico de produção de energia para autoconsumo. Aquisição de robô para colocação dos ovos no tapete para dar seguimento para o embalamento, sem necessidade de interferência por parte dos colaboradores.

➤ 2022

Reconversão de pavilhões mais antigos de gaiola para solo, bem como em novos pavilhões. Aumento do segundo centro de classificação. Continuação do investimento em sistemas de paletização, equipamento de colocação de embalagens em caixas e sistemas fotovoltaicos de produção de energia em autoconsumo.

➤ 2023

Alteração das linhas de embalamento no centro dois. Investimento no aumento da capacidade de produção, com a construção de mais dois pavilhões e mais um centro de classificação.



A empresa exerce um grande impacto na região, com um total de 150 colaboradores, predominantemente do sexo feminino. Esses funcionários estão distribuídos em diversas seções: Administrativa (11), Produção (23), Manutenção (8), Motoristas (8), Vendedores (15) e Fabril (85). A área fabril funciona em turnos, divididos entre a manhã e a tarde, com o objetivo de aumentar a eficiência.

No gráfico de vendas, dos últimos cinco anos podemos verificar o impacto que se verificou na empresa:

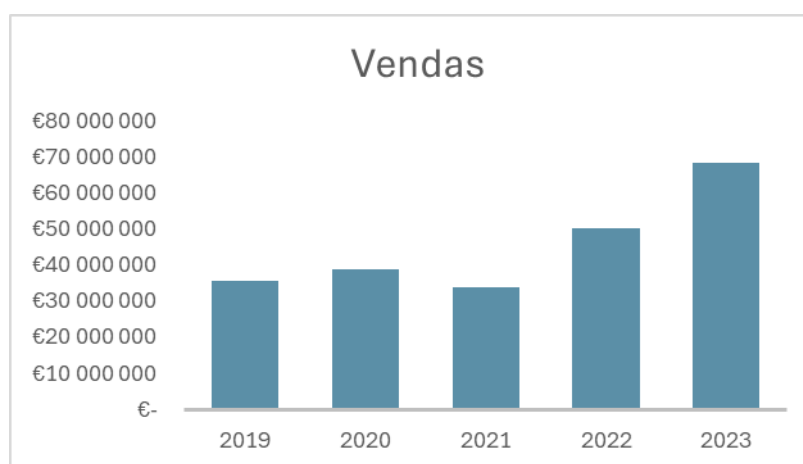


Figura 5: Vendas

Fonte: Elaboração própria

As vendas da empresa cresceram de forma significativa, mesmo durante o ano pandêmico de 2020, quando as expectativas eram baixas. No entanto, em comparação a 2019, houve um aumento notável. Isso se deveu ao aumento do teletrabalho e ao facto de as pessoas se resguardavam mais em casa, resultando em um maior consumo de ovos, de acordo com informação interna obtida na entidade. Além do mais, as pessoas passaram a ter mais tempo para cozinhar e o ovo se destacou como um alimento rico em proteínas, frequentemente "recomendado" para o consumo durante a pandemia de Covid-19, que se estendeu até 2021.

No ano de 2022, ainda numa fase de declínio de uma pandemia, ficou fortemente condicionado pelos efeitos da guerra da Ucrânia, tendo em Portugal se sentido de forma acentuada devido à forte dependência externa do nosso país de matérias-primas para a alimentação animal (CGD, 2022). Ao agravar esta situação, o setor foi atingido de forma moderada pela Gripe Aviária de Alta Patogenicidade (GAAP), tendo sido possível contrariar o seu avanço devido às fortes medidas de biossegurança implementadas e adotadas pelas



principais empresas do setor. Foi assim um ano de reajustamentos contínuos e sistemáticos e um teste às empresas para honrar todos os seus compromissos e nos prazos definidos (DGAV, 2023).

No ano de 2023, foi o que teve um maior destaque, foi o melhor ano dos últimos anos e com expectativas que o próximo será melhor ainda. A empresa está ciente que tem o melhor produto e os clientes certos, tentando implementar nos mercados que ainda não conseguiu. Aposta fortemente na grande distribuição, sendo esta a sua principal fonte de receitas, de acordo com informação interna obtida na entidade.

A nível de investimentos, constatamos que a empresa se manteve em constante investimento, como se pode analisar no quadro abaixo:



Figura 6: Investimentos

Fonte: Elaboração própria

No âmbito dos novos métodos de produção, ou seja, de galinhas criadas no solo, foram realizados investimentos no sentido de continuar a aumentar o efetivo deste modelo de produção. Estes investimentos são uma contribuição de reconversão de pavilhões mais antigos de gaiola para solo, bem como em novos pavilhões e o aumento do centro de classificação dois.

A empresa tem um investimento ao abrigo do contrato com o IFAP (Instituto de Financiamento da Agricultura e Pescas, I.P.), Operação 3.3.1 – investimento, transformação



e comercialização de produtos agrícola, nomeadamente, um sistema de paletização, um equipamento de colocação de embalagens em caixas e sistema fotovoltaico de produção de energia em autoconsumo, assim como um robot paletizador para a casa da recolha de ovos, sendo investimentos no montante cerca de três milhões e meio, depreciados de acordo com a vida útil estimada.

3.3. Descrição do processo produtivo da empresa

Durante as primeiras 17^a a 18^a semanas, as galinhas estão num processo da recria numa empresa externa. Posteriormente, elas são transferidas para os pavilhões de postura da empresa, onde permanecem em média por 52 semanas, embora esse tempo possa variar entre os diferentes bandos (entende-se por bandos, um conjunto de galinhas). Após a saída de um bando, não há entrada imediata de outro, em vez disso, o pavilhão passa por um processo de limpeza e manutenção.

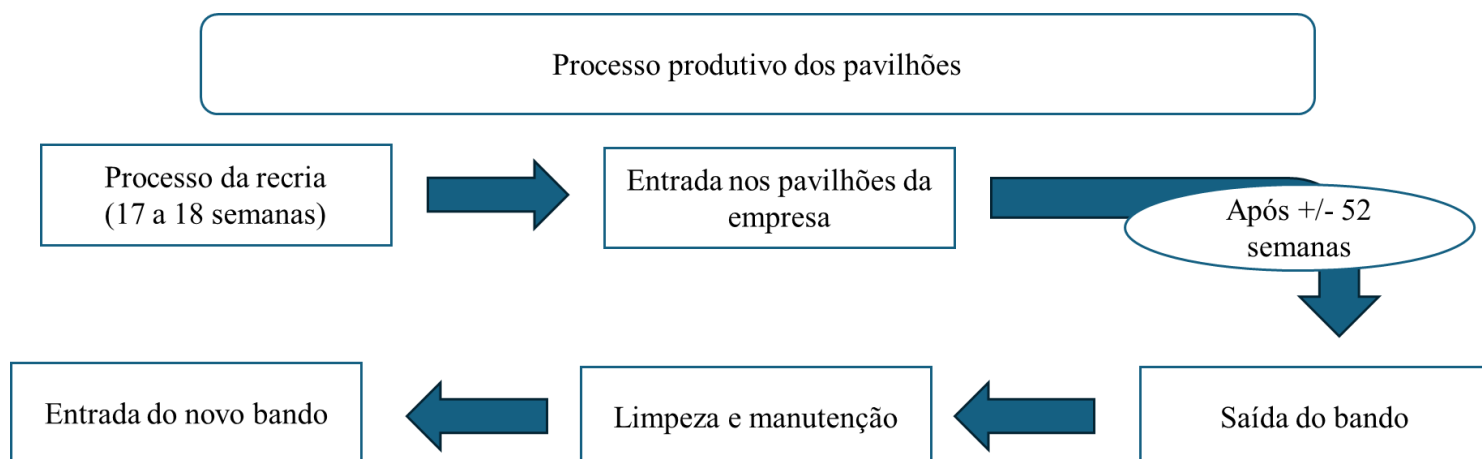


Figura 7: Processo produtivo dos pavilhões

Fonte: Elaboração Própria

Nos pavilhões mais próximos do centro principal, assim como do centro secundário, os ovos são transportados por tapetes rolantes, onde entram diretamente na máquina de classificação. Esse processo é denominado "apanha direta", permitindo que os ovos sejam embalados no local. Todos os restantes pavilhões mais afastados destes centros, os ovos vão para as chamadas casas de ovos (são armazéns onde se recolhe os ovos para classificação), e estes são postos em cartões que comportam trinta unidades, iniciando com uma primeira seleção



que descarta ovos sujos, partidos ou com casca branca, formando paletes que são transportados a granel para o centro principal.

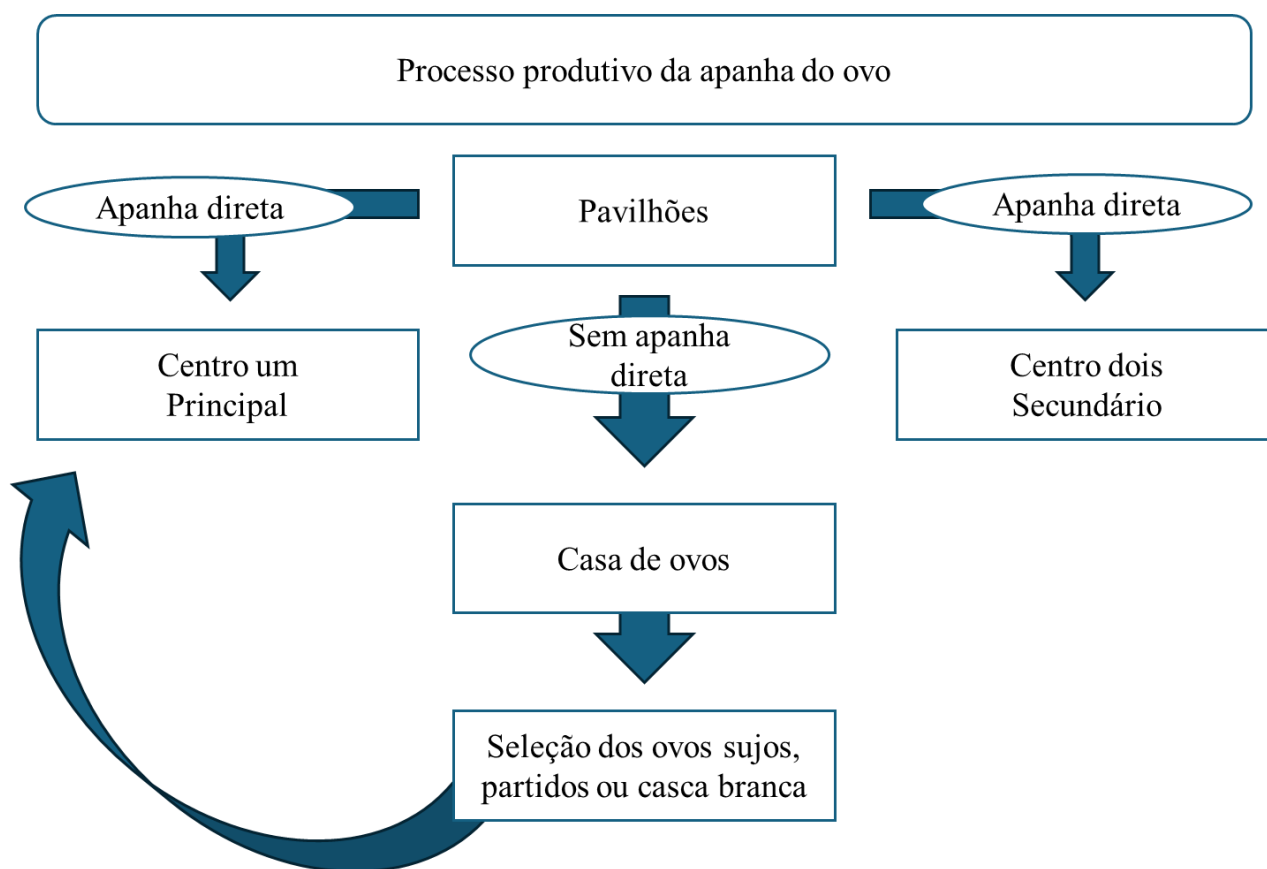


Figura 8: Processo produtivo da apanha do ovo

Fonte: Elaboração própria

Após a recolha dos ovos das casas de ovos, estes vão para o armazém das matérias-primas no centro principal, e todo este processo é registado num software de gestão de *stocks*, assim sempre que uma palete sai de uma casa de ovos tem de ser registada, assim como a entrada no centro de classificação.

Na classificação dos ovos, aqueles que estão em cartões vindos do armazém das matérias-primas, ou seja, os ovos para embalar, são inseridos na máquina responsável que automaticamente calibra-os de acordo com seu peso e os embala nas respetivas embalagens conforme a encomenda. Em seguida, essas embalagens são organizadas em caixas. Depois,



as caixas são transportadas por tapetes rolantes até um robô, que as coloca em paletes e as envia para o armazém de expedição.

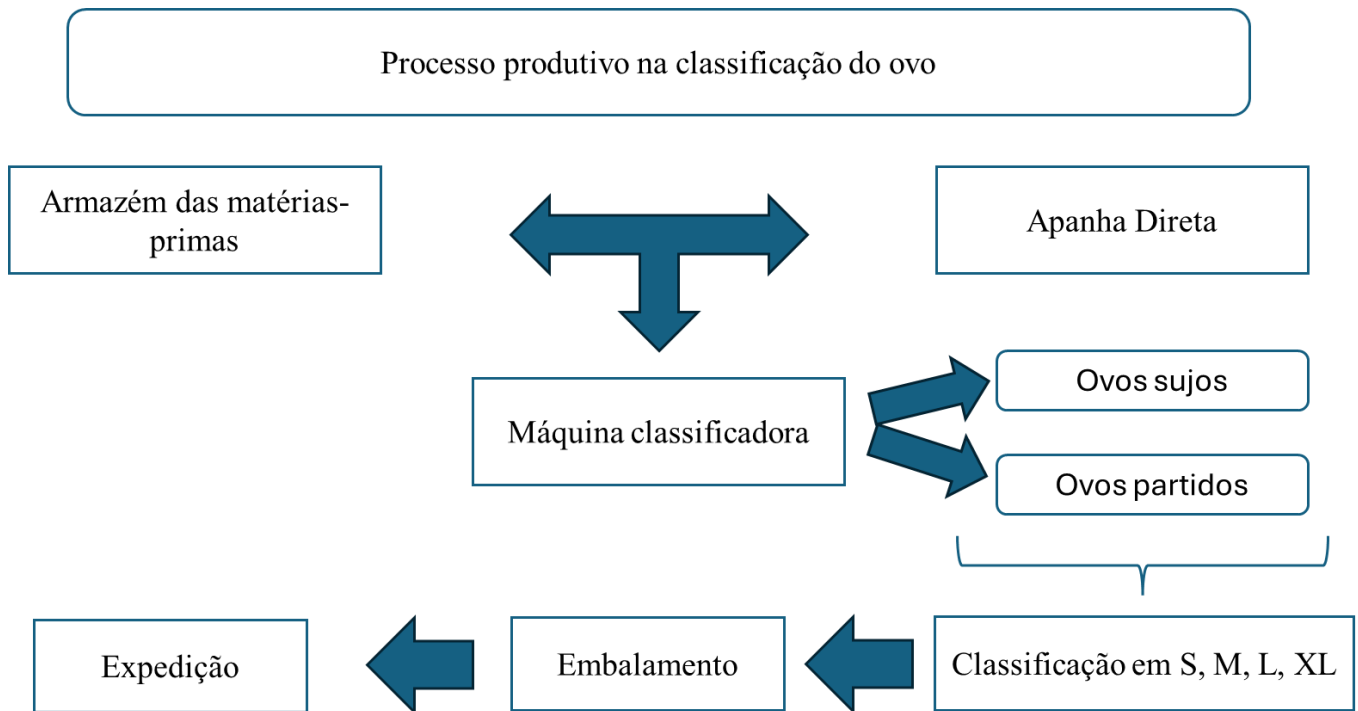


Figura 9: Processo produtivo na classificação do ovo

Fonte: Elaboração Própria

No armazém de expedição, as paletes são preparadas para serem transportadas, enroladas em filme (película protetora) para que a encomenda siga até ao destino em conformidade, sendo posteriormente registadas como saída no respetivo programa de gestão de *stocks*.

