

Liliana Sofia Pinho Valente

# O CONTRIBUTO PARA UM SISTEMA DE CONTROLO INTERNO EM UMA ENTIDADE DO SETOR NÃO LUCRATIVO

ESTUDO DE UM CASO DE UMA IPSS

Coimbra, 2014



UNIVERSIDADE DE COIMBRA



• U C •

FEUC FACULDADE DE ECONOMIA  
UNIVERSIDADE DE COIMBRA

Liliana Sofia Pinho Valente

# O contributo para um Sistema de Controlo Interno em uma Entidade do Setor Não Lucrativo

Estudo de um caso de uma IPSS

Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças  
apresentada à Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra  
para a obtenção do grau de mestre

Orientadora: Prof. Doutora Ana Maria Gomes Rodrigues

Coimbra, 2014



## **Agradecimentos**

À Professora Doutora Ana Maria Rodrigues, um enorme obrigada por me ter orientado no decorrer deste trabalho, pela paciência, pelas sugestões, pelo esforço, pela disponibilidade e acima de tudo pela amizade.

À Doutora Isabel Martins, um obrigada pelos contributos que foram indispensáveis à concretização deste trabalho.

A todos os elementos do Lar da Graça de São Filipe, um grande obrigada pela forma como me acolheram, em especial à Doutora Elisabete Simões pela total disponibilidade, simpatia e contributo indispensável e também à Dr.<sup>a</sup> Isilda Roseiro, Dr.<sup>a</sup> Maria do Carmo de Carvalho, Dr. André Neves, Dr. Jorge Ribeiro e Dr. Nuno Cunha que prontamente se disponibilizaram para me ajudar e cujo contributo se revelou fundamental para a concretização deste trabalho.

À Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra e a todos os seus colaboradores.

Aos meus pais e ao meu irmão. Não existem palavras que consigam descrever o quanto insubstituíveis são e o quanto eu lhes agradeço por tudo. Todo o apoio, paciência, amor e confiança, que foram imprescindíveis e o alicerce para o alcance de mais esta meta. Um muito muito obrigada!

A todos os meus amigos que foram indispensáveis para a concretização deste trabalho, um grande obrigada por fazerem parte da minha vida, por estarem sempre do meu lado e por todos os momentos inesquecíveis que partilhamos.

A Coimbra, cidade que me acolheu, o compromisso de a manter no meu coração. Um inquestionável obrigada!



## Resumo

A aplicação de um Sistema de Controlo Interno (SCI) numa entidade constitui um instrumento privilegiado de apoio à gestão, permitindo um incremento da eficácia e eficiência das operações, uma maior fiabilidade da informação financeira, bem como o cumprimento dos diplomas legais aplicáveis a cada uma das específicas entidades. O controlo interno refere-se a procedimentos e a métodos adotados como planos permanentes da entidade, sendo que a sua complexidade diferenciará consoante a sua dimensão e expansão. O sistema de controlo interno pretende essencialmente preservar os interesses da entidade contra ilegalidades, erros e outras irregularidades, visando salvaguardar os seus ativos, zelar para que sejam concretizadas as metas pretendidas e prestar informação rigorosa e oportuna, atendendo às necessidades dos *stakeholders*. Das formas jurídicas de que se revestem as instituições do setor das Entidades do Setor Não Lucrativo em Portugal, ressaltam as Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS), foco do presente trabalho. Segundo a informação disponibilizada em Março do presente ano pela Direção Geral da Segurança Social estão registadas cerca de cinco mil entidades com esta natureza em Portugal. As IPSS são uma força importante para a economia portuguesa e desenvolvimento social e tendo presente que a economia tem vindo a mostrar sinais de grandes ruturas sociais, uma das questões centrais do quotidiano destas instituições prende-se com a escassez de recursos. A sua sustentabilidade passará forçosamente pela eficiência e eficácia das suas atividades, que devem ter sucesso, de forma a justificarem os recursos que a sociedade e o Estado lhes vão disponibilizando. Este trabalho tem por objetivo apresentar uma proposta para a aplicação de um conjunto de procedimentos de controlo interno numa IPSS. Para tal, foi feito um enquadramento teórico sobre o controlo interno, a saber: o seu conceito, os seus objetivos, componentes e princípios, e os seus principais procedimentos. Efetuou-se, ainda, a exposição das teorias associadas ao controlo interno, com o intuito de validar a metodologia adotada. Tendo em consideração a especificidade da atividade desenvolvida pela instituição em estudo, a par do papel importante que assume na economia local, foi realizado um breve enquadramento a nível legislativo. No que respeita à componente de aplicação empírica, foi realizado o estudo de um caso em concreto, tendo-se efetuado

primeiramente uma caracterização da instituição em estudo e, posteriormente, como fruto da recolha de informação coletada a partir de três fontes de informação, procedeu-se à apresentação dos resultados do levantamento dos procedimentos já existentes na instituição no âmbito do SCI, bem como das deficiências ao nível dos seus procedimentos, acompanhada da formulação de algumas sugestões de melhoria. Seguidamente, a par da preocupação numa melhoria contínua, um conjunto de procedimentos de controlo interno transversais às áreas operacionais mais relevantes da instituição foi concebido. Uma vez que o conjunto de procedimentos de controlo interno tinha como objetivo a sua futura aplicação na instituição, todo o seu conteúdo foi apresentado e analisado em reunião com os elementos da Direção da instituição para que o resultado final fosse aceite e introduzido na instituição. Por último, foram preenchidas algumas das lacunas existentes na instituição, como por exemplo, a elaboração do modelo do “pedido de compra”, bem como as explicações do seu preenchimento.

**Palavras-chave:** Controlo Interno, Procedimentos, Instituições Particulares de Solidariedade Social, Entidade, COSO.

## **Abstract**

The implementation of an Internal Control System (ICS) in an entity is some privileged tool to support the management, enabling an increase in the effectiveness and efficiency of operations, greater reliability of financial information, and compliance with applicable legislation to each of the specific entities. Internal control refers to the methods and procedures adopted as permanent plans of the entity, and its complexity will be different according to size and expansion. The internal control system aims essentially to preserve the interests of the entity against illegalities, errors and other irregularities, seeking to safeguard its assets, to ensure that the desired goals are achieved and provide accurate and timely information, meeting the needs of stakeholders. The legal forms that institutions the sector of Non-Governmental Organizations may take in Portugal, highlight the Private Social Solidarity Institution (PSSI), the focus of this work. According to information released in March this year by the Director General of Social Security are registered around five thousand entities with this nature in Portugal. The PSSI are an important force to the Portuguese economy and social development and given that the economy has been showing signs of major social disruptions, one of the central issues of everyday of these institutions is related to the lack of resources. Its sustainability will require effectiveness and efficiency of their activities that they must be succeed, in order to justify the resources that society and the State providing for them. This work aims the presentation of proposal for the implementation of a set of internal control procedures in one PSSI. For this end, a theoretical framework on internal control was taken: the concept, its objectives, principles and components, and its main procedures. We conducted further the exhibition of the theories associated with the internal control, in order to validate the methodology. Taking into account the specificity of the activity performed by the institution under study, and the important role that takes in the local economy was conducted one brief legislative framework. Regarding the empirical application component, a case study was conducted in concrete, firstly was carried out a characterization of the entity under study and after, as the result of the collection of information collected from three sources of information, we proceeded to present the findings of the assessment of existing procedures in institution in the scope ICS, as well

as weaknesses in their procedures, followed by the formulating some suggestions for improvements. Then, with concern about ongoing improvement, a set of internal control procedures transversal to the most relevant operational areas of the institution was designed. Once the set of internal control procedures aimed its future implementation in the institution, its contents was presented and discussed at a meeting with the elements of the Administration of the institution for the final outcome was accepted and introduced in the institution. Finally, were filled some of the gaps in the institution, such as the elaboration of the model of “purchase order” as well as explanation of its fulfillment.

**Keywords:** Internal Control, Procedures, Private Social Solidarity Institution, Entity, COSO.

## **Lista de Siglas**

**AICPA** – *American Institute of Certified Public Accountants*

**AS** – *Auditing Standard*

**CI** – Controlo Interno

**CMVM** – Comissão do Mercado de Valores Mobiliários

**COSO** – *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*

**EIPSS** – Estatuto das Instituições Particulares de Solidariedade Social

**ESNL** – Entidades do Setor Não Lucrativo

**EUA** – Estados Unidos da América

**IFAC** – *International Federation of Accountants*

**IIA** – *The Institute of Internal Auditors*

**IPSS** – Instituições Particulares de Solidariedade Social

**PCAOB** – *Public Company Accounting Oversight Board*

**PCI** – Procedimentos de Controlo Interno

**SAS** – *Statement on Auditing Standards*

**SEC** – *Securities and Exchange Commission*

**SCI** – Sistema de Controlo Interno

**SOX** – *Sarbanes-Oxley Act*



## Sumário

Introdução.....	1
<b>Parte I – Enquadramento Teórico .....</b>	<b>5</b>
Capítulo 1 – Controlo interno.....	5
1. Breve enquadramento histórico do controlo interno .....	5
2. Conceitos.....	7
3. Tipos de controlo interno .....	10
4. Objetivos do controlo interno .....	11
5. Componentes e princípios do SCI .....	14
6. Responsabilidades atribuídas em relação ao SCI.....	18
7. Relação existente entre o controlo interno e a auditoria interna.....	20
8. Formas de recolher o SCI .....	20
9. Avaliação do SCI.....	22
10. Importância atribuída ao SCI.....	25
11. Limitações inerentes ao SCI .....	29
Capítulo 2 – IPSS .....	32
Capítulo 3 – O CI e as IPSS.....	38
<b>Parte II – Estudo Empírico.....</b>	<b>41</b>
1. Apresentação da instituição objeto de estudo .....	42
2. Procedimentos de controlo interno existentes na instituição.....	44
2.1. Sustentabilidade Financeira .....	44
2.2. Planos de Ação .....	45
2.3. Indicadores de Atividade.....	45
2.4. Área Financeira.....	45
2.5. Área de Compras .....	52
2.6. Área de Bens a Inventariar .....	56
2.7. Área de Gestão de Pessoal.....	58
2.8. Área de Prestação de Serviços .....	62

<b>Parte III – Apresentação dos Resultados .....</b>	<b>65</b>
Conclusão.....	87
Referências Bibliográficas.....	90
Apêndices .....	95

## Introdução

Perante a globalização das atividades económicas, das novas tecnologias e o incremento da concorrência entre organizações, os responsáveis das organizações deparam-se cada vez mais com a necessidade de uma constante adaptação a novas realidades. Compete-lhes um maior rigor na gestão das suas atividades, tendo em conta as frequentes alterações de estratégia, percursos e decisões. De modo a poderem fazer face a esta realidade, o objetivo principal traduz-se na conceção de um mecanismo de auxílio à gestão no controlo das suas atividades.

Uma primeira lição a ser retirada das fraudes financeiras e dos colapsos de muitas organizações ocorridas no final do século passado e no início deste é que as medidas de controlo interno são essenciais para o sucesso e, até mesmo, para a sobrevivência de uma organização.

O controlo interno é uma preocupação constante para muitas empresas, para os auditores externos e para as entidades reguladoras, impulsionada sobretudo a partir de 2002, com o surgimento da lei *Sarbanes-Oxley Act* (SOX) nos Estados Unidos da América. Daqui, o controlo interno torna-se também uma preocupação constante para os auditores da *Securities and Exchange Commission* (SEC), pois são os responsáveis pela verificação dos relatórios das organizações que abrangem a lei SOX, em que têm de se pronunciar sobre a avaliação dos controlos internos geridos pela gestão através de um relatório de validação, de acordo com as normas de certificação.

Atualmente, a adoção e a aplicação de sistemas de controlo interno verifica-se em todo o mundo, pois cada vez mais tem sido notório o forte contributo que este tipo de sistemas poderá oferecer às organizações que o possuam.

De facto, apenas um controlo interno eficaz numa organização é capaz de ajudar a avaliar objetivamente o potencial de desenvolvimento e as tendências de *performance* da organização e, assim, detetar e eliminar as ameaças e os riscos em tempo oportuno, fornecendo uma segurança razoável para a prossecução dos objetivos da organização.

O controlo interno refere-se a procedimentos e a métodos adotados como planos permanentes da organização, sendo que a sua complexidade diferenciará

consoante a sua dimensão e expansão. O sistema de controlo interno (doravante, SCI) pretende essencialmente preservar os interesses da entidade contra ilegalidades, erros e outras irregularidades, visando salvaguardar os seus ativos, zelar para que se sejam concretizadas as metas pretendidas e prestar informação rigorosa e oportuna, atendendo às necessidades dos *stakeholders*.

A este propósito, a *Ernest & Young* (2010) afirma que existe uma correlação inversa entre a qualidade dos controlos internos e o nível do risco encarado pela organização. Quanto melhor for a qualidade dos controlos internos, maior a probabilidade de a organização minimizar os riscos que encara.

No decorrer da nossa pesquisa, deparamo-nos com estudos empíricos acerca do sistema de controlo interno, estando os mesmos direcionados para o mercado dos EUA. Dada a realidade e particularidade do mercado português, a replicação e/ou adaptação de tais artigos não é alvo de concretização, por exemplo, pela não existência de base de dados para o efeito. Todavia contribuíram para incrementar o nosso conhecimento sobre o assunto, bem como retirar algumas ilações que permitiram um contributo positivo para o presente trabalho.

Entre os demais autores estudados, como Benaroch et al. (2012), Cheng et al. (2013), Lenard et al. (2013), Wang, Ya-Fong (2013), os autores Su et al. (2013), por exemplo, detetaram que existe um decréscimo significativo no crescimento das vendas posteriormente à divulgação das deficiências de controlo interno da Secção 404 da SOX<sup>1</sup>. Por sua vez, no que respeita à demonstração de que as pequenas empresas podem usufruir de um benefício importante, os autores Cassell et al. (2013) afirmam que as empresas emitentes de valores mobiliários e as que dispõem de fortes mecanismos de supervisão têm maior probabilidade de contratar, de forma voluntária, auditoria ao sistema de controlo interno. E ainda, que após essa contratação, o custo de capital próprio e o custo de capital alheio são significativamente mais baixos.

O crescimento, em número e em dimensão, das entidades do setor não lucrativo conduziu a que estas apresentassem características muito semelhantes às de qualquer entidade com fins lucrativos, nomeadamente no controlo interno.

---

<sup>1</sup> Secção 404: Avaliação do controlo interno pela gestão.

No contexto real, a necessidade de eficácia na realização dos objetivos e de eficiência na utilização de recursos escassos, exige uma maior responsabilização a todos os níveis das entidades do setor não lucrativo.

O estudo aqui vertido pretende dar uma visão das verdadeiras valias que o controlo interno (doravante, CI) poderá dar na prevenção e conseqüente mitigação dos riscos para a prossecução dos objetivos de uma entidade.

A oportunidade de elaborar a proposta de um conjunto de procedimentos de controlo interno transversais às áreas operacionais mais relevantes, para a sua posterior aplicação numa Instituição Particular de Solidariedade Social, foi encarada como um desafio muito positivo, visto ser uma área de atuação inovadora e desempenhar um papel cada vez mais importante na economia local.

Definido o tema do presente trabalho, a sua abordagem será feita ao longo de três partes.

A Parte I, ou seja, o enquadramento teórico encontra-se dividida em três capítulos. O primeiro capítulo versa sobre a problemática do controlo interno, os seus principais procedimentos, as suas limitações, entre outras análises, de modo a definir o controlo interno. Ainda neste capítulo, efetuar-se-á a exposição das teorias associadas ao controlo interno, com o intuito de validar a metodologia adotada. No segundo capítulo será efetuada uma breve análise a nível legal das Instituições Particulares de Solidariedade Social, para se compreender algumas das especificidades que estas instituições apresentam. O terceiro capítulo contempla um enquadramento do panorama do controlo interno nas Instituições Particulares de Solidariedade Social.

A Parte II respeita à análise do tema do nosso trabalho, o contributo para um sistema de controlo interno em uma entidade do setor não lucrativo tendo em conta a metodologia adotada. A metodologia assenta no estudo de um caso de uma IPSS. Com vista à concretização do objetivo principal do presente trabalho, efetuar-se-á primeiramente uma caracterização da instituição em estudo e, posteriormente efetuar-se-á um levantamento das medidas de controlo interno utilizadas, através de um conjunto de questionários com perguntas direcionadas a cada tipo de área de atividade

da instituição, com o intuito de averiguar as deficiências ao nível dos seus procedimentos e apresentar algumas sugestões de melhoria.

A Parte III centrar-se-á na apresentação dos resultados obtidos, os quais serão apresentados de acordo com o conjunto de procedimentos de controlo interno a vigorar na instituição. Uma vez que o conjunto de procedimentos de controlo interno tem como objetivo a sua futura aplicação na instituição, todo o seu conteúdo é apresentado e analisado em reunião com os elementos da Direção da instituição para que o resultado final seja aceite e introduzido na instituição. Por último, serão preenchidas algumas das lacunas existentes na instituição, como por exemplo, a elaboração do modelo do “pedido de compra”, bem como as explicações do seu preenchimento.

E, por fim, é elaborada a conclusão, onde serão incluídas as principais conclusões deste trabalho e serão abordadas propostas para investigação futura.

# Parte I – Enquadramento Teórico

## Capítulo 1 – Controlo interno

### 1. Breve enquadramento histórico do controlo interno

A questão do controlo interno existe desde há muito. Contudo, a discussão em torno desta temática ganhou ênfase no final do século passado e no início deste, na sequência de um grande número de escândalos financeiros que assolaram os Estados Unidos da América, como foram o caso, segundo Cheh et al. (2010), da Enron, Tyco International, Adelphia, Worldcom, entre outros e cujo impacto também se verificou na Europa, em que o caso mais noticiado foi o da Parmalat, embora muitos outros se seguissem.

Em resposta a esses escândalos financeiros foi aprovada no ano de 2002, nos EUA, a lei *Sarbanes-Oxley Act* (doravante, SOX). Esta lei destinou-se a proteger os investidores ao exigir que as empresas emitentes de valores mobiliários divulgassem informações, financeiras e não financeiras, oportunas e rigorosas.

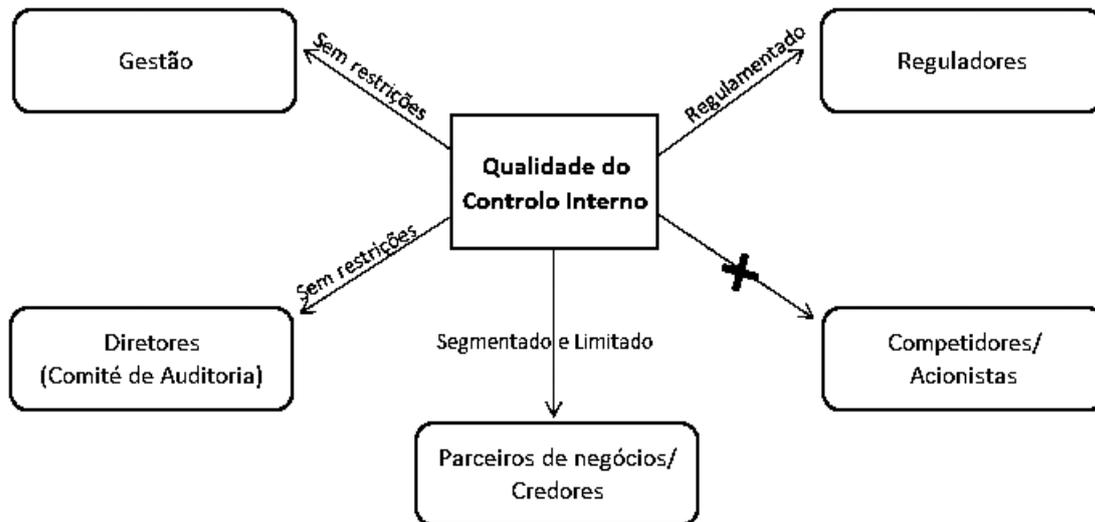
Como referem Lakis e Giriúnas (2012), na lei SOX a atenção é focada sobre a eficácia do sistema de controlo interno da entidade e sua evolução. De acordo com estes autores, está explícito nesta lei que não deve apenas o sistema de controlo interno ser concretizado e definido claramente, como também os meios da sua aplicação e a avaliação da sua eficácia devem ser abrangidos.

Cheh et al. (2010) sustenta que a Secção 404 da lei SOX exige que a gestão das empresas emitentes de valores mobiliários avalie as deficiências materiais do controlo interno da entidade e forneça um relatório de controlo interno como parte integrante do seu relatório periódico para os acionistas e reguladores.

Para a prossecução da aplicação da Secção 404 da lei SOX, a *Securities and Exchange Commission* (SEC, 2007: 2) adotou regras, em Junho de 2003, que “exigem que a gestão avalie anualmente se o controlo interno sobre a informação financeira é eficaz no fornecimento de segurança razoável e divulgue a sua avaliação para os investidores”.

A informação do controlo interno tem como objetivo atender às necessidades dos *stakeholders* de uma entidade, como se pode observar na figura 1.

Figura 1: Informação sobre o controlo interno



Fonte: Adaptado de Kinney (2000: 87)

Por outro lado, o organismo PCAOB<sup>2</sup> incorpora as questões de controlo interno alinhadas com o modelo de *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (doravante, COSO). Todavia, foi a AS N. 2<sup>3</sup> que explicitamente sugeriu a estrutura de COSO como a estrutura apropriada contra a qual a avaliação deverá ser baseada. Segundo Dickins e Houmes (2011), a AS N. 2 incluía que a identificação da conclusão da gestão acerca da eficácia do controlo interno da entidade devia ser baseada no critério estabelecido na estrutura de COSO.

<sup>2</sup> PCAOB: *Public Company Accounting Oversight Board*, por meio da AU (*Auditing Standards*) Section 319, *Consideration of Internal Control in a Financial Statement Audit*. <http://pcaobus.org/Standards/Auditing/Pages/AU319.aspx>.

<sup>3</sup> *Auditing Standard (AS) No. 2, An Audit of Internal Control Over Financial Reporting Performed in Conjunction With an Audit of Financial Statements*, atualmente substituída pela AS No. 5, *An Audit of Internal Control Over Financial Reporting That Is Integrated with An Audit of Financial Statements*. [http://pcaobus.org/Standards/Auditing/Pages/Auditing\\_Standard\\_5.aspx#reportingoninternalcontrol](http://pcaobus.org/Standards/Auditing/Pages/Auditing_Standard_5.aspx#reportingoninternalcontrol).

A Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (doravante CMVM, 2008)<sup>4</sup> pronuncia-se também sobre esta matéria, onde define que o relatório de controlo interno deve incluir uma opinião global do órgão de administração sobre a adequação e a eficácia do sistema de controlo interno, a qual deverá ainda descrever as deficiências que não tenham sido identificadas.

Abordados alguns dos pontos históricos referentes ao controlo interno, importa saber a definição de controlo interno, bem como a definição de sistema de controlo interno, é o que apresentamos no ponto seguinte.

## 2. Conceitos

No que respeita ao primeiro organismo a definir controlo interno (CI), vários autores (embora não exista consenso) apontam o AICPA<sup>5</sup> que, através da SAS nº 1<sup>6</sup> usada pela SEC, em 1934 define:

o Controlo Interno compreende um plano de organização e coordenação de todos os métodos e medidas adoptadas num negócio a fim de garantir a salvaguarda de activos, verificar a adequação e confiabilidade dos dados contabilísticos, promover eficiência operacional e encorajar a adesão às políticas estabelecidas pela gestão. (AICPA, 1934 *apud* Morais e Martins, 2013: 28)

Em Portugal, o Tribunal de Contas (1999: 47) também prestou o seu contributo ao definir controlo interno como “uma forma de organização que pressupõe a existência de um plano e de sistemas coordenados destinados a prevenir a ocorrência de erros e irregularidades ou minimizar as suas consequências e maximizar o desempenho da entidade em que se insere”.

De acordo com a CMVM (2008), o controlo interno é um processo contínuo e intrínseco aos objetivos estratégicos da gestão. Para se estabelecer uma cultura de cumprimento e de gestão de riscos envolvendo todos os colaboradores, áreas de atividade e produtos ou serviços prestados, é necessário que concorram as políticas,

---

<sup>4</sup> Regulamento da CMVM n.º 3/2008: Controlo Interno.

<sup>5</sup> AICPA: *American Institute of Certified Public Accountants*.

<sup>6</sup> *Statement on Auditing Standards, updated at 2002*.

procedimentos, mecanismos de verificação e outros aspetos que constituam o controlo interno.

Por seu turno, Costa (2014: 216), aborda a norma de risco de auditoria ISA 315<sup>7</sup>, a qual refere que o controlo interno é:

o processo concebido, implementado e mantido pelos responsáveis pela governação, gestão e outro pessoal para proporcionar segurança razoável que permita atingir os objectivos da entidade relativamente à credibilidade do relato financeiro, eficiência e eficácia das operações e cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis.

De facto existe um extenso rol de definições de controlo interno, sugeridas por inúmeros autores e organismos, em que umas são mais completas que outras e umas focam mais um determinado aspeto que outras. Assim como também existem diversas estruturas sobre o controlo interno, em que umas são mais adotadas que outras, entre elas destaca-se a estrutura de COSO.

Com o decorrer dos anos, COSO e os diferentes organismos fundadores de COSO<sup>8</sup>, têm vindo a emitir recomendações sobre as normas que os seus associados devem adotar. Segundo Olach e Weeramantri (2009), COSO tem ajudado a criar atitudes de orientação do controlo interno para os gestores e auditores internos de modo a que as questões de controlo e de risco possam ser vistas constantemente, tanto interna como externamente.

Na estrutura *Internal Control – Integrated Framework* de COSO (2013)<sup>9</sup>, é fornecida uma definição de controlo interno, a qual é intencionalmente ampla e visa estabelecer uma definição comum atendendo às necessidades das diferentes partes, bem como fornecer um padrão contra o qual empresas e outras entidades, grandes ou pequenas, no setor público ou privado, lucrativas ou não, podem avaliar os seus sistemas de controlo e determinar como os melhorar.

