



ISCAC | 2024

Vanessa Cortês

Implementação do Manual de Auditoria Interna do Município de Coimbra

iscac Politécnico de Coimbra

COIMBRA BUSINESS SCHOOL

since 1921

100 ANOS



Vanessa Alexandra Antunes Cortês

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

Coimbra, abril de 2024



Vanessa Alexandra Antunes Cortês

Implementação do Manual de Auditoria Interna do Município de Coimbra

Trabalho de projeto submetido ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de **Mestre em Contabilidade e Gestão Pública**, realizado sob a orientação da Professora Dr^a Maria Georgina da Costa Tamborino Morais e supervisão de Dr.^o Nuno Manuel Ribeiro de Sá.

Coimbra, abril de 2024

TERMO DE RESPONSABILIDADE

Declaro ser a autora deste projeto, que constitui um trabalho original e inédito, que nunca foi submetido a outra Instituição de ensino superior para obtenção de um grau académico ou outra habilitação. Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas e que tenho consciência de que o plágio constitui uma grave falta de ética, que poderá resultar na anulação do presente projeto.

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

DEDICATÓRIA

À minha Família.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, quero agradecer à minha família. O apoio incondicional que me proporcionaram foi a base do meu sucesso. A minha Mãe, Pai, Irmão, Madrinha, aos meus Avós, Tios e Primos, merecem um agradecimento especial pela sua compreensão e encorajamento.

Às minhas amigas, a confiança que depositaram nas minhas capacidades foram fundamentais na minha jornada até aqui.

Um agradecimento especial à Câmara Municipal de Coimbra, cujas oportunidades, apoio e receptividade durante este período foram cruciais para o desenvolvimento das minhas competências e conhecimento profissional. Um reconhecimento particular ao Dr. Nuno Sá, cuja orientação foi indispensável no decorrer deste processo. A sua contribuição foi tão significativa que, sem ela, isto não seria possível. Estendo também os meus agradecimentos aos colegas do gabinete de auditoria pelo constante apoio, partilha de ideias e pelo auxílio contínuo.

Aos meus colegas do Departamento Financeiro, agradeço pela colaboração e pelo intercâmbio de ideias que enriqueceram imensamente a minha experiência profissional. As amizades que criei e a aprendizagem que obtive com cada um de vocês são inestimáveis. Um agradecimento especial aos meus colegas de sala, à Gisela, pela sua orientação, à Leonor, Licínia, Catarina e Luís, por todo o apoio.

Por fim, mas não menos importante, agradeço a todos os professores e colegas pela partilha de conhecimento, feedback e companheirismo ao longo do meu percurso. Um agradecimento especial à minha orientadora, Dr^a Georgina Morais, pela sua disponibilidade e orientação ao longo deste processo académico.

A conclusão desta etapa da minha vida académica e a realização deste projeto só foram possíveis graças ao apoio de todas estas pessoas, obrigada.

RESUMO

Face à complexidade crescente das operações municipais e à evolução contínua dos normativos, a auditoria interna revela-se como um pilar essencial para a transparência e *accountability*. Também no alinhamento das recentes diretrizes do Mecanismo Nacional Anticorrupção (MENAC) e pelos desafios com a descentralização das novas competências providas da Administração Central, torna-se crucial que os municípios implementem práticas de auditoria interna rigorosas, com o intuito de prevenir, detetar e erradicar quaisquer atos de corrupção e irregularidades.

O presente trabalho de projeto visa elaborar um manual de auditoria interna para o Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade do Município de Coimbra, que servirá como um guia de apoio, proporcionando uma base robusta de saberes teóricos e práticos fundamentais para a condução de auditorias eficazes e eficientes, adaptadas à dinâmica imprimida da administração local. Revela-se um instrumento precioso na promoção da Auditoria Interna na Administração Local, bem como para os novos auditores, assegurando, assim, a rápida assimilação dos conhecimentos essenciais para o exercício das suas funções.

A implementação do manual de auditoria interna no Município de Coimbra vem solidificar os padrões de confiança na administração local explicando as diferenças, no âmbito da auditoria interna, da teoria à sua aplicabilidade prática, elencado as dificuldades, vantagens e procedimentos sentidos numa dinâmica própria do Município de Coimbra, na sua esfera de atuação.

Contudo, tal como qualquer manual, este necessita de ser revisto e atualizado sempre que se justificar, pelo que, após a sua implementação, espera-se que tal seja executado.

Palavras-chave: Auditoria Interna; Municípios; Manual de Auditoria

ABSTRACT

Given the growing complexity of municipal operations and the continuous evolution of regulations, internal auditing is proving to be an essential pillar for transparency and accountability. Also, in line with the recent guidelines of the National Anti-Corruption Mechanism (MENAC) and the challenges posed by the decentralization of new powers from the Central Administration, it is crucial that municipalities implement rigorous internal auditing practices to prevent, detect and eradicate any acts of corruption and irregularities.

The aim of this project is to draw up an internal audit manual for the Audit, Risk Management and Quality Office of the Municipality of Coimbra, which will serve as a support guide, providing a robust base of theoretical and practical knowledge that is fundamental for conducting effective and efficient audits, adapted to the dynamics of local government. It proves to be a valuable tool for promoting internal auditing in local government, as well as for new auditors, thus ensuring that they quickly assimilate the knowledge that is essential for carrying out their duties.

The establishment of the internal audit manual in the Municipality of Coimbra has solidified the standards of trust in the local administration, explaining the differences, within the scope of internal auditing, from theory to its practical applicability, listing the difficulties, advantages and procedures experienced in a dynamic specific to the Municipality of Coimbra, in its sphere of activity.

However, as with any manual, it needs to be revised and updated whenever necessary, so it is hoped that once it has been implemented, this will be done.

Keywords: Internal Audit; City Councils; Audit Manual

ÍNDICE GERAL

INTRODUÇÃO.....	1
1 CAPÍTULO I: REVISÃO DA LITERATURA.....	3
1.1 Conceito de Auditoria.....	3
1.1.1 Auditoria Interna.....	5
1.1.2 Controlo Interno	5
1.1.3 Auditoria interna e auditoria externa.....	7
1.1.4 Normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna.....	9
1.2 Caracterização do Setor Público Português (Autarquias Locais)	11
1.3 A Gestão Pública	13
1.3.1 Sistema de Controlo Interno	13
1.3.2 Auditoria Interna no Setor Público.....	14
1.3.3 Tipos de auditoria	16
1.3.4 Auditoria como instrumento de prevenção de corrupção	18
2 CARACTERIZAÇÃO DA ENTIDADE.....	21
2.1 Apresentação do concelho de Coimbra.....	21
2.2 Câmara Municipal de Coimbra.....	24
2.2.1 Missão e Objetivos	24
2.2.2 Estrutura Orgânica.....	24
2.2.3 Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade	27
3 IMPLEMENTAÇÃO DO MANUAL DE AUDITORIA INTERNA	28
3.1 Metodologia	28
3.2 Base para elaboração do projeto	29

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

3.3	Objetivos gerais	30
3.4	Desafios	30
3.5	Pontos Fortes.....	31
3.6	Condicionantes.....	32
3.7	Aceitação por parte do Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade	32
3.8	Estrutura e Organização do Manual.....	33
CONCLUSÃO.....		34
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS		36
LEGISLAÇÃO CONSULTADA		40
APÊNDICES		41
APÊNDICE 1. Manual de Auditoria Interna do Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade do Município de Coimbra		42

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1- Diferenças entre o SPA e o SEE.....	11
Figura 2- Tipos de Auditoria	16
Figura 3- Distrito de Coimbra	22
Figura 4- Concelho de Coimbra	23
Figura 5- Estrutura Orgânica da Câmara Municipal de Coimbra.....	25
Figura 6- Número de Trabalhadores por Carreira/Cargo/ Categoria/ Género.....	27

ÍNDICE DE TABELAS

Tabela 1- Normas para a prática de Auditoria Interna	10
--	----

Lista de abreviaturas, acrónimos e siglas

CRP	Constituição da República Portuguesa
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
GAGRQ	Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade
IGF	Inspeção Geral de Finanças
IIA	The Institute of Internal Auditors
ISSAI	The International Standards of Supreme Audit Institutions
MENAC	Mecanismo Nacional Anticorrupção
PCN	Programa de Cumprimento Normativo
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
RGPC	Regime Geral de Prevenção da Corrupção
SEE	Setor Empresarial do Estado
SNC-AP	Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas
SPA	Setor Público Administrativo

INTRODUÇÃO

No atual panorama da administração pública, a auditoria interna assume um papel crucial na salvaguarda da integridade e na promoção da eficiência operacional. Conforme definido pelo *The Institute of Internal Auditors* (IIA) “a Auditoria Interna é uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Ajuda a organização a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação” (IIA, 2009, pág. 10). No contexto do Município de Coimbra, a recente criação do Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade, instituído a 14 de novembro de 2022, reflete o compromisso com a melhoria contínua do município assim como a prossecução do interesse público.

Também segundo Garcia (2022) a gestão municipal tem enfrentado desafios significativos, marcados por episódios de corrupção e fraudes, bem como por alterações legislativas frequentes e substanciais. Estes eventos não só impactam a gestão corrente, mas também impulsionam a necessidade de uma revisão contínua e adaptativa dos processos de auditoria interna. A implementação do manual de auditoria interna é, portanto, uma etapa crucial para consolidar as práticas de auditoria no município. Sendo o objetivo deste projeto a implementação do manual de auditoria interna, este servirá não apenas como um “guia” para os auditores internos, orientando-os através de procedimentos teóricos e práticos, mas também fornece diretrizes claras e práticas da atuação do Gabinete de Auditoria, elevando o padrão de auditoria interna no Município de Coimbra, que poderá ser referência para outras entidades na administração local.

A implementação do manual de auditoria interna no Município de Coimbra tem também como objetivo solidificar os padrões de confiança na administração local, explicando as diferenças, no âmbito da auditoria interna, da teoria à sua aplicabilidade prática, elencando as dificuldades sentidas numa dinâmica própria do Município de Coimbra, na sua esfera de atuação.

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

O presente trabalho está estruturado em três capítulos distintos: o primeiro é dedicado à revisão bibliográfica; o segundo à caracterização da entidade; e o terceiro ocupa-se da implementação do manual de auditoria no âmbito do gabinete de auditoria, gestão de risco e qualidade.

No primeiro capítulo, procede-se à revisão da literatura, iniciando-se com a definição de auditoria, a distinção entre auditoria interna e externa e o conceito de controlo interno. Adicionalmente, são apresentadas as normas internacionais que orientam a prática profissional da auditoria interna e procede-se à caracterização do setor público português, com ênfase nas autarquias locais. Este capítulo engloba também um enquadramento teórico do sistema de controlo interno, a auditoria interna no âmbito do setor público, as diversas modalidades de auditoria existentes e a relevância da auditoria enquanto mecanismo de prevenção de corrupção.

O segundo capítulo centra-se na Câmara Municipal de Coimbra, descrevendo o município, a sua missão, objetivos, estrutura orgânica e o Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade.

Por último, o terceiro capítulo detalha a implementação do manual de auditoria interna pelo Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade, iniciando pela metodologia adotada e a fundamentação para a elaboração do projeto. Apresentam-se os objetivos gerais, os desafios encontrados, os pontos fortes e as limitações.

1 CAPÍTULO I: REVISÃO DA LITERATURA

1.1 Conceito de Auditoria

“Uma economia de mercado apenas subsiste se houver confiança na fiabilidade da informação partilhada na sua relevância, na sua exatidão e se mesma reflete a posição atual das organizações e as perspetivas futuras. Os dados das demonstrações financeiras devem refletir as transações económicas, as obrigações e os direitos das organizações e devem ser neutrais e transparentes, não beneficiando nem prejudicando qualquer das partes envolvidas “(Almeida, 2022, pág. 2).

De acordo com Costa (2007), a informação financeira desempenha um papel crucial na tomada de decisões por parte dos seus utilizadores. A incorreção dos dados financeiros disponíveis pode aumentar significativamente o risco de decisões inadequadas, portanto, é imperativo minimizar o risco inerente à informação financeira. Neste contexto, a auditoria desempenha um papel fundamental ao incrementar a credibilidade e a confiabilidade da informação financeira. Isto é alcançado ao submeter os dados a uma análise rigorosa e independente, contribuindo para a confiança dos utilizadores na informação disponibilizada.

Segundo Almeida (2022) o auditor recolhe provas sobre o correto funcionamento dos processos da organização, e sobre a apresentação e divulgação das informações financeiras da empresa. Isto faz do auditor um investigador e avaliador da qualidade das provas recolhidas, e um analista da suficiência e da persuasão dessa prova, realizando o seu trabalho com imparcialidade.

“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, pág.19).

Morais & Martins (2013) afirmam ainda que existem várias expressões chave utilizadas neste conceito:

- “Processo sistemático- Consiste numa sequência de procedimentos;
- Objetivamente:

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

- Atitude objetiva- sem preconceitos, conclusões baseadas em procedimentos;
 - Independente- examinar as informações com independência e isenção;
- Prova- Essência da auditoria;
- Correspondência- é uma medida qualitativa e, ou, quantitativa da conformidade das informações, situações ou procedimentos com critérios preestabelecidos;
- Critérios preestabelecidos- referem-se a leis, normas, regras, regulamentos, contratos e princípios corporativos;
- Comunicar- Através do relatório escrito;
- Interessados – Todos os que necessitam da informação” (Morais & Martins, 2013, pag.19-20).

No contexto específico do setor público, *The International Standards of Supreme Audit Institutions* (ISSAI) definem a auditoria como um processo sistemático de obtenção e avaliação objetiva de provas para determinar se as informações ou as condições estão em conformidade com os critérios estabelecidos. A auditoria do setor público é essencial, pois fornece aos órgãos legislativos, de supervisão, aos responsáveis pela governação e ao público em geral informações e avaliações independentes e objetivas sobre a gestão e o desempenho das políticas, programas, procedimentos ou operações governamentais.

As definições apresentadas permitem concluir que, apesar de diferenciarem-se ao considerar particularidades específicas, convergem em elementos fundamentais. Estes incluem o carácter de serem uma série de procedimentos estruturados e sistematizados, realizados com independência e objetividade, visando obter conclusões livres de preconceitos. É essencial que a auditoria seja conduzida com imparcialidade para assegurar a integridade e a fiabilidade dos resultados obtidos.

1.1.1 Auditoria Interna

No que toca ao caso concreto da Auditoria Interna, o IIA (2017), define-a como:

“A auditoria interna é uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Ajuda a organização a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação” (IIA, 2017, pág.4)

Segundo a mesma entidade, a auditoria interna é uma atividade que se desenvolve em contextos legais e culturais variados, dentro de organizações que variam em propósito, dimensão e estrutura. Esta atividade envolve tanto colaboradores da própria organização quanto elementos externos. Apesar das diferenças inerentes a cada contexto, a adesão às Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, estabelecidas pelo IIA, é fundamental para o cumprimento das responsabilidades atribuídas aos auditores internos.

Morais & Martins (2013) consideram a Auditoria Interna como “uma função contínua, completa e independente desenvolvida na entidade por pessoal desta ou não, baseada na avaliação do risco, que verifica a existência, o cumprimento, a eficácia e a otimização dos controlos internos e dos processos de governança, ajudando-a no cumprimento dos seus objetivos” (Morais & Martins, 2013, pág.91).

1.1.2 Controlo Interno

Segundo Silva (2021), o controlo interno tem evoluído ao longo do tempo e desempenha um papel fundamental na organização das empresas, ajudando as mesmas a alcançar os objetivos estabelecidos. No entanto, a inexistência de um conceito universal resulta em diferentes interpretações do termo, tanto na literatura académica como na profissional.

O *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) define o controlo interno como “um processo elaborado pelo Conselho de Administração, Direção ou outros responsáveis da entidade, com o objetivo de fornecer confiança

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

relativamente ao cumprimento dos objetivos definidos. Esses objetivos dividem-se em três categorias:

1. Eficiência e eficácia dos recursos;
2. Fiabilidade da informação;
3. Conformidade com as leis e regulamentos” (COSO, 1994, pág.3)

Segundo o mesmo autor, o controlo interno é um processo instrumental, orientado para alcançar determinados fins, e não como um fim em si. Deste modo, proporciona uma garantia razoável, ainda que não absoluta, tanto para a administração quanto para o órgão executivo da entidade em causa.

The Institute of Internal Auditors (2019) afirma que, anualmente, fraudes e corrupção resultam na perda de fundos, acarretando ineficiências, projetos inacabados, problemas financeiros, falhas organizacionais e, nos piores cenários, catástrofes humanitárias. Tais fraudes são frequentemente consequência de controlos deficientes e uma governança frágil, comprometendo os processos organizacionais. Posto isto, é imperativo que as entidades implementem sistemas de controlo interno sólidos para mitigar os riscos, cabendo à auditoria interna a responsabilidade de avaliar a eficácia desses sistemas.

O Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade (GAGRQ) do Município de Coimbra é responsável pela promoção e acompanhamento regular da implementação e avaliação do Sistema de Controlo Interno, através da realização de auditorias internas previstas no Plano anual de Auditoria Interna do GAGRQ e auditorias Extraplano, que por várias circunstâncias podem ser realizadas. O GAGRQ deve informar o Órgão Executivo sobre a monitorização do Sistema do Controlo Interno, reportando os resultados de eventuais condicionantes e a implementação de medidas corretivas ou aperfeiçoamento.