Por fim, a sua distribuição é feita através da frota de distribuição da empresa ou recolhida diretamente pelos próprios clientes.

Descrição dos departamentos da empresa

A empresa está estruturada em várias áreas, cada uma contendo seus respectivos departamentos, conforme ilustrado no organograma a seguir:



Figura 10: Organograma da empresa

Fonte: Disponibilizado pela empresa

○ **Departamento Qualidade**

O departamento de qualidade é administrado por uma única pessoa, que ocupa o cargo de diretora do departamento. Este departamento, garante a qualidade do produto, assegurando a conformidade com todas as normas de higiene e segurança, além da implementação da diversidade de legislação nacional e comunitária. O departamento também controla a execução dos processos de produção, realiza análises do produto e responde a eventuais solicitações ou reclamações dos clientes.

Diante da evolução das exigências do mercado, e com o compromisso com a melhoria contínua, a empresa investe na manutenção de um sistema de qualidade apropriado, fundamentado nas seguintes normas, que têm sido atualizadas:



➤ 2001

NP EN ISO 9001:2000 em conjunto com um Sistema HACCP, sendo a primeira empresa nacional de produção de ovos certificada pela APCER (Associação Portuguesa de Certificação) – NP EN ISO 9002.

➤ 2010

Certificada pela norma NP EN ISO 22000:2005;

➤ 2016

Certificada pela norma FSSF 22000;

➤ 2018

Certificada pela norma NP EN ISO 9001:2015;

➤ 2019

Certificada pela Norma IFS – Internacional Feature Standards;

➤ 2020

Webinar – Detenção de SARS-COV-2 em superfícies;

Webinar – Covid-19 medidas de prevenção;

➤ 2021

Certificada pela AENOR – Bem-Estar Animal

Certificação *Werfair*

Nos anos subsequentes até o presente, a empresa mantém as normas, realizando a sua renovação anualmente.

○ **Departamento Comercial**

O departamento comercial está estruturado em três áreas: grandes superfícies, retalho/grossistas/armazenistas e comunicação. A área das grandes superfícies abrange os supermercados por todo o país.



No segmento de retalho/grossistas/armazenistas, são transmitidos aos vendedores os objetivos a serem alcançados, as estratégias para enfrentar a concorrência e as diretrizes relacionadas às cobranças (prazo, valor ou descontos). Nesta área, atuam os vendedores, distribuídos por todo o território nacional, contando com o suporte do departamento administrativo e financeiro. Os armazéns estão localizados no Porto, Seixal, Algarve, Castelo Branco e na sede, totalizando um quadro de 15 vendedores.

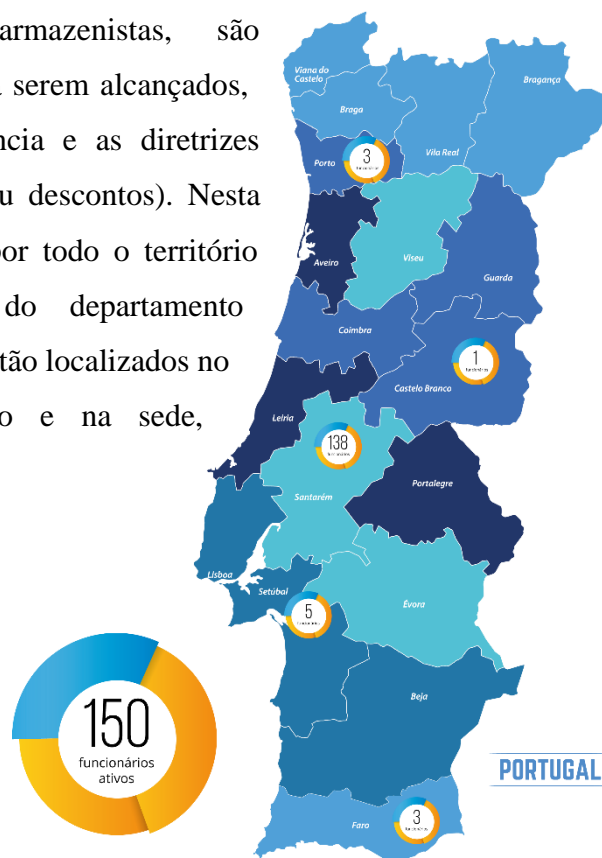


Figura 11: Mapa de Portugal - Distribuição de colaboradores

Fonte: De acordo com informação interna obtida na entidade

Na esfera da comunicação, a empresa integra o design e o marketing para promover os seus produtos e a própria marca em eventos, atividades e na comunidade.

○ Departamento Administrativo e Financeiro

O departamento administrativo e financeiro é dividido em quatro áreas principais: recursos humanos, contabilidade, tesouraria, e os serviços administrativos.

A área dos recursos humanos engloba todo o processo de recrutamento de pessoal para a empresa, elabora o processamento salarial e faz a verificação da assiduidade e pontualidade do pessoal diariamente, justificando as faltas, baixas e férias. Além dos recursos internos de pessoal da empresa, esta ainda trabalha com recursos externos, com uma empresa de trabalho temporário, que dá um apoio fundamental, que conta com mais de vinte trabalhadores.



A área da contabilidade é onde é elaborado todo o processo de contabilidade da empresa. É responsável por registar, analisar, controlar e evidenciar os atos e factos da gestão orçamental, financeira e patrimonial.

A tesouraria é responsável por realizar todos os pagamentos a fornecedores e gerir os recebimentos de clientes, contando com o suporte da contabilidade na gestão dessa função.

A área dos serviços administrativos abrange a faturação, a gestão de pedidos de encomendas, o atendimento direto a clientes e fornecedores, além do processamento de documentos dos vendedores, entre outros.

- **Departamento Logística**

O departamento da logística é composto pela área do aprovisionamento, distribuição e a manutenção das viaturas. É neste departamento que as encomendas são rececionadas e são direcionadas para o departamento fabril. A distribuição é feita por veículos próprios da empresa, a nível de retalho, grossistas e retalhistas, sendo que alguns clientes das grandes superfícies têm transporte próprio. No entanto, como a procura é muita, além da distribuição da empresa ainda se recorre a subcontratação para satisfazer as necessidades do grande volume de encomendas.

- **Departamento Produção**

No departamento de produção, é realizada toda a gestão operacional dos pavilhões, que inclui os tratadores dos trinta pavilhões e três profissionais responsáveis pela manutenção da produção, garantindo o funcionamento adequado das instalações. Este departamento também coordena os horários dos colaboradores, gere cada pavilhão de acordo com as entradas e saídas das galinhas, além de cuidar da manutenção e limpeza necessária. É responsável pela realização de um plano semanal de entregas a realizar para cada pavilhão de acordo com a ração específica para cada bando e quantidade. O fornecimento do alimento é realizado por uma empresa externa que cumpre a certificação obrigatória, e para além do abastecimento, presta o apoio técnico por parte dos seus médicos veterinários no acompanhamento dos bandos, assegurando os suplementos necessárias para os animais.

Este departamento tem a certificação em Bem-Estar-Animal (BEA) que é muito relevante para a empresa, pois foi a primeira em Portugal a consegui-lo, e baseia-se em quatro



princípios base: a alimentação, o alojamento, o estado sanitário e o comportamento dos animais (galinhas poedeiras).

○ Departamento Manutenção

O departamento de manutenção é responsável por garantir o bom funcionamento de toda a maquinaria da empresa. Ele é dividido em dois setores: manutenção fabril e manutenção de produção. O setor de manutenção fabril atende aos dois centros de classificação e conta com uma equipa de seis profissionais, incluindo um engenheiro. Já o setor de manutenção de produção, mencionado anteriormente no departamento da produção, também desempenha um papel crucial. Além, da manutenção interna, a empresa conta com serviços de manutenção externa, onde empresas especializadas são contratadas para resolver avarias específicos e complexas que exigem técnicas especializadas, bem como para realizar pequenas reparações necessárias.

○ Departamento Fabril

O departamento fabril é um dos setores mais cruciais da empresa, pois é responsável pela preparação de todas as encomendas. Sob a supervisão de quatro engenheiras, e como apoio do departamento da qualidade, este departamento é dividido por dois centros de classificação, e o armazém de recolha de ovos, conhecido como casas de ovos. Neste setor, realiza-se a apanha de ovos, o processamento e o respetivo embalamento.

O esquema seguinte é possível analisar todas as áreas que ocorrem no departamento fabril:



Figura 12: Áreas do departamento fabril

Fonte: Disponibilizado pela empresa



3.4. Curiosidade

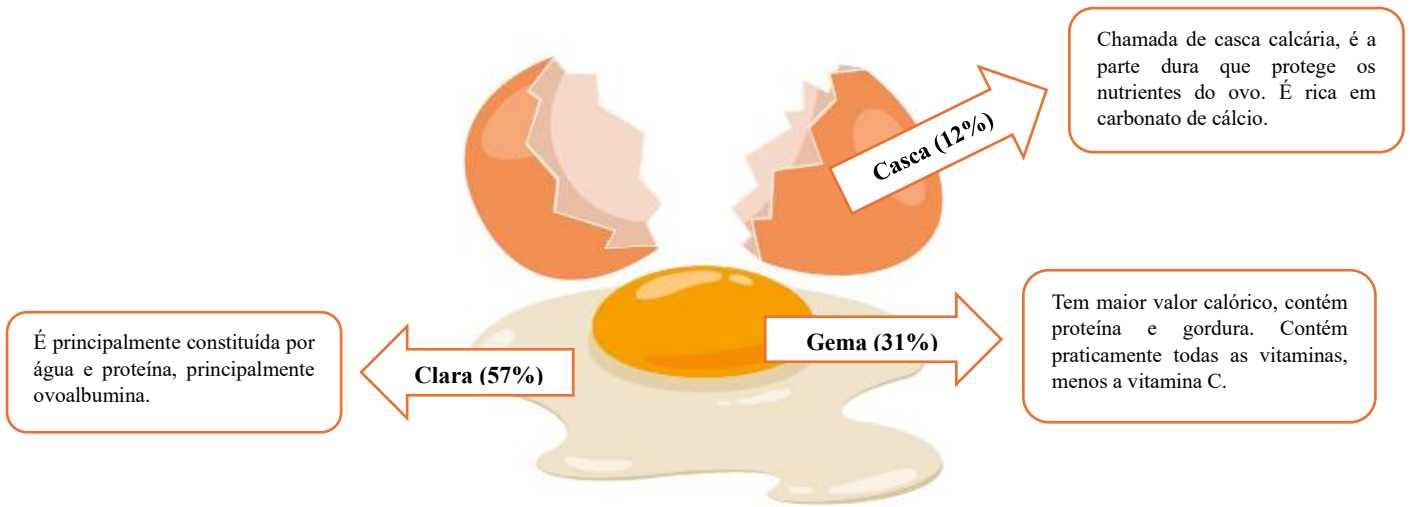


Figura 13: Curiosidade

Fonte: Elaboração própria adaptado do site da Anapo



Capítulo IV – Levantamento das medidas de controlo interno

4.1. Controlos adotados no processo de controlo interno nas compras

Embora a empresa seja certificada pela norma ISO 9001, e em que esta é auditada para verificar se cumpre com todos os requisitos na produção, a empresa não tem nenhum documento interno que formalize todo o processo de compras. A forma como apresenta todos os documentos ou requisitos para esse efeito, é de forma informal.

Embora o processo de compras seja predominantemente centralizado em um departamento específico, administrativo/financeiro, todos os departamentos, na fase inicial da aquisição, atendem a requisitos necessários para dar início ao processo de compras.

De seguida apresenta-se um levantamento do processo de compras informal por cada departamento, contabilizando a aquisição de bens e serviços, assim com os bens de investimento.

4.1.1. Departamento Qualidade

As compras realizadas no departamento da qualidade, são maioritariamente prestações de serviços, tendo como exemplo a prestação de serviços de recolha dos resíduos e amostras/análises do produto.

Quando este departamento quer adquirir um bem, ou um serviço, a diretora do departamento faz a seleção do fornecedor, por regra, no que respeita aos serviços recorrentes são sempre os mesmos fornecedores. No caso de ser algum novo fornecedor, a diretora do departamento faz uma pesquisa no mercado e seleciona o que apresenta o melhor serviço de qualidade/preço, através de um orçamento. No caso de ser um fornecedor recorrente da empresa, a responsável solicita o serviço ao fornecedor por via email.

No caso de necessidade de contratação de serviços, não há requisições, nem guias de remessa, simplesmente existe o meio de prova da contratação por via email. Posto isto, na receção da fatura, por email ou por carta, esta é encaminhada para o departamento administrativo/financeiro, que a coloca em sistema informático para validação, para ser validado pela diretora deste departamento. Após a validação, volta de novo ao departamento



administrativo/financeiro para contabilizar e seguir para pagamento. Esta validação cumpre os requisitos se o serviço foi efetuado, assim como preços, descontos ou outras informações.

Quando a fatura não é validada pela diretora do departamento, este vem recusado, e é encaminhado de novo para o departamento administrativo/financeiro com uma descrição do motivo, e neste caso, fica-se a aguardar pela receção da nota de crédito.

Os bens de investimento necessários neste departamento consistem principalmente em mobiliário e material informático, cuja necessidade é normalmente reportada pela diretora do departamento ao diretor-geral. Por procedimento, é o diretor-geral quem aprova a aquisição, solicitando um orçamento ao fornecedor e, em seguida, autorizando a compra. Após a instalação ou aquisição, o bem é encaminhado para o departamento administrativo/financeiro, que reconhece na contabilidade e dá ordem de pagamento. Para esses dois tipos de aquisições, a empresa mantém uma relação constante com os mesmos fornecedores, especialmente no caso do material informático, uma vez que também é a empresa responsável pelos serviços de assistência técnica.

4.1.2. Departamento Comercial

O departamento comercial é responsável pelos vendedores, que são eles encarregados de fornecer os produtos do retalho. A cada vendedor é atribuída uma viatura para suas deslocações, e as suas compras estão exclusivamente relacionadas a essas viaturas, como reparações, manutenções. A aquisição de novas viaturas, já são da responsabilidade e decisão do diretor geral.

No pedido de compra, quando existe a necessidade, o vendedor faz uma requisição a solicitar o serviço à administração da empresa, sendo que por vezes também solicita ao diretor geral, fazendo posteriormente a requisição.

A escolha do fornecedor, é feita pelos vendedores, devido também a proximidade de oficinas de cada um, tendo por norma além da requisição, pedir um orçamento também ao fornecedor.

No que diz respeito às reparações, a fatura nem sempre é encaminhada diretamente para a sede da empresa. Quando ela fica com o vendedor, este assina a fatura como confirmação de que está correta. Quando a fatura chega à empresa, ela é encaminhada para o departamento administrativo/financeiro, que verifica a origem da reparação e, em seguida, envia ao vendedor responsável para que ele a assine como confirmação. Caso isso não seja possível,



o responsável pela contabilidade assina a fatura, indicando o armazém de origem e a data de recebimento, sempre após consultar o vendedor envolvido e, em algumas situações, pedindo validação ao diretor geral.