---

<sup>7</sup> Intitulada *Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement through Understanding the Entity and Its Environment*.

<sup>8</sup> Grupo de trabalho patrocinado por diferentes organismos internacionais: AAA (*American Accounting Association*), AICPA, NAA (*National Association of Accountants*), FEI (*Financial Executives Institute*) e IIA (*The Institute of Internal Auditors*), com o objetivo de definir um novo conceito de controlo interno. <http://www.coso.org/aboutus.htm>.

<sup>9</sup> COSO (2013) “*Internal Control – Integrated Framework*” <http://www.coso.org/> [11 de Novembro de 2013].

A definição de COSO (2013: 3) suscitou o interesse de diversos autores e organismos em prol da sua adoção, a saber: o controlo interno é um processo, efetuado pelo quadro de diretores, pela gestão, e por outro pessoal numa entidade, concebido para fornecer segurança razoável em relação ao alcance dos objetivos relativos às operações, à informação<sup>10</sup> e à conformidade.

COSO reforça a definição fornecida enumerando alguns dos conceitos fundamentais: o controlo interno é um processo que consiste no decurso de tarefas e atividades, ou seja, um meio para um fim e não o fim em si; é efetuado por pessoas, ou seja, não se resume a políticas e procedimentos manuais, sistemas e indicadores, sendo também acerca de pessoas e ações que estas tomam a todos os níveis da organização para afetar o controlo interno; e tem de ser adaptável à estrutura da entidade, ou seja, flexível na adaptação para toda a entidade ou para uma filial, divisão, unidade operacional, indústria ou estrutura legal, bem como para diferentes regiões geográficas.

O grupo de trabalho continua ativo e a adaptar-se às necessidades das entidades em todo o mundo<sup>11</sup>, tendo presente o facto de que os *stakeholders*<sup>12</sup> cada vez mais exigem a imagem verdadeira e a atribuição de responsabilidades para a integridade dos sistemas de controlo interno como base das decisões empresariais e liderança da organização<sup>13</sup>.

Resta-nos, ainda, enfatizar a diferença existente entre os conceitos: Controlo Interno e Sistema de Controlo Interno. O controlo interno só produz o seu valor acrescentado para a entidade se não for “isolado”, isto é, na entidade tem de estar concebido um sistema (articulado) de controlo interno. Para o efeito, o IFAC<sup>14</sup> entende como sistema de controlo interno,

---

<sup>10</sup> Na definição de COSO o termo “fiabilidade da informação financeira” foi alterado em Dezembro de 2011 para “fiabilidade da informação”, tornando mais amplo o *reporting*. <http://www.coso.org/>.

<sup>11</sup> De acordo com Landsittel e Rittenberg (2010: 457), as estruturas e orientações de COSO “têm sido traduzidas na maior parte das grandes línguas em todo o mundo incluindo o Espanhol, Francês, Chinês, Japonês, Português, Italiano e Alemão”.

<sup>12</sup> *Stakeholders* são definidos como: “qualquer grupo identificável ou indivíduo que pode afetar o alcance dos objetivos da organização, ou que é afetado pelo alcance dos objetivos da organização” (Mason et al., 2007 *apud* Freeman e Reed, 1983: 91).

<sup>13</sup> O termo “organização” é utilizado por COSO, ao longo da sua estrutura, para coletivamente captar o quadro, a gestão, e outras pessoas, como refletido na definição de controlo interno.

<sup>14</sup> IFAC: *International Federation of Accountants*.

o plano de organização e todos os métodos ou procedimentos adotados pela Administração de uma entidade para auxiliar e atingir o objetivo de gestão, de assegurar, tanto quanto praticável, a metódica e eficiente conduta dos seus negócios, incluindo a aderência às políticas da Administração, a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de fraudes e erros, a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação de informação financeira fidedigna. (IFAC, 2001 *apud* Marçal e Marques, 2011: 13)

No ponto seguinte iremos referir os tipos de controlo interno.

### **3. Tipos de controlo interno**

O controlo interno caracteriza-se em dois grandes tipos: o controlo interno administrativo e o controlo interno contabilístico.

Neste sentido, Costa (2014: 234) segue as mesmas disposições do AICPA<sup>15</sup> de que o controlo interno administrativo “inclui, embora não se limite, o plano de organização e os procedimentos e registos que se relacionam com os processos de decisão e que conduzem à autorização das transacções pelo órgão de gestão”. A autorização mencionada está associada com a capacidade de concretização dos objetivos da organização, sendo o ponto de partida para o controlo interno contabilístico sobre as transacções.

De acordo com o mesmo autor, o controlo interno contabilístico “compreende o plano da organização e os registos e procedimentos que se relacionam com a salvaguarda dos activos e com a confiança que inspiram os registos contabilísticos”. O objetivo deste grande tipo é o de proporcionar certeza razoável de que: as transacções são registadas de acordo com uma autorização do órgão de gestão; as transacções são registadas de modo a permitirem a preparação de demonstrações financeiras em conformidade com princípios contabilísticos geralmente aceites; o acesso aos ativos é apenas permitido de acordo com autorização do órgão de gestão; e os registos contabilísticos dos ativos são periodicamente comparados com esses mesmos ativos sendo tomadas ações apropriadas sempre que se encontrem quaisquer diferenças.

Sendo assim, o controlo interno administrativo não influi, em princípio, nas demonstrações financeiras, o que não acontece no controlo interno contabilístico o qual,

---

<sup>15</sup> No *Statement on Auditing Procedures* 54, intitulado *The Auditor's Study on Evaluation of Internal Control*.

podendo afetar significativamente os registos contabilísticos (e consequentemente o relato financeiro), deve merecer uma atenção muito especial quer do auditor interno quer, sobretudo, do auditor externo.

Uma outra perspetiva, IPAD<sup>16</sup> (2009) entende que são vários os tipos de controlo que fazem parte de qualquer SCI, os quais se adequam às necessidades de controlo das organizações: controlos de prevenção, de deteção, diretivos, corretivos e compensatórios.

Morais e Martins (2013) reforçam esta afirmação explicando os vários tipos de controlo interno. Os controlos preventivos são controlos *a priori*, uma vez que têm como objetivo prevenir a ocorrência de factos ou acontecimentos indesejáveis.

Os controlos detetivos são controlos *a posteriori*, ou seja, a sua finalidade é detetar qualquer tipo de facto indesejável que já tenha ocorrido e corrigir os seus efeitos negativos.

Os controlos diretivos ou orientativos têm como missão contribuir ativamente para a ocorrência de factos desejáveis, ou seja, encorajar, fazer com que esses factos aconteçam, isto porque uma orientação positiva evita que ocorram factos indesejáveis.

Os controlos corretivos servem para proceder à retificação de qualquer tipo de problema identificado. E, por fim, os controlos compensatórios servem para compensar eventuais fraquezas de controlo noutras áreas da entidade.

Analisados os tipos de controlo interno, no ponto seguinte averiguaremos os diversos objetivos do controlo interno.

#### **4. Objetivos do controlo interno**

O ponto de partida para a conceção, aplicação e monitorização de um conjunto de critérios de avaliação, a nível prático e real numa entidade, é o estabelecimento dos objetivos do controlo interno. O estabelecimento dos objetivos do controlo interno compete ao quadro de diretores e à gestão, que por meio de um processo de discussão

---

<sup>16</sup> IPAD (2009) *Manual de Auditoria Interna*. Lisboa: IPAD, [http://ns1.ipad.mne.gov.pt/images/stories/Avaliacao/manual\\_auditoria.pdf](http://ns1.ipad.mne.gov.pt/images/stories/Avaliacao/manual_auditoria.pdf) [06 de Março de 2014].

definem quais as prioridades dos objetivos da entidade, em que essa discussão pode auxiliar na melhoria dos processos organizacionais.

Após o estabelecimento dos objetivos do controlo interno, a entidade tem que dispor de capacidade para decidir qual a informação necessária para determinar se os seus objetivos globais estão ou não a ser alcançados.

Marçal e Marques (2011: 13) no que respeita aos objetivos do controlo interno, partilham da mesma opinião que o IIA, de que visam: “a confiança e a integridade da informação; a conformidade com as políticas, planos, procedimentos, leis e regulamentos; a salvaguarda dos ativos; a utilização económica e eficiente dos recursos; a realização dos objetivos estabelecidos para as operações ou programas”.

De acordo com o Tribunal de Contas (1999), os objetivos dos sistemas de controlo interno sob forma sintética são os a seguir indicados: a salvaguarda de ativos; a garantia da legalidade e da regularidade das operações; a garantia que todas as operações, e apenas essas, foram corretamente autorizadas, liquidadas, ordenadas, pagas e registadas; a promoção da economia e da eficiência das operações ou atividades da empresa; e a garantia de que os resultados correspondem aos objetivos definidos.

Por seu turno, COSO (2013) divide os tipos de objetivos do controlo interno em três categorias: objetivo das operações, objetivo da informação e objetivo da conformidade. O propósito destes três objetivos pode ser idêntico ou até o mesmo, dependendo do número de variáveis, incluindo o tamanho, estrutura e considerações legais organizacionais.

O objetivo das operações aborda os objetivos empresariais básicos de uma entidade, “diz respeito à eficácia e eficiência das operações da entidade, incluindo a *performance* das metas operacionais e financeiras, e a salvaguarda de ativos contra perdas”(COSO, 2013: 3).

O principal propósito do objetivo das operações traduz-se na prevenção de fraude<sup>17</sup>, para esse efeito aquando da sua construção é necessário que as áreas das

---

<sup>17</sup> “Good internal control is one of the most effective deterrents to fraud, and therefore we expect to help protect investors from the kinds of financial reporting scandals that the (Sarbanes-Oxley Act) seeks to prevent.” (William McDonough, Former Chairman of PCAOB, 2003-2005).

operações mais vulneráveis à fraude sejam identificadas, para que a posterior mitigação de danos potenciais para a entidade seja possível. Kinkela e Harris (2013) acrescentam que é necessário que as metas dos departamentos individuais sejam adaptadas para o alcance do sucesso global da entidade e, portanto, os objetivos das operações de cada departamento incluam as metas financeiras e não financeiras.

Portanto, se todo este encadeamento resultar na conceção e aplicação adequada do objetivo das operações, cada empregado irá deter plena compreensão de qual a sua contribuição para a entidade.

O objetivo da informação engloba a preparação de informação fidedigna para a sua divulgação, “no que respeita a informação financeira e não-financeira, interna e externa, e pode ainda englobar a confiabilidade, oportunidade, transparência, ou outros termos conforme estabelecido pelos reguladores, organismos de normalização reconhecidos, ou políticas da entidade”(COSO, 2013: 3).

O objetivo da informação contempla, deste modo, revisões periódicas do processo da informação divulgada para se determinar se a informação é adequada e fidedigna, bem como para se avaliar a necessidade e utilidade da informação gerada. É necessário ter sempre presente que o processo de divulgação pode ser afetado e que portanto, de acordo com Kinkela e Harris (2013: 38), “revisões dos requisitos de divulgação deverão ser conduzidas em momentos de críticas alterações organizacionais”.

Por fim, o objetivo da conformidade, segundo COSO (2013), diz respeito à conformidade com as leis, as regras, as regulações e as normas externas, para as quais a entidade está sujeita.

De acordo com Applegate e Wills (1999: 64), o objetivo da conformidade traduz-se na preocupação com a “correlação entre as leis e procedimentos da entidade e a prática atual”. Contudo, este objetivo pode variar consoante o setor onde a entidade atua, pelo que pode existir necessidade de a entidade requerer consulta junto de peritos legais ou profissionais para assegurar a sua adequada realização.

Analisados os objetivos do controlo interno, importa saber quais as componentes e princípios que dão consistência ao sistema de controlo interno. É o que iremos desenvolver no ponto seguinte.

## **5. Componentes e princípios do SCI**

Um sistema de controlo interno, segundo Marçal e Marques (2011: 14 e s.), alicerça-se num conjunto de princípios básicos que lhe dão consistência, sendo eles: a segregação de funções, o controlo das operações, a definição de autoridade e responsabilidade, as competências do pessoal e o registo dos factos.

A segregação de funções é uma medida de controlo que tem por base a separação de funções incompatíveis entre si. A finalidade desta componente é evitar que sejam atribuídas à mesma pessoa duas ou mais funções concomitantes, com o objetivo de impedir ou pelo menos dificultar a prática de erros, irregularidades ou a sua simulação.

A segunda componente, designada por controlo das operações, consiste na verificação ou conferência das operações e obedece ao princípio da segregação de funções, isto é, as operações devem ser efetuadas por pessoas diferentes das que intervieram na sua realização ou registo.

A terceira componente, definição de autoridade e responsabilidade, consiste na definição clara e rigorosa dos níveis de autoridade e de responsabilidade em relação a qualquer operação. Essa definição deve constar de um plano organizativo, contendo uma distribuição funcional de autoridade e de responsabilidade, para que sejam fixadas e delimitadas, dentro do possível, as funções de todo o pessoal.

A quarta componente, designada por competências do pessoal, defende que o pessoal deve ter habilitações literárias, técnicas necessárias e experiência profissional, adequadas ao exercício das funções que lhe são atribuídas.

Por fim, o registo dos factos é uma medida de controlo que está relacionada com a forma como as operações são relevadas na contabilidade, tendo em conta dois requisitos essenciais, por um lado, o cumprimento das regras contabilísticas e, por outro, os comprovativos ou documentos justificativos. Estes comprovativos devem ser numerados de forma sequencial de maneira a ser possível efetuar um controlo dos

documentos que se inutilizem ou anulem. Esta componente destina-se, ainda, a assegurar uma conveniente verificação da ligação entre os diferentes serviços, a acelerar o processo de registo das operações, bem como a fornecer a informação com rapidez, precisão e clareza aos responsáveis, no exercício da sua atividade gestora.

Na ótica de COSO, o controlo interno é constituído por cinco componentes integradas, as quais contemplam o compromisso inicial para o processo da conceção, aplicação e monitorização do controlo interno. As componentes do controlo interno têm como suporte princípios que representam os conceitos fundamentais associados com cada componente. As componentes derivam do modo como a gestão executa o negócio, estando integradas com o processo de gestão, sendo elas: ambiente de controlo, avaliação do risco, atividades de controlo, comunicação e informação, e atividades de monitorização.

Figura 2: Cubo de COSO – Componentes do controlo interno



Fonte: Adaptado de COSO (2013: 6)

A primeira componente, o ambiente de controlo, é entendida por COSO (2013: 4) como o conjunto de padrões, processos e estruturas que fornecem a base para a execução do controlo interno em toda a organização. Neste sentido, o quadro de diretores e os *senior managers* estabelecem o “*tone at the top*” em relação à importância do controlo interno incluindo os padrões esperados de conduta, e a gestão reforça as expectativas a todos os níveis da organização. O ambiente de controlo compreende, assim, “a integridade e os valores éticos da organização; os parâmetros que permitem o quadro de diretores executarem as suas responsabilidades de supervisão do desenvolvimento e da *performance* do controlo interno; a estrutura organizacional e a atribuição de autoridades e responsabilidades; e o processo de atrair, desenvolver e reter competências individuais”. Consequentemente, o produto desta componente terá um impacto generalizado sobre o sistema de controlo interno global.

Entre os vários aspetos fulcrais desta componente, destacamos a perspetiva de Kinkela e Harris (2013: 38) que para se “criar um controlo interno eficaz, o quadro deve trabalhar com a gestão para determinar como é que a informação gerada pode ser conduzida para avaliar as funções da entidade”.

A segunda componente, designada por avaliação do risco, COSO (2013: 4) afirma que “envolve um processo dinâmico e iterativo de definição e avaliação dos riscos para o alcance dos objetivos”. Primeiramente, a definição dos riscos para o alcance desses objetivos são considerados em relação à tolerância ao risco estabelecida pela organização. Seguidamente, a avaliação do risco formula a base para a determinação de como os riscos serão geridos, onde é contemplado o potencial para a fraude para o alcance dos objetivos da organização. A organização deve ainda identificar e avaliar as alterações que podem ter um impacto significativo no sistema de controlo interno.

Na caracterização desta componente são apontados papéis importantes de diferentes responsáveis. O quadro de diretores ao ter a responsabilidade de estabelecer a tolerância ao risco encontra-se, de acordo com Kinkela e Harris (2013: 38), “em posição para criar políticas que salvaguardem os interesses dos *stakeholders* e acionistas na entidade”. Por seu turno, a gestão tem a seu cargo garantir que essa tolerância ao risco é

seguida na prática pela entidade e, desta forma, “a participação da gestão é essencial na avaliação da probabilidade e possibilidade de riscos futuros”.

A terceira componente, as atividades de controlo, são as ações estabelecidas pela organização através de políticas que estabelecem o que é previsto e de procedimentos que colocam as políticas em ação. As atividades de controlo têm como finalidade ajudar a garantir que as diretrizes da gestão, tomadas para mitigar os riscos no alcance dos objetivos, estão a ser concretizadas. COSO (2013: 4) considera que esta componente é desempenhada “em todos os níveis da organização, em vários estádios dentro dos processos empresariais, e sobre o ambiente tecnológico”<sup>18</sup>.

Esta componente das atividades de controlo é julgada como fulcral para o processo de avaliação, tendo em conta as metas globais e os processos empresariais, como tal, de acordo com Kinkela e Harris (2013: 39), “a gestão deve comunicar com os colaboradores para garantir que os processos são mensurados adequadamente e que um *feedback* eficaz é alcançado”.

A quarta componente é designada por informação e comunicação. No que respeita à informação, segundo COSO (2013: 5), é “necessária para a organização executar as responsabilidades de controlo interno”, neste sentido, a gestão obtém, ou gera e utiliza, informação qualitativa e relevante a partir de ambas as fontes, internas e externas, para auxiliar o funcionamento de outras componentes do controlo interno. No que diz respeito à comunicação é “o processo contínuo e iterativo de fornecimento, partilha e obtenção de informação necessária”. Em que a comunicação interna, é o meio pelo qual a informação é disseminada entre a organização e a comunicação externa, é dupla, pois por um lado permite a entrada de comunicação externa de informação e, por outro lado, fornece informação para os *stakeholders* relativamente a assuntos que afetam o funcionamento do controlo interno.

Kinkela e Harris (2013) afirmam que a organização não beneficia da componente informação e comunicação se gerar apenas dados sobre o processo de controlo global, ou seja, é necessário que a informação seja avaliada e que as conclusões sejam desenhadas com base na informação gerada no processo das atividades de controlo.

---

<sup>18</sup> Nomeadamente sobre o sistema informático automatizado, <http://www.coso.org/-ERM.htm>.

A última componente, as atividades de monitorização, de acordo com COSO (2013: 5), é um processo em que “avaliações contínuas, avaliações separadas, ou alguma combinação das duas, são usadas para determinar se cada uma das cinco componentes de controlo interno [...] estão presentes e em funcionamento”.

Avaliações contínuas são as construídas nos processos empresariais aos diferentes níveis da organização e que fornecem informação oportuna. Avaliações separadas são as periodicamente conduzidas e que variarão no escopo e frequência dependendo: da avaliação do risco, da eficácia das avaliações contínuas e de outras considerações de gestão.

Posteriormente, os resultados serão avaliados em comparação com os critérios estabelecidos pelos reguladores, pelos quadros de normalização reconhecidos ou pela gestão ou quadro de diretores, e as deficiências serão comunicadas para estes órgãos conforme apropriado.

Olach e Weeramantri (2009: 5), sobre as componentes de controlo interno, concluem que “enquanto o *senior manager* é o último responsável por essas cinco componentes de controlo interno, cabe a todos os colaboradores, incluindo os auditores internos, identificar riscos e fazer recomendações quando necessário”.

Neste ponto tivemos oportunidade de analisar as componentes e os princípios que dão consistência ao sistema de controlo interno. Ora, existem diversas responsabilidades atribuídas em relação à adoção dessas componentes e desses princípios que integram o sistema de controlo interno, é o que analisaremos no ponto seguinte.

## **6. Responsabilidades atribuídas em relação ao SCI**

Atendendo à natureza multidimensional do controlo interno, cabe ao órgão de gestão a missão e a responsabilidade de promover e zelar pela sua eficácia. Neste contexto, justifica-se que o órgão de gestão emita uma opinião global em relação à eficácia do controlo interno.

O IPAD (2009: 13) reforça esta ideia afirmando que o órgão de gestão deve “planear e organizar o controlo interno de tal forma que este possa garantir

razoavelmente que os riscos organizacionais são bem geridos e os objetivos e metas da organização estão a ser alcançados de forma eficiente e económica”.

Da mesma forma, a SEC (2007) considera que o órgão de gestão é o responsável pela manutenção do controlo interno, para que o mesmo possa fornecer segurança razoável em relação à fiabilidade da informação financeira e à preparação das demonstrações financeiras para fins externos de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites.

Neste sentido, o acompanhamento constante por parte do órgão de gestão é crucial, devendo este rever e reajustar periodicamente o controlo interno, com vista ao reforço da sua fiabilidade. Simultaneamente, é imprescindível a consciencialização da importância do controlo interno tendo, portanto, de ser comunicada de modo adequado e claro, de forma a ser extensível e focalizado a todos os níveis da organização, para que a adoção por todos os seus colaboradores seja garantida.

Convém salientar que o controlo interno deve ser alvo de incorporação como um processo de gestão e não como um exercício isolado.

Já em relação às responsabilidades do quadro de diretores, o mesmo deve comunicar que a integridade e o controlo efetivo não podem ser colocados em causa e que o sistema de controlo interno de ser estruturado de forma clara. O IPAD (2009) considera que o quadro de diretores deve saber selecionar os tipos e os métodos de controlo interno que privilegiam a organização em questão.

No que respeita às responsabilidades dos *stakeholders*, apesar de contribuírem diretamente para uma organização, não são responsáveis pelo sistema de controlo interno da organização, como também não fazem parte do sistema de controlo interno.

Quando se aborda a atribuição das diferentes responsabilidades quanto ao sistema de controlo interno surgem, por vezes, algumas dúvidas da relação existente entre o controlo interno e a auditoria interna. De seguida, tentaremos fazer uma breve alusão relativamente a essa temática.

## **7. Relação existente entre o controlo interno e a auditoria interna**

Antes de prosseguirmos, importa salientar que o controlo interno não é sinónimo de auditoria interna. Nabais (1993: 150) reforça esta afirmação explicando que o “controlo interno se refere a procedimentos e a métodos de organização adoptados como planos permanentes da empresa, enquanto a auditoria interna diz respeito a um trabalho planeado de revisão, de estudo e de apreciação do controlo interno”.

Segundo Costa (2014: 270), o principal objetivo do trabalho do auditor interno é a “emissão de um relatório sobre se as demonstrações financeiras apresentam de forma verdadeira e apropriada a posição financeira da entidade, os resultados das suas operações e os fluxos de caixa”.

Ora, o trabalho de um auditor interno deve ser realizado de acordo com as normas de auditoria, em que nas mesmas consta que o auditor interno deve proceder ao levantamento e ao estudo do sistema de controlo interno existente na entidade. Neste sentido, o trabalho de um auditor interno exige a existência de um sistema de controlo interno.

Assim, de acordo com o IPAD (2009), o auditor interno apenas intervém na avaliação do sistema de controlo interno. Cabe ao auditor interno o papel de identificar as deficiências ao nível do sistema de controlo interno e de auxiliar o órgão de gestão na supervisão do sistema através das suas sugestões de melhorias.

É nesta lógica que fica saliente a relação existente entre o controlo interno e a auditoria interna. Com efeito concluímos, de acordo com a perspetiva de Nabais (1993), que a avaliação do controlo interno tem grande influência, pois é o ponto de partida dos trabalhos a serem realizados pelo auditor interno.

Abordada a relação existente entre o controlo interno e a auditoria interna, importa perceber quais as formas de recolher o sistema de controlo interno. É o que faremos no ponto seguinte.

## **8. Formas de recolher o SCI**

A fase inicial do levantamento ou recolha de um sistema de controlo interno, segundo Costa (2014), consiste em analisar: os organogramas, o manual de descrição de

funções, os manuais de políticas e procedimentos contabilísticos, as medidas de controlo interno, e quaisquer outras informações (ordens de serviço, instruções de serviço, comunicações internas, entre outras) que de algum modo se relacionem com os aspetos do controlo administrativo e do controlo contabilístico.

Ora, o que muitas vezes acontece é que os documentos enunciados não existem ou não se encontram devidamente atualizados. De um modo geral, os assuntos relacionados com esta temática não passam de informações verbais, não existindo posteriormente uma formalização por escrito. Independentemente deste acontecimento, a recolha do sistema de controlo interno deve ser completada, de acordo com Costa (2014: 244), com “entrevistas com os responsáveis das diversas secções e, quando julgado necessário, com os próprios executantes das tarefas”, bem como com a “observação da forma como as tarefas são executadas e como a documentação é tratada”.

As entrevistas devem ser previamente marcadas e a sua preparação deve refletir a definição e a delimitação dos assuntos que se pretendem abordar, contemplar a identificação da pessoa que prestará as informações, bem como um estudo rigoroso das questões que se pretendem tratar. O Tribunal de Contas (1999: 54) refere que nas entrevistas, ou em qualquer outra forma de contacto com os responsáveis dos serviços, devem estes descrever as suas funções e indicar a forma de processamento dos registos e documentos que lhe servem de apoio, que, sempre que possível, devem ser comprovadas com outras informações e explicações disponíveis ou obtidas posteriormente em outras fontes.

Os questionários servem de orientação na execução do levantamento dos principais aspetos do sistema de controlo interno, os quais devem sempre ser adaptados de acordo com as especificidades de cada entidade. O Tribunal de Contas (1999: 55) considera que os questionários devem ser adaptados sobretudo no que respeita “aos mecanismos de autorização das operações, a respectiva segregação de funções, ao registo e controlo contabilísticos e à salvaguarda dos activos”. De acordo com o mesmo organismo, esta técnica visa captar os procedimentos e os controlos considerados desejáveis e tem vindo a evoluir para uma nova metodologia de carácter mais incisivo, que

assenta na noção de sistema de controlo interno contabilístico e compreende uma variedade de objetivos de controlos básicos em relação às principais funções e fluxos de operações.