Em suma, o Controlo Interno pode ser caracterizado como um conjunto de sistemas coordenados, também destinados a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades, ou, alternativamente, de atenuar as suas repercussões. Por outro lado, o Sistema de Controlo Interno engloba um conjunto de elementos que inclui, o plano de

organização, as políticas, os métodos, procedimentos e boas práticas de controlo definidos.

1.1.3 Auditoria interna e auditoria externa

No contexto municipal, Martins (2015) afirma que a Auditoria Interna desempenha um papel consultivo junto do Executivo, oferecendo um suporte ao município em todas as suas operações e decisões, prestando assistência aos diversos departamentos na execução eficaz das suas funções e obrigações. Em contraste, as Auditorias Externas têm como destinatários primários o próprio município, abrangendo todos os níveis administrativos. A contratação de serviços de Auditoria Externa por parte de um município pode decorrer tanto de uma escolha autónoma quanto de um imperativo legal, conforme previsto na Lei n.º 73/2013, de 03 de setembro. Por outro lado, a criação de um departamento de Auditoria Interna está intrinsecamente ligada à determinação do Executivo municipal.

Segundo Garcia (2022), tanto os auditores internos quanto os externos partilham um vínculo comum com a organização, no entanto, o valor que cada tipo de auditoria adiciona é distinto. Em essência, a Auditoria Interna e a Auditoria Externa são semelhantes no que diz respeito às metodologias aplicadas, uma vez que ambas se concentram inicialmente no sistema de controlo interno para iniciar a sua análise e, com base nas observações realizadas, propõem melhorias para as lacunas identificadas.

Morais e Martins (2013) afirmam que “poderá ser mais difícil definir o papel de um auditor interno, relativamente ao externo. As responsabilidades básicas do auditor externo (de fonte legal) são definidas por lei, enquanto a função de Auditoria Interna difere de uma entidade para outra. Não obstante, o desenvolvimento do trabalho destes auditores é complementar” (Morais e Martins, 2013, pág.45).

Segundo os autores em questão, tanto o auditor externo quanto o auditor interno realizam a análise e avaliação do sistema de controlo interno, independentemente da natureza da entidade auditada. Contudo, existem diferenças significativas nas suas abordagens:

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

- O auditor externo tem a capacidade de sugerir melhorias por meio de críticas construtivas baseadas na sua vasta experiência adquirida em diversas entidades. As suas recomendações não devem ser interpretadas como um julgamento sobre a eficácia ou eficiência da gestão da entidade auditada.
- O auditor interno verifica se os mecanismos de controlo interno oferecem uma segurança aceitável de que os objetivos da entidade foram alcançados de maneira eficiente e eficaz. A sua intervenção deve ser caracterizada por uma postura mais preventiva, diligente e rápida, e deve ser particularmente assertiva nas auditorias de seguimento. As suas críticas construtivas são fruto do seu conhecimento aprofundado da própria entidade.

1.1.3.1 Cooperação entre auditores internos e externos

Teixeira *et al.* (2013) mencionam que nos últimos anos tem havido um crescente interesse pela atividade de auditoria. Tanto a auditoria interna como a externa contribuem para a fiabilidade da informação, realizando alguns procedimentos comuns. É importante perceber até que ponto elas podem e devem relacionar-se.

De acordo com Moraes e Martins (2013), é fundamental que os profissionais estabeleçam uma comunicação profissional, franca e isenta. Isso inclui a utilização de metodologias, ferramentas e formações específicas. O objetivo é obter toda a informação pertinente do outro, de modo a aumentar a utilidade do trabalho face à entidade.

Segundo os mesmos autores, são pontos de colaboração, entre outros:

- “Dos auditores internos com os externos:
 - O intercâmbio de pontos de vista e opiniões profissionais no desenvolvimento das respetivas funções;
 - A partilha de informações e conhecimentos acerca da entidade;
 - A utilização dos papéis de trabalho e outras informações de Auditoria Interna, como meio de avaliar e reduzir o alcance e profundidade dos testes em determinadas áreas de trabalho pelo auditor externo;
 - A participação ativa na auditoria às demonstrações financeiras.
- Dos auditores externos com os internos:

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

- Assessoria profissional em matérias que, pela sua índole e variação contínua dos trabalhos, permite ao auditor externo uma atualização profissional e formação contínuas;
- A utilização de programas e papéis de trabalho que coordenam e dirigem em colaboração com os auditores internos;
- A ratificação das conclusões e recomendações formuladas pelos auditores internos, o que reforça a sua independência profissional dentro da entidade” (Morais e Martins, 2013, pág.46).

No âmbito da administração pública, é importante salientar que a Auditoria Interna é frequentemente solicitada a responder a entidades de fiscalização como a Inspeção-Geral de Finanças (IGF) e o Tribunal de Contas. Estas entidades requerem, habitualmente, acesso aos trabalhos desenvolvidos, bem como aos planos propostos, com o intuito de delinearem as suas próprias ações de inspeção e controlo. Tal facto sublinha a relevância da Auditoria Interna na articulação e na transmissão de informação entre a entidade e os organismos de fiscalização externa.

S. Almeida (2019) afirma que a gestão da entidade beneficia desta comunicação, uma vez que o trabalho desenvolvido em conjunto entre a auditoria interna e a auditoria externa permite obter uma visão mais abrangente das operações de maior risco.

1.1.4 Normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna

The Institute of Internal Auditors (IIA) criou o *Professional Practice Framework*, uma estrutura para orientar a atividade de auditoria interna. Essa estrutura é composta pelos seguintes documentos fundamentais:

1. Código de Ética: Com o objetivo de promover uma cultura ética na prática profissional de auditoria interna. Contém os princípios éticos e as normas de conduta que compõem a profissão de auditoria;
2. Normas Internacionais para a Prática Profissional da Auditoria Interna: Estabelecem as diretrizes para a realização de auditorias internas;
3. Guias de Implementação: Além das normas, o IIA também fornece guias de implementação para auxiliar os auditores internos no seu trabalho.

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

Normas	
Normas de Atributo	NA 1000 – Objetivo, Autoridade e Responsabilidade
	NA 1100 – Independência e Objetividade
	NA 1200 – Competência e Adequado Cuidado Profissional
	NA 1300 – Programa de Avaliação de Qualidade e Cumprimento
Normas de Desempenho	ND 2000 – Gestão da Atividade de Auditoria Interna
	ND 2100 – A Natureza do Trabalho
	ND 2200 – Planeamento da Auditoria
	ND 2300 – Execução do Trabalho
	ND 2400 – Comunicação dos Resultados
	ND 2500 – Supervisão
	ND 2600 – Comunicação da aceitação de riscos
Normas de Implementação	Normas de implementação associadas à NA no âmbito da auditoria
	Normas de implementação associadas à NA no âmbito da consultoria interna
	Normas de implementação associadas à ND no âmbito da auditoria
	Normas de implementação associadas à ND no âmbito da consultoria interna

Tabela 1- Normas para a prática de Auditoria Interna

Fonte: Adaptado de Camões, Instituto da Cooperação e da Língua, I.P. Ministério dos Negócios Estrangeiros (2014)

As normas mais relevantes para a prática de auditoria interna estão apresentadas na tabela 1, e conforme o *The Institute of Internal Auditors* (2017), o propósito das Normas é:

1. Orientar a aderência aos elementos obrigatórios da Estrutura Internacional de Práticas Profissionais;
2. Fornecer uma estrutura para a execução e promoção de um amplo espectro de serviços de auditoria interna com valor acrescentado;
3. Estabelecer as bases para a avaliação do desempenho da auditoria interna;
4. Promover a melhoria dos processos e operações organizacionais.

De acordo com a mesma entidade, as normas aplicam-se aos auditores internos e à atividade de auditoria interna. Todos os auditores internos são responsáveis pela conformidade com as normas em relação à objetividade, proficiência e zelo profissional, bem como pelas normas relevantes para o desempenho das suas responsabilidades profissionais. Os responsáveis/chefes de auditoria têm responsabilidade adicional em garantir a conformidade geral da atividade de auditoria interna com as Normas apresentadas.

1.2 Caracterização do Setor Público Português (Autarquias Locais)

A noção de público, segundo Paulino, Guazina & Oliveira (2016), carrega consigo a potencialidade de ser universal, isto é, de pertencer a todos. Implica a admissão de que cada indivíduo tem o direito de participar e influenciar aquilo que é considerado de interesse coletivo, pois pode impactar diretamente a vida e o bem-estar da comunidade. Existe um caráter inclusivo inerente ao conceito de público que, sob a égide de um sistema democrático, pressupõe uma igualdade intrínseca entre todos os membros da sociedade aos quais se destina o bem ou serviço público.

O n.º 2 do artigo 82.º da Constituição da República Portuguesa define o Setor Público como aquele que é “constituído pelos meios de produção cuja propriedade e gestão pertencem ao Estado ou a outras entidades públicas”.

O conselho das finanças públicas (2024), e tal como representa a figura 1, afirma que o Sector Público “compreende o conjunto das entidades controladas pelo poder político. É composto pelo Sector Público Administrativo e pelo Sector Público Empresarial (entidades com estatuto de empresas públicas), bem como as sociedades e quasi-sociedades (não financeiras e financeiras) controladas ou maioritariamente financiadas por unidades das Administrações Públicas, incluindo o banco central” (Conselho das finanças públicas, 2024, pág.150).



Figura 1- Diferenças entre o SPA e o SEE

Fonte: (Oliveira, 2023)

Posto isto, compreendendo a natureza e os objetivos do Setor Público Administrativo (SPA), segundo Oliveira (2023) é importante reconhecer que este setor não visa o lucro, mas sim a prestação de serviços de qualidade com os recursos que tem

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

à disposição. A performance do SPA não é mensurável por parâmetros objetivos tradicionais, uma vez que o seu sucesso reside na eficácia e eficiência do serviço público oferecido à comunidade. Em contraste com o SPA, o Setor Empresarial do Estado (SEE) caracteriza-se pela sua orientação para a obtenção de lucro. Este setor opera sob uma lógica de mercado, onde a geração de receitas é primordialmente derivada das vendas de bens e serviços.

Conforme indicado pelo Banco de Portugal (2019), o setor das administrações públicas é estruturado em três subsectores principais: a Administração Central, a Administração Regional e a Administração Local. Estes subsectores constituem o Setor Público Administrativo, que abrange a Segurança Social, a Administração Regional, a Administração Local e a Administração Central.

“O subsector da Administração Local compreende todas as entidades das Administrações Públicas cuja competência e autoridade fiscal, legislativa e executiva, respeita somente a uma parte do território económico, definida por objetivos administrativos e políticos. Inclui, designadamente, os órgãos de administração local ao nível de Municípios e Freguesias de todo o território nacional” (Conselho das finanças públicas, 2024, pág.16).

A autonomia do poder local é um princípio fundamental estabelecido no artigo 6º da Constituição da República Portuguesa (CRP), delineando no que diz respeito à estrutura do poder político, sob a designação “Poder Local”. Conforme o artigo 235º da CRP, as autarquias locais são definidas como entidades territoriais coletivas com órgãos representativos destinados a promover os interesses específicos das suas comunidades. Segundo o artigo 236º da CRP, no continente, as autarquias locais compreendem freguesias, municípios e regiões administrativas, enquanto nas regiões autónomas existem freguesias e municípios.

As autarquias locais operam de acordo com um conjunto de princípios que asseguram a sua autonomia legal e institucional, permitindo-lhes alcançar os objetivos e gerir os seus recursos. Este enquadramento é regulado pela Lei nº 75/2013, de 12 de setembro, que estabelece as suas atribuições e competências.

Os municípios são definidos por Fernandes, Camões & Jorge (2018, pág.24), como “autarquias locais que visam a prossecução de interesses próprios da população residente na circunscrição concelhia mediante órgãos representativos eleitos, os municípios adquiriram ao longo do tempo uma grande importância histórica, política, económica, administrativa, financeira e jurídica, revelando-se de primordial importância no contexto das políticas públicas locais”.

A estrutura organizacional dos municípios, conforme estabelecida por lei, inclui dois órgãos representativos principais: a Assembleia Municipal e a Câmara Municipal. A Assembleia Municipal, atua como órgão deliberativo, e é responsável por estabelecer as diretrizes para a governança municipal. As suas funções abrangem o acompanhamento das ações da Câmara Municipal, a aprovação do plano e do orçamento proposto, bem como a análise do relatório de atividades e dos documentos financeiros do município, conforme o artigo 25º da Lei nº 75/2013, de 12 de setembro.

Por outro lado, a Câmara Municipal, composta pelo Presidente e pelos Vereadores, cujo número varia de acordo com a população eleitoral do município, é o órgão executivo encarregado de implementar as políticas públicas definidas pela Assembleia Municipal. Além de executar as deliberações da Assembleia, a Câmara Municipal é responsável pela elaboração e execução do plano e do orçamento, e pela preparação e apresentação do relatório de atividades e dos documentos financeiros à Assembleia Municipal, como especificado no artigo 33º da lei supramencionada.

1.3 A Gestão Pública

1.3.1 Sistema de Controlo Interno

Em termos legislativos, a definição de controlo interno encontra-se prevista no Decreto-lei n.º 166/1998, de 25 de junho, decreto que aprova o Sistema de Controlo Interno na Administração Financeira do Estado. O n.º 2, do artigo 2.º, do Decreto-lei previamente mencionado, define o controlo interno como a [...] verificação, acompanhamento, avaliação e informação sobre a legalidade, regularidade e boa gestão, relativamente a atividades, programas, projetos, ou operações de entidades de direito público ou privado, com interesse no âmbito da gestão ou tutela governamental em

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

matéria de finanças públicas, nacionais e comunitárias, bem como de outros interesses financeiros públicos nos termos da lei [...].

Posteriormente, o Decreto Lei 54/A /99 de 22 de fevereiro, que aprovou o Sistema de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL) veio instituir que as autarquias, deveriam elaborar e aprovar o Sistema de Controlo Interno, situação aliás corroborada com a entrada do Decreto-lei 192/2015 de 11 de setembro que aprovou o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) que no seu artigo 9º clarifica e orienta o que o Sistema de Controlo Interno dever ter por base [...] sistemas adequados de gestão de risco, de informação e de comunicação, bem como um processo de monitorização que assegure a respetiva adequação e eficácia em todas as áreas de intervenção [...].

Por último, as posições mencionadas são reforçadas com o artigo 1º, alínea b), do Decreto-Lei n.º 109-E/2021, de 9 de dezembro, que aprova o Regime Geral de Prevenção da Corrupção. Este diploma legal estipula que as entidades públicas incluídas devem implementar um sistema de controlo interno proporcional à sua natureza, dimensão e complexidade, bem como da atividade desenvolvida. Deverá fundamentar-se em modelos de gestão de riscos, informação e comunicação apropriados, abrangendo todas as áreas de atuação, particularmente aquelas identificadas no respetivo Plano de Prevenção de Riscos de Gestão, o qual inclui riscos de corrupção e infrações conexas.

1.3.2 Auditoria Interna no Setor Público

De acordo com o IIA (2024), embora as Normas Globais de Auditoria Interna se apliquem a todas as funções de auditoria interna, os auditores internos do setor público trabalham num ambiente político sob estruturas de governação que podem diferir das do setor privado. A natureza destas estruturas e as condições conexas podem ser afetadas pela jurisdição e pelo nível de governo em que a função de auditoria interna opera. Além disso, algumas terminologias utilizadas no setor público diferem das do setor privado.

Segundo IIA (2012, citado por Sá, 2018), a auditoria é um dos pilares da boa governação” do setor público. Ao avaliar de forma objetiva e independente se os recursos públicos são geridos de forma responsável e eficaz para alcançar os objetivos pretendidos, os auditores ajudam as organizações a melhorar as operações e a instalar confiança nos

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

cidadãos e demais interessados. Neste contexto, a auditoria pública procura assegurar o interesse coletivo de todos os cidadãos.

No que diz respeito aos cidadãos, enquanto contribuintes, o Tribunal de Contas (1999) comenta que é do interesse destes a forma como são administrados os recursos financeiros postos à disposição das entidades públicas com vista à satisfação de necessidades coletivas, devendo o controlo financeiro incidir sobre a qualidade da gestão financeira, por forma a prevenir, detetar e combater fenómenos de corrupção que dificultem a prossecução do interesse público.

A função de auditoria interna pode ser legalmente obrigada a prestar contas e a ser transparente perante o público. “A fim de servir adequadamente as partes interessadas, os auditores internos podem ter em conta os contributos do público ao planearem e executarem os serviços de auditoria interna” (Instituto de Auditores Internos, 2024, pág.122).

A auditoria interna desempenha um papel crucial na avaliação e no aprimoramento da *governance*. Segundo o IIA (2014) os auditores internos têm a capacidade de:

- Fornecer recomendações estratégicas para aperfeiçoar as práticas de *governance*, especialmente quando estas não estão alinhadas com os objetivos da entidade;
- Contribuir significativamente para a estrutura e transparência da organização por meio de auditorias internas;
- Atuar como facilitadores do órgão executivo no processo de autoavaliação, oferecendo suporte e orientação especializada;
- Realizar uma observação e avaliação criteriosa, seja de forma informal ou formal, da estrutura organizacional, da gestão de riscos, do sistema de controlo interno e da eficiência e qualidade operacional.