A fatura depois de validada, é inserida em sistema informático, é devidamente reconhecida na contabilidade, seguindo para pagamento.

No entanto na fase de pagamento, certos fornecedores, só aceitam o pagamento a pronto, sendo que o vendedor paga, e posteriormente é ressarcido do valor que pagou.

Quanto as aquisições de viaturas novas, estas apenas são realizadas com a autorização do diretor geral, sendo ele que trata do pedido ao fornecedor e seleciona o fornecedor. A seleção é feita através de um orçamento que depois de aceite, é adquirida a viatura. Pela receção da fatura é encaminhada ao departamento administrativo/financeiro, que a insere no sistema informático, encaminha para validação do diretor geral, e posteriormente após validada, segue para contabilização e pagamento.

Dentro deste departamento, também são realizadas as aquisições relacionadas ao *design*, que englobam publicidade, artigos para oferta e qualquer outro item vinculado ao *design* e *marketing*. O responsável pelo *design* é encarregue de fazer as requisições, uma vez que é ele quem desenvolve essas atividades e, em seguida, proceder à compra dos bens transformados, geralmente com um orçamento pré-definido para esses casos. É validado para avançar com a compra pelo diretor geral, e após ser feita a encomenda, é rececionado pelo responsável que verifica se está tudo em conformidade. Após isso, o departamento administrativo/financeiro insere as faturas e respetivos documentos que existe de suporte no sistema informático e envia para a contabilidade para efetuar a contabilização e dar seguimento para pagamento. Na escolha do fornecedor destes serviços, a empresa por norma trabalha com os mesmos, até por uma questão de proximidade do local da sede, no entanto costuma pedir orçamentos a outros fornecedores cabendo esta tarefa ao responsável deste departamento.

4.1.3. Departamento Logística

O departamento da logística contempla as viaturas de distribuição para os armazéns espalhados pelo país, para clientes, bem como entre os centros de classificação.



As compras efetuadas neste departamento tem procedimentos similares ao departamento comercial, pois a necessidade de compra é relativa a reparações e conservações, e também a aquisições de viaturas novas, a única diferença é que neste departamento são viaturas pesadas enquanto no departamento comercial são ligeiras.

Neste departamento, a requisição é feita pelos motoristas e encaminhada automaticamente para a aprovação do responsável. A seleção do fornecedor segue o mesmo processo adotado no departamento comercial, com a solicitação de orçamento caso a empresa nunca tenha sido contratada anteriormente. No que diz respeito à aquisição de uma viatura pesada, a aprovação e decisão ficam a cargo do diretor-geral, sendo o procedimento de solicitação realizado da mesma forma que no departamento comercial.

Na receção da fatura, esta é rececionada para o departamento administrativo/financeiro que junta os documentos que suportam, que inclui requisição, orçamento no caso de existir e fatura, insere em sistema informático, reconhece na contabilidade e envia para pagamento. Nestes casos a validação é dada consoante a requisição que esta devidamente assinada, e por norma as faturas também são assinadas pelo responsável de frota.

4.1.4. Departamento Produção

As compras de bens serviços neste departamento envolvem a aquisição de galinhas, ração, serviços veterinários, limpeza dos pavilhões, além de análises à água, fezes e outros.

No que respeita ao serviço de limpeza dos pavilhões, ao serviço do veterinário e às análises efetuadas, estas aquisições por norma são aos mesmos fornecedores, devido há necessidade de garantir que os serviços cumpram os requisitos das normas de controlo de qualidade. Na receção da fatura no departamento administrativo/financeiro, é inserida no sistema informático, sendo que é encaminhada para validação do responsável do departamento. Após ser validado por ele, volta para a contabilidade para proceder ao reconhecimento e seguir para pagamento.

A aquisição das galinhas é realizada por uma única empresa, responsável pela recria até as dezassete semanas. Normalmente, quando um pavilhão chega ao fim do ciclo de produção, por volta das cinquenta e duas semanas, ele é limpo e reabastecido com novas galinhas provenientes dessa empresa. Esse processo de aquisição é realizado da seguinte maneira:

- Aquisição - email trocado entre o responsável do departamento e a empresa;



- Confirmação e validação – é o responsável do departamento através da fatura, validando preços, quantidades e pavilhão;
- Reconhecimento – contabilidade;
- Pagamento – tesouraria;

Na aquisição da ração são necessários os seguintes passos:

- Bases técnicas da ração a utilizar em cada bando – feito pelo responsável do departamento, com indicação por parte do veterinário;
- Mapa semanal – é elaborada a encomenda pelo responsável do departamento e inserida no programa informático pelo departamento administrativo/financeiro que envia automaticamente para a empresa da ração;
- Confirmação – é verificado através das guias entregues nos pavilhões as quantidades com a encomenda feita pelo responsável;
- Validação - é feita no departamento da contabilidade pela fatura, guias e lista de preços das rações utilizados pelos diversos bandos;
- Reconhecimento – contabilidade;
- Pagamento – tesouraria.

Os investimentos estão relacionados à construção ou ampliação de pavilhões, sendo a decisão tomada pela administração em conjunto com o responsável do departamento e o diretor-geral. O processo de compras é realizado por meio de um orçamento solicitado ao fornecedor, sendo que, por norma, a empresa trabalha sempre com os mesmos fornecedores para o fornecimento e montagem. Após a decisão e o acordo entre as partes, o material chega de forma faseada, e os pagamentos são efetuados conforme a entrega do material e a montagem. A validação é feita sempre pelo responsável do departamento, e, como os valores envolvidos são elevados, o pagamento deve ser aprovado pelo diretor-geral. Na contabilidade, após a validação de todos os processos, a fatura é registada e encaminhada para pagamento.

4.1.5. Departamento Manutenção

As compras e serviços neste departamento envolvem a conservação e reparação das máquinas, tanto dos centros, casas de ovos, pavilhões, quanto de outras avarias que possam surgir. Além das reparações, também é feita a aquisição de novas máquinas. A empresa ainda



contrata serviços de manutenção e conservação quando a avaria é muito específica e exige a presença de um técnico especializado para a máquina em questão. A empresa utiliza máquinas de uma marca específica, que oferece o serviço de manutenção, e, quando é necessário adquirir peças para reparos, estas são compradas diretamente dessa marca. A troca de fornecedores, nesse caso, é muito rara.

No caso da aquisição de novas máquinas, o processo é diferente, pois não é o responsável pelo departamento que conduz a compra, mas sim o diretor geral, devido aos valores elevados envolvidos.

Neste caso, na aquisição de uma máquina nova, é discutido entre o diretor geral e responsável de departamento a necessidade, sendo posteriormente levado a uma reunião de administração para decisão da compra, e se for para efetuar, o diretor geral trata da aquisição com o fornecedor e pede a orçamento. Na receção da fatura, esta é rececionada ao departamento administrativo/financeiro, sendo inserida no sistema informático e enviada para validação do diretor geral. Após validação, segue para contabilização e pagamento. De ressaltar que nos pagamentos, como normalmente são aquisições de máquinas que demoram algum tempo de montagem, os próprios pagamentos também são de forma faseada conforme a montagem.

Nas aquisições relacionadas à conservação e reparação de materiais para as máquinas, é feita a requisição e, quando se trata de peças de maior custo, normalmente solicita-se orçamento a vários fornecedores recorrentes. A escolha dos fornecedores segue o mesmo processo dos outros departamentos: verifica-se os fornecedores existentes e, se for necessário um novo, solicita-se um orçamento. No entanto, como mencionado anteriormente, a troca de fornecedores é bastante rara.

Na receção da fatura, é rececionada no departamento administrativo/financeiro, onde junta os documentos de suporte, insere no sistema informático, envia ao responsável do departamento para validar e se for aprovada, segue para contabilização e pagamento.

Na prestação de serviço de manutenção de empresas externas, por norma existe um relatório da intervenção efetuada e junta-se à fatura e segue o processo, de validação, contabilização e pagamento da mesma forma.



4.1.6. Departamento Fabril

Este departamento além de ser dedicado a todas as aquisições necessárias para o processo fabril, como as caixas, embalagens, filme, rótulos e tinta alimentar, é também dedicado a aquisição de fardamento do pessoal e aos produtos de higienização. Quanto à seleção de fornecedores, o processo é similar ao dos outros departamentos: solicita-se um orçamento caso se deseje encomendar de um fornecedor diferente, e, se for o mesmo, basta fazer a requisição e tratar da encomenda. Para os bens utilizados no processo fabril, a empresa opta por trabalhar com os mesmos fornecedores, devido à limitada oferta disponível e ao longo relacionamento estabelecido ao longo dos anos, o que garante a entrega pontual dos produtos e condições de preços mais vantajosas.

No que toca ao fardamento do pessoal e aos produtos de higienização, é solicitado pela responsável de limpeza, que faz uma requisição, e tem de ser aprovada pela responsável do departamento. Após aprovada a requisição, a responsável da limpeza elabora a encomenda ao fornecedor, e no caso de quererem mudar de fornecedor é da responsabilidade do departamento ou na ausência desta, da responsável do departamento da qualidade.

Quando os artigos chegam, a responsável pela limpeza verifica se os itens recebidos correspondem aos descritos na requisição e valida a fatura como correta. De seguida, a requisição como a fatura vão para o departamento administrativo/financeiro e estes como já foram validados, é simplesmente contabilizar e seguir para pagamento.

Na aquisição da tinta alimentar para a calibração dos ovos, o pedido de compra é efetuado pelo departamento da manutenção, pois além de ser um produto fabril, é substituído pelo pessoal da manutenção quando fazem a manutenção das máquinas. Estes fazem uma requisição, vindo posteriormente uma guia de remessa e fatura. Esses documentos são enviados para o departamento administrativo/financeiro, inseridos no sistema informático e validados pelos documentos de suporte e respetivas assinaturas que confirmam a entrega corretamente com a requisição, não tendo de ir a nenhum responsável de departamento validar, pois já foi validado na receção do bem. Posteriormente é reconhecido na contabilidade e segue para pagamento.

A aquisição das caixas, embalagens, rótulos e filme é gerida pelo armazém, sendo controlado os *stocks* diários do consumo. O responsável do armazém elabora requisições para solicitar o pedido, e este é aprovado pelo responsável do departamento. Quando chegam os bens, são



conferidos pelo responsável de armazém para verificar se está tudo em conformidade, de acordo com a requisição e guia de remessa. Quando a fatura é rececionada no departamento administrativo/financeiro, validada através dos documentos de suporte, pois já validaram no armazém a receção dos bens e segue para contabilização e pagamento.

Os investimentos realizados neste departamento são interligados com o departamento da manutenção. No que respeita à aquisição de máquinas novas para a área fabril, o processo é pelo departamento de manutenção que verifica a necessidade, sendo a decisão pelo diretor geral e administração. Outros possíveis investimentos, são mobiliário ou equipamentos informáticos, para os gabinetes e área fabril. O processo de aquisição inicia-se com uma requisição realizada pelo responsável do departamento, a qual é validada pelo diretor da qualidade, em conformidade com o diretor geral. Após a aprovação, é solicitado um orçamento ao fornecedor e, caso seja aceito, o processo de compra prossegue. Quando a fatura é recebida, ela é validada com base na requisição ou em outros documentos de suporte pelo responsável do departamento e, em seguida, é encaminhada para o departamento administrativo/financeiro, onde é contabilizada e processada para pagamento.

4.1.7. Departamento Administrativo e Financeiro

As aquisições tratadas por este departamento são, na sua maioria, serviços prestados à empresa como um todo, em vez de serem direcionadas especificamente ao departamento, embora a sua gestão ocorra aqui.

Em termos de aquisições, o único material diretamente relacionado a este departamento é o material de escritório. As demais prestações de serviços, que atendem a todos os departamentos, são validadas neste, incluindo despesas com deslocações e alimentação, portagens, combustível, energia, água, telemóveis, alarmes, seguros, transportes, serviços de impressão das impressoras da empresa, suporte técnico para diversos programas informáticos, serviços de trabalho temporário, manutenção de tacógrafos das viaturas, entre outros.

Na prestação de serviços mencionados anteriormente, não existe propriamente um processo de compra, pois não existe requisições, guias de remessa, e muitos dos serviços são acordados anualmente por contrato com o diretor geral e apenas são controlados internamente pelo responsável da contabilidade não sendo preciso validação regular por ninguém superior. São serviços consoante o seu uso que são cobrados à empresa. Aqui neste



caso dentro do processo de compras apenas é efetuado a sua contabilização e o respetivo pagamento por parte do responsável da contabilidade e muitos deles são recebidos por débito direto.

Relativamente às aquisições com material de escritório é efetuada uma requisição normalmente. No material de escritório é efetuado pelo responsável administrativo, sendo este que valida, encomenda, receciona e insere no sistema informático já validado, seguindo-se para o responsável de contabilidade para contabilizar e dar seguimento para pagamento.

As despesas com alimentação e deslocações são realizadas exclusivamente pelo diretor-geral ou pela administração, que devem apresentar a fatura devidamente assinada e com a descrição do motivo da despesa. Cabe ao setor administrativo inserir as informações no sistema, e à contabilidade realizar o seu registo. Normalmente, essas faturas já foram pagas, não sendo necessário encaminhá-las para o processo de pagamento.

Quanto às portagens, cada viatura está vinculada à Via Verde, e ao final de cada mês, é gerada uma listagem por meio da aplicação, a qual inclui as viaturas. Esta listagem é fornecida em formato Excel, com os valores separados por taxas de IVA. No CI da empresa, existe uma folha de cálculo onde esses valores são inseridos, com a separação por viaturas, e, automaticamente, é gerado um lançamento para a contabilidade. Esse processo não requer aprovação, sendo elaborado pelo responsável da contabilidade. O pagamento é realizado por débito direto.

O gasto com combustível é gerido de duas maneiras: a empresa possui um cartão frota para abastecimento das viaturas nos postos de combustível e também tem um depósito próprio de combustível. O abastecimento no depósito da empresa é controlado por um programa, onde cada viatura tem um cartão que regista os quilómetros e os litros abastecidos. Ao final do mês, é gerada uma listagem, e numa folha de cálculo para auxiliar o CI é preenchida, separada pelas taxas de IVA dos gastos das viaturas, criando automaticamente um lançamento para a contabilidade, que apenas realiza o registo nas contas correspondentes. A reposição do combustível no depósito é solicitada por meio de uma requisição, que especifica os litros necessários para preencher o tanque, sendo a encomenda realizada pelo departamento administrativo. Como se trata de um gasto essencial, não requer validação superior. No caso do combustível abastecido nos postos, a fatura já inclui uma listagem com



as viaturas, e segue o mesmo processo. O pagamento de ambos os tipos de combustível é feito por débito direto.

A empresa também utiliza outro tipo de combustível, abastecido mensalmente, destinado ao aquecimento das caldeiras internas da fábrica, utilizadas para diversas lavagens necessárias. A compra desse combustível é solicitada por meio de uma requisição feita pelo departamento fabril, e a encomenda é realizada pelo departamento administrativo. A fatura é anexada à requisição no departamento administrativo/financeiro, que a insere no sistema para que a contabilidade registar e encaminhar para o pagamento.

Os investimentos neste departamento também envolvem a aquisição de mobiliário ou equipamentos informáticos, sendo necessária a aprovação do diretor geral. Uma vez validada a compra, solicita-se um orçamento ao fornecedor escolhido e a encomenda é realizada. Após a chegada do material, o responsável pelo departamento verifica se está em conformidade e valida a fatura. O material é então contabilizado e o processo de pagamento é iniciado, seguindo o mesmo procedimento dos demais departamentos. Dependendo do valor, a compra pode precisar de uma validação prévia do diretor geral.