Existem diversas formas de recolher o sistema de controlo interno, em que as mesmas devem ser realizadas de modo claro e objetivo. O Tribunal de Contas (1999) aponta para a existência de três formas de recolher o sistema de controlo interno: descrições narrativas, fluxogramas e misto. Por seu turno, Morais e Martins (2013) consideram a existência das seguintes formas de recolher o SCI: questionários de controlo interno, método descritivo, método de fluxograma, método misto e metodologia de autoavaliação (CSA)<sup>19</sup>. Costa (2014) partilha de opinião idêntica à de Martins e Morais (2013), ao defender que existem quatro formas de registar os sistemas de controlo interno, cujo objetivo é servir de prova (*audit evidence*) do trabalho realizado, as quais podem ser através de questionários padronizados, narrativas, fluxogramas e de tipo misto.

Por último, a narrativa é uma descrição detalhada dos procedimentos contabilísticos e das medidas de controlo interno adotadas em cada uma das áreas mais relevantes da instituição. Este método é particularmente indicado para descrever procedimentos simples, que é o que acontece no nosso caso em estudo, pelo que será utilizada esta forma de registo do sistema de controlo interno existente na instituição. Importa, então referir o processo de avaliação do sistema de controlo interno. É o que desenvolvemos no ponto seguinte.

## **9. Avaliação do SCI**

A avaliação do sistema de controlo interno é um processo de avaliação, utilizado tanto pela entidade como pelo auditor interno, que tem como finalidade avaliar os vários aspetos do sistema de controlo interno da entidade.

---

<sup>19</sup> *Control Self-Assessment*: é um processo que permite aos diferentes gestores e auditores participarem na revisão dos controlos existentes (presentes e futuros) para adequação, recomendação, concordância e aplicação de melhorias nos controlos existentes.

O Tribunal de Contas (1999), assim como Marçal e Marques (2011), consideram que os principais objetivos do acompanhamento e avaliação do SCI são: determinar o seu grau de confiança e determinar a profundidade dos procedimentos.

A determinação do grau de confiança do sistema de controlo interno obtém-se examinando a segurança e a fiabilidade da informação, bem como examinando o grau de eficácia do sistema na prevenção e na deteção de erros e de irregularidades.

A determinação da profundidade dos procedimentos, contempla a profundidade que um auditor interno deve adotar na condução dos procedimentos de controlo interno.

Ainda de acordo com o Tribunal de Contas (1999: 53), assim como com Marçal e Marques (2011: 60 e s.), o sistema de controlo interno está normalmente sujeito a duas avaliações: a avaliação preliminar e a avaliação definitiva. A avaliação preliminar “inicia-se na fase do planeamento global, com a identificação dos tipos de operações mais relevantes, dos principais fluxos de processamento das operações e das áreas-chave do controlo. A avaliação definitiva “só é possível depois de o auditor interno dispor de uma descrição fiel e pormenorizada dos procedimentos, permitindo-lhe conhecer os pontos fortes e fracos do controlo e concluir se os objetivos específicos do controlo interno foram atingidos.

Neste sentido, após a avaliação do sistema de controlo interno se a conclusão do auditor interno indicar que o sistema está operacional e que as informações recolhidas são fidedignas, a extensão dos testes realizados pelo auditor interno será reduzida. Todavia, se a conclusão do auditor interno apontar deficiências ao nível dos procedimentos do sistema de controlo interno, o auditor interno irá reforçar os testes nas áreas onde essas deficiências existem. São, assim, apontados os pontos fortes e fracos do sistema de controlo interno.

O Tribunal de Contas (1999) e Marçal e Marques (2011) enumeram alguns dos pontos fortes de um sistema de controlo interno, no que respeita às auditorias financeiras, sendo: os que asseguram a validade das operações e os que asseguram a exatidão e integridade dos processamentos.

O primeiro ponto forte mencionado é assegurado se as operações forem autorizadas de acordo com os critérios legais e os regulamentos internos estabelecidos. O

segundo ponto forte só se verifica se as operações estiverem corretamente classificadas, valorizadas e contabilizadas no período a que respeitam.

De acordo com os mesmos autores, os pontos fracos do sistema de controlo interno são os que podem originar o risco do aparecimento de erros e de irregularidades.

Neste estágio do nosso estudo, consideramos importante expor alguns exemplos dos pontos fracos das diversas áreas operacionais, para que uma perspetiva da visão prática seja introduzida. Para o efeito, seguimos a lógica apresentada por Morais e Martins (2013: 224 e s.).

Na área financeira, são observados frequentemente os seguintes pontos fracos: a não utilização de um fundo fixo de caixa; a não elaboração periódica de conciliações bancárias; a não atualização das assinaturas para a movimentação das contas bancárias; a emissão de cheques ao portador; a não verificação dos documentos que suportam os pagamentos; e a não segregação de funções, concentrando na mesma pessoa a aprovação e o pagamento de documentos.

Na área de compras, os pontos fracos mais verificados são, por exemplo, a centralização numa só pessoa da decisão da compra, a não conferência da quantidade e qualidade da mercadoria aquando da receção, a não conferência das faturas relativamente às operações aritméticas, receção das mercadorias e comparação com os pedidos efetuados, e também a falta de segregação de funções na compra, receção dos produtos, registo nas contas a pagar e pagamentos.

Quanto à área de vendas, verificam-se frequentemente pontos fracos como a centralização das seguintes funções: emissão da ordem de venda, faturação e registo contabilístico. A emissão da fatura com base na guia de expedição, sem conferência com a nota de encomenda enviada pelo cliente. A inexistência de documentos pré-numerados. A falta de conciliação entre os saldos contabilísticos e as contas correntes de clientes. A falta de coordenação entre as vendas e as cobranças. E, ainda, a falta de procedimentos de análise das devoluções de clientes.

Na área de gestão de pessoal, são observados frequentemente os seguintes pontos fracos: a não segregação entre o controlo da assiduidade, processamento do

salário e do pagamento; a não existência na gestão de pessoal de normas detalhadas e por escrito para o recrutamento, seleção e contratação de novo pessoal, assim como a atribuição da remuneração; a falta de controlo de entrada e saída, assim como de permanência nos postos de trabalho do pessoal da empresa; e a desatualização do ficheiro do pessoal e falta de revisões periódicas, a fim de que os dados estejam constantemente atualizados.

É, pois necessário, desenvolver a análise de toda a importância que um sistema de controlo interno possui. Esta importância torna-se também evidente quando se abordam as teorias associadas ao controlo interno. Estas são as análises desenvolvidas no ponto seguinte, com o intuito de validar a metodologia adotada.

#### **10. Importância atribuída ao SCI**

A importância de um sistema de controlo interno eficaz numa entidade tem sido reconhecida na doutrina em auditoria.

Costa (2014: 233) afirma que “nenhuma empresa ou entidade, por mais pequena que seja, pode exercer a sua actividade operacional sem ter implementado um sistema de controlo interno, ainda que rudimentar”.

Os controlos internos desempenham um papel de supervisão em nome da gestão, o que implica que qualquer organização, lucrativa ou não lucrativa, sem um controlo interno eficaz está mais propensa a irregularidades e erros, tais como desperdícios, fraudes, ineficiências, bem como multas por não conformidade com as regulações aplicáveis.

A Ernest & Young (2010) afirma que existe uma correlação inversa entre a qualidade dos controlos internos e o nível do risco encarado pela organização. Quanto melhor for a qualidade dos controlos internos, maior a probabilidade de a organização minimizar os riscos que encara. Acrescenta ainda que a melhor maneira de uma entidade garantir que as expectativas e as normas podem ser alcançadas, é estabelecer um sistema de controlo interno adequado.

Barbier (1992: 13 e s.) partilha de opinião semelhante, afirmando que a entidade possui um controlo interno quando “na sua globalidade, está dotada de uma organização

própria de antecipação dos riscos a fim de minimizar as consequências e otimizar a sua “*performance*””. Esta opinião vai de encontro à visão defendida por Tseng, Chih-Yang (2007: 88) “melhores controlos internos implicam melhor *performance* da entidade”.

A importância do controlo interno fica também evidente nas diversas situações a que uma organização está constantemente sujeita, como a globalização das atividades económicas, a exposição a mercados abertos, ou seja, a ambientes de maior risco, o que exige dos agentes um maior pragmatismo e rigor na gestão das suas atividades.

Tal apela para uma avaliação e evolução contínua da estrutura do controlo interno, para garantir que o mesmo está de facto operacional e a funcionar de forma eficaz e que está atualizado para atender a alterações de condições e fornecer segurança razoável de que os objetivos da entidade estão a ser alcançados.

Em suma, é importante a aplicação e monitorização de um sistema de controlo interno eficaz, pois tal como COSO defende, pode ajudar uma entidade a chegar onde quer chegar e evitar armadilhas e surpresas ao longo do caminho.

Na doutrina encontram-se inúmeras teorias associadas ao sistema de controlo interno, as quais importa referir, pois evidenciam também a importância de um sistema de controlo interno.

De acordo com Amudo e Inanga (2009: 124), “os resultados do *Treadway Commission Report* de 1987 nos EUA confirmaram a ausência de, ou fracos, controlos internos como a primeira causa de muitos casos de fraude na informação financeira das entidades”.

Das inúmeras teorias existentes, iremos abordar a teoria de agência, a teoria dos *stakeholders* e a teoria da assimetria de informação, com o intuito de validar a metodologia adotada no presente trabalho.

A teoria de agência, segundo Ekanayake (2004: 49), preocupa-se com o “problema de agência” que se verifica quando existe uma relação de agência. Esta relação sucede quando “uma parte (o principal) delega decisões e/ou trabalho a outra (o agente)”. De acordo com o mesmo autor, o problema de agência “ocorre porque o agente tem metas que são diferentes das do principal (Jensen e Meckling, 1976; Ross, 1973).”

A este respeito, Adams (1994: 8) acrescenta que a teoria de agência é “baseada sobre a premissa de que os agentes dispõem de mais informação do que os principais e que essa assimetria de informação afeta adversamente a capacidade dos principais para supervisionar eficazmente se os seus interesses estão a ser adequadamente servidos pelos agentes.”

Daqui resulta que aquando da conceção de um sistema de controlo interno, a consciencialização das ideias da teoria de agência é útil, uma vez que para o alcance das metas de uma organização é imprescindível que as relações, tanto internas como externas à organização, estejam presentes de forma ótima.

O objetivo dos sistemas de controlo, como por exemplo, as estruturas, os procedimentos, os sistemas de informação, a supervisão, a avaliação da *performance*, as recompensas e as penalidades, de acordo com Ekanayake (2004), é o de ajudar os principais na contenção de comportamentos oportunistas dos agentes. Esta contenção é realizada por meio da redução de oportunidades e incentivos para os comportamentos oportunistas.

De acordo com o mesmo autor, os sistemas de informação formais, tais como os orçamentos, os relatórios de gestão e as fontes de informação informais, como a observação e a vigilância da gestão, podem ser estudados utilizando a perspetiva da teoria de agência.

Neste contexto, importa também abordar a assimetria de informação. Archambeault et al. (2008) contribui para a sua explicação ao afirmar que a teoria de agência especifica problemas (por exemplo, risco moral e seleção adversa) que emergem nas situações onde a assimetria de informação e incerteza na informação existem.

Ora, os objetivos do controlo interno visam, entre outros, a confiança e a integridade da informação, e a garantia da legalidade e da regularidade das operações. Um controlo interno eficaz irá, deste modo, contrariar a existência de assimetria de informação.

Consequentemente, a possibilidade de existência de falta de transparência de governação corporativa<sup>20</sup> representa uma fonte de risco de informação para os *stakeholders*. Daqui advém o contributo oferecido por Mason et al. (2007) de que o elemento central desta visão, que entidades têm responsabilidades para com os seus *stakeholders*, forma a base da teoria dos *stakeholders* e responsabilidade social corporativa. De acordo com o mesmo autor, a teoria dos *stakeholders* tenta explicar como as entidades podem priorizar e gerir as relações com os *stakeholders* identificados.

A perspetiva da instituição social está naturalmente alinhada com a estrutura e metas das Instituições Particulares de Solidariedade Social, porque existem como uma parte da sociedade (em vez de distinta). Portanto, segundo Mason et al. (2007), as estruturas governativas deverão facilitar a gestão das reclamações dos *stakeholders* que as mesmas servem. A teoria dos *stakeholders* é, deste modo, manifestada em termos instrumentais e descritivos, nomeadamente através da gestão adequada dos *stakeholders*.

Para tal, a solução passa pelo estabelecimento de sistemas que permitam a aplicação eficiente e eficaz da gestão e governação dos *stakeholders*. Mason et al. (2007: 288 e s.) afirma que “um aspeto chave aqui é a gestão adequada e processos de mensuração que facilitam a comunicação e tomada de decisão em toda a instituição”, o que se traduz no facto de que “os *stakeholders* necessitam de comunicar com o quadro de diretores, e os gestores necessitam de dar o escopo para persuadir os interesses dos *stakeholders* mais eficazmente”.

Em suma, um controlo interno eficaz pode mitigar os efeitos adversos dos problemas de agência, devido ao facto de os controlos internos ajudarem os principais na contenção de comportamentos oportunistas dos agentes e serem concebidos para fornecerem segurança razoável acerca da informação divulgada, o que consequentemente também permite que as relações com os *stakeholders* identificados

---

<sup>20</sup> “Governação corporativa é definida como: “(um) conjunto de relações entre a gestão da empresa, os seus quadros, os seus acionistas e outros *stakeholders* [...] também (fornecendo) a estrutura através da qual os objetivos da empresa são definidos, e os meios de alcance desses objetivos e a supervisão da *performance* são determinados” (Organisation for Economic Co-operation and Development, 2004, p. 11).” (Mason et al., 2007: 287)

sejam geridas. Um bom controlo interno sobre a informação financeira e não financeira pode, ainda, mitigar a assimetria de informação e ajudar no alcance de qualidade da informação.

Nesta lógica, fica evidente que o quadro de diretores, o órgão de gestão, os *stakeholders*, todos os colaboradores da entidade, bem como todos os que podem afetar significativamente o sistema de controlo interno, contribuem para que um bom funcionamento do sistema de controlo interno seja possível.

Nada obstante, o sistema de controlo interno possui algumas limitações. No ponto seguinte apresentaremos essas limitações.

### **11. Limitações inerentes ao SCI**

Tal como referido anteriormente, um dos instrumentos que pode facultar uma segurança razoável para uma entidade na prossecução dos seus objetivos é um sistema de controlo interno eficaz.

Todavia, a existência de um sistema de controlo interno aplicado numa entidade não significa que se encontre operacional, e mesmo que em funcionamento, por si só, não significa que consiga evitar que situações tão diversas, como as de ocorrência de erros, fraudes e irregularidades, possam acontecer numa entidade.

A monitorização contínua de todos os procedimentos de controlo interno adotados é de considerada importância para que sejam alcançados os resultados desejados numa entidade. Contudo, existem vários fatores que podem influenciar e limitar de forma significativa o bom funcionamento de um sistema de controlo interno. Como Barbier (1992: 14) refere, tais fatores podem ser “o mercado, as limitações legais, o ambiente social, socio-lógico e político, assim como o fator humano”.

COSO (2013) afirma que existem limitações subjacentes ao controlo interno, em que as mesmas podem resultar do facto de os juízos de valor utilizados na tomada de decisão serem errados e sujeitos a desvios, da capacidade da gestão para substituir o controlo interno, da capacidade da gestão, outros intervenientes, e/ou *stakeholders* para praticar fraudes nos controlos através de conluíus e, ainda, de eventos externos ocorrerem, que uma organização não pode de todo prever.

O mesmo organismo acrescenta que possíveis alterações nas políticas ou programas governamentais, nas ações dos competidores ou nas condições económicas, podem existir para além do controlo por parte do órgão de gestão.

Para que sejam contornadas tais limitações, na medida do possível, é necessário que qualquer sistema de controlo interno seja flexível na adaptação a alterações nos ambientes empresariais, operacionais e reguladores.

O Tribunal de Contas (1999: 52), assim como Marçal e Marques (2011: 55 e s.) consideram alguns fatores limitativos do controlo interno, como o facto de a segregação de funções dificultar mas não conseguir evitar por si só, o conluio ou a cumplicidade, e o facto de os poderes de autorização de operações por parte daqueles a quem os mesmos foram confiados poderem ser usados de forma abusiva ou arbitrária.

Os mesmos autores evidenciam também o facto de a competência e a integridade do pessoal que executa as funções de controlo se poderem deteriorar por razões internas ou externas, não obstante os cuidados postos na sua seleção e formação, bem como o facto de a própria direção do organismo poder em muitos casos ultrapassar ou ladear as técnicas de controlo por si aplicadas, ou ainda não se sentir motivada para a aplicação de um bom sistema de controlo interno, uma vez que pode pretender que não sejam atingidos os objetivos do mesmo, nomeadamente a integridade da informação e, ainda, o facto de o controlo interno ter em vista geralmente as operações correntes, não estando preparado para as transações pouco usuais.

Por último, a própria existência do controlo só se justifica quando a relação custo/benefício é positiva, isto é, quando o custo de determinado procedimento não é desproporcionado relativamente aos riscos que visa cobrir.

Morais e Martins (2013) partilham da mesma opinião, ao considerarem a existência de três aspetos críticos do controlo interno: a integridade, os valores éticos e a competência das pessoas. Costa (2014) acrescenta que a dimensão da empresa é um dos aspetos que pode colocar em causa o sistema de controlo interno, bem como a utilização da informática, uma vez que fica subjacente a eventual possibilidade de acesso direto a ficheiros.

Para que as limitações do controlo interno possam ser contornadas, Barbier (1992: 14 e s.) considera que o “controlo interno deverá assim antecipar tudo isso de forma contínua através das adaptações da organização, dos processos, da delegação das responsabilidades e, porque isso nunca é um reflexo inato, será necessário interrogar-se com carácter permanente sobre se o controlo é ou não o adequado para a situação”. É necessário ter sempre presente que os custos não poderão exceder os benefícios do controlo interno em relação aos riscos e a eventuais eventos externos que possam afetar significativamente a dinâmica da entidade.

Tseng, Chih-Yang (2007: 88) sublinha ainda que “o valor da entidade pode ser também criado se a entidade não limitar o desenho e aplicação dos seus controlos internos para o objetivo da fiabilidade da informação”.

Em modo de síntese do que até aqui foi exposto, a aplicação de um sistema de controlo interno numa entidade é imprescindível para fazer face à constante preocupação da necessidade de obtenção de eficácia e eficiência na execução das atividades inerentes à entidade.

Prosseguindo, as Instituições Particulares de Solidariedade Social são uma força importante para a economia portuguesa e desenvolvimento social e tendo presente que a economia tem vindo a mostrar sinais de grandes ruturas sociais, uma das questões centrais do quotidiano destas instituições prende-se com a escassez de recursos. A sua sustentabilidade passará forçosamente pela eficiência e eficácia das suas atividades, que devem ter sucesso, de forma a justificarem os recursos que a sociedade e o Estado lhes vão disponibilizando. Importa, assim, ainda que de forma reduzida, caracterizar as Instituições Particulares de Solidariedade Social, para se compreender as especificidades da instituição deste trabalho. Um breve enquadramento destas instituições, a nível legal, é o que faremos no capítulo 2.

## Capítulo 2 – IPSS

As Instituições Particulares de Solidariedade Social, adiante designadas por IPSS, enquadram-se no denominado Terceiro Setor. Devido à importância e dimensão assumidas pelas IPSS, a nível nacional existem 5094 IPSS registadas na Segurança Social<sup>21</sup>, de acordo com Lopes (2009: 209), surgiu a autonomização de um subsetor dentro de setor cooperativo e social. O mesmo autor refere que a autonomização deste subsetor é tão mais significativa se atendermos ao facto de “se encontrar directamente correlacionado com a já histórica, mas não problemática, tripartição do universo económico e social em três sectores: sector público, sector privado, e terceiro sector ou sector da economia social, e que a nossa Constituição, de algum modo, acolheu”.

O direito de constituição das IPSS, encontra-se expressamente reconhecido no número 5 do artigo 63.º Segurança social e solidariedade, incorporado no Capítulo II Direitos e deveres sociais, da Constituição da República Portuguesa (CRP) com vista à prossecução dos objetivos da segurança social consignados neste mesmo artigo:

O Estado apoia e fiscaliza, nos termos da lei, a actividade e o funcionamento das instituições particulares de solidariedade social e de outras de reconhecido interesse público sem carácter lucrativo, com vista à prossecução de objectivos de solidariedade social consignados, nomeadamente, neste artigo, na alínea b) do n.º 2 do artigo 67.º, no artigo 69.º, na alínea e) do n.º 1 do artigo 70.º e nos artigos 71.º e 72.º.

De entre os objetivos de solidariedade social consagrados no artigo citado anteriormente, conta no n.º 1 do artigo 72º que “as pessoas idosas têm direito à segurança económica e a condições de habitação e convívio familiar e comunitário que respeitem a sua autonomia pessoal e evitem e superem o isolamento ou a marginalização social, e no n.º 2 do mesmo artigo consta que “a política de terceira idade engloba medidas de carácter económico, social e cultural tendentes a proporcionar às pessoas idosas oportunidades de realização pessoal, através de uma participação activa na vida da comunidade”.

---

<sup>21</sup> Informação disponível em [http://www4.seg-social.pt/documents/10152/864429/Listagem\\_ipss.PDF](http://www4.seg-social.pt/documents/10152/864429/Listagem_ipss.PDF). Disponibilizada a 19/03/2014.

As IPSS encontram-se reguladas, em Portugal, pelo Estatuto das Instituições Particulares de Solidariedade Social (EIPSS), aprovado pelo Decreto-Lei nº 119/83, de 25 de Fevereiro de 1983. Este diploma, segundo Barroco (1996: 98), “contém essencialmente as normas respeitantes à constituição, modificação, extinção e organização interna das instituições, bem como a enunciação dos poderes da tutela do Estado”.

A definição das Instituições Particulares de Solidariedade Social consta no artigo 1.º do EIPSS:

São instituições particulares de solidariedade social as constituídas, sem finalidade lucrativa, por iniciativa de particulares, com o propósito de dar expressão organizada ao dever moral de solidariedade e de justiça entre os indivíduos e desde que não sejam administradas pelo Estado ou por um corpo autárquico, para prosseguir, entre outros, os seguintes objectivos, mediante a concessão de bens e a prestação de serviços:

- a) Apoio a crianças e jovens;
- b) Apoio à família;
- c) Apoio à integração social e comunitária;
- d) Protecção dos cidadãos na velhice e invalidez e em todas as situações de falta ou diminuição de meios de subsistência ou de capacidade para o trabalho;
- e) Promoção e protecção da saúde, nomeadamente através da prestação de cuidados de medicina preventiva, curativa e de reabilitação;
- f) Educação e formação profissional dos cidadãos;
- g) Resolução dos problemas habitacionais das populações.

De acordo com o Instituto da Segurança Social, I.P.<sup>22</sup>, as instituições podem desenvolver várias respostas sociais no âmbito da ação social, entre elas encontra-se a atividade “lar de idosos” integrada na “protecção dos cidadãos na velhice e invalidez e em todas as situações de falta ou diminuição de meios de subsistência ou de capacidade para o trabalho”. O Tribunal de Contas (2001) em relação a esta temática afirma que os fins que as IPSS podem prosseguir ultrapassam o mero âmbito da segurança social, na sua vertente de ação social, em que podem então intervir noutras áreas do domínio social e comunitário, nomeadamente a saúde e a educação.

Importa, aqui salientar, que a instituição particular de solidariedade social estudada no presente trabalho, desenvolve a resposta social “lar de idosos”.

---

<sup>22</sup> ISS, I.P. (2013) *Guia Prático – Constituição de Instituições Particulares de Solidariedade Social*. Lisboa: ISS, I.P., [http://www4.seg-social.pt/documents/10152/15030/constituicao\\_ipss](http://www4.seg-social.pt/documents/10152/15030/constituicao_ipss) [09 de Abril de 2014].

Ainda de acordo com o EIPSS, as formas que estas instituições podem revestir estão definidas no n.º 1 do seu art.º 2.º, que são: associações de solidariedade social, associações de voluntários de ação social, associações de socorros mútuos, fundações de solidariedade social, e irmandades da misericórdia. O n.º 2 do mesmo artigo acrescenta ainda que estas instituições podem agrupar-se em uniões, federações e confederações.

No presente trabalho, a instituição alvo de estudo reveste a forma de associação de solidariedade social, sendo a mesma constituída com qualquer dos objetivos previstos no artigo 1.º do EIPSS. O Tribunal de Contas (2001: 36), referente às formas de associação de solidariedade social, defende que as mesmas são constituídas com o fim de exercer atividades de segurança social e que não se enquadrem em qualquer das outras formas especiais de associações, como por exemplo, as associações de voluntários de ação social ou as associações de socorros mútuos.

No que respeita ao apoio do Estado, no Decreto-Lei nº 119/83, de 25 de Fevereiro, o artigo 4.º menciona que o Estado apoia as instituições que efetivamente valorizarem os direitos sociais e que “o contributo das instituições e o apoio que às mesmas é prestado pelo Estado concretizam-se em formas de cooperação a estabelecer mediante acordos”. Convém salientar que, na maioria dos casos, a sustentabilidade financeira destas instituições passa precisamente pelos apoios que recebem do Estado, realizados através de acordos de cooperação. O diploma refere, ainda, que as instituições podem também realizar acordos para a gestão de instalações e equipamentos pertencentes ao Estado.

Referente à temática dos acordos de cooperação, destaca-se o Despacho Normativo 75/92, de 20 de Maio, normas reguladoras de cooperação entre os centros regionais de segurança social e as instituições particulares de solidariedade social. Este diploma estabelece que a celebração de acordos pode revestir a forma de acordos de cooperação e de acordos de gestão.

Para o efeito, Lopes (2009: 520) sustenta que a cooperação é eleita como o modelo regulador da relação entre o Estado e as instituições, ou seja, “os acordos de gestão e os acordos de cooperação constituem os seus instrumentos jurídicos disciplinadores”.