O papel mais adequado para a função de auditoria será determinado pelo sistema de controlo interno, além da escala e complexidade da organização em questão.

Assim, Alves (2016, pág. 36) indica que “o objetivo da auditoria interna é ser uma ferramenta de apoio à gestão de topo e que auxilie a organização a alcançar os seus

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

objetivos, ou seja, que permita servir de assessor e consultor da mesma na identificação dos riscos e propondo possíveis estratégias de ação que permitam aos municípios melhor desempenho da sua atividade”.

No âmbito da administração local, ao analisar a conformidade das decisões com a legislação e regulamentos internos, a auditoria interna não só aperfeiçoa os procedimentos, como também incrementa a eficiência e qualidade dos serviços prestados. Mediante uma análise criteriosa dos processos e operações, identifica e avalia os riscos associados às atividades, o que possibilita uma gestão proativa e eficiente desses riscos. Tal abordagem é fundamental para minimizar impactos negativos potenciais e fortalecer a resiliência organizacional diante de eventos adversos.

1.3.3 Tipos de auditoria

No que respeita à classificação das auditorias, existem diversos critérios que poderão ser utilizados. O Manual de Auditoria e Procedimentos do Tribunal de Contas (1999) refere que as auditorias podem ser estabelecidas de acordo com o sujeito que as realiza, o propósito, a amplitude, a periodicidade e a obrigatoriedade, sendo apresentado na figura 2 os tipos de auditoria classificadas conforme estes critérios.

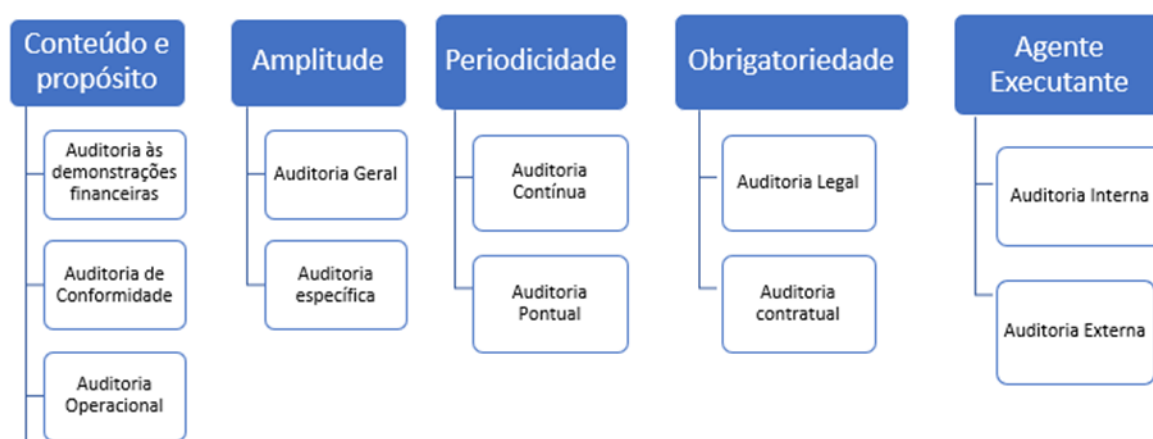


Figura 2- Tipos de Auditoria

Fonte : Elaboração Própria

1.3.3.1 Auditoria às demonstrações financeiras

Morais e Martins (2013) definem a auditoria às demonstrações financeiras como um exame com o objetivo de expressar uma opinião sobre a conformidade das mesmas, de acordo com os critérios estabelecidos e as normas vigentes aplicáveis.

No âmbito da administração local, segundo Faria (2019, pág. 61) “é notória a importância que a Certificação Legal de Contas tem na imagem das autarquias e dos municípios. Sendo entidades que zelam pelo interesse do cidadão têm a preocupação de transmitir uma imagem clara e limpa da sua situação e desempenho financeiro. Para isso, necessitam de transparência nas suas ações e de obter opiniões não modificadas, por parte da SROC”.

1.3.3.2 Auditoria de Conformidade

De acordo com o Tribunal de Contas (2016), a auditoria de conformidade assume especial importância na medida em que verifica se as operações foram realizadas e registadas de acordo com os princípios, normas contabilísticas e de controlo interno, bem como com a demais legislação aplicável. Da auditoria de conformidade, resulta a emissão de uma conclusão do objeto da auditoria face aos critérios definidos, contribuindo, desse modo, para formular uma apreciação sobre se as atividades, as operações financeiras e se as informações cumprem com a legislação em vigor e com os princípios e as normas aplicáveis das entidades.

Posto isto, é possível perceber que o objetivo de uma auditoria de conformidade é compreender se a organização auditada está a atuar de acordo com os procedimentos estipulados, regras e legislação estabelecida.

1.3.3.3 Auditoria Operacional

“Consiste na revisão sistemática das áreas operacionais da entidade, com o objetivo de avaliar a economia, eficiência e eficácia das atividades e, ou, operações” (Morais & Martins, 2013, pág.20).

Portanto, e de acordo com o Tribunal de Contas (1999), é uma auditoria que incide em todos os níveis de gestão sob o ponto de vista da economia, eficiência e eficácia, nas suas fases de programação, execução e supervisão.

1.3.4 Auditoria como instrumento de prevenção de corrupção

De acordo com Teófilo (2019), a gestão de riscos foca-se essencialmente na prevenção, enquanto a auditoria financeira está voltada para a sua deteção. Por sua vez, a auditoria interna é um instrumento de prevenção, por meio da avaliação do sistema de controlo interno. Desta forma, é possível verificar que estas funções são fundamentais na prevenção de corrupção, no entanto, é essencial que operem em harmonia uma vez que cada função apresenta as suas próprias limitações.

Importa assim sobrelevar, desde logo, que no âmbito do presente projeto, a implementação do Manual de Auditoria, direciona-se à Administração Local, porquanto, o seu maior enfase são, não só o supracitado, mas também, as orientações do Mecanismo Nacional Anticorrupção.

Por conseguinte, de acordo com o ordenamento jurídico português, o fenómeno da corrupção é tipificado penalmente, abrangendo tanto o exercício de funções públicas quanto outros domínios. Nos termos do artigo 373º do Código Penal, a corrupção passiva é definida pelo [...] funcionário que por si, ou por interposta pessoa, com o seu consentimento ou ratificação, solicitar ou aceitar, para si ou para terceiro, vantagem patrimonial ou não patrimonial, ou a sua promessa, para a prática de um qualquer ato ou omissão contrários aos deveres do cargo, ainda que anteriores àquela solicitação ou aceitação [...].

Por outro lado, a corrupção ativa, conforme estabelecido no artigo 374º do mesmo diploma legal, é definida pela ação de [...] quem, por si ou por interposta pessoa, com o seu consentimento ou ratificação, der ou prometer a funcionário, ou a terceiro por indicação ou com conhecimento daquele, vantagem patrimonial ou não patrimonial com o fim indicado no n.º 1 do artigo 373º [...].

No âmbito da administração pública, o Mecanismo Nacional Anticorrupção (MENAC) publicou um guia de apoio aos instrumentos de prevenção da corrupção, um documento que fornece orientações sobre como elaborar, adotar e dinamizar os instrumentos de prevenção da corrupção previstos no Regime Geral de Prevenção da Corrupção (RGPC). Este mecanismo tem por missão a promoção da transparência e da

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

integridade da atividade pública e a garantia da efetividade de políticas de prevenção da corrupção e de infrações conexas.

“As entidades, de natureza pública, privada, ou outra, que tenham 50 ou mais trabalhadores, passam a ter de dispor de um Programa de Cumprimento Normativo (PCN), enquanto contributo para a promoção e aprofundamento de culturas organizacionais de maior integridade, e particularmente para a prevenção e despiste de conflitos de interesses e atos de corrupção e infrações conexas que ocorram, ou possam ocorrer, no âmbito do cumprimento da sua função, e que sejam praticados pelos seus colaboradores, independentemente das funções que exerçam e da posição hierárquica que ocupem. Os instrumentos e medidas do RGPC, que estão previstos no art.º 5º do PCN e que são requeridos às denominadas entidades obrigadas são os seguintes:

- Código de Conduta: Conforme o art.º 7º do RGPC, é um instrumento de gestão através do qual uma organização identifica e assume, perante si própria e perante a sociedade, quais são os valores éticos ou princípios de atuação que melhor servem para enquadrar o exercício da sua ação e, correlativamente, as condutas mais adequadas a verificar por todos os que nela exercem funções tendo em vista a concretização desses valores ou princípios de atuação;
- Plano de Prevenção de Riscos de Corrupção e infrações conexas: Referido no art.º 6º do RGCP, é um instrumento que deve servir as entidades ou organizações relativamente à identificação dos riscos daquela natureza que podem naturalmente associar-se ao desenvolvimento das suas atividades e que requerem a adoção de cuidados preventivos;
- Canal de Denúncia Interna;
- Programa de Formação e Comunicação para a Integridade;
- Responsável pelo Cumprimento Normativo: Responsabilidade funcional de garantir em permanência a adequada execução dos instrumentos” (MENAC, 2023, pág. 1-33)

Face ao exposto, o Código de Conduta é um compromisso de integridade que é assumido por todos os que exercem funções na entidade, no âmbito da administração

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

pública, estão presentes as normas de conduta adequadas, como é o caso das acumulações de funções, os conflitos de interesse e as circunstâncias de admissibilidade ou rejeição do recebimento de presentes.

Após identificados os riscos e as medidas preventivas e corretivas no Plano de Prevenção de Riscos de Corrupção e infrações conexas, será necessário proceder a uma análise do nível de risco. Esta análise é importante e necessária na medida em que permite identificar as prioridades no processo de acompanhamento da execução das medidas previstas, através de uma matriz de risco, onde é definida uma escala de três posições (baixa, média e alta) que será associada à probabilidade de o risco ocorrer.

Como forma de incentivo à denúncia, as entidades são obrigadas a possuir um canal de denúncias interno, onde são definidas regras e cuidados muito claros quanto à opção do anonimato e também de proteção dos denunciantes.

Segundo o mecanismo, o processo para a elaboração, dinamização, avaliação e atualização destes instrumentos pode ser coordenado pelo departamento de Auditoria Interna, quando exista, ou por alguém com competências técnicas adequadas designado para esse fim, ou, preferencialmente, pelo Responsável do Cumprimento Normativo (RCN) que é de importância fundamental no enquadramento do RGPC.

A implementação das obrigações estipuladas pelo MENAC foi desenvolvida pelo gabinete de auditoria do município de Coimbra, que veio reforçar o papel da auditoria enquanto mecanismo essencial na prevenção da corrupção. Adicionalmente, a responsabilidade pela conformidade normativa foi confiada ao chefe do gabinete, e dada a independência conferida a esta função (Conforme consta do organigrama da câmara), demonstra a seriedade com que o município trata a auditoria.

Em suma, além de prevenir irregularidades, a auditoria interna avalia a eficácia do sistema de controlo interno, que é crucial na integridade financeira e operacional. Conforme estabelecido no artigo 15º do Decreto-Lei n.º 109-E/2021, de 9 de dezembro, a avaliação regular destes sistemas é imprescindível para assegurar a conformidade com as normas vigentes. Importa salientar que a ausência de um sistema de controlo interno robusto não só compromete a gestão eficiente dos recursos, mas também constitui uma contraordenação grave, conforme descrito no artigo 20º, alínea c, do mesmo decreto-lei.

Tal infração pode resultar em sanções significativas, reforçando a necessidade de uma auditoria interna cuidadosa e proativa.

2 CARACTERIZAÇÃO DA ENTIDADE

2.1 Apresentação do concelho de Coimbra

De acordo com o que consta na página oficial da Câmara Municipal de Coimbra (2023), os resultados definitivos do último Recenseamento Geral da População de 2021 (Censos de 2021) apontam para a existência de 140.816 habitantes no concelho de Coimbra, sendo perceptível a tendência aferida nas últimas duas décadas para um declínio populacional no concelho, registando-se uma perda de 7.627 habitantes nos últimos 20 anos.

De salientar que dos 140.816 habitantes no Concelho de Coimbra 75.365 são pessoas do sexo feminino, correspondendo a 53,5% do total da população, logo 65.451 pessoas do sexo masculino, correspondendo a 46,5% do total da população.

Analisando os dados dos Censos de 2021, é possível constatar que, atualmente, o concelho tem:

- 16.520 pessoas com idades compreendidas entre os 0 anos e os 14 anos, correspondendo a 11,7% do total da população residente;
- 88.762 pessoas com idades compreendidas entre os 15 e os 64 anos de idade, correspondendo a 63,0% do total da população residente;
- 35.534 pessoas com mais de 64 anos, correspondendo a 25,2% do total da população residente;

A comunidade intermunicipal da região de Coimbra (2017), afirma que o distrito de Coimbra é composto pelos Municípios de Arganil, Cantanhede, Coimbra, Condeixa-a-Nova, Figueira da Foz, Góis, Lousã, Mealhada, Mira, Miranda do Corvo, Montemor-o-Velho, Mortágua, Oliveira do Hospital, Pampilhosa da Serra, Penacova, Penela, Soure, Tábua e Vila Nova de Poiares, tal como representa a figura 3.

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra



Figura 3- Distrito de Coimbra

Fonte: Comarca de Arganil (2013)

O conselho de Coimbra é composto por 18 unidades territoriais, representado na figura 4, sendo estas:

1. Almalaguês;
2. Antuzede e Vil de Matos;
3. Assafarge e Antanol;
4. Brasfemes;
5. Ceira;
6. Cernache;
7. Coimbra (Sé Nova, Santa Cruz, Almedina e São Bartolomeu);
8. Eiras e São Paulo de Frades;
9. Santa Clara e Castelo Viegas;
10. Santo António dos Olivais;
11. São João do Campo;
12. São Martinho de Árvore e Lamarosa;
13. São Martinho do Bispo e Ribeira de Frades;
14. São Silvestre;
15. Souselas e Botão;

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

- 16. Taveiro, Ameal e Arzila;
- 17. Torres do Mondego;
- 18. Trouxemil e Torre de Vilela.



Figura 4- Concelho de Coimbra

Fonte: Geneall (n.d)

2.2 Câmara Municipal de Coimbra

2.2.1 Missão e Objetivos

De acordo com o que se encontra exposto na página oficial da entidade, a Câmara Municipal de Coimbra é a entidade responsável pela gestão do município, e sua missão é definir e implementar políticas que visam proteger e atender às necessidades da população local. Neste sentido, tem o compromisso de impulsionar o desenvolvimento do município em diversas áreas, como saúde, educação, assistência social, habitação, meio ambiente, ordenamento do território, transporte, comunicação, serviços públicos, desporto, cultura e proteção civil.

Tem como missão promover o desenvolvimento sustentável da cidade e da região, unindo os principais parceiros locais. A cidade de Coimbra dedica-se a apoiar a criação e expansão de *startups*, fortalecer os setores da saúde e tecnologia, além de incentivar o crescimento de outros setores. O objetivo é tornar Coimbra um lugar mais competitivo e atraente para ideias de negócios, empreendedores e investidores, tanto nacionais como internacionais.

Objetivos:

- a) Estimular o crescimento e a organização da indústria e do setor empresarial;
- b) Encorajar a reestruturação e a diversificação das atividades empresariais;
- c) Apoiar novos empreendimentos industriais e empresariais;
- d) Reforçar a cadeia de valor do município e da região;
- e) Promover a criação de emprego;
- f) Incentivar a fixação da população e melhorar a qualidade de vida.

Para o exercício de 2024, a Câmara Municipal de Coimbra apresenta um orçamento municipal no valor de 234,1 milhões de euros. Este montante representa o maior orçamento já alocado à autarquia.

2.2.2 Estrutura Orgânica

Tal como consta no relatório de gestão da entidade, a Câmara Municipal de Coimbra é composta por onze membros, que inclui um Presidente e dez Vereadores. Este grupo de representantes eleitos possui responsabilidade de estabelecer estratégias e

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

políticas municipais, além de tomar decisões cruciais relacionadas às atividades do município, essas responsabilidades são atribuídas com base em delegações predefinidas.

Dentro deste órgão, destaca-se o Corpo Executivo que é constituído pelo Presidente da Câmara e pelos Vereadores designados para funções de gestão. Este grupo específico de membros é encarregue da supervisão direta das atividades conduzidas pelos serviços municipais, com o objetivo de concretizar as políticas estabelecidas pela Câmara Municipal.

Conforme o artigo 2º alinha 1), do Despacho n.º 13219/2022 , a prossecução das atribuições do Município e das competências dos seus órgãos, os serviços municipais devem orientar -se pelos princípios da unidade e eficácia de ação, da aproximação dos serviços aos cidadãos, da desburocratização, da racionalização de meios e da eficiência na afetação de recursos públicos, da melhoria quantitativa e qualitativa do serviço prestado e da garantia de participação dos cidadãos, bem como pelos demais princípios constitucionais aplicáveis à atividade administrativa e acolhidos no Código do Procedimento Administrativo.