4.2. Outros controlos associados ao processo de compras

Relativamente ao processo de compra que se elabora pelos diversos departamentos, através do levantamento feito, verificamos que existe mais dois tópicos que devem ser abordados mais detalhadamente, ou seja, o procedimento para a abertura de novos fornecedores, assim como os meios de pagamento, que ambos são efetuados no departamento administrativo/financeiro, mas que abrange a todos os departamentos.

Abertura de novos fornecedores

A abertura de um novo fornecedor é da responsabilidade do departamento administrativo/financeiro, que não possui um controlo específico para esse processo, pois espera-se que o responsável pelo departamento tenha feito a devida análise antes de selecionar o fornecedor. A abertura de fornecedores é realizada apenas quando há uma fatura, que fornece os dados necessários para o registo no sistema contabilístico. O sistema possui um campo específico para associar um número ao fornecedor e preencher as informações necessárias, como: nome, endereço, número de identificação fiscal, e-mail, telefone,



condições de pagamento, International Bank Account Number (IBAN) e o código Society for Worldwide Interbank Financial Telecommunication (SWIFT). Caso algum desses dados não esteja presente na fatura, solicitamos ao responsável pela compra que entre em contato com o fornecedor para obter as informações que faltem.

Como segurança, verifica-se o número de identificação fiscal (NIF) no portal das finanças, quando o fornecedor é português, sendo um fornecedor de um estado-membro da União Europeia no site da Comissão Europeia, mas quando é extracomunitário esta verificação não é possível.

A nível de avaliação dos fornecedores, não se processa na empresa, embora se trabalhe com mesmos fornecedores.

4.3. Informação obtida nas entrevistas

Por meio das entrevistas, foi possível verificar se as informações obtidas por meio da investigação participativa, como observação e análise de documentos, estavam alinhadas com todos os responsáveis dos departamentos. As entrevistas foram realizadas com os diretores de cada departamento, após a análise dos vários documentos e da observação direta, com o objetivo de avaliar a viabilidade da proposta de implementação de um manual da seção de compras, além de entender se todos concordavam com ela e acreditavam que traria benefícios para a empresa como um todo.

Segundo a opinião de todos os responsáveis pelos departamentos, a criação de uma seção de compras será benéfico para a empresa, pois permitiria que os responsáveis dos departamentos tenham mais tempo para se dedicar a outras tarefas, além de centralizar todo o processo de compras em um único.

Além da criação da seção de compras, os responsáveis de todos os departamentos acreditam que, no processo de requisição/solicitação de bens e serviços, deve ser da responsabilidade dos responsáveis ou diretores de cada departamento, pois são eles que conhecem as necessidades específicas. No entanto, o processo de elaboração da encomenda e a solicitação ao fornecedor passariam a ser centralizados em um único departamento. Quanto à nota de encomenda, não há observações a fazer, pois está tudo em conformidade.



Uma das melhorias confirmadas pelos responsáveis foi a sugestão de uma ficha de abertura de fornecedor, que permitiria à seção de compras manter uma lista atualizada dos tipos de bens e serviços necessários para compras futuras. Além disso, sugeriram a realização de uma avaliação periódica dos fornecedores entre a seção de compras e os respectivos departamentos, com o objetivo de avaliar se o fornecedor atual é o mais adequado ou se há necessidade de mudanças.



Capítulo V - Proposta de melhoria do controlo interno

Na proposta de melhoria do CI, considerando o tópico anterior, onde já reunimos as informações essenciais de diversos departamentos da empresa, o próximo passo será identificar e formalizar as melhorias necessárias, além de aprimorar as existentes.

A proposta de melhoria para a empresa é a criação de uma seção de compras centralizado, considerando que os departamentos atuais possuem processos de compras internos semelhantes ou até idênticos. Ao centralizar o processo de compras, acreditamos que será possível alcançar os seguintes benefícios:

- Redução de carga de trabalho nos departamentos – cada departamento continuará a elaborar as requisições internas, pois são os responsáveis diretos pelas necessidades de bens e serviços. No entanto, o processo de compra propriamente dito será concentrado numa única pessoa, que isso não só diminuirá o trabalho redundante, mas também permitirá que os departamentos se foquem nas suas atividades essenciais;
- Organização e padronização dos processos – centralizando a seção de compras, conseguiremos uniformizar as práticas, estabelecendo controlos mais eficientes, o que ajudará a evitar erros, duplicação de processos e dificuldades de comunicação entre departamentos;
- Maior controlo e eficiência nas compras – com um único responsável pela execução das compras, será mais fácil monitorizar e controlar as aquisições, assegurando que sejam feitas dentro do orçamento e de acordo com as necessidades de cada setor;
- Aumentos da transparência – centralizar as compras também permitirá um melhor acompanhamento de todo o processo, desde a requisição até à entrega dos produtos ou serviços, facilitando auditorias e garantindo maior transparência nos processos internos.

No notar que, relativamente às responsabilidades, cada departamento terá uma validação final, para prosseguir para contabilização e pagamento.

Com a criação de uma seção de compras, cabe-lhe fazer:

- Notas de encomendas;
- Receção das faturas;



- Conferência de nota de encomenda com os restantes documentos de suporte, com o requisitante.

Como função ainda tem de elaborar:

- Ficha de fornecedores;
- Intervenção do acompanhamento da avaliação dos fornecedores.

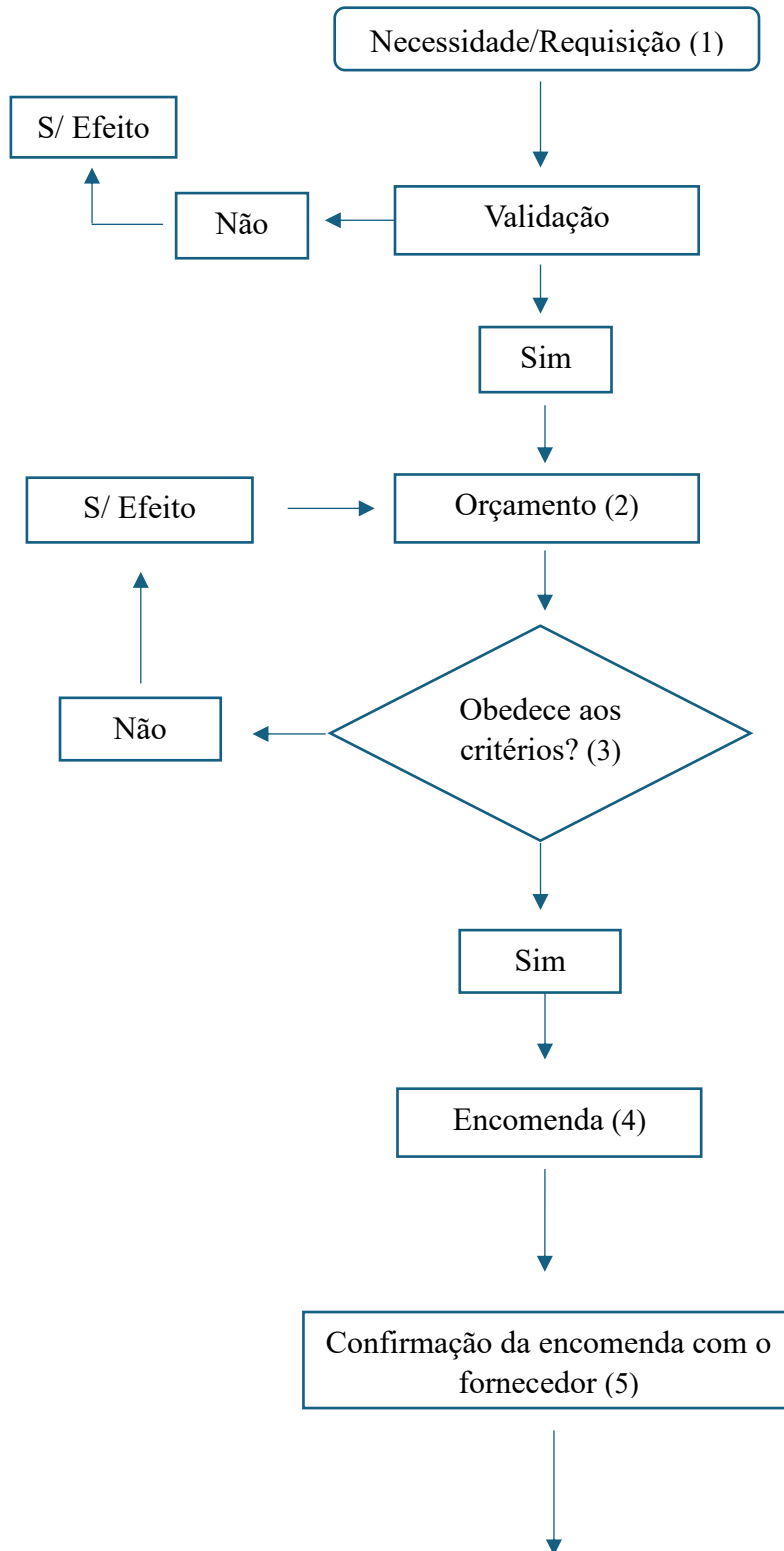
Sugerimos, portanto, que a seção de compras deve incluir:

- um fluxograma – como guia para seguir, tendo as explicações associadas a cada parte para não existir erros.
- mapa de responsabilidades no processo das compras - de forma a obter as responsabilidades de cada um dos departamentos;
- uma ficha de fornecedores;
- uma ficha de avaliação de fornecedores;

A seção de compras irá estar inseridas no departamento de administrativo/financeiro, e apresentamos uma proposta onde deve constar no organograma no apêndice IV.



5.1. Fluxograma geral do processo de compras



(Continuação na página seguinte)



(Continuação da página anterior)

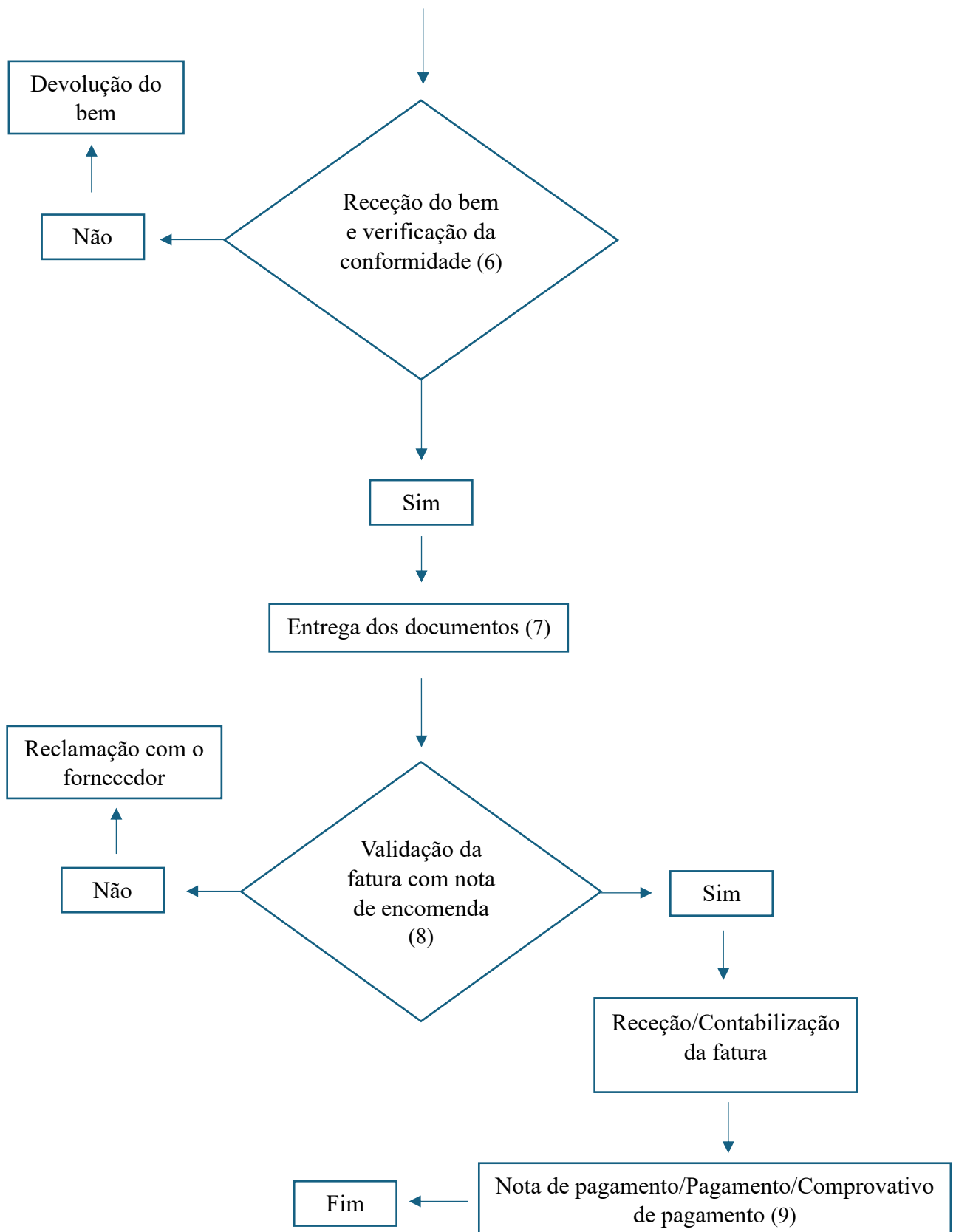


Figura 14: Fluxograma geral do processo das compras

Fonte: Elaboração Própria



Esquematizado o fluxograma, cabe agora explicar detalhadamente alguns pontos:

1. Necessidade/Requisição

A responsabilidade pela necessidade é de cada responsável de departamento requisitante, que deve elaborar uma requisição, atualmente feita de forma manual. No entanto, consideramos como uma melhoria iniciar a elaboração dessa requisição no sistema informatizado utilizado pela empresa.

2. Orçamento

No orçamento, a requisição elaborada pelo departamento requisitante deve ser encaminhada a seção de compras, que então verifica os fornecedores disponíveis para o tipo de artigo solicitado, solicitando orçamentos a três fornecedores. Caso o responsável do departamento requisitante já indique na requisição o fornecedor específico, o processo de solicitação de orçamentos não será necessário. Nesse caso, a compra pode ser realizada diretamente com o fornecedor indicado, possibilitando, assim, a negociação de algum tipo de desconto. Vale ressaltar que, como a empresa geralmente trabalha com os mesmos fornecedores, esse processo tende a ser mais simples, com o nome do fornecedor já especificado na requisição.

3. Critérios

A seção de compras deverá conferir o nome do fornecedor, quantidades, preços acordados, custos associados, condições de pagamento e, se tem anexo o orçamento/proposta ou email.

4. Encomenda

O processo de encomenda será conduzido pela seção de compras para todos os departamentos, utilizando todas as informações obtidas nos processos anteriores. Vale destacar que, sempre que houver dúvidas, a seção de compras pode solicitar esclarecimentos ao departamento requisitante.

5. Confirmação da encomenda com o fornecedor

O responsável do departamento das compras deve enviar a nota de encomenda ao fornecedor através de email ou presencialmente, e dar conhecimento da mesma ao requisitante.

6. Receção do material e verificação da conformidade



O responsável pelo departamento requisitante deve realizar uma verificação tanto quantitativa quanto qualitativa. Se o material não estiver conforme o esperado, o responsável deve comunicar o problema à seção de compras, que, por sua vez, informará o fornecedor sobre as irregularidades.