Os acordos de cooperação têm como finalidade que as instituições prossigam com as suas ações que visem, por exemplo, o apoio a idosos, bem como conceder apoio e estímulo às iniciativas das instituições, para que contribuam para a realização dos fins da ação social.

Barros (1996: 103), quanto a esta forma de celebração de acordos, refere que a “celebração dos acordos de cooperação constitui salvaguarda dos direitos e obrigações das partes envolvidas, tendo em vista o fim social que se pretende atingir e que incumbe ao Estado garantir”.

Os acordos de gestão têm como objetivo conceder condições às instituições para o exercício das atividades do âmbito da ação social confiando, neste sentido, a gestão de instalações, serviços e estabelecimentos às instituições.

Barros (1996: 103), no que respeita aos acordos de gestão, elucida que “quando o Estado ou as autarquias locais disponham de instalações ou equipamentos e entendam conveniente a sua gestão pelas IPSS, poderão com elas celebrar acordos de gestão, tendo em vista o fim social a atingir”.

No que respeita à relação existente entre a Segurança Social e as IPSS, destaca-se a Lei n.º 4/2007, de 16 de Janeiro, a qual aprova as bases gerais do sistema de segurança social. Pelo disposto no artigo 23.º do diploma, o sistema de segurança social engloba o “subsistema de protecção social de cidadania, o subsistema de protecção à família e o subsistema previdencial”.

O sistema de protecção social de cidadania engloba o subsistema de ação social, e entre os seus objetivos fundamentais, encontra-se o de assegurar especial protecção aos grupos mais vulneráveis, nomeadamente crianças, jovens, pessoas com deficiência e idosos.

Ainda no mesmo diploma, no n.º 1 do artigo 31.º consta que “o exercício público da acção social é efectuado directamente pelo Estado, pelas autarquias e por instituições privadas sem fins lucrativos, de acordo com as prioridades e os programas definidos pelo Estado e em consonância com os princípios e linhas de orientação definidos nos números seguintes”.

A manutenção dos níveis de transparência das demonstrações financeiras das ESNL é considerada importante, para que as mesmas se adequem às previsões dos doadores. Para tal efeito, é relevante a existência de um sistema de controlo interno eficaz. Abordaremos, deste modo, esta temática.

Recentemente foi aprovado o Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de Março que aprova, entre outras medidas, o regime da normalização contabilística para as entidades do sector não lucrativo (ESNL), a par da revogação dos planos de contas setoriais, nomeadamente o Plano de Contas das Instituições Particulares de Solidariedade Social, o Plano de Contas das Associações Mutualistas, o Plano Oficial de Contas para Federações Desportivas, Associações e Agrupamentos de Clubes.

Na lei encontra-se explicitada a justificação da necessidade de se criarem regras contabilísticas próprias aplicáveis às ESNL. Primeiramente, pelo facto de estas entidades desempenharem cada vez mais um importante papel na economia, justifica-se que sejam reforçadas as “exigências de transparência relativamente às actividades que realizam e aos recursos que utilizam, nomeadamente através da obrigação de prestarem informação fidedigna sobre gestão dos recursos que lhes são confiados, bem como sobre os resultados alcançados no desenvolvimento das suas actividades”. Seguidamente, porque estas entidades respondem a finalidades de interesse geral.

A citada lei refere também, segundo o anexo II (a que se refere o n.º 2 do artigo 1.º), regime da normalização contabilística para entidades do setor não lucrativo, quanto à existência de três características básicas distintas das ESNL relativamente às entidades com finalidades lucrativas, estando as mesmas presentes no respetivo ponto 2.2.:

- a) O seu financiamento pode resultar do seu próprio património ou de recursos atribuídos por pessoas singulares ou colectivas. Em caso algum os recursos atribuídos estão sujeitos ou condicionados a contraprestações derivadas da obtenção de benefícios por parte da entidade;
- b) Respondem a finalidades de interesse geral que transcendem a actividade produtiva e a venda de produtos ou prestação de serviços, o que se traduz numa interpretação não económica do conceito «benefício»;
- c) Ausência de títulos de propriedade-controlo que possam ser comprados, cedidos, trocados ou de que se espere algum tipo de contraprestação económica no caso de a entidade cessar as suas actividades e ser objecto de liquidação.

Lopes (2009: 268 e s.) afirma que a ausência de fins lucrativos poderá identificar e caracterizar melhor as entidades do designado terceiro sector e que para além disso “assiste-se hoje a uma utilização crescente, no domínio da solidariedade social, de entidades tradicionalmente identificadas, pelo menos formalmente, com o sector cooperativo”.

Para efeitos da citada lei, os utilizadores da informação financeira são: as entidades que entregam recursos (quotas, legados, donativos), os credores, as pessoas que realizam prestações gratuitas (assistência ou trabalhos de voluntariado), o Governo, a Administração Pública, e o público em geral.

Abordados os aspetos gerais do controlo interno e os aspetos gerais das Instituições Particulares de Solidariedade Social, importa, ainda que de forma reduzida, fazer um enquadramento do panorama do controlo interno nas IPSS. Este breve enquadramento, é o que será feito no próximo capítulo.

### Capítulo 3 – O CI e as IPSS

As Instituições Particulares de Solidariedade Social são instituições sociais que são criadas por pessoas que estão proximamente ligadas com a comunidade que pretendem servir. Estas instituições têm por objetivo maximizar o impacto social de forma positiva, em que a base lógica das mesmas é a ética.

Tendo em conta a realidade da instituição alvo deste estudo, uma IPSS, o exercício de um adequado controlo interno nos vários segmentos e atividades torna-se crucial, de modo que seja possível alcançar o máximo de resultados com o mínimo de recursos humanos, materiais e financeiros. De acordo com Nabais (1993: 150 e s.), a sua importância fica também evidente na medida em que o controlo interno é necessário “para que as informações que produz sejam úteis, uma vez que os seus utentes podem confiar nas informações contidas nos relatórios e nos documentos, que devem ser precisos, completos e objectivos e traduzir convenientemente a situação económica e financeira”.

Necessário é também ter em conta, segundo COSO (2006), que o constrangimento de recursos pode limitar o número de colaboradores, algumas vezes resultando em preocupações em relação à segregação de atividades. No entanto, existem ações que o órgão de gestão pode seguir com vista a compensar essas lacunas.

Entre os demais elementos de um sistema de controlo interno, a documentação de processos e procedimentos da instituição deve ser desenvolvida e monitorizada por diversas razões. Tais razões são enumeradas por COSO (2006): primeiro, a documentação efetiva assiste na comunicação do que é para ser feito, e como, e cria expectativas de *performance*; segundo, serve como uma ferramenta de atualização ou de referência para outros colaboradores; e terceiro, fornece evidência para suportar a divulgação sobre a eficácia do controlo interno.

As IPSS são submetidas constantemente a exigências por parte, por exemplo, da Segurança Social, em termos de documentação requerida. Essa documentação requerida evidenciará se os procedimentos de controlo interno estão aplicados e a funcionar

adequadamente. Relativamente à natureza e extensão da documentação necessária, variarão conforme os requisitos de regulação da instituição.

Com efeito, podemos concluir que a Direção, o órgão de gestão, os *stakeholders*, todos os colaboradores da instituição, bem como o público em geral, são todos os que contribuem para a governação da entidade social em diversos graus e que querem contribuir para o desenvolvimento dos seus quadros e governação das suas instituições.

Na procura de explicitar adequadamente a metodologia assente no estudo de um caso de uma IPSS, na parte II começaremos por explicar a estratégia de investigação utilizada, seguidamente, apresentaremos a instituição em estudo e, posteriormente, apresentaremos o levantamento das medidas de controlo interno utilizadas pela instituição, averiguaremos as deficiências ao nível dos seus procedimentos e apresentaremos, ainda, algumas sugestões de melhoria.



## Parte II – Estudo Empírico

Identificados os aspetos teóricos de maior relevância para o controlo interno e sua aplicação nas Entidades do Setor Não Lucrativo, esta segunda parte visa traduzir o desafio que abarcamos, o de contribuir para a aplicação de um conjunto de procedimentos de controlo interno transversais às áreas operacionais mais relevantes da instituição alvo da presente dissertação.

A importância desta aplicação para a instituição rege-se pela necessidade de obtenção de informações, financeiras e não financeiras, com maior grau de fiabilidade, transmissão de maior confiança a todos os interessados na instituição, e consequentemente melhoria da eficácia e eficiência das atividades operacionais da instituição. Posteriormente à sua aplicação, a instituição terá apenas a seu cargo a supervisão do SCI aplicado.

Tendo presente que “o estilo da pesquisa adotado e os métodos de recolha de informação selecionados, dependem da natureza do estado e do tipo de informação que se pretende obter” (Fortin, 1999: 102), como estratégia de investigação foi utilizado o estudo de caso.

O estudo de caso “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento” (Gil, 2002: 54), em que neste caso em concreto o “objeto” refere-se à instituição.

O objetivo de um estudo de caso traduz-se na procura do que há de mais importante e característico na situação concreta em estudo, ou seja, a sua essência “é tentar esclarecer uma decisão ou um conjunto de decisões: o motivo pelo qual foram tomadas, como foram aplicadas e com que resultados” (Schramm, 1971 *apud* Taylor et al., 2006: 25). Daqui, a escolha pela sua utilização surgiu “da necessidade de compreender fenómenos sociais complexos” (Yin, 2009: 4).

Para a realização do estudo da instituição recorreremos à recolha de informações por meio de três fontes de informação, as quais se traduziram no levantamento das medidas e procedimentos de controlo interno existentes na instituição. Este levantamento dos procedimentos de controlo interno realizou-se, primeiramente, através

de uma análise documental e de observação do funcionamento de algumas das atividades, tendo-se realizado, seguidamente, um conjunto de questionários com perguntas direcionadas a cada tipo de área de atividade da instituição. Posteriormente, procedemos à averiguação das deficiências ao nível dos procedimentos de controlo interno e apresentamos algumas sugestões de melhoria.

Importa, assim, apresentar a instituição objeto de estudo, é o que faremos no ponto seguinte.

## **1. Apresentação da instituição objeto de estudo**

O estudo de caso foi concretizado numa IPSS, o Lar da Graça de São Filipe. A resposta social “lar de Idosos” está prevista no Estatutos da instituição e a instituição reveste a forma de associação de solidariedade social, que se enquadra na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Estatuto das Instituições Particulares de Solidariedade Social (EIPSS). De acordo com o referido Estatuto, esta forma encontra-se exclusivamente retratada na sua Secção I, do Capítulo III, do artigo 52.º ao artigo 67.º. No Regulamento Interno de Julho de 2011 do Lar da Graça de São Filipe consta o seguinte:

A Graça de São Filipe é uma Instituição Particular de Solidariedade Social, sob a forma de Associação de Solidariedade Social, com sede na Freguesia de São Martinho do Bispo, no concelho de Coimbra. Sob a inscrição nº.1/80, desde 29 de Agosto de 1980.

Desenvolve a resposta social de Lar de Idosos com acordo de cooperação celebrado com o ISS, IP/ Centro Distrital de Coimbra em 21 de Dezembro de 1988.

A instituição rege-se pelo “Despacho Normativo 12/98 de 25 de Fevereiro, Despacho Normativo 75/92 de 20 de Maio, pela circular nº.3 de 02 de Maio de 1997 e por este Regulamento Interno” (Norma II, do Regulamento Interno).

Quanto ao fim a que se destina, no Estatuto desta instituição encontra-se estipulado que o Lar da Graça de São Filipe é uma instituição privada de solidariedade social sob a forma de associação de solidariedade social, que terá como objetivo principal contribuir para a melhoria das condições de bem-estar de pessoas idosas.

Para a concretização do fim mencionado, a instituição assegura as seguintes prestações de serviços: alojamento; cuidados globais de higiene; alimentação; assistência

médica de clínica geral e de enfermagem, prestadas nas instalações do Lar; distribuição diária de terapêutica; tratamento de roupas quando as mesmas não carecem de tratamentos especiais (limpeza a seco, tratamento de peles, etc.); atividades sócio culturais; apoio espiritual; e reforço das relações familiares (consta na Norma IV do seu Regulamento Interno, bem como na sua página oficial da internet<sup>23</sup>).

Os órgãos sociais na instituição encontram-se em exercício legal de mandato<sup>24</sup>, estando os mesmos estruturados do seguinte modo:

<b>Assembleia Geral</b>		
	Presidente	Manuel Carlos Lopes Porto
	Vice-Presidente	Jorge da Silva Mariano
	1º Secretário	Ana Isabel Lucas Cabral Janelas
	2º Secretário	José Carlos Batista Garrucho
<b>Direção</b>		
	Presidente	Maria do Carmo Ribeiro Estevinha Ribeiro de Carvalho
	Vice-Presidente	Nuno Miguel Paiva da Cunha
	Secretário	Armindo Augusto M. da Silva Andrade
	Tesoureiro	Alcino Miguel Ferreira Morais da Silva
	Vogal	Manuel Augusto da Costa Seixas
<b>Conselho Fiscal</b>		
	Presidente	Fausto Martins de Carvalho
	Vice-Presidente	Jorge Humberto Vaz Ribeiro
	Secretário	Guilherme Elísio Rodrigues Tralhão

Foi consultado e analisado o organograma da instituição, para que uma primeira perspetiva de todas as atividades operacionais da instituição fosse possível. O mesmo encontra-se adaptado, no apêndice A<sup>25</sup>, uma vez que o que nos foi disponibilizado não se encontrava atualizado.

Dada a relevância da apresentação do levantamento dos procedimentos de controlo interno existentes na instituição, é o que faremos no ponto seguinte.

<sup>23</sup> <http://www.gsf.pt/>

<sup>24</sup> Esta informação consta no Plano de Ação de 2013.

<sup>25</sup> Ver Apêndice A: página 95.

## **2. Procedimentos de controlo interno existentes na instituição**

A análise documental e as respostas obtidas nos questionários<sup>26</sup> permitiram elaborar a narrativa que iremos desenvolver nos pontos seguintes. Na narrativa encontram-se descritas as medidas e os procedimentos de controlo interno existentes no Lar da Graça de São Filipe para cada uma das áreas operacionais mais relevantes da instituição. As áreas de estudo foram as seguintes: a área financeira; a área de compras; a área de bens a inventariar; a área de gestão de pessoal; e por fim, a área de prestação de serviços.

### **2.1. Sustentabilidade Financeira**

Atualmente, o Lar da Graça de São Filipe dispõe de sustentabilidade financeira devido ao Acordo de Cooperação com a Segurança Social, requisitado ao Centro Distrital de Coimbra.

Os Acordos de Cooperação encontram-se previstos, como já mencionado anteriormente, no Despacho Normativo 75/92, de 20 de Maio, pelo qual a instituição se rege.

O Lar da Graça de São Filipe cumpre, entre outras, com as seguintes obrigações legais, de modo a que a permanência da vigência do Acordo de Cooperação se verifique:

- Apresentação de contas e orçamentos no prazo legalmente estabelecido;
- Corpos gerentes em exercício legal de mandato;
- Envio regular de listas de frequências mensais;
- Manutenção do Regulamento Interno;
- Celebração de contrato de alojamento e prestação de serviços com os utentes.

O Lar da Graça de São Filipe mantém ainda parcerias formais e informais com outras instituições da comunidade, como por exemplo a Rede Social e a Junta de Freguesia.

---

<sup>26</sup> Os questionários realizados estão disponíveis no Apêndice B (ver página 96).

## **2.2. Planos de Ação**

O Lar da Graça de São Filipe está em conformidade com os Planos de Ação que lhe são efetuados, anualmente, por parte do Centro Distrital de Segurança Social de Coimbra, de acordo com a alínea o), do artigo 24º., do Estatuto do Lar da Graça de São Filipe.

O Lar tem seguido as recomendações que constam nos respetivos Planos de Ação.

## **2.3. Indicadores de Atividade**

Na instituição são utilizados dois indicadores, o registo diário das refeições servidas e o registo diário da taxa de ocupação da instituição. A instituição tenciona integrar outros indicadores a curto prazo.

## **2.4. Área Financeira**

Na instituição existe a segregação das seguintes atividades: entre as pessoas encarregadas do manuseamento dos valores (Serviço Administrativo) e as que têm a seu cargo os registos contabilísticos (secção de Contabilidade) desses mesmos valores.

Na secção de Contabilidade os lançamentos são maioritariamente efetuados manualmente, à exceção do processamento de salários que é o único lançamento feito de modo automático. Todos os documentos, com os devidos comprovativos, conferidos e aprovados, são enviados para a secção de Contabilidade até ao dia 15 do mês subsequente.

No que respeita aos lançamentos automáticos provenientes de outras aplicações, tais como os lançamentos diários relativamente aos utentes, aos consumos (fraldas, água, entre outros), estes são devidamente atualizados nos registos contabilísticos, bem como controlados quanto à sua totalidade e exatidão em termos de codificação e valor, sendo no final do mês obtida uma fatura global.

A responsabilidade pela reconciliação entre a contabilidade e a informação proveniente de outros sistemas de informação independentes está atribuída ao responsável da secção de Contabilidade.

## **Pagamentos**

### **– Em dinheiro**

Na instituição apenas se efetuam pequenos pagamentos em dinheiro, que se referem aos selos de correio, combustível, entre outros, ou seja, apenas a algumas situações diárias que englobam montantes pouco significativos. Para este fim, encontra-se constituído um “fundo fixo de caixa”.

O “fundo fixo de caixa” é um sistema de controlo de caixa que tem como objetivo fazer face a pagamentos de despesas de reduzido montante. Mediante a atribuição de uma quantia fixa, o responsável pelo “fundo fixo de caixa” presta, periodicamente, as devidas justificações respeitantes ao valor desembolsado.

O “fundo fixo de caixa” tem duas pessoas responsáveis e é repostado periodicamente. Para a sua reposição existe apenas uma pessoa responsável (pertencente ao Serviço Administrativo), sendo realizada sempre no último dia útil de cada mês. Dessa forma, àquela data, não são considerados como meios financeiros líquidos gastos já incorridos.

Este tipo de controlo interno classifica-se em controlo preventivo, consistente com o princípio básico da definição de autoridade e responsabilidade. Tendo em conta a sua importância, este procedimento de controlo interno encontra-se estipulado nos procedimentos de controlo interno <sup>27</sup> (N.º 2, do Artigo 13º, da Secção I, do Capítulo VI).

O montante limite de despesa para pagamento imediato a efetuar através do “fundo fixo de caixa” encontra-se definido.

Este procedimento facilita as contagens de surpresa ao “Caixa”, caso venham a acontecer, uma vez que, a qualquer momento, o somatório do numerário existente com os documentos pagos e não resgatados terá de ser forçosamente igual ao limite

---

<sup>27</sup> Ver Parte III.

estabelecido. Além disso, diminui o risco inerente à existência de quantias avultadas em dinheiro.

Este procedimento de controlo interno enquadra-se na tipologia dos controlos diretivos e dada a sua relevância está previsto nos procedimentos de controlo interno (N.º 1, do Artigo 13º, da Secção I, do Capítulo VI).

Cada saída em dinheiro do “fundo fixo de caixa” é comprovada através de documentos devidamente autorizados. O responsável posteriormente procede ao seu registo, depois de terem sido apostas as assinaturas do respetivo responsável e da Presidente da Direção.

Todavia, na instituição não é atribuído nenhum “abono para falhas”<sup>28</sup> para as pessoas que lidam com dinheiro. Devem ser definidas por escrito medidas e soluções referentes à responsabilidade inerente a estas pessoas.

Este procedimento de controlo interno enquadra-se na tipologia dos controlos preventivos e foi analisado em reunião com os elementos da Direção. Este procedimento foi entendido como não sendo um dos “mais urgentes”, pelo que permanecerá como uma questão em aberto. Daqui, por consenso, resultou na sua não integração nos procedimentos de controlo interno.

#### **– Cheques**

A instituição atualmente não recorre à utilização de cheques, recorrendo regra geral a transferências bancárias. Contudo, como tais situações não estão livres de ocorrer, consideramos pertinente a abordagem dos respetivos procedimentos adotados até ao momento e que são utilizados em situações meramente pontuais.

Todos os cheques são registados no ato de emissão e é feita uma cópia de cada cheque emitido.

Cada cheque é assinado por duas das seguintes três pessoas: a Presidente da Direção e/ou o Vice-Presidente da Direção e/ou o Tesoureiro. E só são assinados na presença dos respetivos documentos de suporte previamente conferidos.

---

<sup>28</sup> É um suplemento remuneratório para os trabalhadores que manuseiem ou tenham à sua guarda, nas áreas de tesouraria ou cobrança, valores, numerário, títulos ou documentos, sendo por eles responsáveis.

Os cheques em branco estão à guarda de um empregado responsável e em lugar seguro (no cofre), existindo na instituição por razões de reserva, encontrando-se cada um com apenas uma assinatura.

#### **– Transferências bancárias**

Os pagamentos correntes a terceiros (fornecedores, empregados, Segurança Social, entre outros) são realizados através dos Bancos. A instituição atualmente recorre às transferências bancárias, por via do sistema *homebanking*.

O *homebanking* consiste num serviço online moderno e funcional disponibilizado pela generalidade dos bancos que permite efetuar operações financeiras sobre os cartões de que se é titular.

A utilização do sistema *homebanking* facilita o processo de reconciliações bancárias e é um meio mais seguro de pagamento. As reconciliações bancárias são um processo de ajustamento entre os movimentos registados no extrato bancário e os movimentos registados no extrato pessoal, corrigindo as diferenças entre estas duas realidades, tendo em vista a obtenção de um saldo reconciliado igual.

Este procedimento de controlo interno enquadra-se na tipologia dos controlos designado de controlo diretivo e dada a sua importância encontra-se definido nos procedimentos de controlo interno (al. a), do N.º 6, do Artigo 13º, da Secção I, do Capítulo VI).

Todas as contas bancárias existentes estão autorizadas pela Direção, estando as mesmas em nome da instituição.

Os procedimentos das assinaturas das transferências bancárias são idênticos aos procedimentos referidos anteriormente para os cheques.

#### **Recebimentos**

Todas as importâncias recebidas pela instituição (seja qual for a sua natureza e a forma pela qual são recebidas) são depositadas nos Bancos dois/três dias depois. Tal acontece para que se possa acumular um montante considerado significativo e devido à indisponibilidade de se efetuar o depósito todos os dias.

Todas as importâncias recebidas pela instituição devem ser diária e integralmente depositadas nos Bancos (depósitos automáticos ou cofre noturno), pelo que deve ser exercido um esforço neste sentido, e dada a indisponibilidade das pessoas atualmente encarregadas de o fazer, talvez a nomeação de outra pessoa com responsabilidades para o executar seja uma solução viável. Aliás, uma das medidas de controlo interno é precisamente que a responsabilidade das cobranças e depósitos de dinheiro nos Bancos não esteja centralizada nas mesmas pessoas.

Este tipo de controlo interno classifica-se como preventivo e orientativo, fundamentado pela componente designada de controlo das operações. Dada a sua relevância foi um dos assuntos analisados em reunião com os elementos da Direção. A não possibilidade para já de nomeação de outra pessoa, bem como da indisponibilidade das pessoas atualmente encarregues de o fazer, resultou na definição nos procedimentos de controlo interno de que as quantias seriam depositadas nos Bancos no máximo semanalmente (N.º 1, do Artigo 14º, da Secção I, do Capítulo VI). De realçar que os elementos da Direção reconheceram a importância deste procedimento e que posteriormente o tencionam aplicar.

A responsabilidade das cobranças e depósitos em dinheiro nos Bancos está centralizada nas mesmas pessoas, pertencentes ao Serviço Administrativo.

Na instituição é cumprida, salvo em situações meramente excecionais, a regra básica de que não devem ser realizados pagamentos com as quantias recebidas.

As principais fontes de entrada em dinheiro, por vezes em numerário, cheques, mas maioritariamente por transferência bancária, são as cotas dos sócios da instituição e as mensalidades dos utentes da instituição.

O “Caixa” recebe diretamente entradas de utentes, sendo que os empregados de outros departamentos não têm acesso a essas entradas.

#### **– Valores recebidos pelo correio**

A correspondência é aberta pela Diretora Técnica, que não desempenha quaisquer funções nas secções de Contabilidade e de Tesouraria. E encontra-se nomeada a pessoa encarregue de o fazer em caso da sua ausência.

Este procedimento evita a existência de furtos ou enganos, pelo que as responsabilidades ficam totalmente atribuídas à pessoa em questão.

Este tipo de controlo interno caracteriza-se em controlo preventivo, fundamentado com a componente de controlo interno designada de controlo das operações. Tendo em conta a sua relevância, este procedimento de controlo interno está previsto nos procedimentos de controlo interno (N.º 2, do Artigo 14º, da Secção I, do Capítulo VI).

Além do registo no livro da correspondência recebida, é emitida semanalmente uma “lista dos valores recebidos” indicando:

- Nome do utente, data e referência da sua carta;
- Número do cheque, banco sacado e respetivo valor (quando aplicável);
- Número da ordem de transferência, ordenante e respetivo valor (quando aplicável).

No caso de os valores recebidos serem cheques, é procedido de imediato ao seu cruzamento e ao seu registo com a designação de “VÁLIDO SÓ PARA DEPÓSITO”.

É emitido um exemplar da “lista dos valores recebidos” para a secção de Contabilidade.

Todavia, devem ser emitidos três exemplares, sendo o original, para a Tesouraria com os respetivos valores; o duplicado, para a secção de Contabilidade, que acompanha o original e que se destina a ser devolvido à Secretaria, devidamente rubricado, depois de terem sido conferidos os valores enviados; e o triplicado, para o Conselho Fiscal, a fim de o mesmo poder posteriormente verificar se os valores foram integralmente depositados no respetivo dia.

Este tipo de controlo interno caracteriza-se como diretivo, o qual se alicerça no princípio básico do registo dos factos. Após análise em reunião com os elementos da Direção ficou evidente o interesse dos mesmos em aplicar este procedimento. Para o efeito encontra-se estipulado nos procedimentos de controlo interno (N.º 5, do Artigo 14º, da Secção I, do Capítulo VI).