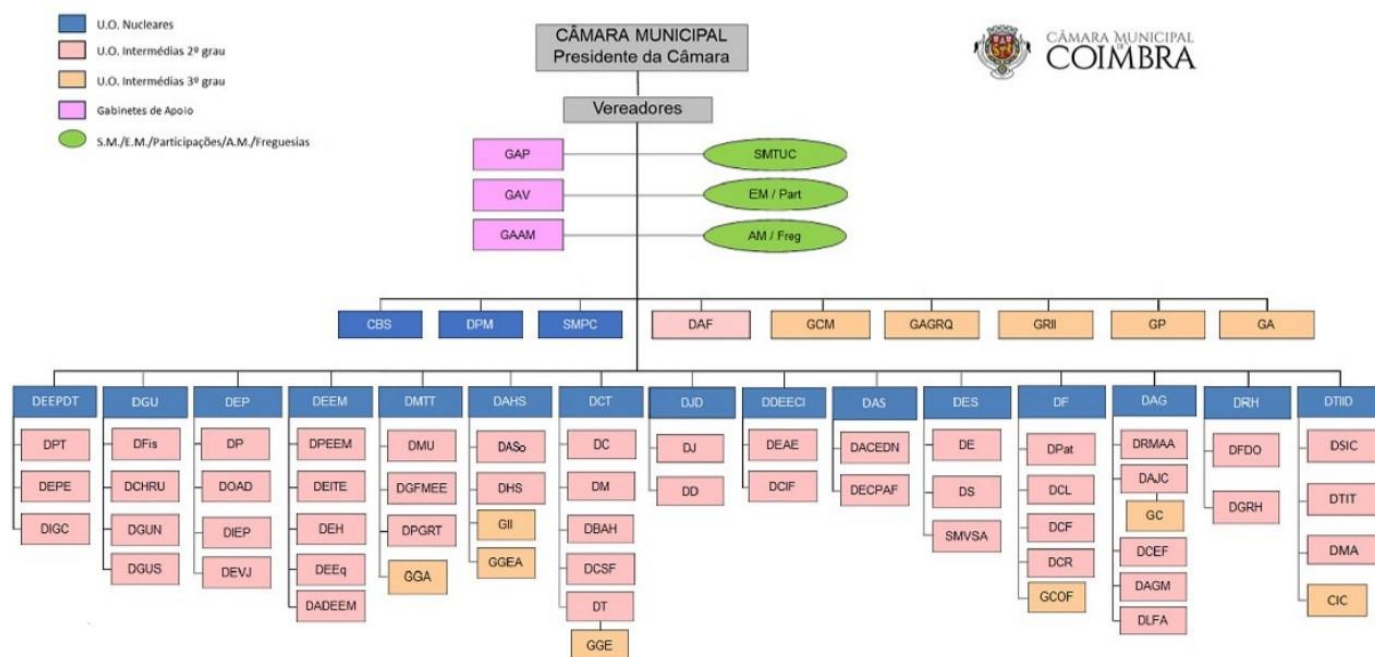


Figura 5- Estrutura Orgânica da Câmara Municipal de Coimbra

Fonte: Câmara Municipal de Coimbra (2023)

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

No que respeita à estrutura orgânica da Câmara Municipal de Coimbra, representada na figura 5, e de acordo com o disposto no Despacho n.º 13219/2022 que Aprova o Regulamento de Organização dos Serviços da Câmara Municipal de Coimbra, os serviços municipais estão organizados em várias categorias que desempenham funções específicas:

1. Departamentos: São unidades permanentes que agrupam tarefas operacionais e instrumentais relacionadas a uma área funcional;
2. Divisões e Gabinetes: Unidades flexíveis que também abrangem funções operacionais e instrumentais numa mesma área funcional;
3. Gabinetes de Apoio: Estruturas organizacionais que existem de acordo com a lei, semelhantes a cargos de direção;
4. Secções: São subunidades que lidam principalmente com tarefas executivas. São criadas por ordem do Presidente da Câmara Municipal, dentro dos limites definidos pela Assembleia Municipal, e são coordenadas por um coordenador técnico.

Nesta estrutura orgânica, existem diversos cargos de direção, que incluem:

1. Diretor de Departamento (direção intermédia de 1.º grau).
2. Chefe de Divisão (direção intermédia de 2.º grau).
3. Chefe de Gabinete (direção intermédia de 3.º grau).

Como é possível observar na figura supramencionada, no total existem dezoito unidades orgânicas, sendo dezasseis departamentos municipais, além da Companhia de Bombeiros Sapadores de Coimbra e do Serviço Municipal de Proteção Civil. Existem também unidades orgânicas flexíveis, não integradas em unidades orgânicas nucleares, como é o caso do Gabinete de Auditoria Gestão de Risco e Qualidade, que depende exclusivamente do Presidente da Câmara Municipal.

No ano de 2023, a câmara municipal de Coimbra contava com 1921 colaboradores. Registou-se um crescimento deste número no ano de 2024, porém, os dados relativos a esse período ainda não estão disponíveis. Contudo, com base na figura 6, é possível analisar a distribuição dos trabalhadores por carreira, categoria, função e género do ano de 2023.

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

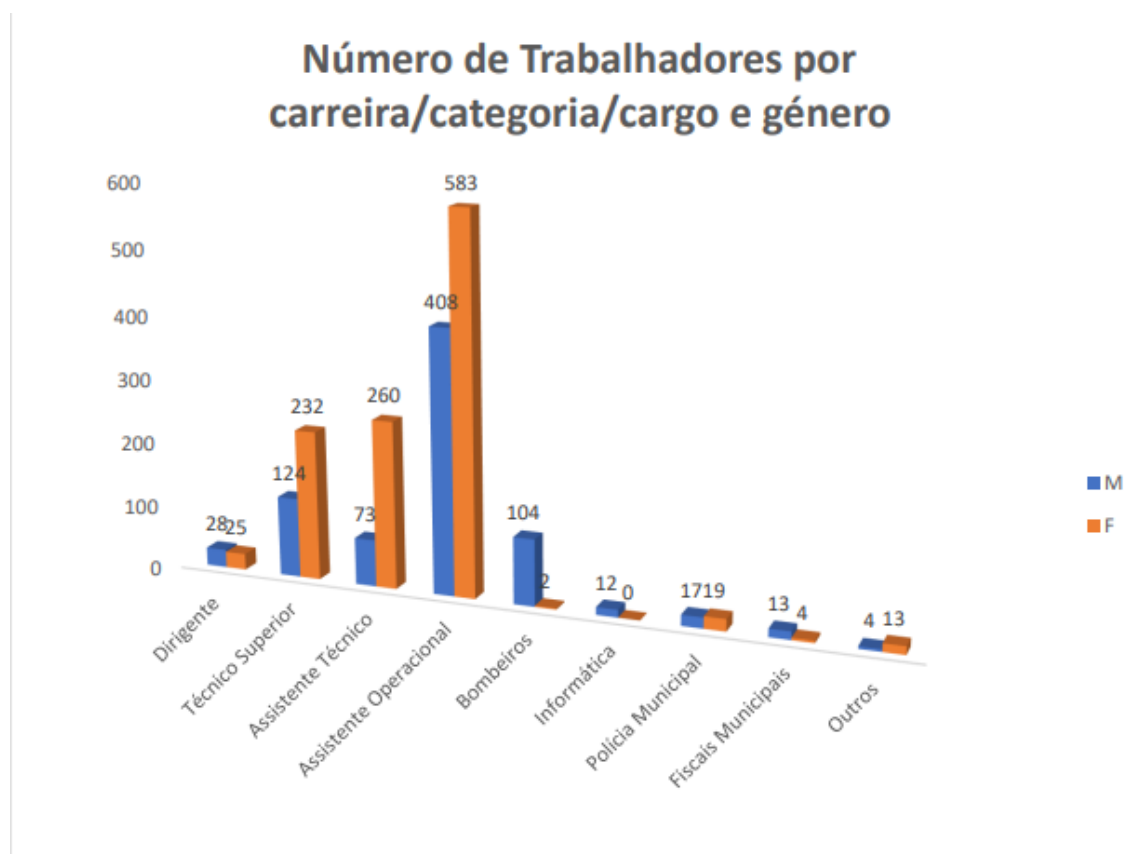


Figura 6- Número de Trabalhadores por Carreira/Cargo/ Categoria/ Género

Fonte: Plano de Prevenção de Riscos de Gestão, incluindo os de Corrupção e Infrações Conexas da Câmara Municipal de Coimbra (2023)

2.2.3 Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade

Conforme o presente no Regulamento de Organização dos Serviços da Câmara Municipal de Coimbra, o Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade tem as seguintes competências:

1. Planear e executar ações de auditoria interna, baseadas na avaliação do risco, em todas as áreas de intervenção, designadamente as identificadas no respetivo Plano de Prevenção de Riscos de Gestão, incluindo os de Corrupção e Infrações Conexas;
2. Elaborar o plano anual de auditoria baseada numa análise criteriosa dos riscos das diversas unidades orgânicas;
3. Realizar auditorias operacionais, de conformidade e demonstrações financeiras;

4. Acompanhar o cumprimento das recomendações decorrentes de ações de auditoria interna ou externa, através da realização de auditorias *follow-up*;
5. Desenvolver e monitorizar a implementação do Plano de Prevenção de Riscos de Gestão, incluindo os de Corrupção e Infrações Conexas;
6. Elaborar e rever o Código de Conduta Ética do Município;
7. Propor medidas destinadas a assegurar a isenção e imparcialidade dos eleitos locais, dirigentes e trabalhadores e prevenir situações de favorecimento e de conflito de interesses;
8. Desenvolver, implementar e monitorizar o Sistema de Controlo Interno, tendo por base modelos adequados de gestão de riscos, de informação e de comunicação;
9. Assegurar o regular acompanhamento e avaliação operacional da Norma de Controlo Interno, por forma a verificar a sua adequação e sua efetiva aplicação;
10. Acompanhar as auditorias realizadas por entidades externas de controlo, desempenhando as funções de interlocutor dessas entidades, cabendo-lhe a coordenação do exercício do contraditório e o acompanhamento da adoção, pelos serviços, das recomendações formuladas pelas entidades externas;
11. Promover e monitorizar a transparência administrativa;
12. Coordenar e implementar o Sistema de Gestão da Qualidade no Município, baseado na NP ISO 9001:2015.

3 IMPLEMENTAÇÃO DO MANUAL DE AUDITORIA INTERNA

3.1 Metodologia

Rodrigues & Neubert (2023) afirmam que o carácter cumulativo do conhecimento (uma vez que todas as pesquisas se baseiam em estudos anteriores) e a avaliação dos trabalhos antes da publicação demonstram a importância dos métodos e das fontes. A descrição minuciosa dos procedimentos de pesquisa, recolha e tratamento dos dados, torna os resultados passíveis de comprovação e possibilita a sua reprodução por outras pesquisas. A escolha da metodologia deve ser coerente com a área de estudo, a temática e os objetivos estabelecidos, sendo parte essencial do planeamento da investigação.

“A metodologia de estudo de caso é útil para investigar novos conceitos, bem como para verificar como são aplicados e utilizados na prática elementos de uma teoria”

(Branski *et al.*, 2023, pág. 1). Tendo em conta o exposto, a metodologia utilizada trata-se de um estudo de caso aplicado a uma entidade, neste caso o Município de Coimbra.

Para a elaboração deste manual de procedimentos, foram consultados diversos documentos e regulamentos internos do Município de Coimbra, como é o caso da Norma de Conduta Ética do município e do gabinete, o Regulamento Interno do gabinete de auditoria e o seu Plano Anual, o Regulamento do Sistema de Controlo Interno, o Plano de Prevenção de Riscos de Gestão, incluindo os de Corrupção e Infrações Conexas, o Manual de Conflito de Interesses e a Norma de Controlo interno. Toda esta documentação permitiu reunir toda a informação necessária para a criação deste manual, além da consulta às normas internacionais para a prática de auditoria interna e da legislação aplicada. Foram também questionados os membros do gabinete de auditoria sobre as necessidades e importância deste manual, bem como a partilha de conhecimentos com o chefe de gabinete sobre as técnicas e métodos de trabalho utilizados. Ademais, foi realizada uma discussão aprofundada sobre o papel da auditoria interna no contexto da administração local, cujos resultados foram incorporados na elaboração deste manual.

3.2 Base para elaboração do projeto

O Regulamento Interno do GAGRQ estabelece, no artigo 16º [...] O GAGRQ deve elaborar um manual de procedimentos de auditoria interna no prazo máximo de três meses, após entrada em vigor do presente Regulamento e mantê-lo atualizado [...]. Posto isto, este manual tem como objetivo complementar o regulamento, definindo os procedimentos específicos para o funcionamento do gabinete de auditoria. Além disso, desempenha um papel fundamental ao servir como um guia para novos auditores que ingressam no gabinete, bem como para os auditores internos que atuam no âmbito da administração local.

Este manual servirá como apoio de conhecimento, proporcionando uma base robusta de saberes teóricos e práticos, fundamentais para a condução de auditorias eficazes e eficientes, adaptadas à dinâmica da administração local, quer pela nova legislação no âmbito do Mecanismo Nacional Anticorrupção, quer pelos desafios com a descentralização das novas competências provindas da Administração Central.

O projeto em questão visa assim complementar a estrutura atual do gabinete de auditoria do Município de Coimbra, identificando áreas que, porventura, necessitam de melhorias e alinhamento com os normativos legais, os diversos riscos que a atividade Municipal está sujeita, enquadrados, obviamente, na atuação do Gabinete com as Normas Internacionais para a Prática de Auditoria Interna.

3.3 Objetivos gerais

Conforme consta na nota explicativa do Manual de auditoria em apêndice, a implementação deste manual tem como objetivos gerais:

1. Fornecer aos auditores internos um guia detalhado de orientações claras sobre procedimentos teóricos e práticos;
2. Prestar assistência aos auditores recém-incorporados na área, garantindo uma rápida assimilação dos conhecimentos fundamentais para o desempenho das suas funções;
3. Estabelecer um alicerce robusto de conhecimentos teóricos e aplicáveis, indispensáveis para a realização de auditorias eficientes e produtivas. Esta ferramenta é relevante face à dinâmica da administração local, incluindo a nova legislação do Mecanismo Nacional Anticorrupção (MENAC) e os desafios impostos pela transferência de competências da Administração Central;
4. Ser um recurso valioso para promover a prática de Auditoria Interna no contexto da Administração Local;
5. Contribuir para um sistema de controlo interno mais rigoroso e transparente.

3.4 Desafios

1. Mudança de Perceções Relativamente à Auditoria: A perceção da auditoria como algo persecutório é um desafio significativo. Muitas vezes, os colaboradores veem a auditoria como uma ameaça, o que pode dificultar a adesão às práticas recomendadas. Para superar esse desafio, é essencial promover uma mudança de paradigma, enfatizando que a auditoria não visa punir, mas sim melhorar os processos e garantir a transparência;

2. Solidificar os padrões de confiança no órgão executivo e nos restantes serviços: A aplicação deste manual não assegura que as práticas nele estabelecidas sejam seguidas, podendo até criar um falso sentido de confiança com a sua implementação, sem que o mesmo esteja efetivamente a ser aplicado.
3. Acompanhamento da Dinâmica Organizacional e da Administração Pública: A mudança constante das instituições públicas apresenta um desafio adicional. As estratégias devem ser flexíveis e adaptáveis, levando em consideração as mudanças na administração, nas leis e nos regulamentos. O acompanhamento contínuo do manual é necessário para garantir que o conteúdo permaneça eficaz ao longo do tempo.

3.5 Pontos Fortes

A implementação do manual de auditoria interna no município de Coimbra representa um marco significativo na promoção da eficiência e transparência do GAGRQ. Este documento, oferece uma série de pontos fortes que se alinham com as melhores práticas de governança, tais como:

1. **Transparência e Robustez:** O manual confere maior transparência aos processos de auditoria, permitindo que tanto os auditores quanto os restantes serviços municipais compreendam claramente os critérios e métodos utilizados. Esta transparência é complementada pela robustez dos procedimentos estabelecidos, que garantem a consistência e a qualidade das auditorias realizadas.
2. **Uniformidade e Complementaridade:** Ao estabelecer procedimentos uniformes para todos os auditores, o manual assegura que independentemente do indivíduo ou da equipa responsável, as auditorias serão realizadas segundo um padrão consistente. Além disso, como já mencionado anteriormente, o manual vem complementar e fortalecer o regulamento interno do gabinete de auditoria.
3. **Formação e Orientação:** Para os novos auditores, o manual serve como um guia teórico e prático essencial, facilitando a sua integração e formação. Para os auditores atuais, funciona como uma referência constante.
4. **Modelo para Outras Autarquias:** A implementação deste manual pode servir de modelo para as restantes autarquias, uma vez que oferece um exemplo concreto

dos procedimentos e da estrutura necessária para uma auditoria eficaz e responsável no âmbito da administração local.

3.6 Condicionantes

A comunicação surge como uma das condicionantes a serem superadas. A partilha eficiente de informações entre os diferentes serviços pode tornar-se um processo lento, onde o fator tempo é decisivo. Para uma implementação bem-sucedida dos procedimentos presentes no manual, é imprescindível uma troca de informações célere e exata, algo que nem sempre é possível devido às burocracias de comunicação preexistentes. Assim, o período que cada serviço leva para internalizar o manual torna-se uma condicionante, que determinará a duração do processo de divulgação do manual até que todos os serviços estejam devidamente informados.