7. Entrega dos documentos do processo de compra

A entrega dos documentos é efetuada para a seção de compras, e deve conter todos os documentos que suportam a entrega do material, devidamente assinados pelo responsável do departamento requisitante, de forma a confirmar que realmente está tudo conforme.

8. Validação da fatura com nota de encomenda

Após a confirmação e validação da fatura com os documentos confirmados pelo responsável do departamento requisitante, a seção de compras deve verificar se estão todos os documentos, incluído a fatura e encaminhá-los para a contabilidade, para o seu reconhecimento e pagamento.

9. Notas de pagamento/Pagamento/Comprovativos de pagamento

Por fim, a gestão dos pagamentos a fornecedores de bens e serviços é da responsabilidade da administração, com o apoio do departamento administrativo para a gestão dos prazos de vencimento. O pagamento é efetuado semanalmente, a cada fornecedor retira-se as notas de pagamento consoante o seu vencimento, e gera-se o ficheiro através do programa da contabilidade para o banco correspondente. Após ser efetuado o pagamento, arquivam-se as faturas com os seus documentos de suporte, as notas de pagamento e respetivo comprovativo. Este processo é todo feito no departamento administrativo/financeiro, pelo responsável da contabilidade.

5.2. Mapa de responsabilidades no processo das compras

Quanto às responsabilidades, observamos no levantamento realizado que todos os departamentos são responsáveis por executar todo o processo, cabendo ao departamento administrativo/financeiro apenas a fase final de contabilização e pagamento. Este departamento também é responsável por verificar se todos os documentos que comprovam a aquisição estão presentes.



Assim sendo, com a proposta de criação de uma seção de compras haverá distribuição de responsabilidades, tendo esta missão de elaborar o processo da encomenda, onde os departamentos requisitantes apenas têm de identificar a necessidade e confirmar a receção dos bens ou serviço prestado. O processo de contabilização e pagamento continuará o procedimento anterior, conforme já referido.

O mapa a seguir ilustra o processo de compras nos diversos departamentos, sendo subdividido em bens, serviços e bens de investimento. A identificação da necessidade é atribuída aos responsáveis ou diretores dos departamentos, seguida da validação, que é feita exclusivamente pelos diretores dos departamentos, diretor-geral ou administração. Os documentos que comprovam a identificação da necessidade variam conforme o departamento e a categoria. A encomenda é de responsabilidade da seção de compras, que gere todo o processo. Quando os bens são entregues ou os serviços prestados, é da responsabilidade do requisitante verificar se está tudo em conformidade. Por fim, após a confirmação e validação, o processo é encaminhado para contabilidade e tesouraria.



Processo de compras de bens e serviços

Departamento	Categoria	Identificador da necessidade de compras	Validação/Autorização	Documento/Registo	Formalização da encomenda	Verificação da compra	Contabilização/Pagamento
		Requisição					
Produção	Galinhas	Diretor Produção/Responsável da produção	Diretor Produção	E-mail	Departamento das compras	Responsável da produção	
	Ração			E-mail/Guias			
	Análises			E-mail			
	Veterinário			E-mail			
	Limpeza pavilhões			E-mail			
	Taxas ambientais			E-mail			
	Controlo pragas			E-mail			
	Bens de investimento			Se ≥ 30.000€ Diretor Geral Se ≤ 30.000€ Diretor Produção			
Fabril	Embalagens	Responsável do armazém	Diretor Fabril	Requisição interna	Departamento das compras	Responsável do armazém	
	Caixas			Requisição interna			
	Filme			Requisição interna			
	Tinta alimentar	Responsável da manutenção	Diretor Manutenção	Requisição interna		Responsável da manutenção	
	Rótulos	Responsável do armazém	Diretor Fabril	Requisição interna		Responsável do armazém	
	Fardamento	Responsável limpeza	Diretor Fabril	Orçamento/Proposta/E-mail		Responsável limpeza	
	Higienização	Responsável limpeza	Diretor Fabril	Requisição/Orçamento		Responsável limpeza	
	Serviços trabalho temporário	Responsável fabril	Diretor Qualidade	Contrato		Responsável fabril	
	Outros	Responsável fabril	Se ≥ 10.000€ Diretor Geral	Requisição			
			Se ≤ 10.000€ Diretor Qualidade	interna/Orçamento			
Bens de investimento	Responsável fabril	Se ≥ 30.000€ Diretor Geral	Orçamento/Proposta/E-mail				
		Se ≤ 30.000€ Diretor Qualidade					
Qualidade	Análises	Diretor Qualidade/Responsável fabril	Diretor Qualidade	E-mail	Responsável da manutenção		
	Ambientais	Diretor Qualidade/Responsável fabril	Diretor Qualidade	E-mail			
	Bens de investimento	Diretor Qualidade	Se ≥ 30.000€ Diretor Geral Se ≤ 30.000€ Diretor Qualidade	Orçamento/Proposta/E-mail			
Comercial	Viaturas - manutenção	Responsável frota	Se ≥ 10.000€ Diretor Geral Se ≤ 10.000€ Responsável frota	Orçamento/Proposta/E-mail/Requisição	Responsável frota		
	Bens de investimento	Responsável frota/Diretor Geral	Diretor Geral/Admnistração	Orçamento/Proposta			
Logística	Viaturas - manutenção	Responsável frota	Se ≥ 10.000€ Diretor Geral Se ≤ 10.000€ Responsável frota	Orçamento/Proposta/E-mail/Requisição	Responsável da manutenção		
	Bens de investimento	Responsável frota/Diretor Geral	Diretor Geral/Admnistração	Orçamento/Proposta			
Manutenção	Reparações	Responsável da manutenção/Diretor da manutenção	Se ≥ 15.000€ Diretor Geral Se ≤ 15.000€ Diretor manutenção	Orçamento/Proposta/E-mail/Requisição	Responsável administrativo		
	Equipamentos novos	Diretor Manutenção/Diretor Geral	Diretor Geral/Admnistração	Orçamento/Proposta			
	Subcontratação de empresas externas	Responsável manutenção/Diretor Manutenção	Diretor Manutenção	Proposta/Relatório			
Administrativo / Financeiro	Material escritório	Responsável administrativo	Diretor Financeiro	Orçamento/E-mail	Responsável financeiro		
	Portagens	Responsável financeiro	Diretor Financeiro	-			
	Combustível	Responsável financeiro	Diretor Financeiro	Requisição			
	Energia	Responsável financeiro	Diretor Financeiro	Contrato			
	Água	Responsável financeiro	Diretor Financeiro				
	Telemóveis	Responsável financeiro	Diretor Financeiro				
	Alarmes	Responsável financeiro	Diretor Financeiro				
	Seguros	Responsável financeiro	Diretor Financeiro				
	Transportes	Responsável financeiro	Diretor Financeiro	CMR/Guia de transporte			
	Serviços informáticos	Responsável financeiro	Diretor Financeiro	Contrato			
	Serviços com viaturas	Responsável financeiro	Diretor Financeiro	Contrato			
Outros	Responsável financeiro	Diretor Financeiro	Requisição/Orçamento				
			Bens de investimento	Diretor Financeiro/Diretor Geral	Se ≥ 15.000€ Diretor Geral Se ≤ 15.000€ Diretor Financeiro	Orçamento/Proposta	

Tabela 3: Mapa de responsabilidades no processo de compras



5.3. Ficha de fornecedores e avaliação de fornecedores

A empresa, no que diz respeito aos fornecedores, tende a recorrer aos habituais, pois, após vários anos de colaboração com alguns deles, está satisfeita com os resultados. A mudança de fornecedor não é algo frequente, mas, quando ocorre, é necessário avaliar a sua confiabilidade, solicitar orçamentos para os produtos ou serviços necessários e, verificar o processo utilizado pelo fornecedor, no que respeita a requisitos exigidos por normas da qualidade, que a empresa em estudo cumpre.

Em relação à avaliação dos fornecedores, a empresa não possui este procedimento como parte de seus processos internos. Propomos, portanto, a implementação de avaliações regulares, inclusive para os fornecedores recorrentes, com o objetivo de verificar se estão a cumprir efetivamente os acordos estabelecidos. Os critérios de avaliação deverão ser revistos pela administração anualmente, e caso ocorram alterações, será comunicado a todos os fornecedores, assim como num novo fornecedor, os requisitos de avaliação serão comunicados. No Apêndice II, é apresentada uma proposta de um modelo de avaliação de fornecedores, em que o preenchimento do formulário é efetuado por quem valida a compra, definido no mapa de responsabilidades, com o acompanhamento da seção de compras. Esta avaliação é efetuada em ficheiro informático de forma regular, efetuando-se a média da avaliação em função dos fornecimentos realizados até ao final do ano.

No processo de analisar os fornecedores, a responsabilidade atualmente é dos diretores ou responsáveis dos diferentes departamentos, e a abertura de um fornecedor ocorre quando a fatura é recebida. Como sugestão de melhoria, acreditamos que a empresa, ao decidir trabalhar com um novo fornecedor, deverá enviar um formulário com um conjunto de campos (dados necessários de identificação e outros) a preencher pelo próprio fornecedor, conforme a proposta do modelo apresentado no apêndice III.



5.4. Proposta de um Manual de controle interno relativamente a aquisições de bens e serviços

O manual de CI é um documento que estabelece diretrizes, procedimentos e normas que uma empresa deve seguir para assegurar a eficácia e eficiência das suas operações, a confiabilidade dos relatórios financeiros e o cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis. Ele deve ser considerado uma referência fundamental para a conduta dos mesmos, tanto nas interações internas quanto externas, promovendo uma imagem institucional de rigor, transparência, eficiência e competência.

A implementação de um manual de CI serve essencialmente para a gestão da organização, mas também reforça a confiança entre *stakeholders*, funcionários e o mercado. É importante que todas as partes envolvidas estejam cientes e comprometidas com as diretrizes estabelecidas no manual.

Este manual foi desenvolvido com o intuito de responder às necessidades da empresa, de forma a colmatar as lacunas existentes. Está disponibilizado no Apêndice V, que relata as medidas e procedimentos de CI que levam ao objetivo de prevenir e evitar os riscos.

O manual está dividido em seis capítulos:

- Caracterização do manual;
- Apresentação da empresa;
- Promulgação;
- Controle interno;
- Processo de compras e importância;
- Implementação do manual de CI;
- Considerações finais.



Conclusões

O projeto desenvolvido teve como principal objetivo a criação de um manual de controlo interno formal relativamente a compras de bens e serviços, para uma área que já possuía controlo, mas de forma informal. Durante a execução do projeto, foi possível verificar a importância e o impacto da implementação de procedimentos de CI nas organizações, uma prática cada vez mais comum.

O CI bem concebido e implementado deve dar uma segurança quanto à legalidade das operações no relato financeiro de forma a permitir a melhoria da eficácia e eficiência na utilização dos recursos, salvaguardando os ativos, bem como o cumprimento de leis e regulamentos. Tem como o objetivo minimizar a probabilidade de ocorrência de distorções, e possibilitar a deteção atempada.

Na primeira parte do projeto foi exposto os conceitos e noções de auditoria interna e CI, e como as duas atividades que têm em comum, o objetivo de proteger os interesses organizacionais, atribuindo valor à organização e contribuir de forma contínua na sua melhoria.

Na segunda parte do projeto, onde foi dedicado ao levantamento e melhorias de CI na empresa, relativamente ao processo de compras de bens e serviços, é perceptível que o CI é uma ferramenta importante e que embora não se tenha explorado mais áreas da empresa, esta área é transversal a vários departamentos e de grande relevância para a empresa. Apesar das melhorias que se propõe, não existe nenhuma lacuna que se revele de elevada importância. A identificação dos riscos deve estar frequentemente integrada no planeamento estratégico da empresa e é um processo que exige interatividade entre os diferentes departamentos.

Após a análise das medidas de CI adotadas na empresa de forma informal ao nível de aquisição de bens e serviços, conclui-se que a empresa poderá melhorar a sua eficiência e eficácia com a criação de uma seção de compras, onde incluímos um fluxograma geral do processo de compras, um mapa de responsabilidades, uma ficha de abertura de fornecedores, e uma avaliação de fornecedores que, além de ser elaborada por este departamento, será analisada por todos os departamentos.



Devido a evolução constante das organizações, os procedimentos e medidas adotados neste manual, devem ser ajustados sempre que se revele essencial, de forma a garantir a sua aplicabilidade sempre correta.



Limitações ao estudo

No que diz respeito as limitações deste projeto, podemos considerar como primeira, o espaço temporal para implementação de um manual de CI, e dado esse ser tão curto, não foi possível abranger mais áreas, tendo sido apenas possível o estudo e proposta de trabalho a implementar para a área das compras, criando assim uma seção.

Outra das limitações deste projeto, é em termos de comparação com outras empresas, porque cada empresa é única e com particularidades específicas e processos próprios, o que este projeto não pode ser replicado diretamente noutra entidade, contudo pode contribuir como um exemplo de estudos para outros interessados.

Linhas para investigação futura

Como uma investigação futura, damos como sugestão a criação de um manual de controlo interno relativamente à área dos Ativos Fixos Tangíveis (AFT).

A área dos AFT é crucial não só para o funcionamento operacional da empresa, mas também para sua saúde financeira, crescimento, competitividade e conformidade com normas e regulamentações. A gestão eficiente desses ativos, como edifícios, equipamentos, máquinas e veículos é essencial para maximizar a sua utilidade, prolongar a sua vida útil e garantir que a empresa trabalhe de maneira eficiente e segura, sendo que a criação de um manual de CI nesta área assegura uma gestão transparente, protegendo a empresa contra perdas de património.