Após a conferência dos valores preenche-se o respetivo talão de depósito bancário, cuja autenticação é posteriormente validada. Por outro lado, com base no original da “lista dos valores recebidos” são emitidos os respetivos recibos:

- Original, para o utente;
- Duplicado, para a secção de Contabilidade, para que a secção de Contabilidade possa creditar a conta corrente do utente e para posteriormente ser apenso ao respetivo talão de depósito.

Este tipo de controlo interno classifica-se em controlo diretivo ou orientativo, tendo como alicerce o princípio básico do registo dos factos, o qual é corretamente seguido na instituição.

Os extratos bancários são recebidos na Secretaria e posteriormente enviados para a secção de Contabilidade.

O registo contabilístico na classe dos meios financeiros líquidos, na conta 12 Depósitos à Ordem e na classe 2 das contas a receber, na conta de Utentes, é efetuado com base no duplicado do talão do recibo.

Na secção de Tesouraria são realizadas, entre outras, as seguintes funções:

- Preparação das faturas;
- Manutenção dos registos de contas a cobrar;
- Registo das operações nas ditas contas correntes.

Na instituição são feitos registos informais os quais consideram ser equivalentes às contas correntes. A instituição tenciona aplicar as contas correntes propriamente ditas a curto prazo.

### **Elaboração de reconciliações bancárias**

Mensalmente, o responsável pela secção de Contabilidade, que não pertence à secção de Tesouraria e que na secção de Contabilidade não tem acesso às ditas contas correntes, procede à reconciliação de todas as contas de depósitos à ordem (inclusive de todas as aplicações financeiras).

Depois de elaboradas as reconciliações bancárias, que são feitas até ao final do mês, as mesmas são sempre visadas pelo Conselho Fiscal e por vezes também pela Direção.

Os *itens* de reconciliação que apareçam dois meses consecutivos na reconciliação são objeto de adequada análise e comunicadas à Direção.

## **2.5. Área de Compras**

As políticas e procedimentos de compra procedem-se informalmente, geralmente apenas de forma verbal, é o que veremos ao longo deste ponto.

### **O processamento da compra**

A determinação dos níveis dos *stocks* é feita, normalmente, no início de cada semana e é feito com base na previsão das necessidades para toda a semana, tendo em conta o planeamento efetuado do *stock* em armazém e em economato. Apenas os “legumes e semelhantes” são controlados e requisitados diariamente.

As compras são efetuadas com base nos “pedido de compra” efetuados pelo responsável do armazém e do economato, sendo estes “pedido de compra” realizados por meio de registo informal. A ordem de compra é aprovada pelo responsável da secção de compras, e nos casos em que este considera necessário, a mesma é também aprovada pela Direção.

Apesar de os “pedido de compra” serem efetuados com base nas necessidades e serem feitas, em regra, no início de cada semana, podem ocorrer erros no desenrolar do processo da compra, pelo que é aconselhável que se proceda à emissão de um “pedido de compra” formal. Este deve indicar, para além das quantidades a adquirir, todas as especificações do artigo: preço, datas, condições de fornecimento e pagamento, requisitos de qualidade. Deve existir também um controlo da numeração do pedido.

Este tipo de controlo interno classifica-se como preventivo e diretivo, consistente com a componente designada de registo dos factos. Tendo em conta a sua importância foi um dos assuntos analisados com os elementos da Direção. Este procedimento suscitou a atenção dos elementos da Direção, pois já tencionavam aplicá-lo, pelo que nos foi

colocada a questão da possibilidade de lhes apresentarmos um modelo formal de um “pedido de compra”. Tal solicitação foi aceite e concretizada<sup>29</sup>.

Este procedimento está definido nos procedimentos de controlo interno (N.º 2, do Artigo 17º, da Secção II, do Capítulo VI).

Regra geral, consultam-se vários fornecedores para que seja escolhido o mais indicado para satisfazer as necessidades da instituição. Normalmente, o que acontece é que os próprios fornecedores se deslocam à instituição com o intuito de apresentarem as suas propostas. Nos casos em que a instituição sente necessidade de optar por outra via, formaliza os pedidos de consulta direta a fornecedores por via telefónica.

A secção de compras dispõe de um ficheiro por fornecedores, que menciona, entre outras informações, as condições de venda de cada um deles. O ficheiro de fornecedores é periodicamente atualizado na medida em que, como é óbvio, poderão surgir no mercado novos fornecedores que ofereçam condições mais vantajosas.

Na instituição são realizados contratos de fornecimento anual para alguns produtos, uma vez que se torna vantajoso pois a necessidade de enormes quantidades de determinados produtos faz com que sejam obtidos maiores descontos por partes dos fornecedores.

Este procedimento é vantajoso para a instituição na medida em que quanto maior a quantidade encomendada maior será a probabilidade de obter maiores descontos a efetuar pelos fornecedores. Deve atender-se à quantidade económica ótima de encomenda.

Este tipo de controlo interno caracteriza-se em controlo diretivo ou orientativo e por ser relevante para a instituição encontra-se previsto nos procedimentos de controlo interno (N.º 5, do Artigo 17º, da Secção II, do Capítulo VI).

### **A receção de bens**

A receção de bens compreende sempre dois aspetos: o quantitativo e o qualitativo, ou seja, os bens são inspecionados atendado ao estado, ao peso, à medida.

---

<sup>29</sup> A solicitação foi concretizada, tendo sido elaborado, em formato Excel, o modelo do pedido de compra, uma esquematização do ciclo do processo, bem como a explicação do preenchimento do pedido de compra. O modelo do pedido de compra foi aceite e vai ficar em execução na instituição. Ver Apêndice C: página 109.

A existência deste procedimento na instituição é desde já uma boa medida de controlo interno.

Este procedimento de controlo interno enquadra-se na tipologia dos controlos preventivos e tendo presente a sua importância está integrado nos procedimentos de controlo interno (N.º 1, do Artigo 18º, da Secção II, do Capítulo VI).

Quando a encomenda chega à instituição, o responsável pela receção dos bens solicita ao transportador a guia de remessa. O responsável assina o talão destacável de tal guia dando quitação das mesmas.

Após a receção dos bens, o responsável do armazém e do economato não emite, atualmente, uma guia de receção. A instituição pretende aplicar a curto prazo este procedimento.

Deverá, portanto, ser emitida uma guia de receção. Para o efeito o procedimento correto é o seguinte: o responsável pela receção da mercadoria deve inspecionar a mercadoria quantitativa e qualitativamente e proceder ao preenchimento da guia de receção, sem ter acesso à guia de remessa do fornecedor, para que a inspeção e contagem seja feita de modo independente. Outra pessoa deve ser nomeada para receber a guia de receção e a guia de remessa do fornecedor, a qual deve ser confrontada com a nota de encomenda ao fornecedor e com a fatura. Esta verificação tem também por objetivo averiguar a “validade” dos documentos, em termos de legalidade (p.ex., IVA) e em termos de autorização, p.ex., se têm a assinatura dos responsáveis. As guias de receção deverão ser pré-numeradas, datadas e assinadas e, posteriormente, guardadas no arquivo de guias de receção.

Este procedimento de controlo interno caracteriza-se como preventivo e orientativo, tendo também por base a componente registo dos factos. Este procedimento foi considerado pelos elementos da Direção o mais correto a seguir após a aplicação do “pedido de compra”. Dada a sua relevância encontra-se previsto nos procedimentos de controlo interno (N.º 2 e 3, do Artigo 18º, da Secção II, do Capítulo VI).

### **A conferência da fatura do fornecedor**

Quando a fatura do fornecedor chega à secção de Contabilidade, normalmente através do correio, já lá se encontram todos os documentos que vão ser necessários para a sua adequada conferência, tendo sido os mesmos previamente aprovados por pelo menos um elemento da Direção.

A conferência da fatura inclui dois aspetos distintos: a confirmação de que o fornecedor está a faturar o que foi encomendado e o material rececionado nas condições acordadas, bem como a verificação de que os cálculos da fatura estão aritmeticamente corretos.

De um ponto de vista de controlo, a fatura apresenta prova (evidência) de que foi apropriadamente conferida e autorizado o seu pagamento.

Os duplicados das faturas são claramente identificados, tendo em vista evitar que se efetue um pagamento duplicado.

Caso seja necessário fazer uma reclamação por pedidos em falta, está previsto proceder-se à realização de uma reclamação por via telefónica.

### **O controlo das dívidas a pagar aos fornecedores**

O controlo das dívidas a pagar aos fornecedores faz-se geralmente através da escrituração em contas individuais de fornecedores. De realçar que o Lar da Graça de São Filipe tem conseguido cumprir com os prazos de pagamento sempre até ao dia 15.

No final de cada mês elaboram-se balancetes de todas as contas subsidiárias das contas de fornecedores.

É feita sempre a confirmação de que o somatório dos saldos dos balancetes das diversas contas subsidiárias coincide com o saldo da conta principal. Eventuais divergências são sempre analisadas e prontamente regularizadas.

É também de evidenciar que no final do ano, por ato voluntário, são elaboradas reconciliações das contas dos fornecedores, onde os saldos são confirmados com a conta corrente do fornecedor.

## **2.6. Área de Bens a Inventariar**

O responsável do armazém e do economato tem consciência das suas responsabilidades, sendo as mesmas comunicadas sempre que necessário verbalmente, não existindo na instituição procedimentos de inventariação sobre a forma como efetuar as contagens físicas.

Este é um dos pontos fracos mais verificados na maioria das entidades. É necessário definir por escrito, de forma clara e rigorosa, as responsabilidades inerentes ao responsável do armazém e do economato, bem como emitir-se procedimentos de inventariação sobre a forma de realização das inventariações físicas dos bens. A par disto, devem estar claramente definidas as regras de armazenagem, de higiene e de segurança, devendo ainda ser estipuladas datas específicas para a execução das inventariações.

Este procedimento de controlo interno caracteriza-se como diretivo ou orientativo, tendo como alicerce o princípio básico do controlo das operações (o qual obedece, como já mencionado, ao princípio da segregação de funções). Os elementos da Direção após análise em reunião consideraram este procedimento como bastante relevante e daí a sua integração nos procedimentos de controlo interno ao longo da área de bens a inventariar (mais concretamente no Artigo 23º, da Secção III, do Capítulo VI).

### **A armazenagem, movimentação e saída de bens**

Depois de os bens serem conferidos (quantitativa e qualitativamente) e codificados procede-se à respetiva arrumação no armazém e no economato, onde se encontram ordenados, referenciados, e devidamente protegidos de deterioração física. A instituição possui inclusive um certificado HACCP<sup>30</sup>.

A detenção do certificado HACCP é relevante, uma vez que garante a confiança dos utentes e familiares relativamente à segurança alimentar na instituição.

---

<sup>30</sup> O certificado HACCP/ISSO 22000 é uma certificação da segurança alimentar que reconhece uma organização cujo sistema de segurança alimentar esteja certificado pela CERTIF (organismo de certificação nacional), garantindo assim de forma independente e imparcial, que os seus produtos foram produzidos, manipulados, embalados, distribuídos e fornecidos de forma segura e conforme com exigências definidas através destas normas. <http://www.certif.pt/haccp.asp>.

Este procedimento de controlo interno classifica-se como preventivo e tendo presente a sua importância está integrado nos procedimentos de controlo interno (N.º 2 e 3, do Artigo 21º, da Secção III, do Capítulo VI).

Para facilitar a contagem física existem condições físicas no armazém e no economato, onde os bens com a mesma referência estão armazenados no mesmo local.

### **O controlo físico dos bens**

O conteúdo da conta de inventários encontra-se conforme as políticas, princípios e critérios de mensuração adotados no normativo contabilístico.

O controlo físico dos bens faz-se através da sua inventariação ou contagem a qual é um dos aspetos que merece mais atenção quando se abordam os problemas de controlo interno nesta área.

Conservam-se os bens no armazém e no economato, estando limitado o acesso apenas às pessoas autorizadas (apenas três pessoas estão autorizadas).

A limitação do acesso ao armazém e ao economato permite que se minimize a probabilidade de furtos de bens, sem prejuízo do apuramento de responsabilidades quando estes factos ocorrerem.

Este procedimento de controlo interno enquadra-se na tipologia dos controlos preventivos, tendo por base a componente de controlo interno de segregação de funções. Dada a sua importância encontra-se previsto nos procedimentos de controlo interno (N.º 3, do Artigo 22º, da Secção III, do Capítulo VI).

Todos os documentos inerentes ao controlo dos bens estão pré-numerados através de sistema informático, embora no que respeita à movimentação apenas as entradas em armazém e em economato são registadas informaticamente, enquanto as saídas de armazém e de economato são registadas manualmente.

É necessário que sejam registadas formalmente por escrito as saídas de armazém e de economato, para que posteriores divergências possam ser devidamente analisadas e regularizadas.

Este procedimento de controlo interno classifica-se como preventivo, fundamentado pela componente designada de registo dos factos. Tendo em conta a sua

relevância encontra-se prevista nos procedimentos de controlo interno (N.º 1, do Artigo 22º, da Secção III, do Capítulo VI).

Os registos dos bens do inventário incluem importâncias, quantidades e preços, os quais se comprovam mensalmente com as contagens de controlo, sendo o responsável do armazém e do economato quem efetua as comparações entre as entradas e as saídas de bens. Este registo dos bens do inventário é efetuado por pessoa diferente das que têm a seu cargo o armazém e o economato.

Quando existem mercadorias obsoletas ou deterioradas, é exigido ao responsável do armazém e do economato que emita informações periódicas acerca das mesmas. Existem instruções para se efetuar ajustamentos por obsolescência. A autorização para que se possam retirar as mercadorias danificadas e obsoletas é dada pela Direção. Na retirada de mercadorias obsoletas, é colocada uma etiqueta com a respetiva referência de “IMPRÓPRIO PARA CONSUMO” na mercadoria. Esta é transferida para um local diferente e é comunicado ao fornecedor. Tal situação apenas aconteceu uma vez na instituição.

No final do ano é sempre efetuada uma inventariação física dos bens.

### **Ativos fixos tangíveis**

Existem planos adequados de manutenção e assistência aos bens do ativo fixo tangível, existindo também planos de contingência e de segurança. Os equipamentos estão a funcionar na sua plena capacidade, não existindo nenhum equipamento que não esteja a funcionar.

Existem seguros dos bens do ativo fixo tangível, no entanto não se encontram atualizados devido à existência de obras em curso. Após a finalização das obras será feita uma atualização do valor do seguro, o qual abrange o seguro de recheio da casa.

## **2.7. Área de Gestão de Pessoal**

Para cada um dos trabalhadores admitidos é constituído na secção de pessoal um processo individual e uma ficha individual.

No processo individual são arquivados todos os documentos que levaram à admissão do empregado (como sejam, carta do candidato, *Curriculum Vitae*). Os requisitos base para a admissão de pessoal passam pelo *Curriculum Vitae* e pela postura do candidato na entrevista.

Antes de mais há que realçar que este não é um ponto fraco em si, pois está correto, mas antes uma sugestão de melhoria para que o processo individual fique mais completo e não seja constituído apenas com a informação inicial, ou seja, por questões de controlo aconselha-se a que posteriormente, o processo individual contenha também as fotocópias de todos os documentos emitidos para o trabalhador, bem como toda a correspondência que por qualquer motivo o mesmo dirija à secção de pessoal.

Este procedimento de controlo interno classifica-se em controlo preventivo, em que o princípio básico que lhe dá consistência é o das competências do pessoal. Dada a sua relevância encontra-se estipulado nos procedimentos de controlo interno (N.º 1, do Artigo 25º, da Secção IV, do Capítulo VI).

A ficha individual é um resumo do processo individual e está permanentemente atualizada, e inclui, entre outras, as seguintes informações: nome; categoria profissional; estado civil; assinatura do trabalhador; entre outros.

A seleção e contratação de pessoal são realizadas por consenso entre a Diretora Técnica e a Direção, tal como acontece para o despedimento de pessoal, sendo que esta última situação apenas ocorreu uma vez na instituição. A fixação das remunerações, bem como a negociação dos contratos de trabalho, que normalmente fazem parte do programa do Instituto do Emprego e Formação Profissional, pelo que o contrato se inicia a termo, são responsabilidades da Direção.

Existem procedimentos para que qualquer alteração ao ficheiro de pessoal seja comunicado ao responsável pela secção de pessoal, a fim de se proceder à atualização do mesmo. Todavia, este processo é efetuado informalmente, geralmente de forma verbal.

O responsável pela manutenção da atualização do ficheiro de pessoal é independente de quem prepara e aprova o processamento de salários e de quem efetua o pagamento de salários.

Esta medida de controlo interno baseia-se na segregação de funções incompatíveis entre si. É importante uma vez que pode evitar que sejam atribuídas à mesma pessoa duas ou mais funções concomitantes, com o objetivo de impedir ou pelo menos evitar a prática de erros, irregularidades e, até mesmo, a sua simulação.

Este procedimento de controlo interno classifica-se em controlo diretivo ou orientativo, tendo como suporte a componente de controlo interno designada de segregação de funções. Dada a sua importância encontra-se estipulado nos procedimentos de controlo interno (N.º 3, do Artigo 25º, da Secção IV, do Capítulo VI).

A instituição cumpre com a obrigatoriedade de possuir seguro de acidentes de trabalho.

Encontra-se estabelecida a forma de controlar as horas trabalhadas, existem relógios de ponto para controlar a assiduidade. A instituição pretende aplicar um livro de ponto mais formalizado e detalhado.

Este objetivo a ser alcançado pela instituição é de facto necessário. Entendemos, deste modo, relevante apresentar algumas sugestões das informações, que entre outras, o livro de ponto deve incluir: controlo de tempos; comunicação e justificação de faltas; horas extraordinárias, nomeadamente, a sua autorização, controlo, registo e pagamento; deslocações em viatura própria.

Este procedimento de controlo interno classifica-se como preventivo e orientativo e o princípio básico que lhe dá consistência é o registo dos factos. Tendo em conta a sua relevância encontra-se definido nos procedimentos de controlo interno (N.º 4, do Artigo 25º, da Secção IV, do Capítulo VI).

A pessoa responsável, do Serviço Administrativo, pela aprovação do trabalho extraordinário e outros abonos é independente de quem processa os salários; contabiliza; paga; e realiza o trabalho extraordinário.

Esta segregação de funções é também importante, pelas mesmas razões acima apontadas, bem como pelo facto de o controlo ser deste modo maior para que não existam falhas ou esquecimentos quanto ao número de horas extraordinárias.

Este tipo de controlo interno caracteriza-se como preventivo, fundamentado também pela componente segregação de funções. Tendo em conta a sua importância

está definido nos procedimentos de controlo interno (N.º 5, do Artigo 25º, da Secção IV, do Capítulo VI).

Preparam-se simultaneamente com o processamento de salários os recibos, em duplicado: o original, para o trabalhador; e o duplicado, para a instituição.

Na secção de pessoal encontram-se arquivadas as seguintes informações:

- a) Um arquivo, permanentemente atualizado, que contém toda a legislação atualizada de natureza laboral aplicável;
- b) A fixação dos horários de trabalho;
- c) A fixação dos mapas de férias.

As folhas de retribuição são previamente elaboradas na secção de pessoal, e são efetuadas com base no seguinte, de modo a que nas mesmas fique prova (evidência) das quantias a pagar: registos do livro de ponto para determinar as horas trabalhadas por dia e por turno; registos do livro de ponto a fim de verificar se estão rasuradas e alteradas; salários autorizados para cada trabalhador; legislação vigente; e conferência de todos os cálculos aritméticos.

Todas as verificações efetuadas são realizadas antes da sua autorização e pagamento, as quais são devidamente aprovadas pelo responsável da secção de pessoal e pela Direção.

São entregues, pontualmente, nos cofres da Segurança Social os valores retidos nos vencimentos dos trabalhadores, bem como os valores respeitantes à contribuição da entidade patronal.

No ato do pagamento da retribuição é entregue ao trabalhador o recibo, o qual contém as seguintes informações: nome completo do trabalhador, número de beneficiário da Segurança Social, período a que respeita a retribuição, número de identificação fiscal do trabalhador, categoria profissional, discriminação das remunerações, discriminação dos descontos e deduções efetuadas, e quantia líquida a receber.

Ao ser efetuado o pagamento do salário, por transferência bancária, não é exigida a assinatura do trabalhador no duplicado do recibo.

A exigência mencionada deve de ser aplicada, pois desse modo é dado o consentimento do trabalhador quanto à informação apresentada no recibo.

Este procedimento de controlo interno enquadra-se na tipologia dos controlos preventivos e tendo presente a sua importância foi também um dos assuntos analisados em reunião com os elementos da Direção. Este procedimento foi entendido como não sendo um dos “mais urgentes”, pelo que permanecerá como uma questão em aberto. Daqui resultou na sua não integração nos procedimentos de controlo interno.

A informação relativa aos descontos efetuados pelo pessoal encontra-se disponível na secção de Contabilidade e, como é óbvio, nos recibos individuais.

## **2.8. Área de Prestação de Serviços**

As políticas e procedimentos da área de prestação de serviços estão devidamente detalhadas por escrito, as quais constam no Regulamento Interno da instituição.

É um dos melhores procedimentos de controlo interno existentes na instituição. Este procedimento de controlo interno caracteriza-se como diretivo ou orientativo, em que o princípio básico que lhe dá consistência é o registo dos factos. Tendo em conta a sua relevância está estipulado nos procedimentos de controlo interno (N.º 1, do Artigo 26º, da Secção V, do Capítulo VI).

Também no Regulamento Interno da instituição estão estabelecidos quais os procedimentos para assegurar que se atendem às reclamações dos utentes, conforme é previsto no Decreto-Lei nº. 156/2005, de 15 de Setembro, cumprindo as normas estabelecidas pela Direção.

Apesar de na instituição estarem elaborados os processos dos utentes, os mesmos não se encontram devidamente numerados sequencialmente.

Outro ponto fraco geralmente verificado nas entidades. Devem ser revistos os processos dos utentes existentes e proceder à sua correta numeração.

Este procedimento de controlo interno classifica-se em controlo preventivo, tendo por base o princípio básico do registo dos factos. Dada a sua importância foi também um dos assuntos analisados em reunião com os elementos da Direção. Foi

considerado pelos elementos da Direção o mais correto a seguir e daí se encontrar estipulado nos procedimentos de controlo interno (N.º 2, do Artigo 26º, da Secção V, do Capítulo VI).

Existem fórmulas de cálculo autorizadas dos preços que cada utente deve pagar e que são objeto de revisões periódicas. Os preços que constam nos recibos são periodicamente confrontados com os preços derivados da fórmula de cálculo e com os preços que foram alvo de negociação, esta última é realizada entre a Diretora Técnica, Direção e familiar encarregue, estando a responsabilidade da confrontação atribuída à Diretora Técnica.

O responsável da secção de Contabilidade elabora mensalmente os balancetes das contas de utentes e procede às comparações dos seus saldos com os dos respetivos registos contabilísticos.

Importa, assim, apresentar os resultados obtidos, os quais serão apresentados de acordo com o conjunto de procedimentos de controlo interno a vigorar na instituição. É o que faremos na Parte III.



## **Parte III – Apresentação dos Resultados**

### **Proposta do conjunto de procedimentos de controlo interno**

Nesta parte serão apresentados os resultados obtidos, os quais serão apresentados de acordo com o conjunto de procedimentos de controlo interno a vigorar na instituição.

Esses procedimentos de controlo interno tiveram como suporte o levantamento das medidas de controlo interno utilizadas na instituição, tendo sido o mesmo apresentado na parte anterior. Tiveram ainda como alicerce, as deficiências ao nível dos procedimentos de controlo interno encontradas, bem como as sugestões de melhoria realizadas.

Uma vez que o conjunto de procedimentos de controlo interno tinha como objetivo a sua futura aplicação na instituição, todo o seu conteúdo foi apresentado e analisado em reunião com os elementos da Direção da instituição para que o resultado final fosse aceite e introduzido na instituição.

A importância desta aplicação para a instituição rege-se pela necessidade de obtenção de informações, financeiras e não financeiras, com maior grau de fiabilidade, de transmissão de maior confiança a todos os interessados na instituição e, ainda, de melhoria da eficácia e eficiência das atividades operacionais da instituição. Aqui, fica evidente a importância da existência de um sistema de controlo interno eficaz numa entidade.

Foram, ainda, preenchidas algumas das lacunas existentes na instituição, como por exemplo, a elaboração do modelo do “pedido de compra”, bem como as explicações do seu preenchimento.

Por fim, foi realizada uma sistematização de alguns pontos do estudo de caso, para que um paradigma geral do trabalho realizado fosse possível<sup>31</sup>.

---

<sup>31</sup> Ver Apêndice D: página 112.