A adesão e o cumprimento das diretrizes por parte das restantes unidades orgânicas apresentam-se como outra condicionante. Embora o manual possa ser formalmente adotado, isso não garante que as práticas nele descritas sejam efetivamente seguidas. A resistência à mudança, a falta de compreensão sobre a importância dos procedimentos e a possível perceção de que tais medidas são meramente burocráticas podem levar a uma implementação ineficaz do mesmo.

Em suma, a chave para uma implementação bem-sucedida reside na otimização dos canais de comunicação, assegurando que o manual seja não apenas um documento teórico, mas uma ferramenta dinâmica, integralmente assimilada por cada serviço. Deste modo, será possível alcançar uma implementação eficiente e propícia, que responda às exigências de um ambiente em constante mudança.

3.7 Aceitação por parte do Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade

O manual foi elaborado e submetido a análise e aprovação, tendo sido aceite pelo Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade. Esse marco representa um reconhecimento e consolidação das competências previstas no regulamento interno do GAGRQ.

3.8 Estrutura e Organização do Manual

A estrutura do manual segue uma lógica sequencial e abrangente, que se inicia com uma revisão da literatura, e se desdobra em detalhes operacionais e organizacionais específicos do Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade.

O capítulo inicial estabelece as bases para o entendimento do controlo interno e da auditoria interna, começando com a definição de Controlo Interno e os objetivos do Sistema de Controlo Interno e as suas Componentes, detalhando cada elemento, desde o Ambiente de Controlo até a Monitorização. Segue-se a definição de Auditoria Interna, onde se esclarece o papel e o valor acrescentado da mesma dentro da organização, assim como os tipos de auditoria, diferenciando a Auditoria de Conformidade, a Auditoria Operacional e a Auditoria das Demonstrações Financeiras.

As Funções do Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade são descritas, enfatizando a importância do relacionamento do serviço de auditoria interna com terceiros. São também apresentados os princípios e normas de Auditoria Interna estabelecidos, assim como o plano anual do Gabinete de Auditoria, incluindo as fontes externas e internas que influenciam o planeamento, bem como o Orçamento Anual.

A Estrutura Orgânica e o Pessoal afeto ao Gabinete de Auditoria são expostos com uma clara definição das responsabilidades de cada membro da equipa, desde o Chefe do Gabinete até os Auditores Internos.

Por fim, são detalhados os procedimentos de Auditoria Interna, desde o planeamento do trabalho até à reunião de encerramento e à elaboração do relatório final. A Recolha de Evidências é tratada com especial atenção, definindo claramente os tipos de evidências e as considerações gerais para a sua análise.

CONCLUSÃO

“A necessidade de eficácia na realização dos objetivos e de eficiência na utilização de recursos escassos exige aos responsáveis das organizações um conhecimento cada vez maior do desempenho das suas atividades. A auditoria interna surge assim num contexto de procura de maior rigor na gestão pública, visando desenvolver soluções, instrumentos e modelos que proporcionem mais eficiência e eficácia à gestão” (Camões, Instituto da Cooperação e da Língua, I.P. Ministério dos Negócios Estrangeiros, 2014, pág. 5)

Assim sendo, o manual pretende ser um guia prático e teórico que poderá ser um recurso valioso para a implementação eficiente de um gabinete de auditoria no âmbito da administração local, que se julga por manifesta importância face às vicissitudes existentes, devendo ser fortemente recomendado. Este guia não só orientará os auditores nas suas tarefas, mas também servirá como um documento de referência no desenvolvimento profissional na prática da mesma.

A transparência alcançada com a divulgação dos procedimentos adotados pelo gabinete de auditoria não só reforça a confiança do órgão executivo nos serviços prestados, como também contribui para uma maior compreensão das metodologias e técnicas utilizadas. Este nível de clareza é também essencial para a construção de uma relação de confiança entre o GAGRQ e as restantes unidades orgânicas.

Em conclusão, a implementação do Manual de Auditoria interna veio complementar o regulamento interno do GAGRQ, constituindo um marco significativo no fortalecimento das práticas de auditoria. Através da sua adoção, não só promove uma melhoria substancial no planeamento e execução das auditorias, como também estabelece um conjunto de procedimentos uniformes que garantem a consistência e a qualidade do trabalho realizado pelos auditores do município de Coimbra. O Manual contribui igualmente para o reforço do Sistema de Controlo Interno necessário para uma gestão mais criteriosa e transparente, tramitando ao universo de todos os trabalhadores do município as regras e procedimentos adotados pelo Gabinete de Auditoria no âmbito das suas competências.

O presente manual foi submetido a análise e aprovação, tendo sido aceite pelo GAGRQ. Contudo, identificaram-se três desafios cruciais na sua implementação: O

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

primeiro é a necessidade de mudar a perceção da auditoria, que muitas vezes é encarada como uma ameaça, e deve ser vista como um mecanismo de aperfeiçoamento e garantia de transparência; O segundo reside no facto que a aplicação deste manual não assegura que as práticas nele estabelecidas sejam seguidas, podendo até criar um falso sentido de confiança com a sua implementação, sem que o mesmo esteja efetivamente a ser aplicado; Por último, é fundamental a adaptação às mudanças na dinâmica organizacional e na administração pública, o que implica uma revisão e atualização constante do manual, assegurando a sua pertinência perante novas leis e regulamentos.

O presente manual encontra-se condicionado, sendo que a chave para uma implementação eficaz reside na troca rápida e precisa das informações, no tempo necessário para que cada serviço internalize o manual e na sua adoção formal, dado que a implementação não assegura a prática efetiva das suas instruções.

Por fim, e tal como já mencionado anteriormente, é importante salientar que as constantes evoluções da dinâmica da administração local exigirão uma revisão periódica do manual e dos procedimentos de auditoria adotados. A garantia da atualização contínua do manual será uma responsabilidade inerente ao GAGRQ, de forma a assegurar que este reflita as metodologias mais avançadas e eficazes, mas também mantenha a sua pertinência e eficiência operacional.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Afonso, P. (2013). Fusão das Freguesias no Distrito de Coimbra. A Comarca de Arganil. Consultado a 18/04/2024:

<https://www.acomarcadearganil.pt/fusao-das-freguesias-no-distrito-de-coimbra/>

Almeida, B. (2022). Manual de Auditoria Financeira. Escolar Editora; 4ª Edição.

Almeida, S. (2019). INTERAÇÃO ENTRE AUDITORES EXTERNOS E INTERNOS – ESTUDO DA RECIPROCIDADE DE BENEFÍCIOS [Dissertação].
<https://repositorio.ipl.pt/bitstream/10400.21/12860/1/Disserta%C3%A7%C3%A3o%2020170176%20VERS%C3%83O%20Definitiva.pdf>

Alves, M. J. E. (2016). O papel da qualidade e auditoria interna na gestão de um município. estudo de caso: e Câmara Municipal da Maia.
https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/7778/1/Manuel_Alves_AUD_2015.pdf

Banco de Portugal. (2019). O setor das administrações públicas é apenas uma parte do setor público?. Banco de Portugal. Consultado a 15/04/2024:
<https://bpstat.bportugal.pt/conteudos/sabia-que/235>

Branski, R., Franco, R., & Lima, O. (2023). METODOLOGIA DE ESTUDO DE CASOS APLICADA À LOGÍSTICA.
<https://lalt.fecfau.unicamp.br/scriba/files/escrita%20portugues/ANPET%20-%20METODOLOGIA%20DE%20ESTUDO%20DE%20CASO%20-%20COM%20AUTORIA%20-%20VF%2023-10.pdf>

Câmara Municipal de Coimbra. (2023). CM de Coimbra assinala Dia Mundial da População com dados estatísticos. Câmara Municipal de Coimbra. Consultado a 23/04/2024:
<https://www.coimbra.pt/2023/07/cm-de-coimbra-assinala-dia-mundial-da-populacao-com-dados-estatisticos/>

Câmara Municipal de Coimbra. (2023). Plano de Prevenção de Riscos de Gestão, incluindo os de Corrupção e Infrações Conexas. Câmara Municipal de Coimbra.

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

Camões, Instituto da Cooperação e da Língua, I.P. Ministério dos Negócios Estrangeiros. (2014). Manual de Auditoria Interna. https://www.instituto-camoes.pt/images/transparencia/Manual_Auditoria_Interna.pdf

Comunidade Intermunicipal da Região de Coimbra. (2017). População. Comunidade Intermunicipal Da Região de Coimbra. Consultado a 24/04/2024: <https://www.cim-regiaodecoimbra.pt/viver/populacao/>

Conselho das Finanças Públicas. (2024). GLOSSÁRIO DE TERMOS DAS FINANÇAS PÚBLICAS. Conselho Das Finanças Públicas. <https://www.cfp.pt/pt/glossario/sector-publico>

COSO. (1994). Internal Control- Integrated Framework (Vol. 1) https://www.academia.edu/12912529/INTERNAL_CONTROL_INTEGRATED_FRAMEWORK_Committee_of_Sponsoring_Organizations_of_the_Treadway_Commission

Costa, C. (2007). Auditoria Financeira: Teoria e Prática. 8.^a Edição. Lisboa: Editora Rei dos Livros.

Faria, I. (2019). CERTIFICAÇÃO LEGAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS PORTUGUESES: DESCRIÇÃO E CARACTERÍSTICAS [Relatório de Estágio]. https://estudogeral.uc.pt/bitstream/10316/89863/1/MCF%20Relat%C3%B3rio%20In%C3%AAs%20Faria%20-%20final_emendas_PARA%20ENTREGA.pdf

Fernandes, M., Camões, P., & Jorge, S. (2018). Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses. Ordem Dos Contabilistas Certificados. <https://repositorium.sdum.uminho.pt/handle/1822/83480>

Garcia, M. (2022). Proposta de Implementação de dois Gabinetes no Município de Mourão: Auditoria Interna e Compliance. https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/43371/1/Marisa_Gato.pdf

Geneall. (n.d.). Coimbra Concelho. Geneall. Consultado em 24/04/2024: <https://geneall.net/pt/mapa/92/coimbra/>

Instituto de Auditores Internos. (2024). Normas globais de Auditoria Interna. Instituto de Auditores Internos.

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

<https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-portuguese.pdf>

IIA. (2019). DECLARAÇÃO DE POSICIONAMENTO DO IIA FRAUDE E A AUDITORIA INTERNA.

<https://www.theiia.org/globalassets/documents/resources/fraud-and-internal-audit-assurance-over-fraud-controls-fundamental-to-success-april-2019/fraud-and-internal-audit-portuguese.pdf>

Instituto de Auditores Internos. (2017). Normas Internacionais Para a Prática Profissional de Auditoria Interna (Normas). Instituto Português de Auditores Internos. https://www.ipai.pt/media/begj4zxv/ippf_normas_2017.pdf

IIA – (2009). Enquadramento internacional de práticas profissionais de auditoria interna.

IIA. (2014). ASSESSING ORGANIZATIONAL GOVERNANCE IN THE PUBLIC SECTOR. The Institute of Internal Auditors.

ISSAI. (2019). ISSAI100: FUNDAMENTAL PRINCIPLES OF PUBLIC SECTOR AUDITING. The International Standards of Supreme Audit Institutions. <https://www.issai.org/wp-content/uploads/2019/08/ISSAI-100-Fundamental-Principles-of-Public-Sector-Auditing-1.pdf>

Martins, D. (2015). A implementação da Auditoria Interna numa Câmara Municipal do Minho [Relatório de Estágio]. <https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/7777/1/A%20implementa%C3%A7%C3%A3o%20de%20Auditoria%20Interna%20numa%20C%C3%A2mara%20Municipal%20do%20minho.pdf>

Mecanismo Nacional Anticorrupção. (2023). OS INSTRUMENTOS DO REGIME GERAL DE PREVENÇÃO DA CORRUPÇÃO. <https://mec-anticorruptao.pt/wp-content/uploads/2023/10/GUIA-1-vf.pdf>

Morais, G., & Martins, I. (2013). Auditoria Interna: Função e Processo. Áreas Editora; 4a Edição.

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

Oliveira, J. (2023). A auditoria interna no setor público: caso das autarquias em Portugal [Dissertação].

https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/45624/1/Jos%C3%A9_Oliveira.pdf

Paulino, F., Guazina, L., & Oliveira, M. (2016). Serviço público de média e comunicação pública: conceito, contextos e experiências. In Comunicação e Sociedade, vol. 30, pp. 55 – 70.

Rodrigues, R., & Neubert, P. (2023). Introdução à pesquisa bibliográfica (Editora da UFSC.)

Sá, S. (2018). Avaliação da auditoria interna e do sistema de controlo interno nas Instituições de Ensino Superior – Estudo de caso: Universidades e Politécnicos [Dissertação].

https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/13183/1/sarah_sa_MA_2018.pdf

Silva, M. (2021). O Controlo Interno nas Pequenas e Médias Empresas: Uma Revisão Sistemática da Literatura.

https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/19131/1/Margarida_Silva_MA_2021.pdf

Teixeira, V., Inácio, H., & Sousa, J. (2013). IMPACTO DA AUDITORIA INTERNA NA EXTERNA – ÓTICA DO AUDITOR EXTERNO.

<https://ria.ua.pt/bitstream/10773/13335/1/77.pdf>

Teófilo, A. (2019). A Prevenção do Risco de Fraude nas Organizações: Do papel da Gestão de Risco e da Auditoria interna às Responsabilidades dos auditores financeiros [Dissertação].

https://repositorio.ipl.pt/bitstream/10400.21/12859/1/vers%E2%88%86o%20definitiva_Ana%20Catarina%20Te%C2%A2filo.pdf

Tribunal de Contas. (1999). MANUAL DE AUDITORIA E DE PROCEDIMENTOS (Vol. 1). Tribunal de Contas.

https://www.tcontas.pt/pt/NormasOrientacoes/ManuaisTC/Documents/Manual_vol1.pdf

Tribunal de Contas. (2016). MANUAL DE AUDITORIA Princípios Fundamentais. Tribunal de Contas.

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

https://www.tcontas.pt/ptpt/NormasOrientacoes/ManuaisTC/Documents/mapf_20161107.pdf

LEGISLAÇÃO CONSULTADA

Constituição Da República Portuguesa

Lei n.º 73/2013, de 03 de setembro

Lei n.º 75/2013, de 12 de setembro

Decreto-lei n.º 48/95, de 15 de março

Decreto-lei n.º 166/1998, de 25 de junho

Decreto Lei 54/A /99 de 22 de fevereiro

Decreto-Lei n.º 109-E/2021, de 9 de dezembro

Despacho n.º 13219/2022

Implementação do Manual de Auditoria Interna no Município de Coimbra

APÊNDICES

APÊNDICE 1. Manual de Auditoria Interna do Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade do Município de Coimbra



GABINETE DE AUDITORIA, GESTÃO DE RISCO
E QUALIDADE

MANUAL DE AUDITORIA INTERNA

UM GUIA TEÓRICO/PRÁTICO PARA
AUDITORES INTERNOS

Nota explicativa

O Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade, instituído a 14 de novembro de 2022, espelha o compromisso do município com o aprimoramento contínuo e a defesa do interesse público. A adoção do Manual de Auditoria Interna representa um marco decisivo na consolidação das práticas de auditoria na esfera municipal.

Este manual desempenhará várias funções essenciais:

- Fornecer aos auditores internos um guia detalhado de orientações claras sobre procedimentos teóricos e práticos;
- Prestar assistência aos auditores recém-incorporados na área, garantindo uma rápida assimilação dos conhecimentos fundamentais para o desempenho das suas funções;
- Estabelecer um alicerce robusto de conhecimentos teóricos e aplicáveis, indispensáveis para a realização de auditorias eficientes e produtivas. Esta ferramenta é relevante face à dinâmica da administração local, incluindo a nova legislação do Mecanismo Nacional Anticorrupção (MENAC) e os desafios impostos pela transferência de competências da Administração Central;
- Ser um recurso valioso para promover a prática de Auditoria Interna no contexto da Administração Local;
- Contribuir para um sistema de controlo interno mais rigoroso e transparente.