Referências

- Afonso, N. (2005). *Investigação naturalista em educação: Um guia prático e crítico*. Lisboa: Edições Asa.
- Agrogarante – Sociedade de Garantia Mútua (2023). Análise Setorial – Avicultura. Consultado em 16 de maio de 2024. <https://www.agrogarante.pt/pt/pt/noticias/divulgacao-setorial-analise-setorial-avicultura/>
- Almeida, B. (2022). *Manual de Auditoria Interna- Uma análise integrada baseada no risco*, Escolar Editora.
- Alver, J. K; Silveira, R. S.; Montagner, F. (2019, 05 dezembro). Avaliação do controlo interno financeiro nas contas a receber e a pagar: um estudo de caso em uma indústria arroseira. *Revista de Contabilidade Dom Alberto*, v. 8, n. 16, p. 61-94.
- Alves, J. J. S. (2015). *Princípios e prática de auditoria e revisão de contas (1st ed.)*. Lisboa: Edições Silabo, Lda.
- ANAPO. (2021). Consultado em 17 de abril de 2024: <https://www.anapo.pt/>.
- Bogdan, R., & Biklen, S. (2013). *Investigação Qualitativa em Educação: Uma Introdução à Teoria e aos Métodos*. Porto Editora.
- Brandão, S., & Santos, C. (2012). *Impacto do controlo interno no controlo externo*. (Dissertação de mestrado no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro). Obtido a partir de <https://core.ac.uk/download/pdf/15569795.pdf>
- Caixa Geral de Depósitos (2022). *A invasão da Ucrânia pela Rússia está a ter consequências na economia mundial e terá efeitos também na sua carteira*. Consultado em 08 de abril de 2024: <https://www.cgd.pt/Site/Saldo-Positivo/casa-e-familia/Pages/efeitos-da-guerra-na-carteira.aspx>.
- Canaverde, A. I. S. (2018). Controlo Interno – Aplicação numa empresa do setor motorizado. (Dissertação de mestrado no Instituto Politécnico de Tomar). Obtido a partir de <http://hdl.handle.net/10400.26/28580>



- César, D. P. (2017). *O Controlo Interno nas Micro e Pequenas Empresas: Uma Proposta*. (Dissertação de mestrado no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Aveiro). Obtido a partir de <https://core.ac.uk/download/pdf/157771784.pdf>
- Coutinho, C. P. (2011). *Metodologia de investigação em Ciências Sociais e Humanas: Teoria e prática*. Coimbra: Almedina.
- Correia, M. (2014). *O Impacto do Controlo Interno nas Instituições Particulares de Solidariedade Social - A Qualidade dos Serviços Prestados na Área da Segurança Alimentar IPSS. Estudo do caso das IPSS do Concelho de Vale de Cambra*. (Dissertação de mestrado no Instituto Politécnico do Porto. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto). Obtido a partir de <http://hdl.handle.net/10400.22/5149>
- COSO. (2017). Consultado em 15 de maio de 2024. <https://www.coso.org/>
- Costa, C. B. (2023). *Auditoria Financeira: Teoria & Prática, 13ª ed.* Rei dos Livros.
- Crespaldi, M. R., & Batista, V. R. (2015). *A importância da Auditoria Interna*. Comunicação & Mercado/UNIGRAN - Dourados. 4 (10). 96-104.
- Creswell, J. W. (2014). *Research Design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches*. Sage Publications.
- Decreto-Lei n.º 72-F/2003, de 14 de abril. (2003). *Regime jurídico da contabilidade e do controlo financeiro no âmbito da Administração Pública*. Diário da República, 1.ª série, n.º 86. Consultado em 25 de março de 2024: <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-lei/72-f-2003-315877>
- DGAV. (2023). *Gripe Aviária*. Consultado em 10 de abril de 2024: <https://www.dgav.pt/animais/conteudo/animais-de-producao/aves-de-capoeira/saude-animal/doencas-das-aves/gripe-aviaria/>
- Freire, M. T. S. (2016). *Levantamento e análise do Controlo Interno numa IPSS*. (Dissertação de mestrado do Instituto Politécnico de Tomar). Obtido a partir de <http://hdl.handle.net/10400.26/28714>



- Fortin, M. (2009). *Fundamentos e etapas do processo de investigação* (pp. 56-71). Lusodidacta.
- Furtado, D. (2009). *Auditoria interna e suas vantagens*.
- Gordinho, R. A. (2015). *Revisão e Monitorização de um Sistema de Controlo Interno*. (Relatório de Estágio do Instituto Superior de Gestão de Lisboa). Obtido a partir de https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/12861/1/RAQUEL%20-%20Relatorio%20de%20Estagio_FINAL.pdf
- Gonçalves, A. (2008, julho/setembro), A Evolução das Metodologias de Auditoria. *Revista da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas*, nº 43, pp. 24-34.
- Inácio, H. C. (2014). *Controlo Interno: Enquadramento teórico e aplicação prática*. Escolar Editora, 2014.
- INE. (2023). *Estatísticas Agrícolas*. Consultado em 15 de março de 2024: https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_publicacoes&PUBLICACOESpub_boui=439500127&PUBLICACOESmodo=2.
- International Auditing and Assurance Standards Board. (2019). *ISA 315: Identifying and assessing the risks of material misstatement through understanding the entity and its environment*. International Federation of Accountant. Consultado em 20 de setembro de 2024: <https://www.ifac.org/>.
- IPAI. (2000). *Código de ética*. Consultado em 01 de agosto de 2024, de <https://www.ipai.pt/normas/codigo-etica/>
- ISO 9001 (2015, E). *Quality management Systems – Requirements. Systèmes de management de la qualité – Exigences*. Fifth Editions.
- Lopes, A. (2013). *Auditoria Interna: “O contributo na melhoria da gestão de riscos de uma empresa cabo-verdiana”* (ISCEE).
- Marçal, N. & Mota, F. L. (2011). *Manual de Auditoria e Controlo Interno no Sector Público*. Lisboa: Edições Sílabo



- Marques, D. A. (2013). *Implementação de um sistema de controlo interno numa escola de ensino profissional*. (Dissertação de Mestrado do Instituto Politécnico de Tomar). Obtido a partir de <http://hdl.handle.net/10400.26/58preci60>
- Mendes, R. M., & Mendes, R. G. S. (2017). *L'analyse de contenu comme méthodologie*. *Cadernos de Pesquisa*, 47(165), 1044–1066.
- Morais G., Martins I. (2013). *Auditoria Interna: Função e Processo*. Áreas Editora, 4ª ed. Atualizada e ampliada.
- Moreira, J.C., Franco, L. J. V., Boas, S. C. O. V., Carolino, S. M. B. & Viana, W. D. (2012). *Auditoria Interna no Setor de Compras: Importância do Controle de Compras e Fraudes*. *Argumentandum*, 4, 1-15.
- Neuman, W. L. (2013). *Social Research Methods: Qualitative and Quantitative Approaches* (7a ed.). Harlow: Pearson Education Limited.
- Oliveira, D. (2012). Importância da auditoria interna. *Revista de Ciências Gerenciais*, Vol.1, n.º 1.
- Peralta, P. (2014). Nova framework COSO 2013 - O que mudou e como aplicar nas organizações. *XXI Conferência Anual - Auditoria Interna: Controlo Interno e Governança*.
- Pereira, J. C. (2018). O sistema de controlo interno no alojamento local Camões – Estudo do caso. (Projeto de mestrado no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa). Obtido a partir de <https://repositorio.ipl.pt/bitstreams/e2609aa6-7833-4eb4-ae28-78bb409c2a3c/download>.
- Pereira, M. J. R. C. (2010). *Apresentação - Auditoria Financeira - Pós-Graduação em Finanças e Fiscalidade*. Edição especial para a DGCI – Auditoria Financeira. Versão 1.1
- Pereira, M. [Head Supply Chain | Gerente Supply Chain | Gerente de Suprimentos | Gerente de compras | Operações | Logística | S&OP], (2023, 12 de maio). Importância do Setor de Compras [LinkedIn]. <https://pt.linkedin.com/pulse/import%C3%A2ncia-do-setor-de-compras-mauro-cesar-pereira-mba>



- Pinheiro, J. L. (2014). *Auditoria Interna – Auditoria Operacional – Manual Prático para Auditores Internos*, 3.^a edição. Lisboa: Rei dos Livros.
- Pinto, C. (2016). *A implementação da Auditoria Interna nas Empresas Portuguesas*. (Dissertação de mestrado do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto). Obtido a partir de <http://hdl.handle.net/10400.22/8708>
- Pires, P. D. (2014, novembro). Gestão de compras. [Slideshare]. Obtido a partir de <https://pt.slideshare.net/danilospires/gesto-de-compras-41929535>.
- ProcureAbility. (2023). *Bold Procurement Predictions for 2030: Methodology*. Consultado em 15 de março de 2024, de <https://procureability.com/bold-procurement-predictions-for-2030/>
- Quivy, R., & Campenhoudt, L. (2013). *Manual de Investigação em Ciências Sociais*. Gradiva.
- Ribeiro, J., de Souza, D. N., & Costa, A.P. (2016). Investigação qualitativa na área da saúde: porquê? *Ciência & Saúde Coletiva*, 21(8), 2324.
- Rodrigues, S. (2013a). *O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz*. (Dissertação de Mestrado no Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto). Obtido a partir de <http://hdl.handle.net/10400.22/1801>
- Rodrigues, S. (2013b). *O Auditor Interno e a Gestão de Risco Empresarial*. (Dissertação de Mestrado no Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto). Obtido a partir de <http://hdl.handle.net/10400.22/5157>
- Santos, A. F. C. (2018). Projeto de elaboração do Manual de Controlo Interno na empresa João Serra de Carvalho, Unipessoal, Lda. (Projeto de mestrado do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra). Obtido a partir de <http://hdl.handle.net/10400.26/27821>
- Santos, R. S., Vale, C.P., Bogoni, B., & Kirkegaard, P. H. (2021). *Abordagem, projetos e métodos de investigação qualitativa em contexto educacional*. *Investigação Qualitativa em Educação- Avanços e Desafios*. 7. 181-189.



- Serralheira, A. e Morais G., (2017). *A complementaridade do sistema de gestão de qualidade e o controlo interno: estudo comparativo - ISO e ICIF-COSO*. OCC.
- Setyaningsih, P. R., & Nengzih, N. (2020). Internal control, organizational culture, and quality of information accounting to prevent fraud: Case study from Indonesia's agriculture industry. *International Journal of Financial Research*, 11(4), 316–328. <https://www.sciedupress.com/journal/index.php/ijfr/article/view/16867>
- Silva, D. (2021). *Empreendedorismo nas Incubadoras do Distrito de Santarém: oportunidade ou necessidade?* (Dissertação de mestrado do Instituto Politécnico de Tomar). Obtido a partir de <https://comum.rcaap.pt/handle/10400.26/39238>
- Sousa, M. J. & Baptista, C. S. (2011). *Como Fazer Investigação, Dissertações, Teses e Relatórios – Segundo Bolonha*. Lisboa: Pactor – Edições de Ciências Sociais e Política Contemporânea.
- Tribunal de Contas de Portugal (2016). *Manual de auditoria e de procedimentos (Vol. I)*. Lisboa: TCP. Obtido a partir de https://erario.tcontas.pt/pt/publicacoes/manuais_publicacoes.shtm
- Yin, R. K. (2005). *Estudo de Caso: Planejamento e Métodos* (3.^a Edição). Porto Alegre: Bookman.
- Yin, R. K. (2009). *Case Study Research – Design and Methods. Applied Social Research Methods*. Sage Publications.



Apêndices



Apêndice I – Entrevista do levantamento de controlo interno relativo a aquisições de bens e serviços

Guião da entrevista

1. No que respeita a aquisição de bens e serviços, considera adequada a existência de uma seção de compras? Se sim, deve existir um processo organizado, ou alguém com essa função?
2. Considera que a forma de identificar as necessidades de aquisição de bens e serviços, é a mais adequada e eficiente?
3. Os critérios que são definidos na elaboração da requisição considera que são os adequados? Se sim, considera que se deve estabelecer limites para validação e responsabilidades? Como considera que deveria ser este processo?
4. Considera que a frequência e a forma de pedidos de orçamentos é a mais adequada? Concorda com a existência de uma base de dados de fornecedores, facilitando a pesquisa? Se sim, concorda que seja elaborada de forma geral, por exemplo numa secção de compras, de modo a servir todos os departamentos?
5. Considera a forma de elaboração das notas de encomenda, é a mais adequada? E a forma de validação?
6. Considera a forma de verificação de receção dos bens e serviços adquiridos através de guia de remessa ou guia de transporte, por departamento, a mais adequada? Ou a centralização de receção numa seção de compras, e a validação no departamento requisitante?
7. Concluindo o processo de receção e verificação dos bens, considera adequado que fique centralizado numa seção toda a documentação? Como acha que devem ser esses processos?
8. Considera adequado a criação de uma ficha de fornecedor, e que esta seja enviada a cada fornecedor, na primeira vez que se vende à empresa, e que este a devolva devidamente preenchida?
9. Concorda em avaliar os fornecedores internamente? Se sim, como? Se não porquê?



Apêndice II – Avaliação de fornecedores

Formulário de avaliação de desempenho do fornecedor

Dados

Fornecedor:	N.º de fornecedor:
Artigo:	
Avaliação ou Reavaliação:	

CrITÉrios de Avaliação

Característica	Condições	Valorização
Qualidade	Cumpre com excelência das necessidades/especificações acordadas	35
	Satisfaz as necessidades/especificações acordadas	25
	Não cumpre as necessidades/especificações acordadas	0
Cumprimento das condições contratuais/boas práticas nomeadamente no fornecimento e documentação (legal e contratual)	Fornecimento da documentação antes do fornecimento	15
	Fornecimento da documentação após fornecimento	10
	Fornecimento da documentação após fornecimento e por insistência de pedido	0
Resposta a emergências/proatividade e inovação	Até ao dia útil seguinte	25
	Na mesma semana	15
	Após uma semana	0
Cumprimento do prazo de execução/entrega	Cumprimento dos prazos acordados	25
	Não cumprimento dos prazos acordados (Igual ou inferior a 5 dias úteis)	10
	Não cumprimento dos prazos acordados (atrasos superiores a 5 dias úteis)	0

A avaliação é efetuada por quem valida a compra, definido no mapa de responsabilidades, com o acompanhamento da seção de compras. Esta avaliação é efetuada em ficheiro



informático de forma regular, efetuando-se a média da avaliação em função dos fornecimentos realizados até ao final do ano.

Avaliação

A pontuação final para cada fornecedor resulta da média da soma dos pontos obtidos em cada um dos critérios de avaliação, sempre que ocorra um incumprimento num dos requisitos, na média dos fornecimentos. Sempre que os fornecimentos sejam cumpridos pela totalidade, assume-se cada entrega como sendo 100% de resultado de avaliação.

Pontuação	Classificação
$Se \geq 75$	Fornecedor Preferencial
$Se \geq 50 \text{ e } < 75$	Fornecedor Qualificado
$Se 25 \geq e < 50$	Fornecedor de Recurso
$Se < 25$	Fornecedor de fornecimento único

Próximas ações do fornecedor	Observações

Cumpra ao responsável das compras proceder anualmente à divulgação dos resultados obtidos aos fornecedores que foram alvo de avaliação durante o corrente ano, por meio escrito e referindo os critérios de avaliação utilizados a todos os fornecedores de pontuação superior a 75% para que estes possam implementar medidas de forma a atingirem o patamar de fornecedor preferencial.

Avaliação do responsável:

Assinatura do responsável:

Assinatura da administração:

Data da avaliação	
Data da próxima avaliação	



Apêndice III – Ficha de abertura - Fornecedores

Ficha de Abertura - Fornecedor

Morada:

Denominação social:	
NIF:	
Morada:	
Código Postal:	Cidade:
Distrito:	
Telefone:	Telemóvel:
Responsável das Compras:	
Email:	IBAN:

Formas de pagamento:

Pronto pagamento	<input type="checkbox"/>
30 dias	<input type="checkbox"/>
45 dias	<input type="checkbox"/>
60 dias	<input type="checkbox"/>
Outras/ A combinar: _____	

(Assinatura e Carimbo)



Apêndice IV – Novo organograma do departamento administrativo/financeiro





Apêndice V – Proposta de um manual de Controlo Interno numa seção de compras



Manual de controlo interno

Medidas e Procedimentos

Seção de Compras

Fevereiro 2025

Índice

Introdução.....	4
Capítulo I – Caraterização do Manual.....	5
1.1.Âmbito e Objetivo.....	5
1.2.Estrutura.....	5
1.3.Competências.....	5
1.4.Violação do manual de controlo interno.....	5
1.5.Alterações.....	6
1.6.Entrada em vigor.....	6
Capítulo II – Apresentação da empresa.....	7
2.1. Identificação legal da empresa.....	7
2.2. Contactos.....	7
2.3. Quem somos.....	7
2.4. Visão, Missão e Valores.....	8
2.5. Organograma.....	9
Capítulo III – Promulgação.....	10
Capítulo IV – Controlo Interno.....	11
Capítulo V – Processo de compras e importância.....	12
Capítulo V – Implementação do manual de controlo interno.....	13
Capítulo VI – Considerações Finais.....	22

Introdução

O presente manual tem como principal objetivo auxiliar a empresa com a auditoria externa relativa a norma ISO 9001, que permite estabelecer de forma inscrita as normas de CI a aplicar-se ao processo das compras.

É importante elaborar um manual que descreva detalhadamente todos os procedimentos a serem seguidos pela seção de compras em função dos diversos departamentos, de forma a identificar rapidamente como elaborar o processo das compras. Dessa forma, será possível identificar e implementar as melhorias necessárias.