# **Lar da Graça de São Filipe**

## **Procedimentos de Controlo Interno**

**2014**



*Lar da Graça de São Filipe*

*Instituição Particular de Solidariedade Social*

**Procedimentos de Controlo Interno**

**Índice**

<b>Capítulo I – Disposições Gerais .....</b>	<b>3</b>
Artigo 1º. – Objeto .....	3
Artigo 2º. – Âmbito de aplicação .....	3
Artigo 3º. – Princípios básicos dos PCI .....	4
Artigo 4º. – Competências para a aplicação .....	4
<b>Capítulo II – Sustentabilidade financeira .....</b>	<b>5</b>
Artigo 5º. – Acordos de Cooperação .....	5
Artigo 6º. – Outras parcerias .....	5
<b>Capítulo III – Planos de Ação .....</b>	<b>5</b>
Artigo 7º. – Aprovação dos Planos de Ação .....	5
<b>Capítulo IV – Contabilidade financeira .....</b>	<b>6</b>
Artigo 8º. – Execução da contabilidade .....	6
Artigo 9º. – Procedimentos contabilísticos .....	6
Artigo 10º. – Regularização dos bens do inventário .....	7
Artigo 11º. – Encerramento do período .....	7
<b>Capítulo V – Indicadores de Atividade .....</b>	<b>7</b>
Artigo 12º. – Principais indicadores de atividade .....	7
<b>Capítulo VI – Métodos e Procedimentos de Controlo Interno .....</b>	<b>8</b>
<b>Secção I – Área Financeira .....</b>	<b>8</b>
Artigo 13º. – Pagamentos .....	8
Artigo 14º. – Recebimentos .....	9
Artigo 15º. – Contas bancárias .....	10

Artigo 16º. – Elaboração de reconciliações bancárias .....	10
<b>Secção II – Área de Compras .....</b>	<b>11</b>
Artigo 17º. – Processamento da compra .....	11
Artigo 18º. – Receção de bens .....	11
Artigo 19º. – Conferência da fatura do fornecedor .....	11
Artigo 20º. – Controlo das dívidas a pagar aos fornecedores .....	12
<b>Secção III – Área de Bens a Inventariar .....</b>	<b>12</b>
Artigo 21º. – Armazenagem, movimentação e saída de bens .....	12
Artigo 22º. – Controlo físico dos bens .....	13
Artigo 23º. – Procedimentos de inventariação .....	13
Artigo 24º. – Ativos fixos tangíveis .....	15
<b>Secção IV – Área de Pessoal .....</b>	<b>15</b>
Artigo 25º. – Área de gestão de pessoal .....	15
<b>Secção V – Área de Prestação de Serviços .....</b>	<b>18</b>
Artigo 26º. – Área de prestação de serviços .....	18
<b>Capítulo VII – Disposições Finais .....</b>	<b>18</b>
Artigo 27º. – Responsabilidade funcional .....	18
Artigo 28º. – Alterações dos procedimentos .....	18
Artigo 29º. – Dúvidas de aplicação e interpretação .....	18

## **Capítulo I – Disposições Gerais**

### **Artigo 1.º – Objeto**

Os presentes procedimentos de controlo interno, adiante designados abreviadamente por PCI, visam estabelecer um conjunto de regras definidoras de políticas, métodos e procedimentos de controlo interno, no Lar da Graça de São Filipe, que contribuam para assegurar o desenvolvimento das atividades inerentes à instituição, de forma ordenada, eficaz e eficiente, incluindo a salvaguarda dos ativos, a prevenção e deteção de situações de ilegalidade, fraude e erro, a exatidão e a integridade dos registos contabilísticos e a preparação oportuna de informação financeira, conforme a legislação em vigor.

### **Artigo 2.º – Âmbito de aplicação**

- 1 - Os presentes PCI são aplicáveis a todas as áreas do Lar da Graça de São Filipe.
- 2 - A aplicação dos PCI deve ter sempre em conta a verificação da conformidade com:
  - a) O Decreto-Lei nº. 119/83, que aprova o Estatuto das Instituições Particulares de Solidariedade Social;
  - b) O Despacho Normativo n.º 75/92, que define as normas reguladoras de cooperação entre os centros regionais de segurança social e as instituições particulares de solidariedade social;
  - c) A Lei nº. 4/2007, que aprova as bases gerais do sistema de segurança social;
  - d) O Decreto-Lei nº. 36-A/2011, que aprova o Regime de Normalização Contabilística para as Entidades do Setor Não Lucrativo;
  - e) O Decreto-Lei nº. 33/2014, que define o regime de licenciamento e de fiscalização da prestação de serviços e dos estabelecimentos de apoio social;
  - f) Os demais diplomas legais aplicáveis às Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS), incluindo outras normas e regulamentos em vigor no Lar da Graça de São Filipe.

#### Artigo 3º. – Princípios básicos dos PCI

- 1 - A nomeação dos responsáveis deve ser definida de forma clara e inequívoca, com o objetivo de fixar e limitar funções incompatíveis entre si.
- 2 - Qualquer alteração à nomeação dos responsáveis mencionados no número anterior deve ser feita por despacho da Direção, atendendo aos princípios referidos no mesmo número.
- 3 - Todos os documentos devem ser numerados de forma sequencial e, sempre que possível, informaticamente, como forma de possibilitar a deteção de quaisquer utilizações menos apropriadas dos mesmos.
- 4 - Os documentos anulados devem ser arquivados em lugar seguro, de modo a evitar a sua posterior utilização.

#### Artigo 4º. – Competências para a aplicação

- 1 - Compete à Direção, no uso da competência delegada pela Assembleia Geral, aprovar e manter atualizados os PCI, bem como assegurar o seu acompanhamento e avaliação permanente.
- 2 - Compete aos responsáveis das diversas áreas aplicar os procedimentos que assegurem a conformidade com o definido nos presentes PCI e dos preceitos legais em vigor, bem como efetuar propostas de melhoria ou de alteração.
- 3 - Compete à Direção, no âmbito do acompanhamento dos PCI, a recolha das propostas de melhoria ou de alteração das diversas áreas do Lar, tendo em conta a sua avaliação e revisão.
- 4 - A revisão deve ocorrer anualmente e deve conter a ponderação das propostas de melhoria ou de alteração mencionadas no número anterior.

## **Capítulo II – Sustentabilidade financeira**

### **Artigo 5º. – Acordos de Cooperação**

- 1 - O Lar da Graça de São Filipe deve cumprir permanentemente com as obrigações legais exigidas pela Segurança Social, de modo a que a vigência do Acordo de Cooperação com a Segurança Social, requisitado ao Centro Distrital de Coimbra, não seja colocada em causa.
- 2 - O Lar da Graça de São Filipe deve continuar a cumprir para efeitos do número anterior, entre outras, as seguintes obrigações legais:
  - Apresentação de contas e orçamentos no prazo legalmente estabelecido;
  - Corpos gerentes em exercício legal de mandato;
  - Envio regular de listas de frequências mensais;
  - Manutenção do Regulamento Interno;
  - Celebração de contrato de alojamento e prestação de serviços com os utentes.

### **Artigo 6º. – Outras parcerias**

O Lar da Graça de São Filipe deve manter quer as parcerias formais quer as informais que dispõe com outras instituições da comunidade e, sempre que possível, expandi-las.

## **Capítulo III – Planos de Ação**

### **Artigo 7º. – Aprovação dos Planos de Ação**

- 1 - O Lar da Graça de São Filipe deve aprovar os Planos de Ação que lhe são efetuados, anualmente, por parte do Centro Distrital de Segurança Social de Coimbra, de acordo com a alínea o), do artigo 24º., do Estatuto do Lar da Graça de São Filipe.
- 2 - O Lar deve ainda, sempre que aplicável, seguir as recomendações que constem nos respetivos Planos de Ação.

## **Capítulo IV – Contabilidade Financeira**

### **Artigo 8º. – Execução da contabilidade**

- 1 - Na prática contabilística do Lar da Graça de São Filipe devem ser seguidos os princípios contabilísticos e regras previsionais definidos no regime de normalização contabilística para as entidades do setor não lucrativo, que faz parte integrante do SNC.
- 2 - A aplicação do disposto no número anterior deve conduzir à obtenção de uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira do Lar da Graça de São Filipe.

### **Artigo 9º. – Procedimentos contabilísticos**

#### **1 - Tratamento dos documentos**

- a) Todos os documentos que suportem, de forma direta ou auxiliar, o registo contabilístico devem ser devidamente rececionados e distribuídos pelos responsáveis pelo tratamento dos mesmos;
- b) Se na secção de Contabilidade forem rececionadas faturas ou documentos equivalentes com mais de uma via, deve ser aposto nas cópias, de forma clara e evidente, um registo com a designação de “DUPLICADO”;
- c) Na secção de Contabilidade deve ser efetuado um controlo de todos os documentos sujeitos a registo contabilístico.

#### **2 - Lançamentos manuais**

- a) A organização e os devidos comprovativos dos documentos a serem enviados para a secção de Contabilidade devem ser realizadas até ao dia 13 do mês subsequente;
- b) Os documentos mencionados na alínea anterior devem ser conferidos e aprovados pela Direção entre os dias 13 e 15 do mês subsequente;
- c) Deve ser garantido o envio até ao dia 15 do mês subsequente de todos os documentos, devidamente comprovados, conferidos e aprovados, para a secção de Contabilidade.

- 3 - Todos os lançamentos automáticos provenientes de outras aplicações devem ser devidamente:

- a) Atualizados nos registos contabilísticos;
  - b) Controlados quanto à sua totalidade e exatidão em termos de codificação e valor.
- 4 - A responsabilidade pela reconciliação entre a contabilidade e a informação proveniente de outros sistemas de informação independentes é do responsável da secção de Contabilidade.

#### Artigo 10º. – Regularização dos bens do inventário

- 1 - Deve ser assegurado que o conteúdo da conta de inventários se encontra conforme as políticas, princípios e critérios contabilísticos adotados.
- 2 - As regularizações efetuadas devem servir de contrapartida ao registo de quebras, saídas, sobras e entradas por ofertas, bem como a quaisquer outras variações na conta de inventários não derivadas de compras ou consumos.
- 3 - Cabe ao responsável da secção de Contabilidade a responsabilidade pela regularização contabilística dos bens do inventário. Deve ser efetuada uma reconciliação dos mapas rececionados da secção de gestão de *stocks* com os valores contabilísticos, a qual deve ser validada pelo Conselho Fiscal.

#### Artigo 11º. – Encerramento do período

Os exercícios contabilísticos devem ser adequadamente e oportunamente fechados após o encerramento contabilístico, de modo a não ocorrerem eventuais lançamentos em períodos errados.

### **Capítulo V – Indicadores de atividade**

#### Artigo 12º. – Principais indicadores de atividade

- 1 - Devem ser sempre efetuados, de modo rigoroso e formal, os registos diários respeitantes a todas as refeições servidas no Lar da Graça de São Filipe.
- 2 - Devem ser sempre efetuados, de modo rigoroso e formal, os registos diários respeitantes à taxa de ocupação do Lar da Graça de São Filipe.

## Capítulo VI – Métodos e Procedimentos de Controlo Interno

### Secção I – Área Financeira

#### Artigo 13º. – Pagamentos

- 1 - O montante máximo de despesa para pagamento imediato a efetuar através do “fundo fixo de caixa” deve estar definido.
- 2 - O “fundo fixo de caixa” deve ser sempre repostado no último dia útil de cada mês, o qual deve ter apenas uma pessoa responsável.
- 3 - Cada saída em dinheiro do “fundo fixo de caixa” deve ser comprovada através de documentos devidamente autorizados. O responsável deve posteriormente proceder ao seu registo, depois de terem sido apostas as assinaturas do respetivo responsável e do Presidente da Direção.
- 4 - Não devem ser realizados pagamentos com as quantias recebidas, salvo em situações meramente excecionais e devidamente justificadas.
- 5 - Cheques
  - a) Todos os cheques devem ser registados no ato de emissão e deve ser feita uma cópia de cada cheque emitido.
  - b) Cada cheque emitido deve ser assinado por duas pessoas, o Presidente da Direção e/ou o Vice-Presidente da Direção e/ou o Tesoureiro, e só devem ser assinados na presença dos respetivos documentos de suporte previamente conferidos.
  - c) Os cheques em branco devem estar à guarda de um empregado responsável e em lugar seguro, no cofre. Em caso algum é permitida a assinatura de um cheque em branco ou a sua emissão sem se estar na presença dos documentos que suportam o respetivo pagamento.
- 6 - Transferência bancária
  - a) Os pagamentos normais a terceiros devem ser sempre realizados através dos Bancos;
  - b) Para efeitos da alínea anterior, devem ser sempre considerados os dois momentos de pagamentos a seguir estipulados:
    - Os pagamentos aos fornecedores devem ser feitos até ao dia 12;

- Os pagamentos dos vencimentos dos colaboradores, bem como os pagamentos de outros encargos, devem ser feitos até ao dia 27.
- c) Para se verificar a conformidade com os prazos estipulados na alínea anterior, é indispensável que:
  - Os documentos de despesa se encontrem preparados e devidamente comprovados pelos Serviços até 4 dias antes da respetiva data estipulada;
  - O Presidente da Direção proceda à validação dos documentos acima mencionados até 2 dias antes da respetiva data estipulada;
  - O Vice-Presidente da Direção e o Tesoureiro efetuem o processamento dos pagamentos no sistema *homebanking* no prazo de 1 a 2 dias antes da respetiva data estipulada.
- d) É considerada exceção aos dois momentos de pagamentos estipulados na alínea b), a ocorrência de outros pagamentos autorizados pela Direção.

#### Artigo 14º. – Recebimentos

- 1 - Todas as importâncias recebidas pelo Lar devem ser semanalmente e integralmente depositadas nos Bancos, seja qual for a sua natureza e a forma pela qual são recebidas.
- 2 - A correspondência deve ser sempre aberta pelo Diretor Técnico. Em caso de ausência, a correspondência deve ser aberta pelo Presidente da Direção.
- 3 - Semanalmente deve ser emitida uma “lista dos valores recebidos” indicando:
  - a) Nome do utente, data e referências;
  - b) Nome do sócio, data e referências;
  - c) Designação do donativo, data e referências;
  - d) Designação da renda, data e referências;
  - e) Designação da máquina de café, data e referências; e
  - f) Número do cheque, banco sacado e respetivo valor (quando aplicável);
  - g) Número da ordem de transferência, ordenante e respetivo valor (quando aplicável).

- 4 - Sempre que sejam recebidos cheques deve-se proceder de imediato ao seu cruzamento e ao seu registo com a designação de “VÁLIDO SÓ PARA DEPÓSITO”.
- 5 - Devem ser emitidos três exemplares da “lista dos valores recebidos”:
  - a) Original, para a Tesouraria com os respetivos valores;
  - b) Duplicado, para a secção de Contabilidade, que deve acompanhar o original e se destina a ser devolvido à Secretaria, devidamente rubricado, depois de terem sido conferidos os valores enviados;
  - c) Triplicado, para o Conselho Fiscal, a fim de o mesmo poder posteriormente verificar se os valores foram integralmente depositados na respetiva semana.

#### Artigo 15º. – Contas bancárias

- 1 - Compete à Direção deliberar sobre a abertura e encerramento de contas bancárias e natureza das mesmas.
- 2 - A movimentação das contas bancárias tituladas pelo Lar da Graça de São Filipe deve ser feita mediante assinatura simultânea de duas pessoas, do Presidente da Direção e/ou do Vice-Presidente da Direção e/ou do Tesoureiro, devendo a secção de Contabilidade manter permanentemente atualizadas as contas referentes às instituições bancárias.
- 3 - Os extratos bancários rececionados na Secretaria devem ser posteriormente enviados para a secção de Contabilidade.

#### Artigo 16º. – Elaboração de reconciliações bancárias

- 1 - O responsável da secção de Contabilidade deve proceder mensalmente à reconciliação bancária, por escrito, de todas as contas de depósitos à ordem e de todas as aplicações financeiras.
- 2 - Depois de elaboradas as reconciliações bancárias, que devem ser feitas até ao final do mês, as mesmas devem ser visadas pelo Conselho Fiscal.
- 3 - Quando se verificarem diferenças nas reconciliações bancárias, por período superior a dois meses, estas devem ser analisadas, prontamente regularizadas e comunicadas à Direção.

## **Secção II – Área de Compras**

### **Artigo 17º. – Processamento da compra**

- 1 - A determinação dos níveis de *stocks* deve ser sempre feita no início de cada semana, tendo por base o planeamento efetuado do *stock* em armazém e em economato.
- 2 - O processamento das compras deve ser feito através de um “pedido de compra”, o qual deve indicar, para além das quantidades a adquirir, todas as especificações do artigo: preço, datas, condições de fornecimento e pagamento, e requisitos de qualidade. Deve, ainda, existir um controlo da numeração do pedido.
- 3 - Cada ordem de compra deve ser aprovada pelo responsável da secção de compras e, sempre que possível, deve a mesma ser aprovada pela Direção.
- 4 - O responsável da secção de compras é também o responsável pela atualização periódica dos ficheiros por fornecedores.
- 5 - Nos casos em que se verifique a necessidade de se socorrer a pedidos de consulta direta a fornecedores, os mesmos devem ser formalizados por via telefónica. Deve-se inclusive realizar, sempre que possível, contratos de fornecimento anual, de modo a que estes se tornem vantajosos para o Lar.

### **Artigo 18º. – Receção de bens**

- 1 - A receção dos bens, executada pelo responsável do armazém e do economato, deve sempre compreender a receção física, quantitativa e qualitativa dos bens.
- 2 - O responsável pela receção dos bens deve proceder ao preenchimento da guia de receção sem ter acesso à guia de remessa do fornecedor.
- 3 - Deve ser nomeada outra pessoa que não o responsável pela receção dos bens, a qual deve proceder à receção da guia de receção e da guia de remessa do fornecedor, bem como proceder à confrontação desta última com a nota de encomenda ao fornecedor e com a fatura.

### **Artigo 19º. – Conferência da fatura do fornecedor**

- 1 - Antes do envio da fatura do fornecedor para a secção de Contabilidade, os documentos necessários para a sua adequada conferência devem estar já na posse do

responsável da secção de Contabilidade, os quais devem ter sido previamente aprovados pelo menos por um elemento da Direção.

- 2 - A conferência da fatura deve sempre incluir a confirmação de que o fornecedor está a faturar o que foi encomendado e do que foi recebido nas condições acordadas, bem como a verificação de que os cálculos que constam na fatura estão aritmeticamente corretos.
- 3 - Após conferência da fatura, deve-se proceder à sua classificação contabilística.
- 4 - Devem estar definidos, por escrito e de forma clara, os procedimentos a serem seguidos nos casos em que seja necessário fazer uma reclamação por pedidos em falta.

#### Artigo 20º. – Controlo das dívidas a pagar aos fornecedores

- 1 - No final de cada mês devem ser elaborados balancetes de todas as contas subsidiárias da conta de fornecedores.
- 2 - Cabe ao responsável da secção de Contabilidade a confirmação de que o somatório dos saldos dos balancetes das diversas contas subsidiárias coincide com o saldo da conta principal.
- 3 - No caso de existirem divergências em relação ao mencionado no número anterior devem as mesmas ser analisadas e prontamente regularizadas.
- 4 - No final do ano devem ser elaboradas reconciliações das contas dos fornecedores, onde os saldos devem ser confirmados com a conta corrente do fornecedor.

### **Secção III – Área de Bens a Inventariar**

#### Artigo 21º. – Armazenagem, movimentação e saída de bens

- 1 - As entradas ou saídas de bens do armazém e do economato devem estar documentadas pela guia de remessa, fatura ou documento equivalente e pela guia de saída de armazém e de economato, respetivamente.
- 2 - As regras de higiene e de segurança devem estar claramente definidas.
- 3 - Deve existir uma disposição lógica dos bens no armazém, e os bens com a mesma referência devem estar armazenados no mesmo local.

#### Artigo 22º. – Controlo físico dos bens

- 1 - O registo dos bens do inventário deve ser sempre efetuado por pessoa diferente das que têm a seu cargo o armazém e o economato.
- 2 - Devem ser efetuadas contagens dos bens em armazém e no economato mensalmente, e o responsável pela realização das mesmas deve apor a sua assinatura.
- 3 - O acesso ao armazém e ao economato deve estar limitado apenas às pessoas autorizadas.
- 4 - Todas as mercadorias obsoletas devem ser, numa base mensal, alvo de identificação e justificação numa listagem específica, de modo a que posteriormente se proceda ao abate do *stock* em armazém e no economato. Este abate deve ser autorizado pela Direção.

#### Artigo 23º. – Procedimentos de inventariação

- 1 - Deve ser sempre efetuada, anualmente, uma inventariação física dos bens e devem ser emitidas indicações de como devem ser realizados os procedimentos de inventariação, as quais devem ser bastante detalhadas e redigidos de forma acessível.
- 2 - Nos procedimentos de inventariação devem constar:
  - a) Datas e local da contagem;
  - b) Bens a serem inventariados;
  - c) Procedimentos pré-inventário: deve-se fazer referência à limpeza do local, arrumação dos bens, e separação dos *itens* obsoletos;
  - d) Constituição das equipas de contagem: devem ser constituídas no mínimo por dois trabalhadores;
  - e) Forma de realização do inventário: deve-se fazer referência à sequência a considerar na realização do inventário e à forma de assinalar os *itens* que forem sendo contados;
  - f) Anotação das contagens: devem ser numeradas tipograficamente e de forma sequencial;

- g) Procedimentos pós-inventário: devem ser realizadas comparações entre as quantidades contadas e as inventariadas.

Artigo 24º. – Ativos fixos tangíveis

- 1 - Os bens do ativo fixo tangível devem ser objeto de controlo de utilização e funcionamento.

**Secção IV – Área de Pessoal**

Artigo 25º. – Área de gestão de pessoal

- 1 - No processo individual do trabalhador devem ser arquivados todos os documentos que conduziram à sua admissão, tais documentos são:

- a) A fotocópia do anúncio;
- b) A carta do candidato;
- c) O *curriculum vitae*;
- d) A decisão da admissão;
- e) As condições da admissão.

- 2 - A ficha individual do trabalhador deve estar permanentemente atualizada e deve incluir, entre outros:

- a) Nome;
- b) Morada, telefone e telemóvel;
- c) Data de nascimento;
- d) Fotografia;
- e) Exemplar da assinatura;
- f) Filiação;
- g) Naturalidade;
- h) Estado civil;
- i) Agregado familiar: nomes, datas de nascimento e grau de parentesco;
- j) Habilitações académicas;
- k) Qualificações profissionais;
- l) Categoria profissional;
- m) Data de nascimento;

- n) Fotocópia do Bilhete de Identidade (BI)/Cartão de Cidadão, Número de Identificação Fiscal e Número da Segurança Social;
  - o) Ordenado acordado.
- 3 - O responsável pela monitorização e atualização do ficheiro do trabalhador deve ser independente de quem prepara e aprova o processamento de salários e de quem efetua o pagamento de salários.
- 4 - Os registos do livro de ponto devem incluir, entre outras, as seguintes informações:
- a) Controlo de tempos;
  - b) Comunicação e justificação de faltas;
  - c) Horas extraordinárias, nomeadamente, a sua autorização, controlo, registo e pagamento;
  - d) Deslocações em viatura própria.
- 5 - O responsável pela aprovação do trabalho extraordinário deve ser independente de quem processa, contabiliza e paga os salários e, obviamente, de quem realiza o trabalho extraordinário.
- 6 - Na secção de pessoal deve existir:
- a) Um calendário das diversas obrigações legais e fiscais relacionadas com o pessoal;
  - b) Um arquivo, permanentemente atualizado, que deve conter toda a legislação de natureza laboral e fiscal aplicável ao pessoal;
  - c) A fixação dos horários de trabalho;
  - d) A fixação dos mapas de férias.
- 7 - No que diz respeito à alínea b) mencionada no número anterior, o Lar deve permanecer em conformidade com a legislação a seguir designada:
- Despacho nº. 706-A/2014;
  - Portaria nº. 67/2012, de 21 de Março;
  - Portaria nº. 204-B/2013, de 18 de Junho;
  - Lei nº. 12-A/2008, de 27 de Fevereiro;
  - Lei nº. 68/2013, de 29 de Agosto;
  - Boletim do Trabalho e Emprego, nº. 32, 29/8/2008;
  - Portaria nº. 957/2008, de 25 de Agosto;

- Portaria nº. 198/2011, de 18 de Maio;
- Portaria nº. 45/2012, de 13 de Fevereiro;
- Despacho Normativo nº. 12/98;
- Decreto-Lei nº. 64/07, de 14 de Março;
- Os demais diplomas legais que entrem em vigor.

8 - Para efeitos das alíneas c) e d) mencionadas no número 6, deve-se sempre proceder à aprovação:

- Dos mapas mensais de horários até ao dia 25 do mês anterior;
- Dos mapas de férias até ao dia 30 do mês de Abril.

9 - O envio dos mapas mensais, referentes às horas noturnas, baixas e outras informações relacionadas, para a secção de Contabilidade deve ser sempre realizado até ao dia 20 de cada mês.

10 - Todas as verificações do que consta nas folhas de retribuição devem ser sempre feitas antes da autorização e realização do pagamento, e devem ser devidamente aprovadas pelo responsável da secção de pessoal e pela Direção.

11 - Devem ser entregues, pontualmente, nos cofres da Segurança Social os valores retidos nos vencimentos dos trabalhadores, bem como os valores respeitantes à contribuição da entidade patronal.

12 - No ato do pagamento da retribuição deve ser entregue ao trabalhador o recibo, o qual deve conter:

- a) Nome completo do trabalhador;
- b) Número de beneficiário da Segurança Social;
- c) Período a que respeita a retribuição;
- d) Número de identificação fiscal do trabalhador;
- e) Categoria profissional;
- f) Discriminação das remunerações;
- g) Discriminação dos descontos e deduções efetuadas;
- h) Quantia líquida a receber.

## **Secção V – Área de Prestação de Serviços**

### **Artigo 26º. – Área de prestação de serviços**

- 1 - As políticas e procedimentos aplicáveis à área de prestação de serviços encontram-se claramente definidas no Regulamento Interno do Lar da Graça de São Filipe, sendo para efeito dos presentes PCI as mesmas disposições aplicáveis.
- 2 - Os processos dos utentes devem estar sequencialmente numerados.
- 3 - No final de cada mês devem ser elaborados balancetes de todas as contas subsidiárias da conta de utentes.
- 4 - Cabe ao responsável da secção de Contabilidade a confirmação de que o somatório dos saldos dos balancetes das diversas contas subsidiárias coincide com o saldo da conta principal.
- 5 - No caso de existirem divergências em relação ao mencionado no número anterior devem as mesmas ser analisadas e prontamente regularizadas.

## **Capítulo VII – Disposições Finais**

### **Artigo 27º. – Responsabilidade funcional**

Por atos que contrariem o preceituado nos presentes PCI respondem, diretamente, os responsáveis pela área em questão e subordinados, sem prejuízo de posterior responsabilidade pessoal e disciplinar do autor do ato.

### **Artigo 28º. – Alterações dos procedimentos**

Os presentes PCI podem ser objeto de alterações por deliberação da Direção do Lar da Graça de São Filipe, sempre que razões de eficácia o justifiquem.