Ficha técnica

Título: Manual de Auditoria Interna do Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade

Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade

Contacto:

Praça 8 de Maio - 3000-300

Acrónimos

COSO	Commitee of Sponsoring Organizations of the Treadway Comission
DGAL	Direção-Geral das Autarquias Locais
GAGRQ	Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade
GOP	Grandes Opções do Plano
IGF	Inspeção-Geral de Finanças
IIA	The Institute of Internal Auditors
MENAC	Mecanismo Nacional de Anticorrupção
OM	Orçamento Municipal
PPR	Plano de Prevenção de Riscos
ROC	Revisor Oficial de Contas
SCI	Sistema de Controlo Interno
SGQ	Sistema de Gestão de Qualidade

Índice

1. Controlo Interno e Auditoria Interna	8
1.1 Definição de Controlo Interno	8
1.2 Objetivos do Sistema de Controlo Interno.....	11
1.3. Componentes do Controlo Interno.....	12
1.3.1. Ambiente de Controlo.....	12
1.3.2. Gestão de Risco	13
1.3.3. Controlo das atividades	14
1.3.4. Informação e Comunicação	14
1.3.5. Monotorização	15
1.4. Definição de Auditoria Interna	15
1.5. O valor acrescentado da Auditoria Interna	16
1.6. Tipos de Auditoria	17
1.6.1. Auditoria de Conformidade	17
1.6.2. Auditoria Operacional	18
1.6.3. Auditoria demonstrações financeiras.....	18
1.7. Funções do Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade.....	19
1.8. Relacionamento do Serviço de Auditoria Interna com terceiros	20
1.9. Princípios e Normas de Auditoria Interna.....	20
2. Organização Interna do Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade	23
2.1. Estrutura Orgânica	23
2.2. Pessoal afeto ao Gabinete de Auditoria	24
2.3. Definição das responsabilidades	25
2.3.1. Chefe do Gabinete	25

2.3.2. Auditores Internos	26
3.Planeamento da Auditoria Interna do Gabinete	26
3.1. Plano anual do Gabinete de Auditoria	26
3.1.1. Fontes externas.....	27
3.1.2. Fontes internas	27
3.2. Orçamento Anual do Gabinete de Auditoria.....	28
4. Procedimentos de Auditoria interna do GAGRQ	28
4.1. Planeamento do trabalho e realizar	28
4.2. Designação da equipa de auditoria e o coordenador	29
4.3. Pesquisa do trabalho a realizar	29
4.4. Reunião de abertura	30
4.5. Solicitação de documentação se aplicável	31
4.6. Trabalho de campo.....	31
4.7. Recolha de evidências.....	32
4.7.1. Evidencias definição e conceção	32
4.7.2. Evidencias documentais.....	32
4.7.3. Evidencias testemunhais.....	32
4.7.4. Considerações gerais	33
4.8. Reunião de encerramento	33
4.9. Audiência previa /contraditório	33
4.10. Relatório Final.....	34
Sistema de Gestão da Qualidade.....	35
Referências.....	36
Legislação consultada	36

1. Controlo Interno e Auditoria Interna

O Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade (GAGRQ) do Município de Coimbra é responsável pela promoção e acompanhamento regular da implementação e avaliação do Sistema de Controlo Interno, através da realização de auditorias internas previstas no Plano anual de Auditoria Interna do GAGRQ e auditorias Extraplano, que por várias circunstâncias podem ser realizadas.

O GAGRQ deve informar o Órgão Executivo sobre a monitorização do Sistema do Controlo Interno, reportando os resultados de eventuais condicionantes e a implementação de medidas corretivas ou aperfeiçoamento.

1.1 Definição de Controlo Interno

O Controlo Interno é um conceito que tem evoluído consideravelmente ao longo dos anos, sendo também associado à deteção e prevenção de corrupção. De facto, é consensual que a existência de mecanismos de controlo implementados reduz, de forma exponencial, a possibilidade de ocorrência de erros ou irregularidades. Além de que, a instituição de procedimentos de controlo é fundamental para assegurar a fiabilidade das informações, influenciando tanto a auditoria interna quanto a auditoria externa.

O Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) define o controlo interno como um processo elaborado pelo Conselho de Administração, Direção ou outros responsáveis da entidade, com o objetivo de fornecer confiança relativamente ao cumprimento dos objetivos definidos. Esses objetivos dividem-se em três categorias:

1. Eficiência e eficácia dos recursos;
2. Fiabilidade da informação;
3. Conformidade com as leis e regulamentos.

Segundo o mesmo autor, o controlo interno é concebido como um processo instrumental, orientado para alcançar determinados fins, e não como um fim em si. Deste modo, proporciona uma garantia razoável, ainda que não absoluta, tanto para a administração quanto para o órgão executivo da entidade em causa.

The Institute of Internal Auditors (2019) afirma que, anualmente, fraudes e corrupção resultam na perda de fundos, acarretando ineficiências, projetos inacabados, problemas financeiros, falhas organizacionais e, nos piores cenários, catástrofes humanitárias. Tais fraudes são frequentemente consequência de controlos deficientes e uma governança frágil, comprometendo os processos organizacionais. Posto isto, é imperativo que as entidades implementem sistemas de controlo interno sólidos para mitigar os riscos, cabendo à auditoria interna a responsabilidade de avaliar a eficácia desses sistemas.

Para estabelecer um sistema robusto de controlo interno, deve ter um Plano de Organização que assente no seguinte:

- i. A Câmara Municipal deve ter uma estrutura orgânica bem definida, hierarquizada, transparente e perceptível, que sirva de suporte ao desenvolvimento da atividade e à implementação de um Sistema de Controlo Interno adequado e eficaz;
- ii. A estrutura orgânica deve assentar numa definição coerente, clara e objetiva das competências e responsabilidades de cada unidade e contemplar uma adequada segregação de funções potencialmente conflitantes;
- iii. No caso de unidades com reduzida amplitude de atividade e de riscos associados, que devido à limitação de recursos disponíveis, seja irrealizável a total segregação de funções potencialmente conflitantes, devem ser implementados procedimentos alternativos de controlo de modo a evitar ou a reduzir ao mínimo o risco da ocorrência de conflitos de interesses;
- iv. Na prossecução das atribuições do Município e das competências dos seus órgãos, os serviços municipais devem orientar-se pelos princípios da unidade e eficácia de ação, da aproximação dos serviços aos cidadãos, da desburocratização, da racionalização de meios e da eficiência na afetação de recursos públicos, da melhoria quantitativa e qualitativa do serviço prestado e da garantia de participação dos cidadãos, bem como pelos demais princípios constitucionais aplicáveis à atividade administrativa e acolhidos no Código de Procedimento Administrativo.

Em termos legislativos, a definição de controlo interno encontra-se prevista no Decreto-lei n.º 166/1998, de 25 de junho, decreto que aprova o Sistema de Controlo Interno na Administração Financeira do Estado. O n.º 2, do artigo 2.º, do Decreto-lei previamente mencionado, define o controlo interno como a [...] verificação, acompanhamento, avaliação e informação sobre a legalidade, regularidade e boa gestão, relativamente a atividades, programas, projetos, ou operações de entidades de direito público ou privado, com interesse no âmbito da gestão ou tutela governamental em matéria de finanças públicas, nacionais e comunitárias, bem como de outros interesses financeiros públicos nos termos da lei [...].

Posteriormente, o Decreto Lei 54/A /99 de 22 de fevereiro, que aprovou o Sistema de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL) veio instituir que as autarquias, deveriam elaborar e aprovar o Sistema de Controlo Interno, situação aliás corroborada com a entrada do Decreto-lei 192/2015 de 11 de setembro que aprovou o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) que no seu artigo 9º clarifica e orienta o que o Sistema de Controlo Interno deve ter por base [...] sistemas adequados de gestão de risco, de informação e de comunicação, bem como um processo de monitorização que assegure a respetiva adequação e eficácia em todas as áreas de intervenção [...].

Por último, as posições mencionadas são reforçadas com o artigo 1º, alínea b), do Decreto-Lei n.º 109-E/2021, de 9 de dezembro, que aprova o Regime Geral de Prevenção da Corrupção. Este diploma legal estipula que as entidades públicas incluídas devem implementar um sistema de controlo interno proporcional à sua natureza, dimensão e complexidade, bem como da atividade desenvolvida. Deverá fundamentar-se em modelos de gestão de riscos, informação e comunicação apropriados, abrangendo todas as áreas de atuação, particularmente aquelas identificadas no respetivo Plano de Prevenção de Riscos de Gestão, o qual inclui riscos de corrupção e infrações conexas.

Assim, promoveu-se definir objetivos que orientem a implementação de um Sistema de Controlo Interno, em conformidade com as diretrizes do Mecanismo Nacional de Anticorrupção (MENAC), sob os auspícios da Inspeção-Geral de Finanças (IGF), seguindo as recomendações do Tribunal de Contas e demais legislação aplicável.

Neste contexto, a auditoria interna assume um papel crucial na avaliação contínua dos sistemas de controlo interno, emitindo recomendações e assegurando a eficiência das

operações municipais, mas acima de tudo, garante que o Sistema de Controlo Interno (SCI) seja reforçado face as vicissitudes inerentes à dinâmica autárquica.

1.2 Objetivos do Sistema de Controlo Interno

Para aprofundar a compreensão dos conceitos mencionados anteriormente, é crucial explorar as motivações subjacentes à implementação do sistema, bem como os seus propósitos específicos, e estabelecer uma clara diferenciação entre o conceito de Controlo Interno e o Sistema de Controlo Interno.

Neste contexto, considerando o exposto na secção anterior, o Controlo Interno pode ser caracterizado como um conjunto de sistemas coordenados, destinados a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades, ou, pelo menos, de atenuar as suas repercussões. Por outro lado, o Sistema de Controlo Interno engloba um conjunto de elementos que inclui, o plano de organização, as políticas, os métodos, procedimentos e boas práticas de controlo definidos. Estes elementos são fundamentais para garantir que as atividades sejam conduzidas de maneira eficaz e transparente.

Este sistema está fundamentado em mecanismos de gestão de risco, de informação e de comunicação, bem como um processo de monitorização que assegure a respetiva adequação e eficácia em todas as áreas de intervenção.

Posto isto, e tendo em conta o que se encontra previsto no artigo 15º, nº3, do Decreto-Lei n.º 109-E/2021, de 9 de dezembro, o Sistema de Controlo Interno visa garantir:

- a) O cumprimento e a legalidade das deliberações e decisões dos titulares dos respetivos órgãos;
- b) O respeito pelas políticas e objetivos definidos;
- c) O cumprimento das disposições legais e regulamentares;
- d) A adequada gestão e mitigação de riscos, tendo em atenção o PPR;
- e) O respeito pelos princípios e valores previstos no código de conduta;

- f) A prevenção e detecção de situações de ilegalidade, corrupção, fraude e erro;
- g) A salvaguarda dos ativos;
- h) A qualidade, tempestividade, integridade e fiabilidade da informação;
- i) A prevenção do favorecimento ou práticas discriminatórias;
- j) Os adequados mecanismos de planeamento, execução, revisão, controlo e aprovação das operações;
- k) A promoção da concorrência;
- l) A transparência das operações.

1.3. Componentes do Controlo Interno

Para atingir de forma eficaz os objetivos definidos no ponto anterior, o Sistema de Controlo Interno da Câmara Municipal deve ter por base:

- a) Um adequado ambiente de controlo, que reflita a sua importância e estabeleça a disciplina e estrutura dos restantes elementos integrantes do Sistema de Controlo Interno;
- b) Um sólido sistema de gestão e mitigação de riscos, que vise identificar, avaliar, acompanhar e controlar todos os riscos que possam influenciar a estratégia e os objetivos definidos pela Câmara Municipal, de modo a garantir a conformidade e implementação das ações necessárias para responder de forma adequada a quaisquer desvios indesejados;
- c) Um efetivo processo de monitorização, executado com vista a assegurar a adequação e a eficácia do próprio Sistema de Controlo Interno, perpetuado no tempo, que sirva de garantia à identificação antecipada de eventuais deficiências existentes, potenciais ou reais, ou das oportunidades de introdução de melhorias que permitam fortalecer o Sistema de Controlo Interno.

1.3.1. Ambiente de Controlo

O ambiente de controlo é o reflexo das atitudes e ações da Câmara Municipal em relação ao controlo interno. Este ambiente é moldado pelas convicções, preferências e avaliações de valor expressas tanto pelo Órgão Executivo quanto pelos colaboradores, influenciando diretamente a eficácia das medidas, políticas e procedimentos adotados.

É também moldado pelo conjunto de valores éticos adotados pela Câmara Municipal, que se refletem nos deveres gerais estipulados pela Lei Geral do Trabalho em Funções Públicas e pelos Princípios Gerais da Atividade Administrativa, conforme delineado no Código de Procedimento Administrativo. A transparência e a adequação desses valores são essenciais, dada a complexidade e as exigências atuais.

É imprescindível que todos os funcionários da Câmara Municipal desempenhem um papel ativo no controlo interno, compreendendo e assumindo as suas responsabilidades dentro do sistema estabelecido para promover uma governança eficaz e responsável.

1.3.2. Gestão de Risco

A Gestão de Riscos deve ser entendida como um conjunto integrado e contínuo de processos que assegurem uma compreensão adequada à natureza, dimensão e complexidade da Câmara Municipal, possibilitando, assim, uma implementação eficaz da estratégia e o cumprimento dos objetivos da instituição.

Deste modo, a Gestão de Riscos é responsável por facilitar a identificação, avaliação, monitorização e gestão de todos os riscos significativos aos quais a Câmara Municipal está sujeita, quer internamente quer externamente. O objetivo é assegurar que estes riscos se mantenham dentro dos níveis estabelecidos e que haja uma aplicação transversal a todas as áreas de intervenção, incluindo aquelas especificadas no Plano de Prevenção de Riscos de Corrupção e Infrações Conexas.

O GAGRQ, em conjunto com as Unidades Orgânicas, deve desenvolver, implementar e manter um processo de identificação dos riscos de gestão. Este processo deve abranger os riscos de corrupção e infrações conexas, tanto internos como externos, que possam influenciar o desempenho de cada unidade ou serviço, ou que possam aumentar o risco de práticas fraudulentas. A implementação dos riscos deve assentar, nomeadamente:

- a) Em métodos e técnicas claramente definidos de modo abranger as áreas de risco, as probabilidades de ocorrências e a gravidade das consequências de modo a traduzir a exposição ao nível de risco;
- b) Hierarquizar os riscos pelo máximo de áreas possíveis, relativamente às principais funções/atividades desenvolvidas por cada unidade;
- c) Ser executado com uma periodicidade, no mínimo anual, que permita a

identificação tempestiva de novos fatores de risco e a revisão dos existentes.

1.3.3. Controle das atividades

As Unidades Orgânicas, sempre que necessário, devem promover a elaboração de Manuais de Procedimentos/Regulamentos Internos.

Estes manuais devem conter um conjunto de normas e metodologias para a gestão das funções dos serviços, detalhando as características mais importantes do seu funcionamento e processo. Essa documentação é essencial para garantir a eficiência, a transparência e a uniformidade nas operações internas da Câmara Municipal.

1.3.4. Informação e Comunicação

A eficiência da gestão municipal está intrinsecamente ligada à qualidade da comunicação interna e à solidez da estrutura hierárquica. Neste contexto, é imperativo a implementação de procedimentos de comunicação que sejam não só adequados, mas também eficazes, de modo a garantir a fluidez e a transparência na disseminação de informações dentro da organização.

Uma comunicação interna eficaz é vital para assegurar que todos os colaboradores estejam informados e comprometidos com os objetivos e metas da autarquia, fomentando assim, a colaboração e a eficiência operacional. É essencial estabelecer canais de comunicação que sejam claros e de fácil percepção permitindo uma troca de informações rápida e eficiente entre os diferentes departamentos e níveis hierárquicos. Uma estrutura hierárquica bem definida, é, portanto, crucial para a atribuição clara de responsabilidades e competências, o que, por sua vez, facilita uma tomada de decisão ágil e eficaz em todos os níveis.

Ademais, é importante que a comunicação e a hierarquia sejam reforçadas por políticas e procedimentos que promovam a partilha de informação, a resolução de problemas e a simplificação dos processos. Ao promover uma comunicação transparente e uma distribuição clara das responsabilidades, é possível garantir o bom funcionamento dos serviços municipais e o cumprimento dos objetivos propostos.

1.3.5. Monitorização

A monitorização do Sistema de Controlo Interno abrange todas as ações e avaliações de controlo realizadas pelo Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade, com o objetivo de garantir a eficácia e adequação dos objetivos estabelecidos no presente manual.

As ações referidas anteriormente devem ser corporizadas de forma contínua, como parte integrante das tarefas adstritas ao Plano Anual de Auditoria, podendo, contudo, ser complementadas extraplano, por auditorias internas autónomas e aleatórias.

Os processos de monitorização do Sistema de Controlo Interno devem ser adequadamente documentados através de relatório.

1.4. Definição de Auditoria Interna

No que toca ao caso concreto da Auditoria Interna, *The Institute of Internal Auditors* (2017), define-a como:

“A auditoria interna é uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Ajuda a organização a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação” (IIA, 2017, pág.4)

Segundo a mesma entidade, a auditoria interna é uma atividade que se desenvolve em contextos legais e culturais variados, dentro de organizações que variam em propósito, dimensão e estrutura. Esta atividade envolve tanto colaboradores da própria organização quanto elementos externos. Apesar das diferenças inerentes a cada contexto, a adesão às Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, estabelecidas pelo Instituto de Auditores Internos (IIA), é fundamental para o cumprimento das responsabilidades atribuídas aos auditores internos.

No âmbito da administração pública, a Auditoria Interna assume um papel preponderante na promoção da eficiência, transparência e responsabilidade na gestão dos recursos públicos. Desempenha, assim, uma função vital na supervisão da gestão de riscos, do sistema de controlo interno e dos processos operacionais, contribuindo estrategicamente para o reforço da gestão municipal. A Auditoria Interna é essencial para satisfazer as necessidades variadas da Câmara Municipal de Coimbra, tema que será explorado no ponto seguinte.