Este manual deverá ser encarado como uma referência de orientação de conduta, quer a nível do relacionamento interno quer do relacionamento externo, que transmitirá uma imagem institucional de rigor, transparência, eficiência e competência.

Capítulo I – Caracterização do Manual

1.1. Âmbito e Objetivo

O manual que se segue, aplica-se ao plano de organização, aos procedimentos e medidas de CI no processo das compras, que visa prosseguir os objetivos da entidade, de forma clara e objetiva.

Os métodos e procedimentos de CI presentes neste documento são complementados pelos controlos informais já aplicáveis na empresa.

Os objetivos do presente manual são:

- Servir de base documental de suporte ao CI, apoiando as auditorias externas, permitindo obter os resultados relacionados com o desenvolvimento da atividade;
- Comunicação interna, como forma de chegar aos seus procedimentos e registos;
- Apresentar e descrever o CI de forma a demonstrar a sua conformidade com as normas, requisitos regulamentares e contratualmente definidos.

1.2. Estrutura

A estrutura do manual está dividida, primeiramente pelos seus objetivos e o âmbito do manual. Faz-se uma breve apresentação da empresa, seguindo-se para as definições de CI e da importância de uma seção de compras. Por fim, apresenta os controlos que se pretendem seguir no processo de compras com a formalização de um departamento.

1.3. Competências

A responsabilidade da gestão deste manual é da administração, assim como dos responsáveis dos diversos departamentos, competindo-lhes:

- A sua elaboração e manutenção;
- A publicação do manual;
- Aplicação de sugestões de melhorias que possam vir a surgir, pelos responsáveis e apresentar à administração para serem aprovadas e publicadas.

1.4. Violação do manual de controlo interno

A violação do manual de CI, assim que detetada, deve-se informar diretamente os responsáveis a responderem perante o tal ato, sem prejuízo de posteriormente ser responsabilizado pessoalmente e disciplinarmente o autor do ato.

1.5. Alterações

Todas as alterações que o manual sofrer devem ser deliberadas pela administração sempre que se justifique.

1.6. Entrada em vigor

A entrada em vigor do manual de CI entra em vigor assim que seja aprovado pela administração.

Capítulo II – Apresentação da empresa

2.1. Identificação legal da empresa

- Designação Social: XXXXX
- Número de Identificação Fiscal: XXXXXXXXXX
- CAE: 01470 - Avicultura

2.2. Contactos

- Telefone: +351 XXXXXXXXXX
- Correia eletrónico: geral@XXXXXX.pt
- Web Site: www.XXXXXXX.pt

2.3. Quem somos

Desde 1986, que a empresa se dedica à produção, classificação e comercialização de ovos. Iniciou a sua atividade com 30.000 galinhas poedeiras e dois pavilhões de postura e desde aí tem vindo a ter um crescimento contínuo.

Trata-se de uma empresa familiar que pretende marcar a diferença com os seus produtos, tentando servir os clientes da melhor maneira possível. Ao longo dos anos tem sido reconhecida ao nível da excelência da qualidade e segurança alimentar, sendo-lhe atribuída diversas certificações.

Não só relativamente à qualidade e segurança alimentar como também ao crescimento da grande capacidade produtiva e de um modelo de gestão moderno, capaz de assegurar o acompanhamento da empresa às evoluções de mercado.

É constituída por uma “equipa capaz, competente, multidisciplinar, com mais de 150 colaboradores, que se adapta às necessidades de cada dia”. Além disso, esta localizada numa área geograficamente favorável, com bons acessos as duas maiores cidades de Portugal, Lisboa e Porto.

Os administradores, têm como compromisso assegurar o cumprimento das políticas de qualidade e segurança, satisfazer o colaborador e garantir uma gestão equilibrada e eficiente.

2.4. Visão, Missão e Valores

A empresa é considerada como “modelo de excelência” no seu setor, e aposta numa visão simples, mas essencial à sua identificação:

“Ser referência a nível nacional como maior produtor com a maior capacidade de inspeção e classificação de ovos.”

A missão é a “garantia de qualidade e segurança alimentar dos nossos produtos”, e no que respeita aos valores é reconhecida pela sua competência, ética, qualidade, modernização, reconhecimento dos clientes e valorização dos colaboradores, sendo por fim o foco na sustentabilidade ambiental.

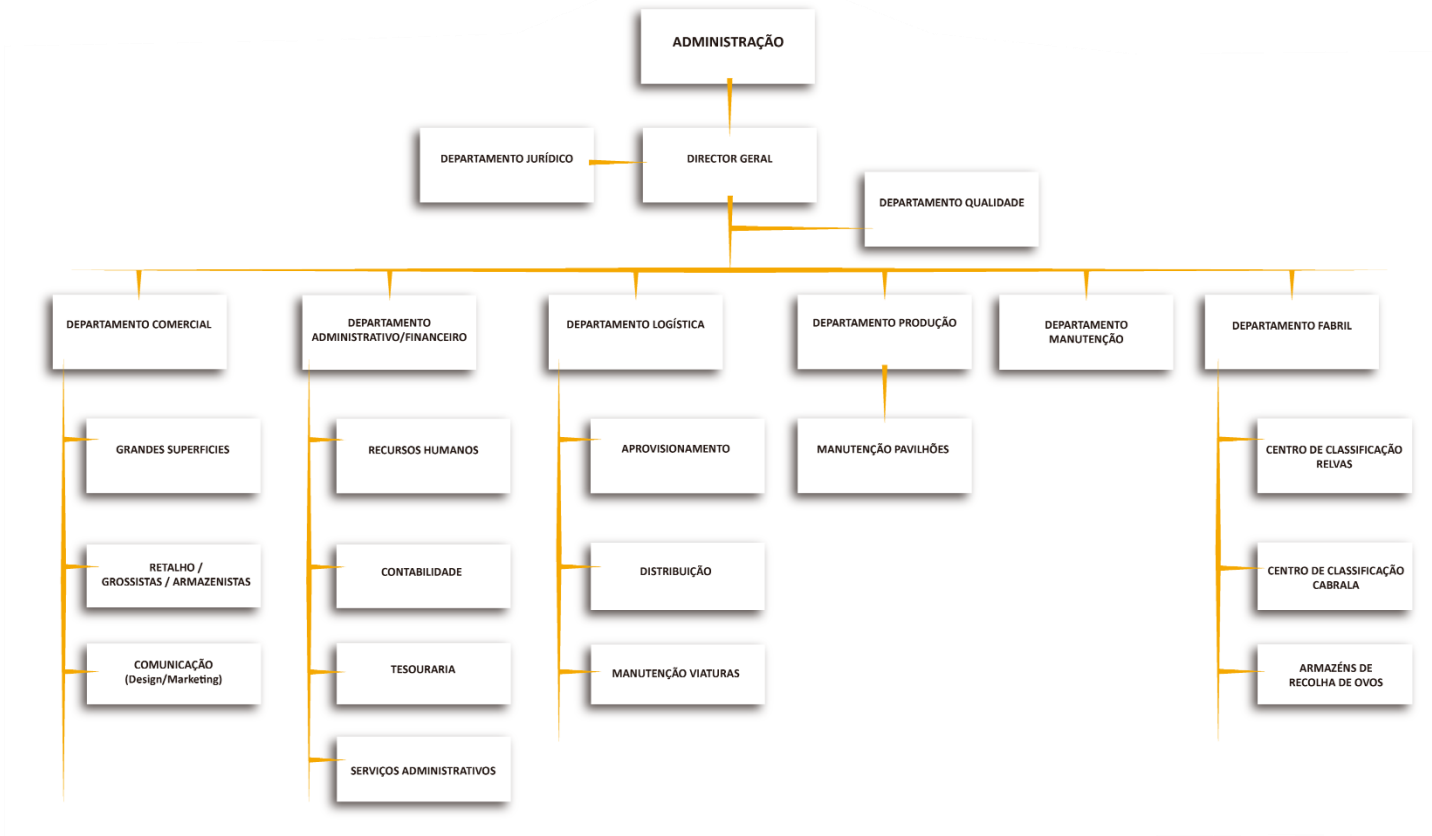
2.5. Organograma

A empresa exerce um grande impacto na região, sendo a maior empregadora do concelho, com 150 colaboradores, tendo espalhado pelo país além da sede mais quatro armazéns de distribuição.

A estrutura organizacional da empresa define os níveis hierárquicos e os relacionamentos entre cargos e funções definidas e distribuídas pelas diversas áreas:

- Departamento Qualidade
- Departamento Comercial
- Departamento Administrativo/ Financeiro
- Departamento Logística
- Departamento Produção
- Departamento Manutenção
- Departamento Fabril

A seguir, apresenta-se o organograma da gestão da empresa:



A seção de compras insere-se no departamento administrativo/financeiro, como proposta apresenta-se na figura seguinte:



Capítulo III – Promulgação

O presente manual de CI é um suporte documental para os procedimentos da organização interna em conjunto com a execução das ações correspondentes ao CI.

Os procedimentos presentes neste manual relativos ao CI servem para ajudar a empresa a atingir os seus objetivos com o fim de melhorar e avaliar a eficácia dos processos de gestão de risco, controlo e governação.

A administração compromete-se a implementar, cumprir e fazer cumprir aos colaboradores as medidas definidas neste manual e os seus objetivos assim como implementar o sistema de CI e atuar no mesmo visando a melhoria contínua.

Administração

Capítulo IV – Controlo Interno

O CI segundo Morais e Martins (2013) pela primeira definição através do AICPA define “o CI 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.”.

De acordo com a estrutura do COSO (2013), este integra conceitos fundamentais:

- Processo - é um meio e não um fim. É constituído por um conjunto de ações que envolve todas as atividades, processos e tarefas da entidade;
- Levado a cabo por pessoas - o objetivo é transmitir que o CI não é apenas um manual de políticas e documentos, mas também de pessoas em cada nível da entidade. O sistema de CI é concebido e implementado por pessoas, afetando a atuação de todos os membros da entidade;
- Confiança razoável - é transmitir por muito bem concebido que esteja, só pode proporcionar um certo grau de confiança razoável, porque não consegue eliminar todos os riscos – apenas os minimiza; e
- Concretização dos objetivos - transmitir que o CI é concebido para permitir a consecução dos objetivos, gerais e específicos, nas diferentes categorias e que devem ser consistentes e coerentes.

Com este manual pretende-se conseguir alcançar os três principais objetivos de CI que são:

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

Capítulo V – Processo de compra e importância

Atualmente, o conceito de compras, tem vindo a ganhar visibilidade a nível mundial, na disponibilização de ferramentas essenciais para uma contínua simplificação dos processos e operações rotineiras no seio das empresas.

Segundo Inácio (2014), um dos objetivos das compras é a certificação de que todos os documentos sejam reconhecidos na data correta e com os respetivos valores inerentes, para que o acompanhamento de todo o processo de CI das compras seja apropriado.

Quando o processo de compras é bem traçado, com normas, procedimentos e medidas necessárias pode ajudar a entidade a colmatar possíveis falhas, possíveis riscos, escolher os melhores fornecedores, cumprir com prazos de entrega, garantir a satisfação dos clientes e planear futuras vendas. Com uma eficiente gestão de compras por norma faz com que as operações efetuadas pelas entidades sejam corretas e haja uma crescente qualidade das aquisições (Moreira et al, 2012).

Dessa forma, de acordo com Pires (2014), o objetivo é realizar essas aquisições com a máxima eficiência, assegurando uma melhor relação entre preço, prazo de entrega, condições de pagamento e outros fatores relevantes a serem considerados.

Capítulo VI – Implementação do manual de controlo interno

As seguintes fases vão descrever as atividades a desenvolver no âmbito do processo de compras, nesse sentido, este manual descreve detalhadamente e caracteriza cada uma das atividades a desenvolver, tendo em vista assegurar que, no decorrer do processo de compras, sejam cumpridos todos os requisitos.

1. Necessidade/Requisição

A responsabilidade pela necessidade é de cada responsável de departamento requisitante, que deve elaborar uma requisição, atualmente feita de forma manual. No entanto, consideramos como uma melhoria iniciar a elaboração dessa requisição no sistema informatizado utilizado pela empresa.

2. Orçamento

No orçamento, a requisição elaborada pelo departamento requisitante deve ser encaminhada a seção de compras, que então verifica os fornecedores disponíveis para o tipo de artigo solicitado, solicitando orçamentos a três fornecedores. Caso o responsável do departamento requisitante já indique na requisição o fornecedor desejado, o processo de solicitação de orçamentos não será necessário. Nesse caso, a compra pode ser realizada diretamente com o fornecedor indicado, possibilitando, assim, a negociação de algum tipo de desconto. Vale ressaltar que, como a empresa geralmente trabalha com os mesmos fornecedores, esse processo tende a ser mais simples, com o nome do fornecedor já especificado na requisição.

3. Critérios

A seção de compras deverá conferir o nome do fornecedor, quantidades, preços acordados, custos associados, condições de pagamento e, se tem anexo o orçamento/proposta ou email.

4. Encomenda

O processo de encomenda será conduzido pela seção de compras para todos os departamentos, utilizando todas as informações obtidas nos processos anteriores. Vale destacar que, sempre que houver dúvidas, a seção de compras deve solicitar esclarecimentos ao departamento requisitante.

5. Confirmação da encomenda com o fornecedor

O responsável do departamento das compras deve enviar a nota de encomenda ao fornecedor através de email ou presencialmente, e dar conhecimento da mesma ao requisitante.

6. Receção do material e verificação da conformidade

O responsável pelo departamento requisitante deve realizar uma verificação tanto quantitativa quanto qualitativa. Se os bens não estiveres em conformidade com o esperado, o responsável deve comunicar o problema à seção de compras, que, por sua vez, informará o fornecedor sobre as irregularidades.

7. Entrega dos documentos do processo de compra

A entrega dos documentos é efetuada para o departamento das compras, e deve conter todos os documentos que suportam a entrega do material, devidamente assinados pelo responsável do departamento requisitante, de forma a confirmar que realmente está tudo conforme.

8. Validação da fatura com nota de encomenda

Após a confirmação e validação da fatura pelo responsável do departamento requisitante, a seção de compras deve verificar se estão todos os documentos, incluído a fatura e encaminhá-los para a contabilidade, para o seu reconhecimento e pagamento.

9. Notas de pagamento/Pagamento/Comprovativos de pagamento

Por fim, a gestão dos pagamentos a fornecedores de bens e serviços é da responsabilidade da administração, com o apoio do departamento administrativo para a gestão dos prazos de vencimento. O pagamento é efetuado semanalmente, a cada fornecedor emite-se as notas de pagamento de acordo com o seu vencimento, e gera-se o ficheiro através do programa da contabilidade para o banco correspondente. Após ser efetuado o pagamento, arquivam-se as faturas com os seus documentos de suporte, as notas de pagamento e respetivo comprovativo.

10. Ficha de abertura de fornecedores

Sempre que se verifique uma aquisição de bens ou serviços a um novo fornecedor, será enviado uma ficha ao novo fornecedor (conforme modelo em anexo a este manual), de modo a obter os dados necessários internamente e atualizar a base de dados dos fornecedores, que será também a seção de compras que o fará.