### **Artigo 29º. – Dúvidas de aplicação e interpretação**

As dúvidas que suscitarem na aplicação ou interpretação destes PCI devem ser resolvidas por despacho da Direção e nos termos da legislação aplicável.



## Conclusão

Após feito o enquadramento teórico sobre a temática do controlo interno, foi desenvolvida a metodologia, adotada para a prossecução dos objetivos do presente trabalho, a qual assentou na realização de um caso de estudo no Lar da Graça de São Filipe, uma Instituição Particular de Solidariedade Social (IPSS).

Apenas um controlo interno eficaz numa organização é capaz de ajudar a avaliar objetivamente o potencial de desenvolvimento e as tendências de *performance* da organização e, assim, detetar e eliminar as ameaças e os riscos em tempo oportuno, fornecendo uma segurança razoável para a prossecução dos objetivos da organização.

O controlo interno refere-se a procedimentos e a métodos adotados como planos permanentes da organização, sendo que a sua complexidade diferenciará consoante a sua dimensão e expansão. O sistema de controlo interno pretende essencialmente preservar os interesses da entidade contra ilegalidades, erros e outras irregularidades, visando salvaguardar os seus ativos, zelar para que se sejam concretizadas as metas pretendidas e prestar informação rigorosa e oportuna, atendendo às necessidades dos *stakeholders*.

Deste modo, o estudo aqui vertido contribuiu para fornecer uma visão das verdadeiras valias que o controlo interno poderá dar na prevenção e conseqüente mitigação dos riscos, ao fornecer uma segurança razoável para a prossecução dos objetivos da instituição.

A sobrevivência, ou até mesmo o sucesso, das IPSS está associada a um conjunto de fatores, um sistema de controlo interno eficaz é, sem qualquer dúvida, um deles. Atualmente, as reduções orçamentais que se têm verificado na economia portuguesa têm tido conseqüências também para as IPSS, fazendo com que a sua subsistência passe pela generosidade e contributo de particulares e de outras instituições, bem como pela existência de uma gestão eficaz.

O facto de a maioria dos apoios que as IPSS recebem advirem do Estado, neste caso através de acordos de cooperação, torna imprescindível que estas instituições

demonstrem de uma forma clara como, onde e com que finalidade utilizam os recursos que têm à sua disposição.

A escassez de recursos é, assim, uma das questões centrais com que estas instituições se prendem no seu quotidiano, pelo que a sua subsistência passará forçosamente pela eficiência e eficácia das suas atividades.

Para tal, é fundamental a existência de um sistema de controlo interno eficaz, na medida em que permite, de um modo geral, a concretização dos objetivos, o cumprimento de leis e regulamentos aplicáveis e a fiabilidade da informação financeira.

Foram três as fontes de informação coletadas, a realização de questionários de controlo interno, a análise documental e a observação, com o intuito de serem identificados os procedimentos e medidas de controlo interno existentes na instituição. As áreas analisadas na instituição foram as seguintes: área financeira, área de compras, área de gestão de pessoal, área de bens a inventariar e área de prestação de serviços.

O principal desafio apreendido foi a emissão da proposta de um conjunto de procedimentos de controlo interno transversais às áreas mais relevantes da instituição com vista à sua posterior aplicação no Lar da Graça de São Filipe.

A este nível ficou cumprido o desafio abraçado nesta dissertação, na medida em que ambos os lados ganharam com a realização da mesma, nós por mais uma etapa concretizada e o Lar da Graça de São Filipe pelo preenchimento de algumas das suas lacunas, em que foram clarificados os procedimentos a adotar, as responsabilidades e os documentos a utilizar, ou seja, a uniformização de práticas de controlo interno, o que se revelou como significativo contributo prático para o Lar, e também na medida em que regularizou situações que se encontravam pendentes, como o caso do modelo de “pedido de compra” que foi aceite e que vai ficar em execução na instituição.

Na instituição ficou ainda subjacente a necessidade de a mesma seguir o princípio de melhoria contínua em relação aos procedimentos definidos, através da supervisão permanente dos procedimentos de controlo interno, com vista ao fortalecimento crescente do sistema de controlo interno.

No que respeita às limitações do estudo, foram encontradas ao longo do trabalho as mencionadas: em primeiro lugar, a restrição de tempo, uma vez que seria

necessário prazo mais alargado para a realização do estudo aprofundado das restantes áreas e, conseqüentemente o facto de o conjunto de procedimentos de controlo interno não abranger tantas áreas quanto devia; em segundo lugar, a existência de obras em curso na instituição, pois impossibilitou a análise de todos os procedimentos associados à área dos ativos fixos tangíveis; por fim, aquando da realização do estudo de caso, podemos apontar duas limitações inerentes: por um lado, poderá existir alguma inferência no que diz respeito à dificuldade do investigador em estar constantemente atento à validade interna das informações; por outro lado, por se aplicar a uma instituição em concreto, poderá derivar o facto de os resultados nem sempre serem generalizáveis. Todavia, se aquando da generalização se tiver em conta a sua aplicação em outras situações, poderá aí ser constituída uma opção válida.

Como linhas de investigação futura, sugerimos a aplicação de procedimentos e medidas de controlo interno tendo como base a estrutura teórica de COSO. Outra futura linha de investigação passaria pela possibilidade de completar os procedimentos de controlo interno aqui concebida, através das áreas que ficaram pendentes, bem como posteriormente efetuar uma comparação da *performance* da instituição do antes e o depois.

Finalmente, poderia também constituir um desafio efetuar uma auditoria à instituição após a aplicação dos procedimentos de controlo interno sugeridos, para que posteriormente melhorias pudessem ser alvo de concretização.

## Referências Bibliográficas

- Adams, Michael B. (1994) "Agency theory and the internal audit" *Managerial Auditing Journal*. 9(8), 8-12. <http://search.proquest.com/> [19 de Abril de 2014].
- Amudo, Angella; Inanga, Eno L. (2009) "Evaluation of Internal Control Systems: A Case Study from Uganda" *International Research Journal of Finance and Economics*. 27, 124-144. <http://search.proquest.com/> [27 de Setembro de 2013].
- Applegate, D.; Wills, T. (1999) "Integrating COSO" *The Internal Auditor*. 56(6), 60-66. <http://search.proquest.com/> [12 de Fevereiro de 2014].
- Archambeault, Deborah S.; DeZoort, F. Todd; Holt, Travis P. (2008) "The Need for an Internal Auditor Report to External Stakeholders to Improve Governance Transparency" *Accounting Horizons*. 22(4), 375-388. <http://search.proquest.com/> [20 de Abril de 2014].
- Barbier, Etienne (1992) *Auditoria Interna*. Mem Martins: CETOP.
- Barroco, Maria F. (1996) *Pessoas Colectivas e Solidariedade Social: Legislação e diplomas complementares*. Lisboa: Edições Cosmos.
- Barros, Carlos P.; Santos, José C. (1997) *As Instituições Não-Lucrativas e a Acção Social em Portugal*. Lisboa: Vulgata.
- Benaroch, M.; Chernobai, A.; Goldstein, J. (2012) "An internal control perspective on the market value consequences of IT operational risk events" *International Journal of Accounting Information Systems*. 13, 357-381. <http://www.sciencedirect.com/> [12 de Março de 2014].
- Cheh, J. J.; Lee, J.; Kim, I. (2010) "Determinants of Internal Control Weaknesses" *Contemporary Management Research*. 6(2), 159-176. <http://search.proquest.com/> [20 de Janeiro de 2014].
- Cheng, M.; Dhaliwal, D.; Zhang, Y. (2013) "Does investment efficiency improve after the disclosure of material weaknesses in internal control over financial reporting" *Journal of Accounting and Economics*. 56, 1-18. <http://www.journals.elsevier.com/journal-of-accounting-and-economics> [12 de Março de 2014].

COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2006) "Internal Control over Financial Reporting – Guidance for Smaller Public Companies" <http://www.coso.org/> [11 de Novembro de 2013].

COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2013) "Internal Control – Integrated Framework" <http://www.coso.org/> [11 de Novembro de 2013].

Costa, Carlos B. (2014) *Auditoria Financeira – Teoria & Prática*. Lisboa: Rei dos Livros.

Dickins, D.; Houmes, R. (2011) "COSO Framework Changes" *Internal Auditing*. 26(5), 37-41. <http://search.proquest.com/> [13 de Janeiro de 2014].

Ekanayake, Samson (2004) "Agency Theory, National Culture and Management Control Systems" *Journal of American Academy of Business, Cambridge*. 4(1/2), 49-54. <http://search.proquest.com/> [20 de Abril de 2014].

Ernest & Young (2010) "Improving internal controls; the Ernest & Young guide for humanitarian aid organizations" <http://www.ey.com/pt/en> [30 de Maio de 2014].

Fortin, Marie-Fabienne (1999) *O processo de Investigação: da concepção à realização*. Loures: Lusociência.

Gil, Antonio C. (2002) *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. São Paulo: Atlas.

IIA: The Institute of Internal Auditors "Standards & Guidance" <https://na.theiia.org/standards-guidance/Pages/Standards-and-Guidance-IPPF.aspx> [04 de Outubro de 2013].

IPAD (2009) *Manual de Auditoria Interna*. Lisboa: IPAD, [http://ns1.ipad.mne.gov.pt/images/stories/Avaliacao/manual\\_auditoria.pdf](http://ns1.ipad.mne.gov.pt/images/stories/Avaliacao/manual_auditoria.pdf) [06 de Março de 2014].

ISS, I.P. (2013) *Guia Prático – Constituição de Instituições Particulares de Solidariedade Social*. Lisboa: ISS, I.P., [http://www4.seg-social.pt/documents/10152/15030/constituicao\\_ipss](http://www4.seg-social.pt/documents/10152/15030/constituicao_ipss) [09 de Abril de 2014].

Kinkela, K.; Harris, P. (2013) "COSO Updates Practice Framework" *Internal Auditing*. 28(4), 35-40. <http://search.proquest.com/> [06 de Janeiro de 2014].

Kinney, William R. (2000) "Research Opportunities in Internal Control Quality and Quality Assurance" *Auditing*. 19, 83-90. <http://search.proquest.com/> [02 de Outubro de 2013].

Lakis, V.; Giriúnas, L. (2012) "The concept of internal control systems: Theoretical Aspect" *Ekonomika*. 91(2), 142-153. <http://search.proquest.com/> [02 de Outubro de 2013].

Landsittel, David L.; Rittenberg, Larry E. (2010) "COSO: Working with the Academic Community" *Accounting Horizons*. 24 (3), 455-469. <http://search.proquest.com/> [06 de Janeiro de 2014].

Lenard, M.; Yu, B.; York, E. (2013) "Do Discretionary Accruals Help Distinguish between Internal Control Weaknesses and Fraud?" *International Business Research*. 6(12), 84-94. <http://search.proquest.com/> [12 de Março de 2014].

Lopes, Licínio (2009) *As Instituições Particulares de Solidariedade Social*. Coimbra: Edições Almedina, SA.

Marçal, Nelson; Marques, Fernando L. (2011) *Manual de Auditoria e Controlo Interno no Sector Público*. Lisboa: Edições Sílabo.

Mason, Chris; Kirkbride, James; Bryde, David (2007) "From stakeholders to institutions: the changing face of social enterprise governance theory" *Management Decision*. 45(2), 284-301. <http://search.proquest.com/> [19 de Abril de 2014].

Mills, Albert J. (2010) *Encyclopedia of Case Study Research*. USA: Sage, <http://books.google.com/books?id=WaY00AuNIXQC&pgis=1> [13 de Novembro de 2013].

Morais, Georgina; Martins, Isabel (2013) *Auditoria Financeira – Função e processo*. Lisboa: Áreas Editora.

Nabais, Carlos (1993) *Noções práticas de auditoria*. Lisboa: Editorial Presença.

Olach, T.; Weeramantri, S. (2009) "How COSO Has Improved Internal Controls In The United States" *Internal Auditing*. 24(6), 3-12. <http://search.proquest.com/> [05 de Fevereiro de 2014].

PCAOB: Public Company Accounting Oversight Board (2010) "AU Section 319: Consideration of Internal Control in a Financial Statement Audit" <http://pcaobus.org/Standards/Auditing/Pages/AU319.aspx> [19 de Maio de 2014].

SEC (2007) *Commission Guidance Regarding Management's Report on Internal Control Over Financial Reporting Under Section 13 (a) or 15 (d) of the Securities Exchange Act of 1934*. Washington, DC: SEC, 17 CFR PART 241. <http://www.sec.gov/rules/interp/2007/33-8810.pdf> [07 de Março de 2014].

Su, L.; Zhao, X.; Zhou, G. (2013) "Do customers respond to the disclosure of internal control weakness" *Journal of Business Research*. 1-11. <http://www.sciencedirect.com/> [12 de Março de 2014].

Taylor, Bill; Sinha, Gautam; Ghoshal, Taposh (2006) *Research Methodology: A Guide for Researchers in Management and Social Sciences*. New Delhi: PHI Private Limited, <http://books.google.pt/books?id=Shvcimus4lIC&hl> [02 de Outubro de 2013].

TC (1999) *Manual de Auditoria e de Procedimentos*. Lisboa: TC, <http://www.tcontas.pt/pt/actos/manual/manual.pdf> [25 de Fevereiro de 2014].

TC (2001) *A Auditoria aos Sistemas de Controlo na Atribuição de Subsídios a IPSS com Acordo*. TC, 37/2001-2ªS. [http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel\\_auditoria/2001/37-2001.pdf](http://www.tcontas.pt/pt/actos/rel_auditoria/2001/37-2001.pdf) [06 de Março de 2014].

Tseng, Chih-Yang (2007) *Internal Control, Enterprise Risk Management, and Firm Performance*. Degree of Doctor of Philosophy. Faculty of the Graduate School of the University of Maryland. <http://hdl.handle.net/1903/7287> [15 de Fevereiro de 2014].

Wang, Ya-Fang (2013) "The Impact of Internal Control Quality on CFO Turnover" *Asian Journal of Finance & Accounting*. 5(1), 334-343. <http://search.proquest.com/> [12 de Março de 2014].

Yin, Robert K. (2009) *Case Study Research: Design and Methods*. Londres: Sage, <http://www.google.pt/books?id=FzawlAdilHkC&pgis=1> [13 de Novembro de 2013].

## ✓ Legislação complementar

Constituição da República Portuguesa

Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de Fevereiro (*Estatuto das Instituições Particulares de Solidariedade Social*)

Despacho Normativo 75/92, de 20 de Maio (*Normas reguladoras de cooperação entre os centros regionais de segurança social e as instituições particulares de solidariedade social*)

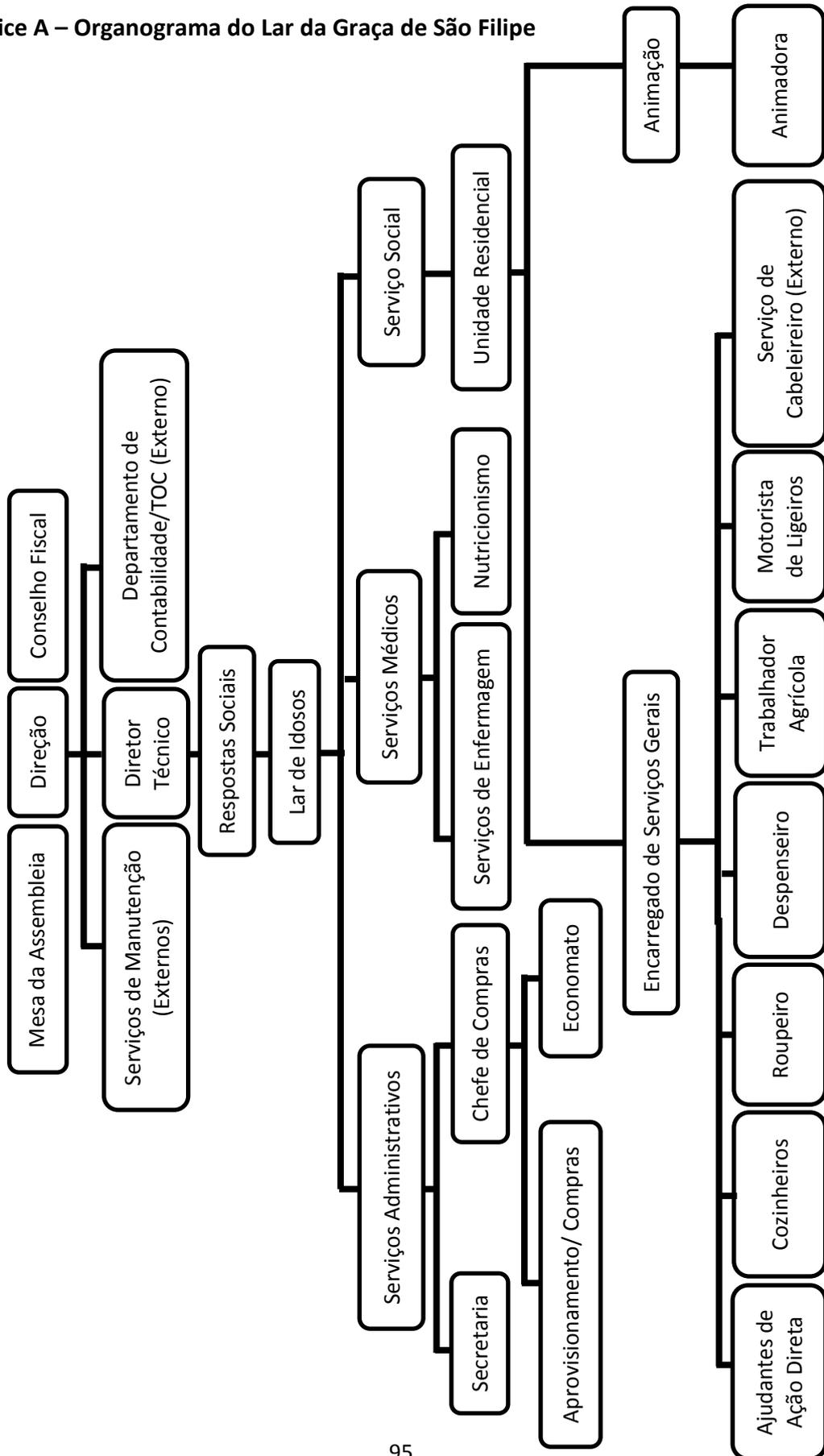
Lei n.º 4/2007, de 16 de Janeiro (*Bases gerais do sistema de segurança social*)

Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de Março (*Regime de normalização contabilística para entidades do setor não lucrativo*)

Decreto-Lei nº. 33/2014, de 4 de Março (*Regime de licenciamento e de fiscalização da prestação de serviços e dos estabelecimentos de apoio social*)

# Apêndices

## Apêndice A – Organograma do Lar da Graça de São Filipe



## **Apêndice B – Questionários realizados para avaliação ao cumprimento dos PCI por áreas operacionais**

Dentro de cada área, os *itens* dos questionários de controlo interno a seguir apresentados foram divididos consoante a sua atribuição aos responsáveis das secções em questão, bem como o tema que se ia abordando no decorrer da sua aplicação. Os questionários foram concretizados em várias sessões, as quais corresponderam à disponibilização dos diferentes responsáveis. Por razões de simplificação e esquematização, e também devido ao facto de muitas questões terem surgido ao longo das sessões, os *itens* não se encontram apresentados pela ordem em que foram efetivamente elaborados.

Foram ainda efetuadas outras questões no âmbito da formalização dos procedimentos de controlo interno.

Nome do entrevistado:

Cargo ocupado na entidade:

1) Área Financeira

Avaliação ao cumprimento dos PCI na área financeira	Sim	Não	Obs.
1. Todas as contas bancárias são autorizadas pela Direção?			
2. Estão todas em nome da instituição?			
3. A responsabilidade das cobranças e depósitos em dinheiro nos bancos está centralizada na mesma pessoa?			
4. Existe alguma caução das pessoas que lidam com dinheiro?			
5. É verificada a aptidão dessas pessoas anualmente?			
6. Os empregados do departamento de tesouraria realizam algumas das seguintes funções:			
a) Preparar faturas?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
b) Manter os registos de contas a cobrar?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
c) Preparar balancetes, comprovantes de saldos de utentes?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
d) Registrar as operações nas contas correntes?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
e) Manter os registos nos balancetes?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
7. Quais as principais fontes de entrada em dinheiro na instituição?			
8. Como chega o dinheiro à instituição?			
9. Os empregados de outros departamentos têm acesso às entradas em dinheiro?			
10. O “Caixa” recebe diretamente entradas de utentes?			
11. Quem abre o correio é diferente do “Caixa” e do que controla as contas correntes?			
12. O empregado que abre o correio faz:			
a) o registo dos valores que recebe?			
b) deposita os valores que recebe?			
c) passa os recibos referentes aos valores que recebe?			
13. Deposita-se diariamente o dinheiro, cheques e outros valores			

recebidos por pessoa diferente do “Caixa”?			
14. Quem recebe os extratos bancários é alguém diferente do “Caixa”?			
15. Que tipo de pagamentos a instituição efetua em dinheiro?			
16. Inutilizam-se os cheques anulados?			
17. Os cheques anulados são guardados em arquivo?			
18. Existem cheques assinados em branco?			
19. Onde se guardam?			
20. Quem tem acesso aos mesmos?			
21. Registam-se todos os cheques no ato de emissão?			
22. Realizam-se todos os pagamentos com base nos comprovantes devidamente aprovados, juntamente com a documentação de suporte aplicável?			
23. Verificam-se os documentos de suporte no momento da assinatura do cheque?			
24. Efetua-se alguma anotação nos documentos de suporte dos pagamentos a fim de evitar duplicação dos mesmos?			
25. Efetuam-se pagamentos de pequenas quantias através do “fundo fixo de caixa” (FFC)?			
26. Existe uma só pessoa responsável pelo FFC?			
27. Existem provas das saídas em dinheiro do FFC através de documentos devidamente autorizados?			
28. Existe um limite para os pagamentos a efetuar através do FFC?			
29. O FFC é repostado periodicamente?			
30. Por quem é feita a reposição do FFC?			
31. Qual o procedimento seguido no caso de ser necessário um cheque que se encontra no cofre, estando o mesmo em branco e com apenas uma assinatura?			
32. Realizam-se pagamentos com as quantias recebidas?			
33. No caso de as quantias recebidas serem em cheques, como se			

procede?			
34. Depois de elaborada a “lista dos valores recebidos”, a mesma é emitida em quantas vias?			
35. E quanto aos recibos emitidos, quantas vias são emitidas?			
36. O regime de normalização contabilística utilizado é o SNC-ESNL?			
37. O registo contabilístico é efetuado com base em que documento?			
38. As reconciliações bancárias são feitas mensalmente?			
39. Quem realiza as reconciliações bancárias?			
40. Depois de elaboradas as reconciliações, as mesmas são validadas por quem?			
41. Os <i>itens</i> que apareçam nas reconciliações por um prazo de tempo anormal são objeto de adequada análise?			
42. Nos lançamentos manuais, é garantido o lançamento até ao dia 15 do mês seguinte de todos os documentos rececionados na secção de contabilidade?			
43. Existem lançamentos automáticos provenientes de outras aplicações?			

Nome do entrevistado:

Cargo ocupado na entidade:

**2) Área de Compras**

<b>Avaliação ao cumprimento dos PCI na área de compras</b>	<b>Sim</b>	<b>Não</b>	<b>Obs.</b>
1. As políticas e procedimentos de compras estão devidamente detalhadas por escrito?			
2. Efetua-se o planeamento com base em: a) Previsão de vendas? b) <i>Stocks</i> em armazém e em economato?	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	
3. As compras são efetuadas com base nos “pedido de compra”?			
4. Preparam-se os “pedido de compra” em que especifiquem: a) O preço? b) As condições de fornecimento? c) As condições de pagamento? d) Os requisitos de qualidade?	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	
5. Existe um controlo da numeração dos pedidos de compra?			
6. Os “pedido de compra” são aprovados por quem?			
7. Quantas vias são emitidas de cada “pedido de compra”?			
8. Consultam-se vários fornecedores de bens, mercadorias, materiais e serviços, nomeadamente: a) Preços? b) Condições de serviço? c) Datas de entrega? d) Qualidade?	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	
9. Dispõe de um ficheiro por artigos, que indique os fornecedores que estão em condições de fornecer cada artigo?			
10. Dispõe de um ficheiro por fornecedores, que indique, entre outras informações, as condições de venda de cada um deles?			

11. O ficheiro por fornecedores está periodicamente atualizado?			
12. As mercadorias, bens e outros materiais recebidos são inspecionados atendendo:			
a) Ao estado?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
b) À quantidade?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
c) Ao peso?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
d) À medida?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
e) Outros?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
13. São emitidas guias de receção de todos os pedidos de compra recebidos?			
14. As guias de receção são:			
a) Assinadas?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
b) Datadas?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
c) Pré-numeradas?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
15. Existe um arquivo para as guias de receção?			
16. São sempre encaminhadas para a secção de Contabilidade as faturas dos fornecedores?			
17. As faturas dos fornecedores são objeto de apropriada conferência com base em todos os documentos de suporte (ordem de compra e guia de remessa)?			
18. Após conferência da fatura, a mesma é classificada contabilisticamente?			
19. Obtém-se um balancete mensal das diversas contas de fornecedores e compara-se os seus saldos com os dos respetivos registos contabilísticos?			
20. Responde-se com prontidão aos pedidos de confirmação dos saldos enviados pelos fornecedores?			
21. Está previsto algum procedimento para assegurar que se reclamam os pedidos em falta?			