Relativamente ao Sistema de controlo interno, e conforme já mencionado anteriormente, a auditoria interna oferece um suporte valioso na sua avaliação, responsabilizando-se pela identificação de eventuais falhas, desvios e oportunidades de melhoria. Auxilia o Órgão Executivo, fornecendo recomendações construtivas que visam o aprimoramento do mesmo.

1.5. O valor acrescentado da Auditoria Interna

A auditoria interna desempenha um papel crucial na promoção da transparência das atividades desenvolvidas pela Câmara Municipal de Coimbra. Assegura que todos os processos e decisões são adotados com ética e em estrita observância com os princípios que norteiam a administração pública.

Ao analisar a conformidade das decisões com as políticas e regulamentos vigentes, a auditoria interna não só aprimora os procedimentos como também incrementa a eficiência dos serviços prestados pelo município. Mediante uma análise sistemática e criteriosa dos processos e operações, identifica e avalia os riscos associados às atividades, o que possibilita uma gestão proativa e eficiente desses riscos. Tal abordagem é fundamental para minimizar impactos negativos potenciais e fortalecer a resiliência organizacional diante de eventos adversos.

Conforme mencionado no ponto 1.3, a auditoria interna é essencial para o reforço do sistema de controlo interno, através da avaliação da eficácia dos mecanismos de controlo já existentes e da identificação das áreas que apresentam vulnerabilidades. Ao incentivar a implementação de medidas corretivas e a adoção de boas práticas, contribui significativamente para assegurar a integridade e a confiabilidade das operações municipais.

1.6. Tipos de Auditoria

A auditoria pode ser classificada de acordo com diversos critérios, tais como o seu propósito, objeto de estudo, amplitude, profundidade, frequência e entidade responsável pela sua execução.



Após a apresentação da tabela que categoriza os diversos tipos de auditoria, é pertinente introduzir uma discussão sobre as modalidades no contexto do gabinete de auditoria da câmara municipal de Coimbra. A auditoria às demonstrações financeiras e a auditoria de conformidade destacam-se pela sua frequente aplicação, dada a importância na verificação da precisão dos registos financeiros e no cumprimento das normativas legais vigentes. A auditoria operacional, por sua vez, é instrumental na avaliação da eficiência e eficácia dos processos operacionais.

1.6.1. Auditoria de Conformidade

A auditoria de conformidade, particularmente no âmbito do GAGRQ, desempenha um papel fundamental na garantia de que todas as atividades e procedimentos estão de acordo

com a legislação, regulamentos internos e políticas estabelecidas. Este tipo de auditoria é essencial para assegurar que o município opera dentro do quadro legal e normativo. Envolve a verificação sistemática de documentos, decisões e transações financeiras para confirmar o alinhamento com os requisitos legais e as diretrizes internas. Além disso, contribui para a prevenção de irregularidades, detecção de falhas ou desvios e recomendação de medidas corretivas.

1.6.2. Auditoria Operacional

A auditoria operacional é uma avaliação crítica destinada a avaliar a eficácia e eficiência das operações municipais. Esta auditoria foca-se na análise dos procedimentos para determinar se os recursos estão a ser utilizados da melhor maneira possível para alcançar os objetivos estabelecidos.

O GAGRQ, ao realizar uma auditoria operacional, procura identificar áreas de melhoria, identificar possíveis deficiências e formular recomendações que possam otimizar as operações. A finalidade deste tipo de auditoria é aprimorar os procedimentos internos, aumentar a produtividade e garantir que as práticas estejam alinhadas com os objetivos da câmara municipal, contribuindo significativamente para a melhoria contínua.

1.6.3. Auditoria demonstrações financeiras

A auditoria das demonstrações financeiras é um processo crucial que visa verificar a exatidão e a integridade dos registos financeiros da autarquia. Mediante a análise meticulosa dos registos financeiros, para assegurar a sua conformidade com a legislação vigente, esta auditoria proporciona uma avaliação independente sobre os mesmos. Esta atividade é uma das mais examinadas no âmbito municipal, sujeita a constante fiscalização por entidades como a Inspeção-Geral de Finanças (IGF), o Tribunal de Contas, a Direção-Geral das Autarquias Locais (DGAL), e a subsequente certificação das contas pelo Revisor Oficial de Contas (ROC). A importância deste processo é inquestionável, pois confere ao órgão executivo e aos munícipes a confiança necessária na gestão dos recursos públicos e na observância dos princípios que norteiam a

administração pública, desempenhando um papel fundamental na garantia de transparência e responsabilidade fiscal.

Desta forma, a Câmara Municipal tem a oportunidade de aprimorar continuamente a sua gestão financeira, adotando as melhores práticas do setor e reforçando a sua credibilidade junto da sociedade.

1.7. Funções do Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade

Sob a orientação do Presidente da Câmara Municipal, o Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade detém diversas responsabilidades, delineadas no Regulamento Interno de Organização dos Serviços da Câmara Municipal de Coimbra. Dentre das suas prerrogativas, destaca-se a elaboração e implementação de auditorias internas, sustentadas pela avaliação de riscos, que englobam todas as vertentes de atuação, com foco especial nas áreas sinalizadas pelo Plano de Prevenção de Riscos de Gestão.

Este gabinete é igualmente incumbido de efetuar auditorias operacionais, de conformidade e financeiras. Ademais, exerce um papel crucial na conceção e supervisão do Plano de Prevenção de Riscos de Gestão, assim como na formulação e atualização do Código de Conduta Ética e Norma de Controlo Interno do Município. Um outro encargo relevante é o desenvolvimento, implementação e fiscalização do Sistema de Controlo Interno, que se fundamenta em modelos de gestão de riscos, assim como sistemas de informação e comunicação apropriados.

A supervisão das auditorias levadas a cabo por entidades externas também integra o leque de competências do gabinete, atuando como ponto de contacto destas entidades, coordenando a gestão do contraditório e o seguimento das recomendações emitidas. É imperativo o acompanhamento e a observância das recomendações provenientes tanto de auditorias internas quanto externas, tarefa esta realizada por meio de auditorias de seguimento. Adicionalmente, o gabinete fomenta e supervisiona a transparência administrativa e coordena a implementação do Sistema de Gestão da Qualidade, fundamentado na norma NP ISO 9001:2015, assegurando, desta forma, a excelência e o aprimoramento contínuo dos serviços prestados. Anualmente, é realizado um plano de auditoria que espelha uma avaliação dos riscos associados às distintas unidades orgânicas.

1.8. Relacionamento do Serviço de Auditoria Interna com terceiros

Como mencionado anteriormente na secção 1.7, entre as atribuições do Gabinete de Auditoria Interna do Município de Coimbra, destaca-se a função de supervisão das auditorias realizadas por entidades externas. Este gabinete desempenha um papel crucial, funcionando como o principal ponto de contacto para tais entidades, coordenando eficazmente a gestão do contraditório e assegurando o acompanhamento cabal das recomendações proferidas.

É imperativo salientar que a Auditoria Interna é frequentemente solicitada a responder a entidades de fiscalização como a Inspeção-Geral de Finanças (IGF) e o Tribunal de Contas. Estas entidades requerem, habitualmente, acesso aos trabalhos desenvolvidos pelo gabinete, bem como aos planos propostos, com o intuito de delinearem as suas próprias ações de inspeção e controlo. Tal facto sublinha a relevância do Gabinete de Auditoria Interna na articulação e na transmissão de informação entre a Câmara Municipal e os organismos de fiscalização externa.

Além disso, é essencial que o relacionamento do Gabinete com outros serviços municipais seja guiado por critérios éticos, permitindo-lhe desempenhar as suas funções de forma independente, eficiente, eficaz, cordial e colaborativa. O GAGRQ deve articular-se com os responsáveis pelos projetos ou programas em curso ou a desenvolver no âmbito da melhoria contínua do sistema de gestão da qualidade, nomeadamente projetos de acreditação ou certificação a que o Município se candidate.

1.9. Princípios e Normas de Auditoria Interna

O Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade do Município de Coimbra estabelece, através do seu código de conduta ética, os princípios fundamentais para a profissão e prática de auditoria interna no município. Este código delineia as normas de comportamento e os valores essenciais esperados dos auditores internos. É importante salientar que, embora o gabinete disponibilize um código de conduta ética para orientar o

exercício das suas funções, isso não exclui a aderência a outros princípios e normas relevantes, em particular as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna definidas pelo IIA.

Os auditores internos devem seguir os seguintes princípios:

1. Integridade: Os auditores internos são íntegros e contribuem para gerar confiança. A sua honestidade e responsabilidade são fundamentais para o julgamento confiável.
2. Objetividade: Os auditores internos mantêm o mais elevado grau de objetividade profissional. Avaliam e comunicam informações de forma equilibrada, sem influência de interesses pessoais ou opiniões alheias.
3. Confidencialidade: Respeitam a propriedade da informação que recebem. Não a divulgam sem autorização, exceto quando exigido por obrigações legais ou profissionais.
4. Competência: Aplicam conhecimentos, técnicas e experiência necessários para executar serviços de auditoria interna de forma eficaz.

As normas de conduta orientam também os auditores internos na sua prática diária:

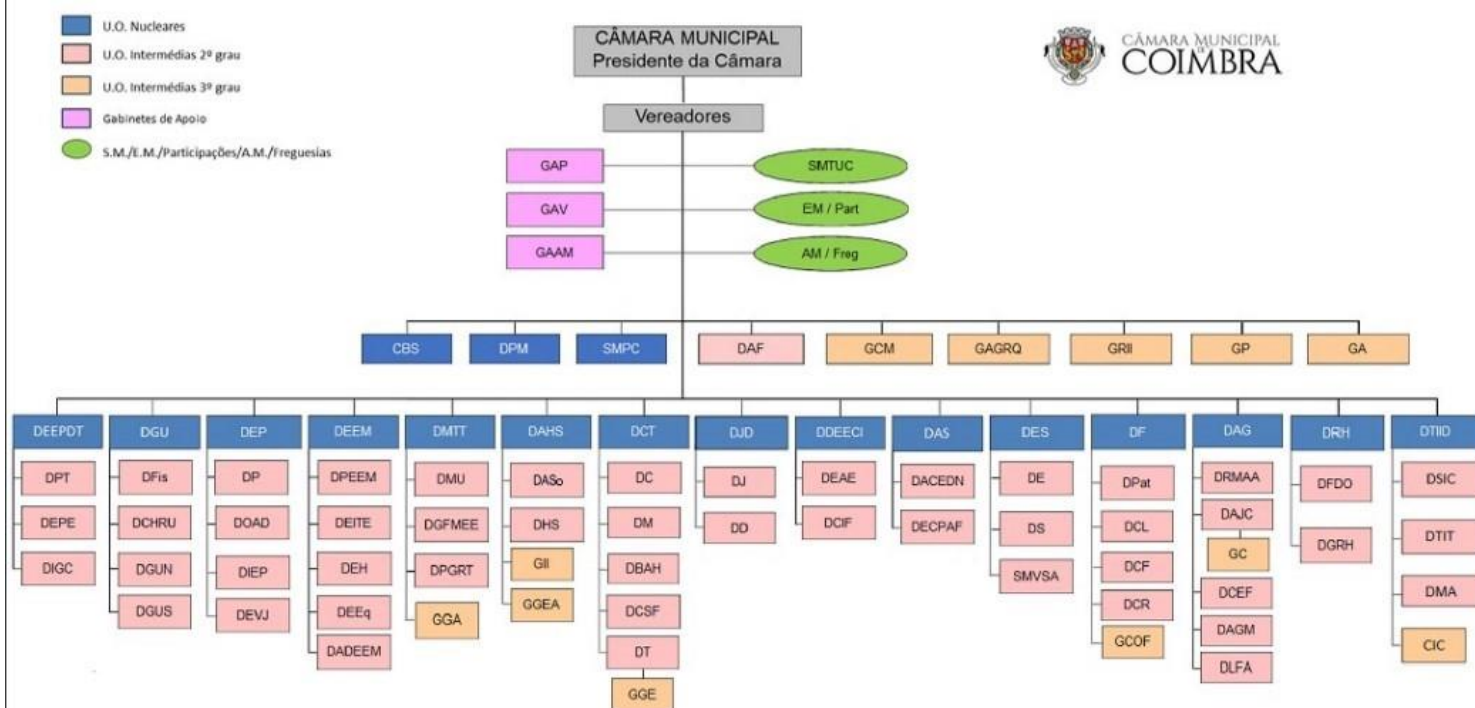
- i. Integridade:
 - a. Executam o trabalho com honestidade, diligência e responsabilidade, respeitando o princípio da legalidade;
 - b. Não participam em atividades ilegais ou que desacreditem a profissão de auditoria interna ou o Município de Coimbra;
 - c. Contribuem para os objetivos éticos do Município.
- ii. Objetividade:
 - a. Evitam atividades que possam prejudicar o julgamento imparcial ou entrar em conflito com os interesses do Município;
 - b. Não aceitam nada que possa comprometer o seu julgamento profissional;
 - c. Divulgam factos materiais relevantes ao Presidente da Câmara Municipal para garantir a integridade das informações analisadas.
- iii. Confidencialidade:
 - a. Utilizam e protegem a informação obtida com prudência;
 - b. Não usam essa informação para benefício próprio;

- c. A confidencialidade abrange tanto a documentação quanto as informações relacionadas ao serviço de auditoria.
- iv. Competência:
 - a. Desenvolvem ações apenas com base no conhecimento, proficiência e experiência necessários;
 - b. Seguem as Normas Internacionais para a Prática de Auditoria Interna;
 - c. Procuram constantemente aperfeiçoar a qualidade e eficiência das suas funções.
- v. Respeito:
 - a. Os auditores devem ser sensíveis ao ambiente cultural e social de todos os detentores de interesse envolvidos nos processos de auditoria;
 - b. Os auditores devem maximizar os benefícios e minimizar prejuízos desnecessários decorrentes da auditoria interna;
 - c. Nas circunstâncias em que haja risco significativo de prejuízo decorrente das conclusões ou recomendações do relatório de auditoria, os auditores devem exercer elevada ponderação. Em última instância, podem abandonar uma conclusão ou recomendação se necessário.
- vi. Independência e Imparcialidade:
 - a. Os auditores devem exercer as suas funções sem se deixar influenciar por interesses pessoais ou de outras pessoas relacionadas;
 - b. Devem evitar ceder a pressões que comprometam a credibilidade do seu julgamento;
 - c. As conclusões e recomendações devem ser apresentadas de forma clara e objetiva;
 - d. Não devem participar em auditorias internas de atividades nas quais estiveram envolvidos na concepção ou implementação;
 - e. Devem ter a capacidade de formular opiniões justas e imparciais.

2. Organização Interna do Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade

2.1. Estrutura Orgânica

A estrutura interna dos serviços municipais segue um modelo hierárquico, composto por Unidades Orgânicas Nucleares (Departamentos e outras unidades com funções específicas), Unidades Orgânicas Flexíveis (Divisões e Gabinetes), Estruturas Organizativas estabelecidas por legislação específica, que não se equiparam a cargos de dirigente (Gabinetes de Apoio), e Subunidades Orgânicas (Secções).



A estrutura orgânica do Município de Coimbra, conforme apresentada, organiza-se nas seguintes categorias de unidades orgânicas:

- a) Departamentos: São unidades orgânicas de natureza permanente que concentram competências operativas e instrumentais dentro de uma área funcional específica;
- b) Divisões e Gabinetes: Estas unidades orgânicas caracterizam-se pela sua flexibilidade e são responsáveis por aglutinar competências operativas e instrumentais, também dentro de uma área funcional específica;
- c) Gabinetes de Apoio: Constituem estruturas organizativas criadas por disposição legal expressa e não são equivalentes a cargos de direção. O Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade (GAGRQ) é um exemplo deste tipo de unidade, dependendo exclusivamente ao presidente da câmara municipal;
- d) Secções: Subunidades orgânicas focadas em funções executivas, as quais podem ser estabelecidas por despacho do Presidente da Câmara Municipal, respeitando os limites impostos pela Assembleia Municipal. Cada secção é coordenada por um técnico responsável.

2.2. Pessoal afeto ao Gabinete de Auditoria

Atualmente, o Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade é composto por cinco elementos. São estes:

- Chefe de Gabinete: As suas competências estão enumeradas no ponto 2.3.1 do presente manual.
- Auditores Internos: Os princípios e normas éticas aos quais os membros do gabinete estão abrangidos são descritos no ponto 2.3.2. Atualmente, existem três elementos nesta categoria:
 - Técnicos Superiores: Membros da equipa de auditoria com habilidades técnicas avançadas. Encarregados de conduzir as auditorias presentes no plano anual, com orientação e coordenação do chefe de gabinete.
- Assistente Técnica: Responsável pelo canal de denúncias.