11. Avaliação de fornecedores

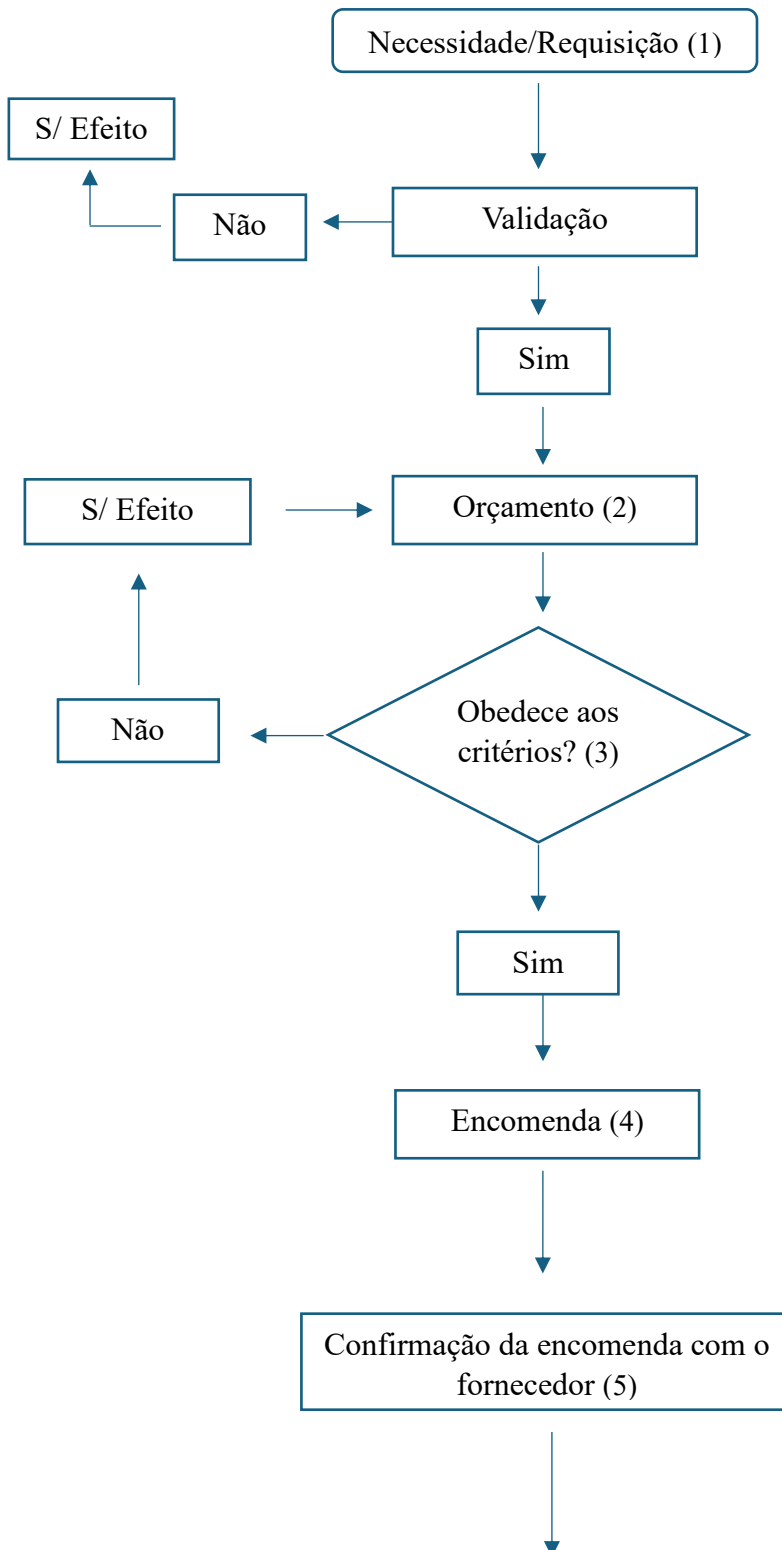
Na avaliação de fornecedores, a seção de compras e os responsáveis pelos departamentos (requisitantes) estarão interligados.

12. Documentos e impressos

De seguida, apresenta-se as propostas dos modelos que constam na seção de compras para executar de forma eficaz:

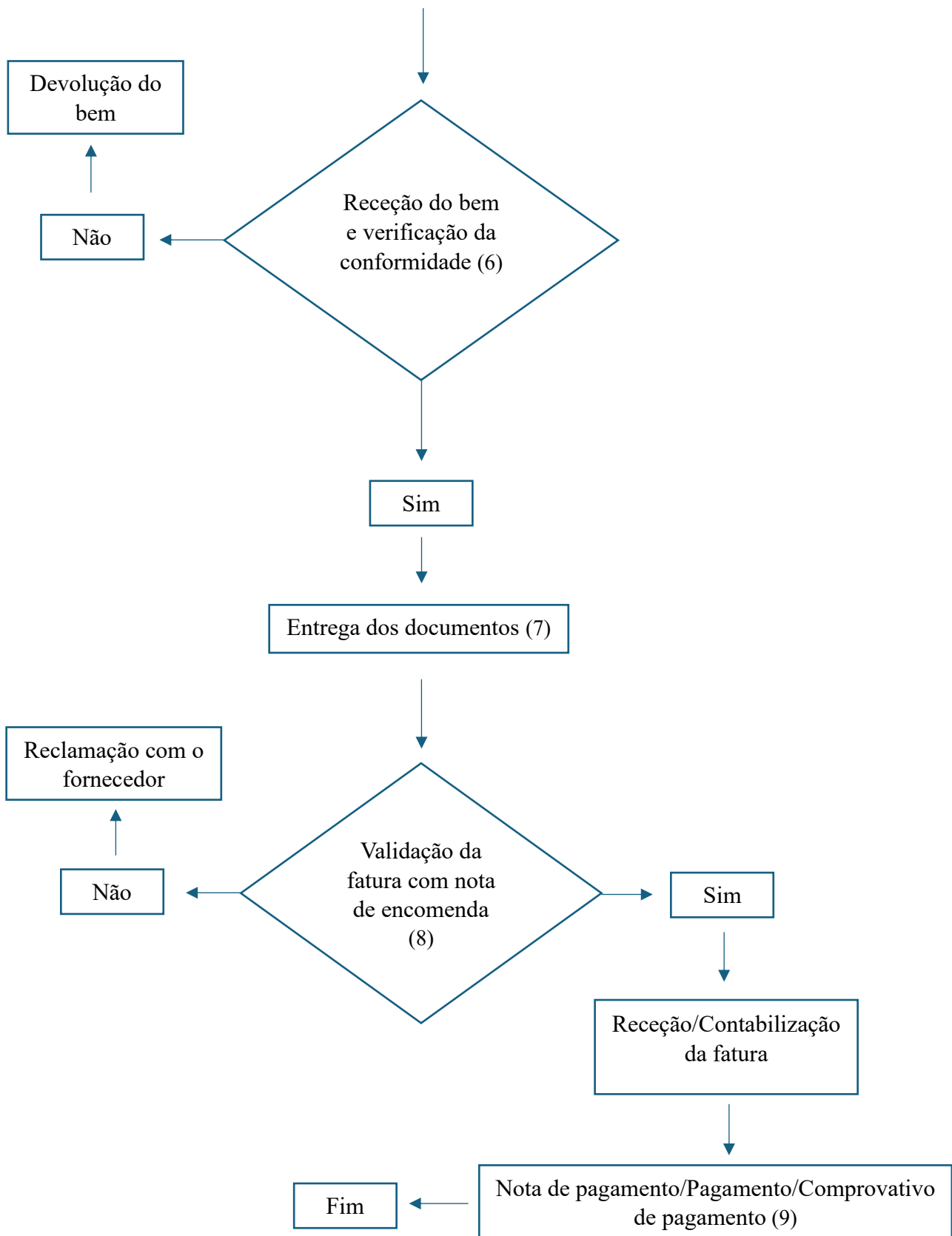
- Fluxograma do processo;
- Mapa de responsabilidades;
- Ficha de abertura de fornecedores;
- Avaliação de fornecedores.

Fluxograma do processo de compras:



(Continuação na página seguinte)

(Continuação da página anterior)



Mapa de responsabilidades:

Departamento	Categoria	Identificador da necessidade de compras	Validação/Autorização	Documento/Registo	Formalização da encomenda	Verificação da compra	Contabilização/Pagamento
		Requisição					
Produção	Galinhas	Diretor Produção/Responsável da produção	Diretor Produção	E-mail	Departamento das compras	Responsável da produção	
	Ração			E-mail/Guias			
	Análises			E-mail			
	Veterinário			E-mail			
	Limpeza pavilhões			E-mail			
	Taxas ambientais			E-mail			
	Controlo pragas			E-mail			
	Bens de investimento			Se ≥ 30.000€ Diretor Geral Se ≤ 30.000€ Diretor Produção			
Fabril	Embalagens	Responsável do armazém	Diretor Fabril	Requisição interna	Departamento das compras	Responsável do armazém	Contabilidade / Tesouraria
	Caixas			Requisição interna			
	Filme			Requisição interna			
	Tinta alimentar	Responsável da manutenção	Diretor Manutenção	Requisição interna		Responsável da manutenção	
	Rótulos	Responsável do armazém	Diretor Fabril	Requisição interna		Responsável do armazém	
	Fardamento	Responsável limpeza	Diretor Fabril	Orçamento/Proposta/E-mail		Responsável limpeza	
	Higienização	Responsável limpeza	Diretor Fabril	Requisição/Orçamento		Responsável limpeza	
	Serviços trabalho temporário	Responsável fabril	Diretor Qualidade	Contrato		Responsável fabril	
	Outros	Responsável fabril	Se ≥ 10.000€ Diretor Geral	Requisição interna/Orçamento			
			Se ≤ 10.000€ Diretor Qualidade				
Bens de investimento	Responsável fabril	Se ≥ 30.000€ Diretor Geral	Orçamento/Proposta/E-mail				
		Se ≤ 30.000€ Diretor Qualidade					
Qualidade	Análises	Diretor Qualidade/Responsável fabril	Diretor Qualidade	E-mail	Departamento das compras	Responsável frota	
	Ambientais	Diretor Qualidade/Responsável fabril	Diretor Qualidade	E-mail			
	Bens de investimento	Diretor Qualidade	Se ≥ 30.000€ Diretor Geral Se ≤ 30.000€ Diretor Qualidade	Orçamento/Proposta/E-mail			
Comercial	Viaturas - manutenção	Responsável frota	Se ≥ 10.000€ Diretor Geral Se ≤ 10.000€ Responsável frota	Orçamento/Proposta/E-mail/Requisição	Departamento das compras	Responsável frota	
	Bens de investimento	Responsável frota/Diretor Geral	Diretor Geral/Admnistração	Orçamento/Proposta			
Logística	Viaturas - manutenção	Responsável frota	Se ≥ 10.000€ Diretor Geral Se ≤ 10.000€ Responsável frota	Orçamento/Proposta/E-mail/Requisição	Departamento das compras	Responsável frota	
	Bens de investimento	Responsável frota/Diretor Geral	Diretor Geral/Admnistração	Orçamento/Proposta			
Manutenção	Reparações	Responsável da manutenção/Diretor da manutenção	Se ≥ 15.000€ Diretor Geral Se ≤ 15.000€ Diretor manutenção	Orçamento/Proposta/E-mail/Requisição	Departamento das compras	Responsável da manutenção	
	Equipamentos novos	Diretor Manutenção/Diretor Geral	Diretor Geral/Admnistração	Orçamento/Proposta			
	Subcontratação de empresas externas	Responsável manutenção/Diretor Manutenção	Diretor Manutenção	Proposta/Relatório			
Administrativo / Financeiro	Material escritório	Responsável administrativo	Diretor Financeiro	Orçamento/E-mail	Departamento das compras	Responsável financeiro	
	Portagens	Responsável financeiro	Diretor Financeiro	-			
	Combustível	Responsável financeiro	Diretor Financeiro	Requisição			
	Energia	Responsável financeiro	Diretor Financeiro	Contrato			
	Água	Responsável financeiro	Diretor Financeiro				
	Telemóveis	Responsável financeiro	Diretor Financeiro				
	Alarmes	Responsável financeiro	Diretor Financeiro				
	Seguros	Responsável financeiro	Diretor Financeiro				
	Transportes	Responsável financeiro	Diretor Financeiro	CMR/Guia de transporte			
	Serviços informáticos	Responsável financeiro	Diretor Financeiro	Contrato			
	Serviços com viaturas	Responsável financeiro	Diretor Financeiro	Contrato			
	Outros	Responsável financeiro	Diretor Financeiro	Requisição/Orçamento			
Bens de investimento	Diretor Financeiro/Diretor Geral	Se ≥ 15.000€ Diretor Geral	Orçamento/Proposta				
		Se ≤ 15.000€ Diretor Financeiro					

Ficha de fornecedores:

Ficha de Abertura - Fornecedor

Morada:

Denominação social:	
NIF:	
Morada:	
Código Postal:	Cidade:
Distrito:	
Telefone:	Telemóvel:
Responsável das Compras:	
Email:	IBAN:

Formas de pagamento:

Pronto pagamento	<input type="checkbox"/>
30 dias	<input type="checkbox"/>
45 dias	<input type="checkbox"/>
60 dias	<input type="checkbox"/>
Outras/ A combinar:	_____

(Assinatura e Carimbo)

Avaliação de fornecedores:

Formulário de avaliação de desempenho do fornecedor

Dados

Fornecedor:	N.º de fornecedor:
Artigo:	
Avaliação ou Reavaliação:	

Critérios de Avaliação

Característica	Condições	Valorização
Qualidade	Cumprimento com excelência das necessidades/especificações acordadas	35
	Satisfaz as necessidades/especificações acordadas	25
	Não cumpre as necessidades/especificações acordadas	0
Cumprimento das condições contratuais/boas práticas nomeadamente no fornecimento e documentação (legal e contratual)	Fornecimento da documentação antes do fornecimento	15
	Fornecimento da documentação após fornecimento	10
	Fornecimento da documentação após fornecimento e por insistência de pedido	0
Resposta a emergências/proatividade e inovação	Até ao dia útil seguinte	25
	Na mesma semana	15
	Após uma semana	0
Cumprimento do prazo de execução/entrega	Cumprimento dos prazos acordados	25
	Não cumprimento dos prazos acordados (Igual ou inferior a 5 dias úteis)	10
	Não cumprimento dos prazos acordados (atrasos superiores a 5 dias úteis)	0

A avaliação é efetuada por quem valida a compra, definido no mapa de responsabilidades, com o acompanhamento da seção de compras. Esta avaliação é efetuada em ficheiro informático de forma regular, efetuando-se a média da avaliação em função dos fornecimentos realizados até ao final do ano.

Avaliação

A pontuação final para cada fornecedor resulta da média da soma dos pontos obtidos em cada um dos critérios de avaliação, sempre que ocorra um incumprimento num dos requisitos, na média dos fornecimentos. Sempre que os fornecimentos sejam cumpridos pela totalidade, assume-se cada entrega como sendo 100% de resultado de avaliação.

Pontuação	Classificação
$Se \geq 75$	Fornecedor Preferencial
$Se \geq 50 \text{ e } < 75$	Fornecedor Qualificado
$Se 25 \geq e < 50$	Fornecedor de Recurso
$Se < 25$	Fornecedor de fornecimento único

Compre ao responsável das compras proceder anualmente à divulgação dos resultados obtidos aos fornecedores que foram alvo de avaliação durante o corrente ano, por meio escrito e referindo os critérios de avaliação utilizados a todos os fornecedores de pontuação superior a 75% para que estes possam implementar medidas de forma a atingirem o patamar de fornecedor preferencial.

Próximas ações do fornecedor	Observações

Avaliação do responsável:

Assinatura do responsável:

Assinatura da administração:

Data da avaliação	
Data da próxima avaliação	

Capítulo VI – Considerações Finais

Neste manual pretende-se que sempre que haja alterações devem ser feitas, para melhorar continuamente os processos analisados.

A administração, assim como os responsáveis pelas respetivas áreas devem dar o entendimento do manual sempre que assim for necessário, e retirar dúvidas na sua análise e interpretação.

A entrada em vigor é da responsável da administração.