---

**Nome do entrevistado:**

**Cargo ocupado na entidade:**

---

**3) Área de Bens a Inventariar**

<b>Avaliação ao cumprimento dos PCI na área de bens a inventariar</b>	<b>Sim</b>	<b>Não</b>	<b>Obs.</b>
1. O responsável do armazém e do economato tem as suas responsabilidades definidas por escrito?			
2. Os bens encontram-se no armazém e no economato protegidos da deterioração física?			
3. As mercadorias registam-se no armazém e no economato por grupos de produtos?			
4. Existem condições físicas no armazém e no economato para facilitar a contagem física?			
5. Efetuam-se contagens físicas aos bens em armazém e em economato com regularidade?			
6. Existem procedimentos de inventariação sobre a forma de efetuar as contagens físicas?			
7. É assegurado que o conteúdo da conta de inventários se encontra conforme as políticas e critérios contabilísticos adotados?			
8. Conservam-se os bens no armazém e no economato, limitando-se o acesso apenas às pessoas autorizadas?			
9. O responsável do armazém e do economato efetua, periodicamente, comparações entre as entradas e as saídas de bens?			
10. Quantas vias da guia de remessa são emitidas nas saídas de bens do armazém e do economato?			
11. Mantêm-se registos dos bens do inventário?			
12. Os registos dos bens do inventário incluem: a) Importâncias? b) Quantidades			

c) Preços?			
13. Os registos dos bens do inventário comprovam-se periodicamente com as contagens de controlo?			
14. O registo é efetuado por pessoa diferente das que têm a seu cargo o armazém e o economato?			
15. Existem instruções escritas para efetuar ajustamentos por obsolescência?			
16. É exigido ao responsável do armazém e do economato que emita informações periódicas acerca das mercadorias: a) obsoletas? b) não utilizáveis? c) com pouco movimento ou deterioradas?			
17. É exigido ao responsável do armazém e do economato que emita informações periódicas acerca das mercadorias não utilizáveis?			
18. É exigido ao responsável do armazém e do economato que emita informações periódicas acerca das mercadorias com pouco movimento ou deterioradas?			
19. A autorização para retirar as mercadorias danificadas, obsoletas e não utilizáveis é dada por pessoa diferente do responsável do armazém e do economato?			
<b>3.1) Ativos Fixos Tangíveis</b>			
20. Existem planos de manutenção e assistência aos bens do ativo fixo tangível?			
21. Existem planos de contingência e de segurança nesta área?			
22. Existem contratos de seguro devidamente atualizados?			
23. Os bens do ativo fixo tangível estão a funcionar na sua plena capacidade?			
24. A política de depreciações é adequada ao desgaste efetivo?			
25. Existem bens do ativo fixo tangível que não estejam a funcionar?			

26. Os bens do ativo fixo tangível que não estão a funcionar são necessários?			
---	--	--	--

---

**Nome do entrevistado:**

**Cargo ocupado na entidade:**

---

**4) Área de Gestão de Pessoal**

<b>Avaliação ao cumprimento dos PCI na área de gestão de pessoal</b>	<b>Sim</b>	<b>Não</b>	<b>Obs.</b>
1. Existe ficheiro de pessoal devidamente atualizado, contendo no mínimo: a) Categoria profissional inicial e promoções? b) Situação familiar? c) Assinatura do trabalhador no contrato de trabalho?	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	
2. Existem pessoas diferentes designadas para: a) Seleção e contratação de pessoal? b) Fixação das remunerações iniciais e posteriores aumentos? c) Negociação dos contratos coletivos de trabalho? d) Despedimento de pessoal?	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	
3. Existem procedimentos para que qualquer alteração ao ficheiro de pessoal seja comunicado, por escrito, ao departamento de pessoal, a fim de atualizar o ficheiro?			
4. O responsável por manter ficheiro de pessoal atualizado é independente de quem: a) Prepara o processamento de salário? b) Aprova o processamento de salários? c) Efetua o pagamento de salários?	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	
5. Existem relógios de ponto para controlar a assiduidade?			
6. Quem aprova o trabalho extraordinário e outros abonos é independente de quem: a) Processa os salários? b) Contabiliza os salários? c) Paga os salários?	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	

d) Realiza o trabalho extraordinário?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
7. Aprovam-se os registos do livro de ponto e demais informações que servem de base ao processamento de salários, independente de quem efetua o processamento?			
8. Prepara-se simultaneamente com o processamento de salários os recibos, em duplicado, para pagamento aos trabalhadores?			
9. Na secção de pessoal existe informação atualizada com as obrigações legais e fiscais?			
10. O processamento de salários é efetuado com base em:			
a) Registos do livro de ponto para determinar as horas trabalhadas por dia e por turno?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
b) Registos do livro de ponto a fim de verificar se estão rasurados e alterados?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
c) Salários autorizados para cada trabalhador?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
d) Legislação em vigor?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
e) Conferência de todos os cálculos aritméticos?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
11. Todas as verificações do que consta no processamento de salários são realizadas antes da sua autorização e pagamento?			
12. O pagamento é efetuado por:			
a) Cheque nominativo?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
b) Transferência bancária?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
c) Dinheiro?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
13. Existe uma conta bancária específica para o pagamento de salários?			
14. O pagamento é efetuado por pessoas independentes de quem:			
a) Processa os salários?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
b) Autoriza a admissão ou despedimento do pessoal?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
c) Controla os registos do livro de ponto do pessoal?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	

15. Ao se efetuar o pagamento do salário é exigida a assinatura do trabalhador no duplicado do recibo?			
16. É entregue ao trabalhador o recibo de retribuição com as seguintes informações: <ul style="list-style-type: none"> <li>- nome completo?</li> <li>- nº. beneficiário segurança social?</li> <li>- período a que respeita a remuneração?</li> <li>- NIF?</li> <li>- categoria profissional?</li> <li>- discriminação do salário?</li> <li>- discriminação dos descontos e deduções efetuadas?</li> <li>- quantia líquida a receber?</li> </ul>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	

---

**Nome do entrevistado:**

**Cargo ocupado na entidade:**

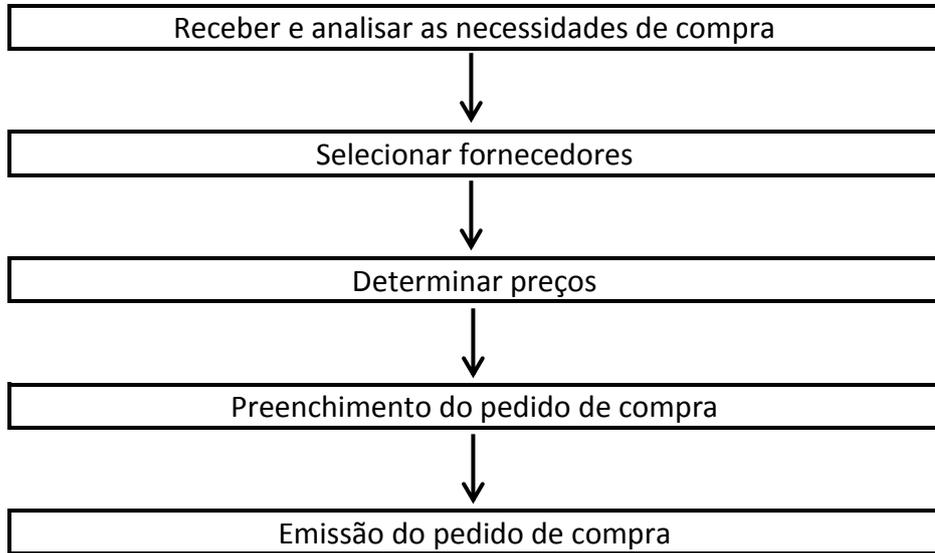
---

**5) Área de Prestação de Serviços**

<b>Avaliação ao cumprimento dos PCI na área de prestação de serviços</b>	<b>Sim</b>	<b>Não</b>	<b>Obs.</b>
1. As políticas e procedimentos das prestações de serviço estão devidamente detalhadas por escrito?			
2. Os ficheiros de cada utente estão devidamente atualizados?			
3. Os ficheiros de cada utente estão numerados de forma sequencial?			
4. São periodicamente confrontados os preços que constam nos recibos com os preços das tabelas fixadas?			
5. Quem efetua essas confrontações?			
6. Os recibos são pré-numerados e controlados?			
7. Existe alguma situação em que são feitos adiantamentos por parte dos utentes?			
8. São tomadas ações imediatas sobre os utentes que se vão atrasando no cumprimento atempado dos seus pagamentos?			
9. Obtém-se um balancete mensal das diversas contas de utentes e comparam-se os seus saldos com os dos respetivos registos contabilísticos?			



C2: Ciclo



C3: Explicação preenchimento



**GRAÇA DE SÃO FILIPE**  
 Instituição Particular de Solidariedade Social  
 Lar de 3ª Idade

Pedido de compra  
 N.º \_\_\_\_\_

1) Deve ser pré-numerado e de modo sequencial

Data: \_\_/\_\_/\_\_

2) Data em que é elaborado o pedido de compra

**PEDIDO DE COMPRA**

**Consulta**

Fornecedor:  
 4) Nome do fornecedor

Data estipulada: \_\_/\_\_/\_\_

Condições pagamento:

5) Data que ficou acordada com o fornecedor

6) Condições acordadas com o fornecedor em termos de data limite de pagamento, pagamento total ou em prestações, etc.

Nome do responsável:  
 3) Pessoa que elabora o pedido de compra

Emitido para:  
 15) Após elaboração do pedido de compra deve de ser enviado para a Direção.

Aprovado em: \_\_/\_\_/\_\_

16) Data da assinatura em como o pedido de compra foi aprovado

Descrição	Medida	Quantidade	P.unit.	Total
7) Acerca do bem que se está a requisitar, incluindo referência do artigo, etc.	8) Unidade de medida, tal como Kg, caixas, etc.	9) Quantidade do bem que é requisitado	10) Preço de cada item	11) Preço unitário * Quantidade do bem

Informação adicional:  
 13) Qualquer informação que se deseje mencionar, acerca de descontos obtidos ou que se podem vir a obter mediante determinadas condições

Assinatura responsável \_\_\_\_\_

12) Conferência do valor da taxa do IVA na fórmula de cálculo

Subtotal:	0.00 €
IVA:	0.00 €
<b>Total:</b>	<b>0.00 €</b>

Assinatura Direção \_\_\_\_\_

14) Assinatura do responsável que elaborou o pedido

17) Assinatura de um elemento da Direção em como aprova o pedido de compra elaborado

## Apêndice D – Quadro

Quadro 1: Sistematização do estudo realizado na instituição

	Avaliação ao cumprimento dos PCI	Resposta obtida	Ponto Forte	Ponto Fraco	Sugestões	PCI do Lar da Graça de São Filipe
Princípios básicos dos PCI	A nomeação dos responsáveis encontra-se definida de forma clara e inequívoca?	É um processo informal. Temos um organograma, mas não se encontra atualizado. É uma das necessidades que temos de superar.		<input checked="" type="checkbox"/>	Deve ser elaborado e aprovado um organograma atualizado da instituição, consistente com o princípio básico da definição de autoridade e responsabilidade. Tipologia: controlo preventivo e orientativo.	N.º 1, Art.º 3, Capítulo I.
	Todos os documentos estão devidamente pré-numerados de forma sequencial?	Nem todos.		<input checked="" type="checkbox"/>	Um dos procedimentos básicos de controlo interno é precisamente que todos os documentos devem ser pré-numerados de forma sequencial. Na instituição devem ser revistos os processos existentes e aplicar este procedimento. Alicerça-se na componente controlo das operações. Tipologia: controlo preventivo.	N.º 3, Art.º 3, Capítulo I.
	Encontram-se definidos por escrito, de forma clara e rigorosa, as datas específicas para a execução de operações específicas, como submissão de documentos, pagamentos, etc.?	Essa informação é sempre tida em conta, e quando necessário é transmitida verbalmente.		<input checked="" type="checkbox"/>	Procedimento de controlo interno fundamentado pela componente controlo das operações. Procedimento este que deve também ser seguido pela instituição. Tipologia: controlo preventivo e orientativo.	Este procedimento foi alvo de análise em reunião com os elementos da Direção, os quais evidenciaram que era de facto necessário integrar este procedimento no conjunto de PCI. Daqui, por consenso, encontram-se ao longo dos PCI estipuladas várias

						datas em relação a uma determinada operação. Por exemplo: N.º 2, Art.º 9, Capítulo IV; N.º 6, Art.º 13, Secção I, Capítulo VI.
--	--	--	--	--	--	--

	Avaliação ao cumprimento dos PCI	Resposta obtida	Ponto Forte	Ponto Fraco	Sugestões	PCI do Lar da Graça de São Filipe
Área Financeira	Que tipo de pagamento a instituição efetua em dinheiro?	Apenas operações do dia-a-dia (combustível, por exemplo). Os pagamentos a terceiros são efetuados por transferência bancária, por via do sistema <i>homebanking</i> .	<input checked="" type="checkbox"/>		Facilita o processo de reconciliações bancárias e é um meio mais seguro de pagamento. Tipologia: controlo diretivo.	Al. a), N.º 6, Art.º 13, Secção I, Capítulo VI.
	Existe um limite para os pagamentos a efetuar através do "fundo fixo de caixa"?	Sim.	<input checked="" type="checkbox"/>		A qualquer momento, o somatório do numerário existente com os documentos pagos e não resgatados terá de ser forçosamente igual ao limite estabelecido. Além disso, diminui o risco inerente à existência de quantias avultadas em dinheiro. Tipologia: controlo diretivo.	N.º 1, Art.º 13, Secção I, Capítulo VI.
	O "fundo fixo de caixa" é repostado periodicamente?	Sim. É sempre feita a reposição no último dia útil de cada mês.	<input checked="" type="checkbox"/>		Dessa forma, àquela data, não são considerados como meios financeiros líquidos gastos já incorridos. Além disso, procedimento consistente com o princípio da definição de autoridade e responsabilidade tendente a fixar e a delimitar o apuramento de responsabilidades.	N.º 2, Art.º 13, Secção I, Capítulo VI.
	Por quem é feita a reposição do "fundo fixo de caixa"?	Por apenas uma pessoa pertencente ao Serviço Administrativo.	<input checked="" type="checkbox"/>			

					Tipologia: controlo preventivo.	
Existe alguma caução das pessoas que lidam com dinheiro?	Não.		<input checked="" type="checkbox"/>		Devem ser definidas por escrito medidas e soluções referentes à responsabilidade inerente a estas pessoas, especificamente por meio da atribuição de "abonos para falhas". Tipologia: controlo preventivo.	A sua não integração resulta do consenso entre os elementos da Direção como não sendo um dos procedimentos "mais urgentes". Permanecendo a questão em aberto.
As contas bancárias são movimentadas mediante as assinaturas de quem?	Mediante duas assinaturas: do Presidente da Direção e/ou do Vice-Presidente da Direção e/ou do Tesoureiro.	<input checked="" type="checkbox"/>			A movimentação das contas bancárias deve ser mediante duas assinaturas de apenas pessoas previamente definidas para tal. Tipologia: controlo preventivo.	N.º 2, Art.º 15, Secção I, Capítulo VI.
Deposita-se diariamente o dinheiro, cheques e outros valores recebidos por pessoa diferente do "Caixa"?	Não e deposita-se no Banco 2/3 dias depois, depende da disponibilidade e do montante arrecadado.		<input checked="" type="checkbox"/>		Todas as importâncias recebidas devem ser diária e integralmente depositadas nos Bancos (depósitos automáticos ou cofre noturno), consistente com a componente registo dos factos. A nomeação de outra pessoa com responsabilidades para o executar pode ser uma solução viável. Tipologia: controlo preventivo e orientativo.	O que consta nos PCI resultou do consenso entre os elementos da Direção em se estipular o depósito no máximo semanalmente e pelas pessoas atualmente encarregues de o fazer. N.º 1, Art.º 14, Secção I, Capítulo VI.
O empregado que abre o correio é diferente do "Caixa" e do que controla as contas correntes?	Sim. Quem abre sempre o correio é a Diretora Técnica.	<input checked="" type="checkbox"/>			Evita a existência de furtos ou enganos, sem prejuízo do apuramento de responsabilidades, consistente com a componente controlo das operações. Tipologia: controlo preventivo.	N.º 2, Art.º 14, Secção I, Capítulo VI.

	Depois de elaborada a "lista dos valores recebidos", a mesma é emitida em quantos exemplares?	É emitida para a secção de Contabilidade.		<input checked="" type="checkbox"/>	Devem ser emitidos 3 exemplares: original, para o Tesoureiro; duplicado, para a Secção de Contabilidade; e triplicado, para o Conselho Fiscal <sup>32</sup> . Alicerça-se no princípio básico do registo dos factos. Tipologia: controlo diretivo.	N.º 5, Art.º 14, Secção I, Capítulo VI.
--	---	---	--	-------------------------------------	--	---

	Avaliação ao cumprimento dos PCI	Resposta obtida	Ponto Forte	Ponto Fraco	Sugestões	PCI do Lar da Graça de São Filipe
Área de Compras	As compras são efetuadas com base nos "pedido de compra"?	Os pedidos são feitos mas de modo informal. É um dos procedimentos que temos necessidade de aplicar.		<input checked="" type="checkbox"/>	É aconselhável que se proceda à emissão de um "pedido de compra" formal, para que uma supervisão do desenrolar do processo de compra possa ser feita. O "pedido de compra" deve indicar, para além das quantidades a adquirir, todas as especificações do artigo. Deve existir também um controlo da numeração dos pedidos. A solicitação da apresentação de um modelo formal do "pedido de compra" foi aceite e concretizada <sup>33</sup> . Tipologia: controlo preventivo e diretivo.	N.º 2, Art.º 17, Secção II, Capítulo VI.
	Preparam-se os "pedido de compra" em que especificam...? a) o preço; b) as condições de fornecimento e pagamento; c) os requisitos de qualidade.	Todos os <i>itens</i> são considerados mas de modo informal.		<input checked="" type="checkbox"/>		
	O "pedido de compra" é aprovado por quem?	Geralmente pelo responsável do armazém e do economato, mas quando o mesmo considera necessário é aprovado também pela Direção.		<input checked="" type="checkbox"/>		
	Existe um controlo da numeração do pedido?	Não.		<input checked="" type="checkbox"/>		

<sup>32</sup> A explicação detalhada do procedimento consta na página 50.

<sup>33</sup> Ver Apêndice C: Página 109.

São emitidas guias de receção de todos os pedidos recebidos?	É um processo meramente informal.		<input checked="" type="checkbox"/>	Deverá ser emitida uma guia de receção <sup>34</sup> . As guias de receção deverão ser pré-numeradas, datadas e assinadas e, posteriormente, guardadas no arquivo de guias de receção. Alicerça-se na componente registo dos factos. Tipologia: controlo preventivo e orientativo.	N.º 2 e 3, Art.º 18, Secção II, Capítulo VI.
As guias de receção são ...? a) assinadas; b) datadas; c) pré-numeradas?	Não.		<input checked="" type="checkbox"/>		
As mercadorias, bens e outros materiais recebidos são inspecionados atendendo ....? a) ao estado; b) à quantidade; c) ao peso; d) à medida, etc.	Sim.	<input checked="" type="checkbox"/>		A receção dos bens tendo em conta a receção física, quantitativa e qualitativa dos bens é uma boa medida de controlo interno existente na instituição. Tipologia: controlo preventivo.	N.º 1, Art.º 18, Secção II, Capítulo VI.
Está previsto algum procedimento para assegurar que se reclamam os pedidos em falta?	Sim. Procede-se a uma reclamação por via telefónica.	<input checked="" type="checkbox"/>		Este tipo de procedimentos que têm como objetivo prevenir a ocorrência de factos ou acontecimentos indesejáveis deve, sempre que possível, existir. Tipologia: controlo preventivo.	N.º 4, Art.º 19, Secção II, Capítulo VI.

	Avaliação ao cumprimento dos PCI	Resposta obtida	Ponto Forte	Ponto Fraco	Sugestões	PCI do Lar da Graça de São Filipe
<b>Área de Gestão do Pessoal</b>	O responsável por manter o ficheiro de pessoal atualizado é independente de quem ...? a) prepara o processamento de salários; b) aprova o processamento de salários; c) efetua o pagamento de salários.	Sim.	<input checked="" type="checkbox"/>		Pode evitar que sejam atribuídas à mesma pessoa duas ou mais funções concomitantes, com o objetivo de impedir ou pelo menos evitar a prática de erros, irregularidades e, até mesmo, a sua simulação. Esta medida de controlo interno alicerça-se na componente segregação de funções. Tipologia: controlo diretivo ou preventivo.	N.º 3, Art.º 25, Secção IV, Capítulo VI.

<sup>34</sup> A explicação detalhada do procedimento encontra-se na página 54.

Existem relógios de ponto para controlar a assiduidade?	Sim.	<input checked="" type="checkbox"/>	Os relógios de ponto para controlar a assiduidade utilizadas pela instituição podem ser mais formalizadas e detalhas. Tipologia: Controlo preventivo e orientativo.	N.º 4, Art.º 25, Secção IV, Capítulo VI.
Quem aprova o trabalho extraordinário e outros abonos é independente de quem ...? a) processa os salários; b) contabiliza; c) paga; d) realiza o trabalho extraordinário.	Sim. Quem procede ao registo é uma pessoa do Serviço Administrativo e quem aprova é a Diretora Técnica.	<input checked="" type="checkbox"/>	Este procedimento de controlo interno é importante, pois o controlo exercido é deste modo maior para que não existam falhas ou esquecimentos quanto ao número de horas extraordinárias, sendo também fundamentado pela componente segregação de funções. Tipologia: controlo preventivo.	N.º 5, Art.º 25, Secção IV, Capítulo VI.
Aprovam-se os registos das fichas de ponto e demais informações que servem de base ao processamento de salários, independente de quem efetua o processamento?	Sim, a Diretora Técnica.	<input checked="" type="checkbox"/>	Este procedimento consiste na verificação ou conferência das operações, a qual por obediência ao princípio da segregação de funções deve ser efetuado por pessoas diferentes das que intervieram na sua realização ou registo, ou seja, fundamentado pela componente controlo das operações. Tipologia: controlo preventivo e orientativo.	N.º 10, Art.º 25, Secção IV, Capítulo VI.
Ao se efetuar o pagamento do salário é exigida a assinatura do trabalhador no duplicado do recibo?	Não.	<input checked="" type="checkbox"/>	Ao ser assinado o duplicado do recibo pelo trabalhador é dado o consentimento do trabalhador quanto à informação apresentada no	A sua não integração resulta do consenso entre os elementos da Direção como não sendo um dos

					recibo, daqui resulta que posteriores reclamações ou equivalentes não poderão existir, e daí a importância da aplicação deste procedimento de controlo interno. Tipologia: controlo preventivo.	procedimentos "mais urgentes". Permanecendo a questão em aberto.
--	--	--	--	--	---	--

	Avaliação ao cumprimento dos PCI	Resposta obtida	Ponto Forte	Ponto Fraco	Sugestões	PCI do Lar da Graça de São Filipe
<b>Área de Bens a Inventariar</b>	O responsável do armazém e do economato tem as suas responsabilidades definidas por escrito?	Não. Maioritariamente verbal.		<input checked="" type="checkbox"/>	É um dos pontos fracos geralmente verificados nas entidades. É necessário definir por escrito, de forma clara e rigorosa, as responsabilidades inerentes ao responsável do armazém e do economato. Este procedimento tem como suporte o princípio básico da definição de autoridade e responsabilidade. Tipologia: controlo diretivo ou orientativo.	N.º 1, Art.º 3, Capítulo I.
	Os bens encontram-se no armazém e no economato protegidos da deterioração física?	Sim. A instituição possui o certificado HACCP.	<input checked="" type="checkbox"/>		A detenção do certificado HACCP é relevante, uma vez que garante a confiança dos utentes e familiares relativamente à segurança alimentar na instituição. O facto de estarem definidas as regras de armazenagem, de higiene e de segurança é também uma boa medida de controlo interno existente na instituição. Tipologia: controlo preventivo.	N.º 2 e 3, Art.º 21, Secção III, Capítulo VI.
	Existem condições físicas no armazém e no economato para facilitar a contagem física?	Sim. Agrupados por detergentes, fraldas, mercearias, arcas, etc.	<input checked="" type="checkbox"/>		Devem ser emitidos procedimentos de inventariação, de forma clara e rigorosa, sobre a forma de realização das contagens físicas dos bens, consistente com a	N.º 1 e 2, Art.º 23, Secção III, Capítulo VI.
	Existem procedimentos de inventariação sobre a forma como efetuar as contagens físicas?	Não. Processo informal.		<input checked="" type="checkbox"/>		

					componente controlo das operações. Tipologia: controlo diretivo ou orientativo.	
	Conservam-se os bens no armazém e no economato, limitando-se o acesso apenas às pessoas autorizadas?	Sim, apenas três pessoas têm autorização.	<input checked="" type="checkbox"/>		Permite a existência de furtos de bens, sem prejuízo do apuramento de responsabilidades, consistente com o princípio do controlo das operações. Tipologia: controlo preventivo.	N.º 3, Art.º 22, Secção III, Capítulo VI.
	Nas saídas de bens do armazém e do economato é emitido um exemplar da guia de remessa? Se sim, como se procede?	Não. Tencionamos aplicar um procedimento para fazer face a esta necessidade.		<input checked="" type="checkbox"/>	Devem ser registadas formalmente por escrito as saídas de armazém e de economato, para que posteriores divergências possam ser devidamente investigadas e regularizadas. Alicerça-se na componente do registo dos factos. Tipologia: controlo preventivo.	N.º 1, Art.º 21, Secção III, Capítulo VI.

	Avaliação ao cumprimento dos PCI	Resposta obtida	Ponto Forte	Ponto Fraco	Sugestões	PCI do Lar da Graça de São Filipe
Área de Prestação de Serviços	As políticas e procedimentos de prestação de serviços estão devidamente detalhadas e por escrito?	Sim. Estão definidas no Regulamento Interno da instituição.	<input checked="" type="checkbox"/>		É um dos melhores procedimentos de controlo interno existentes na instituição, em que os princípios que lhe dão consistência são o registo dos factos e a definição de autoridade e responsabilidade. Tipologia: controlo diretivo ou orientativo.	N.º 1, Art.º 26, Secção V, Capítulo VI.
	Os ficheiros de cada utente estão devidamente atualizados e numerados de forma sequencial?	Não.		<input checked="" type="checkbox"/>	Devem ser revistos os processos dos utentes existentes e proceder à sua correta numeração, consistente com o princípio básico do registo dos factos. Tipologia: controlo preventivo.	N.º 2, Art.º 26, Secção V, Capítulo VI.