2.3. Definição das responsabilidades

2.3.1. *Chefe do Gabinete*

O Chefe de Gabinete, correspondente a um cargo de direção intermédia de terceiro grau, é selecionado através de um procedimento concursal, conforme estipulado por lei. São competências do chefe de gabinete os pontos previstos nos n.os 2 e 3 do artigo 38º da Lei nº 75/2013, de 12 de setembro, nomeadamente:

- a) Aprovar e alterar o mapa de férias e restantes decisões relativas a férias, sem prejuízo pelo regular funcionamento do serviço e da salvaguarda do interesse público;
- b) Justificar faltas;
- c) Conceder licenças sem remuneração ou sem vencimento até ao prazo máximo de um ano;
- d) Homologar a avaliação de desempenho dos trabalhadores, nos casos em que o delegado ou subdelegado não tenha sido o notador;
- e) Decidir em matéria de organização e horário de trabalho, tendo em conta as orientações superiormente fixadas;
- f) Autorizar a prestação de trabalho extraordinário;
- g) Assinar contratos de trabalho em funções públicas;
- h) Homologar a avaliação do período experimental;
- i) Praticar os atos relativos à aposentação dos trabalhadores;
- j) Praticar os atos respeitantes ao regime de segurança social, incluindo os relativos a acidentes em serviço e acidentes de trabalho.
- k) Autorizar a realização de despesas até ao limite estabelecido por lei;
- l) Autorizar o registo de inscrição de técnicos.

Atualmente, o cargo de Chefe do Gabinete de Auditoria do município de Coimbra é ocupado pelo Dr. Nuno Sá.

2.3.2. Auditores Internos

Os auditores internos, no exercício das suas funções, devem aderir rigorosamente ao código de conduta ética estabelecido no ponto 1.9. Este código é essencial para garantir a integridade, objetividade, imparcialidade e confidencialidade necessárias no desempenho das suas responsabilidades. Além disso, é imperativo que sigam as normas internacionais de auditoria interna definidas pelo IIA.

No contexto do GAGRQ, os auditores estão igualmente sujeitos à legislação aplicável aos funcionários públicos, o que inclui a exclusividade de funções e a adesão a outros princípios fundamentais da administração pública, como a legalidade, a imparcialidade, a justiça e a igualdade. Estes princípios são vitais para assegurar que os auditores desempenhem as suas funções sem conflitos de interesse.

3. Planeamento da Auditoria Interna do Gabinete

3.1. Plano anual do Gabinete de Auditoria

Anualmente, é elaborada a proposta do Plano Anual de Auditoria, em consonância com as imposições legais e as necessidades do Município de Coimbra.

Nesse sentido, com o objetivo de estabelecer prioridades para as tarefas a serem realizadas, são definidos os trabalhos a serem executados para o exercício do respetivo ano. O gabinete de auditoria propõe-se a desenvolver um conjunto de auditorias, selecionadas com base na hierarquização das áreas de risco.

Importa ainda realçar, que pese embora o presente Plano seja uma declaração de intenção, sendo, portanto, um instrumento de gestão dinâmica, serão sempre realizadas as tarefas por imperativo legal, nomeadamente as previstas no Regime Geral da Prevenção da Corrupção. As restantes tarefas podem ser modificadas ou eliminadas por circunstâncias supervenientes que imponham essa determinação.

3.1.1. Fontes externas

No âmbito das suas competências, e conforme já mencionado no ponto 1.8, o GAGRQ do Município de Coimbra desempenha um papel crucial como interlocutor entre a autarquia e as entidades externas, tais como a Inspeção-Geral de Finanças (IGF) e o Tribunal de Contas.

Por meio de um diálogo constante e construtivo com essas entidades, o Gabinete não apenas facilita a realização de auditorias externas, mas também garante que, qualquer observação ou recomendação, seja devidamente considerada e incorporada nas práticas de auditoria interna. Nesse sentido, compromete-se a realizar auditorias de seguimento, o que pode afetar o que foi estabelecido no plano anual de auditoria, devido à necessidade de executar tarefas que não foram previamente definidas. Este acompanhamento é vital para assegurar que as ações corretivas sejam efetivamente postas em prática e que contribuam para o aperfeiçoamento contínuo da gestão municipal.

3.1.2. Fontes internas

O Plano Anual do Gabinete de Auditoria, tem também, a par das fontes externas, em conta os riscos endógenos à autarquia, as fontes internas. Neste sentido, são valorados, desde logo, os riscos de gestão e os de corrupção e infrações conexas, elencados no Plano de Prevenção de Corrupção do Município, bem como outros riscos que no decurso das auditorias realizadas, sejam estes detetados e/ou denunciados. Posto isto, é uma das competências do Gabinete de Auditoria, a responsabilidade pela receção e seguimento do Canal de denúncias, logo, é este um meio de conhecimento de eventuais riscos.

3.2. Orçamento Anual do Gabinete de Auditoria

A GOP (Grandes Opções do Plano) é um plano estratégico de médio-longo prazo que a Câmara Municipal utiliza para definir as suas principais ações e investimentos. Anualmente, as GOP são revistas e atualizadas, proporcionando uma orientação contínua para a gestão municipal e servem como base para o Orçamento Municipal (OM).

O OM é um documento técnico que estabelece as receitas e despesas esperadas para o respetivo ano, onde traduz em termos financeiros as prioridades definidas nas GOP. No caso do gabinete de auditoria, está inserido na classificação orçamental 0102.

Em resumo, as GOP guiam a estratégia, e o OM detalha como essa estratégia será financiada. Portanto, é mediante o suporte financeiro proveniente do Orçamento Municipal que o gabinete de auditoria é capacitado para desempenhar as suas atribuições com rigor e independência, visando o interesse público e o cumprimento das normativas legais e regulamentares.

4. Procedimentos de Auditoria interna do GAGRQ

4.1. Planeamento do trabalho e realizar

Nesta fase, é crucial realizar um planeamento minucioso do trabalho a ser realizado. Isso envolve a análise prévia da documentação relevante para os objetivos do trabalho, incluindo a legislação aplicável e documentos internos pertinentes. É imperativo que este planeamento esteja alinhado com o regulamento do GAGRQ e com as normas internacionais de auditoria interna.

Esta fase também compreende a definição clara dos objetivos do trabalho a realizar e a determinação dos testes a serem efetuados, garantindo que estes estejam em conformidade com os princípios que regem a administração pública. Além disso, é essencial realizar uma análise preliminar dos riscos associados aos serviços a serem auditados, de forma a identificar a probabilidade e o impacto de cada risco, permitindo uma priorização eficaz das ações de mitigação.

Por fim, é igualmente importante a definição de uma estratégia de comunicação que assegure a correta disseminação das informações durante o processo de auditoria, promovendo a participação de todas as unidades orgânicas envolvidas.

4.2. Designação da equipa de auditoria e o coordenador

É necessário designar uma equipa de auditoria competente e qualificada adequada aos desafios e complexidades dos trabalhos a realizar. Além disso, deve ser nomeado um coordenador responsável por supervisionar e coordenar todas as atividades relacionadas com a auditoria a realizar.

No contexto do GAGRQ, o supervisor e coordenador, é o chefe de gabinete, que detém a responsabilidade de definir a composição da equipa de auditoria, atribuindo tarefas específicas a cada membro, com base nas suas competências e na natureza dos trabalhos a desenvolver. É também função do chefe de gabinete assegurar que a equipa de auditoria opera com total independência e objetividade, evitando conflitos de interesse e preservando a integridade do processo de auditoria.

4.3. Pesquisa do trabalho a realizar

Esta pesquisa abrange a consulta exaustiva de documentação pertinente, em cumprimento com as normas internacionais de auditoria, bem como a avaliação dos critérios, técnicas e metodologias previamente adotadas pelo Município de Coimbra. O propósito desta análise é duplo: por um lado, a definição de um cronograma temporal otimizado que contemple todas as fases do processo de auditoria; por outro lado, pretende-se identificar a documentação essencial a ser requisitada, garantindo que esta esteja em consonância com o planeamento estratégico efetuado e os objetivos delineados na fase inicial.

Adicionalmente, devem ser estabelecidos os canais de comunicação a serem utilizados, os pontos de contacto principais, e a periodicidade com que as unidades orgânicas serão abordadas pela equipa de auditoria.

4.4. Reunião de abertura

A realização de uma reunião de abertura é um passo fundamental no processo de auditoria, especialmente no âmbito da administração local. Esta reunião tem como propósitos principais:

- a) Apresentar a Equipe de Auditoria: Introduzir cada membro da equipe de auditoria, para estabelecer um ambiente de confiança;
- b) Esclarecer Objetivos: Detalhar os objetivos específicos da auditoria, o escopo do trabalho a ser realizado, assegurando que todos os envolvidos tenham uma compreensão clara do que será examinado;
- c) Comunicar Procedimentos: Explicar os procedimentos de auditoria que serão utilizados, os tipos de evidência a serem coletados e os métodos de análise;
- d) Reunir Informações Preliminares: Solicitar e recolher informações essenciais dos auditados, que possam influenciar o planejamento e a execução da auditoria;
- e) Definir Novos Objetivos (se aplicável): Com base nas informações recebidas, ajustar ou definir novos objetivos de auditoria;
- f) Identificar Possíveis Riscos: Discutir e identificar potenciais riscos associados às áreas a serem auditadas;
- g) Acordar Abordagens Mutuamente: Estabelecer um diálogo aberto para acordar abordagens que sejam benéficas tanto para os auditores quanto para os auditados, promovendo uma atmosfera de colaboração;
- h) Estabelecer Canais de Comunicação: Definir os canais de comunicação entre a equipe de auditoria e os auditados, incluindo a frequência das atualizações e os pontos de contato para questões urgentes;

A reunião de abertura é, portanto, uma oportunidade valiosa para estabelecer uma base sólida para a auditoria e promover uma relação de trabalho construtiva entre auditores e auditados.

4.5. Solicitação de documentação se aplicável

No âmbito das responsabilidades da equipa de auditoria, é imperativo que, durante esta fase, seja feita uma solicitação formal de toda a documentação pertinente que se revele necessária para a execução do trabalho de auditoria. Esta solicitação deve ser realizada de acordo com os procedimentos estabelecidos e respeitando as normativas aplicáveis. Esta pode incluir registos financeiros, procedimentos, e outros documentos que possam fornecer evidências para avaliação.

É fundamental que a equipa de auditoria estabeleça um prazo razoável para a entrega da documentação solicitada e que mantenha uma comunicação clara e eficiente com os responsáveis pelos serviços auditados, de modo a garantir que todas as partes estejam alinhadas e que o processo de auditoria transcorra de forma eficaz e transparente.

4.6. Trabalho de campo

O trabalho de campo, etapa crucial no processo de auditoria, envolve a implementação meticulosa das atividades previamente delineadas na reunião. Esta fase é caracterizada pela execução de procedimentos que incluem:

- a) Realização de entrevistas pontuais com os responsáveis e demais intervenientes, com o intuito de uma compreensão adicional relativa a operações, procedimentos e documentação remetida;
- b) Aplicação dos testes definidos na fase de planeamento, para validar a informação financeira/operacional dos serviços em análise.
- c) Avaliar os procedimentos administrativos e operacionais, de forma a assegurar que estão em conformidade com as leis, regulamentos e políticas internas aplicáveis.
- d) Recolha e análise documental relevante, seguida de uma análise crítica para suportar as conclusões da auditoria.
- e) Deslocações a locais pertinentes, como departamentos ou instalações, para recolher evidências físicas.

É imperativo que todas estas atividades sejam realizadas com um elevado grau de profissionalismo, imparcialidade e precisão, tendo sempre em consideração o contexto específico.

4.7. Recolha de evidências

Durante a fase de recolha de evidências, procede-se à acumulação de provas que fundamentam as conclusões da auditoria. Estas evidências são cruciais para a integridade e credibilidade do processo de auditoria e podem assumir diversas formas.

4.7.1. Evidências definição e conceção

As evidências devem ser definidas com clareza, garantindo que sejam relevantes e fiáveis. A conceção das evidências envolve a determinação do tipo de informação necessária e a metodologia para a sua recolha, isto pode incluir a análise de documentos municipais, registos financeiros, ou outros materiais pertinentes.

4.7.2. Evidências documentais

São o suporte físico ou digital que comprove a realização ou a existência de algo. Incluem, mas não se limitam a relatórios financeiros, contratos, licenças e correspondência. Na administração local, a autenticidade e a conservação adequada destes documentos são essenciais para a transparência e responsabilidade.

4.7.3. Evidências testemunhais

Consistem em declarações verbais ou escritas de indivíduos que possuem conhecimento direto dos processos auditados. Entrevistas e depoimentos são métodos comuns para recolher este tipo de evidência.

4.7.4. Considerações gerais

Ao recolher evidências, deve-se ter em conta a legislação aplicável, os regulamentos internos e as práticas que podem influenciar a operação dos serviços. As evidências devem ser suficientes e apropriadas para suportar as conclusões da auditoria, e a sua recolha deve ser realizada de maneira sistemática e documentada.

4.8. Reunião de encerramento

Após a finalização do trabalho de campo e a consequente recolha de todas as evidências necessárias, procede-se à realização de uma reunião de encerramento. Esta reunião tem como principal objetivo a apresentação das conclusões fundamentais decorrentes do trabalho efetuado. Durante este encontro, é dada especial atenção à audição dos serviços envolvidos, proporcionando-lhes a oportunidade de expressarem possíveis recomendações.

É de extrema importância garantir um diálogo claro e aberto com os serviços auditados, considerando que são estes profissionais que detêm o conhecimento especializado acerca do funcionamento interno dos serviços e que as futuras recomendações terão um impacto direto na sua operacionalidade, tornando-se essencial compreender e valorizar as suas perspetivas sobre as análises realizadas.

4.9. Audiência prévia /contraditório

Antes da elaboração do relatório final, é concedida uma audiência prévia aos responsáveis pelos processos auditados, dando-lhes a oportunidade de apresentar contraditório face aos resultados apurados.

Com a audiência prévia, proporciona-se aos intervenientes a possibilidade de, dentro de um prazo estipulado, apresentarem as suas alegações de defesa, bem como eventuais documentos e provas que considerem pertinentes para o contraditório.

A fase de contraditório é uma oportunidade para que os responsáveis possam refutar, esclarecer ou complementar os factos e resultados preliminares apurados pela auditoria.

É, portanto, um mecanismo que contribui para a decisão final ser mais equilibrada e fundamentada, tendo em conta todas as perspetivas relevantes.

4.10. Relatório Final

Após a conclusão das fases de auditoria e a realização da audiência prévia, procede-se à elaboração do relatório final. Este documento é de suma importância, pois reflete o resultado exaustivo do trabalho de auditoria efetuado, em conformidade com as normas internacionais de auditoria e os procedimentos adotados pelo Município de Coimbra.

O relatório final deve conter:

- a) Sinopse: Uma síntese das conclusões e recomendações mais significativas, facilitando uma visão geral rápida para os leitores;
- b) Observações da auditoria: A apresentação e análise de tudo o que foi observado de forma clara e objetiva;
- c) Contraditório: Uma avaliação criteriosa das respostas e justificações apresentadas pelos responsáveis durante a audiência prévia;
- d) Conclusões Detalhadas: Uma exposição completa das constatações da auditoria, incluindo as evidências e análises que suportam tais conclusões;
- e) Recomendações: Sugestões construtivas e fundamentadas, incluindo prazos e responsáveis pela execução, destinado a otimizar os processos e práticas auditadas, com o intuito de promover melhorias contínuas e mitigar os riscos observados.

5. Sistema de Gestão da Qualidade

O anseio do município de Coimbra é ser uma organização eficiente e eficaz, tendo como principal objetivo a maturidade da excelência. Tal propósito, só pode ser coadjuvado com a implementação de um Sistema de Gestão de Qualidade (SGQ), de modo a adotar uma abordagem por processo, incrementando uma melhoria continua e complementado com um pensamento baseado no risco. Com esta intenção, é da responsabilidade do Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade, a monitorização e implementação da norma ISO 9001.

A Norma referida, assenta da ideia de que todos os processos da empresa devem ser medidos e monitorizados, e que os seus resultados devem ser analisados pela gestão de topo. Indica ainda que, ao estabelecer uma política da qualidade, devem ser criados objetivos mensuráveis e os mesmos devem ser acompanhados continuamente através de indicadores de desempenho. Assim o SGQ, deve estabelecer objetivos e metodologias para os atingir, realizando ações de melhoria relativamente aos processos e procedimentos e analisando os resultados. O GAGRQ é uma das bases principais para a obtenção desses resultados e avaliação do SGQ.

Referências

COSO. (1994). Internal Control- Integrated Framework (Vol. 1)

https://www.academia.edu/12912529/INTERNAL_CONTROL_INTEGRATED_FRAMEWORK_Committee_of_Sponsoring_Organizations_of_the_Treadway_Commission

IIA. (2019). DECLARAÇÃO DE POSICIONAMENTO DO IIA FRAUDE E A AUDITORIA INTERNA.

<https://www.theiia.org/globalassets/documents/resources/fraud-and-internal-auditassurance-over-fraud-controls-fundamental-to-success-april-2019/fraud-and-internalaudit-portuguese.pdf>

IIA. (2017). Normas Internacionais Para a Prática Profissional de Auditoria Interna (Normas). Instituto de Auditores Internos.

https://www.ipai.pt/media/begj4zxv/ippf_normas_2017.pdf

Legislação consultada

Lei nº 75/2013, de 12 de setembro

Decreto-lei nº 166/1998, de 25 de junho

Decreto Lei 54/A /99 de 22 de fevereiro

Decreto-lei 192/2015 de 11 de setembro

Decreto-Lei nº 109-E/2021, de 9 de dezembro

Despacho nº 13219/2022

Código de Conduta ética

Regulamento Interno do Gabinete de Auditoria, Gestão de Risco e Qualidade

