

O papel da auditoria interna na promoção da *Accountability* – Estudo de caso nas Comunidades Intermunicipais de Coimbra e Viseu Dão Lafões

The role of internal audit in promoting Accountability – a case study in the Intermunicipal Communities of Coimbra and Viseu

Sofia Félix

felixsofia@sapo.pt

Docente convidada da Coimbra Business School (ISCAC/IPC) e Chefe da Divisão Administrativa e Financeira do Município de Tábua
Quinta Agrícola – Bencanta, 3040-316 Coimbra

Maria Georgina Morais

mmorais@iscac.pt

Docente da Coimbra Business School (ISCAC/IPC)
Quinta Agrícola – Bencanta, 3040-316 Coimbra

Joana Fonseca

jfonseca91@hotmail.com

Mestre em Auditoria Empresarial e Pública da Coimbra Business School (ISCAC/IPC)
Quinta Agrícola – Bencanta, 3040-316 Coimbra

Resumo:

Tendo como ponto de partida a leitura de trabalhos académicos associados à temática da *accountability* e através do contributo dos técnicos dos Municípios que são certificados na gestão da qualidade (ISO 9001) nas Comunidades Intermunicipais Região de Coimbra e Viseu Dão Lafões, pretendeu-se aferir se a auditoria interna dá um contributo positivo no que concerne à fiscalização e cooperação na elaboração da prestação de contas e *accountability* nos Municípios. Como metodologia, recorreu-se à elaboração de um inquérito e respetiva análise das respostas. As conclusões apontam para a necessidade de reforçar a função de auditoria interna nos Municípios, de modo a promover a *accountability* bem como, deverá ser promovida uma elaboração mais rigorosa, credível e transparente dos documentos prestação de contas. A maior limitação do estudo relaciona-se com a sua diminuta amostra, já que a certificação da qualidade é uma opção voluntária dos executivos camarários. Em relação a pesquisas futuras,

propõe-se a extensão da amostra a todos os Municípios portugueses, analisando a evolução da auditoria interna e o seu impacto na *accountability*.

Palavras-chave: *accountability*; auditoria interna e municípios.

Abstract:

Taking as a starting point the reading of academic works related to the subject of accountability and through the contribution of the technicians of the Municipalities that are certified in the quality management (ISO 9001) in the Intermunicipal Communities of Coimbra and Viseu Dão Lafões, it was intended to check if the internal audit makes a positive contribution regarding the supervision and cooperation in the elaboration of accountability and accountability in the Municipalities. As a methodology, an inquiry and analysis of responses was used. The conclusions point to the need to strengthen the internal audit function in the Municipalities in order to promote accountability as well as a more rigorous, credible and transparent elaboration of accountability documents. The greater limitation of the study is related to its small sample, since the quality certification is a voluntary option of the city executives. In relation to future research, it is proposed to extend the sample to all Portuguese municipalities, analyzing the evolution of the internal audit and its impact on accountability.

Keywords: *accountability*; internal audit; and municipalities.

1. Introdução

Os ciclos económicos alternam em fases caracterizadas por períodos de expansão e períodos de contração, dependendo de variáveis como a crise e também o crescimento. Quando o ciclo é de contração, existe uma maior atenção por parte das organizações públicas, privadas ou sem fins lucrativos, para as ações de preservação do valor, ainda que a preocupação com uma boa gestão dos recursos deva ser contínua, independentemente da fase no ciclo económico (Junior et al., 2015).

No caso dos Municípios Portugueses, estes devem fornecer informações úteis para os diversos interessados, nomeadamente os munícipes e os cidadãos de um modo geral, permitindo a avaliação quanto à utilização dos recursos que lhes foram confiados.

Assim, a prestação de contas evoca a obrigação da gestão dos Municípios em apresentarem relatórios relativos a transações económicas que tenham efetuado, cujo objetivo deve ser o de dar uma imagem fiel do património, da situação financeira, da execução do orçamento e do resultado económico/patrimonial do organismo que presta contas. Em síntese, a prestação de contas deve permitir uma adequada caracterização do Município em análise. (Félix, 2018).

Por outro lado, o conceito de *accountability* caracteriza-se por ser um termo de cariz abrangente, que vai para além da prestação de contas, pura e simples, pelos gestores da coisa pública. O conceito não pode ser perspectivado em sentido restrito, devendo ser analisado na dimensão legal mas, principalmente, na sua dimensão política como sinónimo de responsabilidade ou dever de prestar contas dos atos, alcançando um alto nível de credibilidade junto à sociedade (Félix, 2018).

Após esta breve reflexão, surge então a necessidade de averiguar se os serviços de auditoria interna podem ter um contributo positivo, nomeadamente no apoio à gestão, no que concerne à fiscalização e ao apoio na elaboração da prestação de contas e *accountability* nos Municípios.

Deste modo, a primeira parte do estudo incide sobre o conceito *accountability* e é feita a interligação com o papel da auditoria interna, ou seja as atividades que podem ser desempenhadas por esta função nos Municípios, enquanto na segunda parte do estudo, pretende-se analisar a importância da auditoria interna nos Municípios certificados pela qualidade (ISO 9001) no apoio da elaboração dos documentos da prestação de contas, bem como, abordar a problemática da fiscalização, retirando as principais ilações decorrentes do inquérito realizado aos nove Municípios certificados no sistema de gestão da qualidade, pertencentes às Comunidades Intermunicipais da Região de Coimbra e Viseu Dão Lafões.

2. A *Accountability* e a auditoria interna nos Municípios

A reforma da contabilidade pública operou-se através da nova Lei de Enquadramento Orçamental (Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro) a qual vem apresentar novos objetivos, nomeadamente, aumentar o âmbito dos indicadores de finanças públicas, a transparência, a gestão, a *accountability* e a contabilidade de acréscimo como a base para as contas nacionais. A lei estabelece ainda os princípios e as regras orçamentais aplicáveis ao setor das administrações públicas, o regime do processo orçamental, as regras de execução, de contabilidade e reporte orçamental e financeiro, bem como as regras de fiscalização, de controlo e auditoria orçamental e financeira, respeitantes ao perímetro do subsector da administração central e do subsector da segurança social (Félix, 2018). Esta reforma operou-se também, através da aprovação do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro e visa resolver a fragmentação e as inconsistências existentes e permite dotar as administrações

públicas de um sistema orçamental e financeiro mais eficiente e mais convergente com os sistemas que atualmente vêm sendo adotados a nível internacional.

Não obstante, partindo dos objetivos, princípios e regras orçamentais previstos na Lei de Enquadramento Orçamental, surge então a necessidade de compreender e aprofundar alguns conceitos que se destacam na Lei, designadamente, os termos «prestação de contas» e a «*accountability*».

Com efeito, cabe ao órgão executivo (Câmara Municipal) do Município elaborar (com o contributo dos técnicos) e remeter ao Tribunal de Contas após aprovação do órgão deliberativo (Assembleia Municipal) os documentos de prestação de contas, que são submetidos a apreciação e votação do órgão executivo, na sessão realizada em abril de cada ano (confronte-se com o disposto quer no regime jurídico das autarquias locais quer no regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais).

Atente-se que a grande maioria dos Municípios ainda não procederam à transição para o Sistema de Normalização Contabilística para Administrações Públicas (SNC – AP), devido a uma circular do Sr. Secretário de Estado das Autarquias Locais, datada de 28 de dezembro de 2017, onde se referia que o SNC – AP só entra em vigor a 1 de janeiro de 2019 para o subsetor da administração local.

Assim sendo, tendo em conta o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), os Municípios devem enviar os documentos da prestação de contas aos seguintes organismos (POCAL, 2007): Tribunal de Contas, Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional da respetiva área de atuação, Instituto Nacional de Estatística, Direção Geral do Orçamento e Direção-Geral das Autarquias Locais.

Em relação à publicidade, as autarquias locais devem disponibilizar no respetivo sítio da *internet* os documentos de prestação de contas.

Não existe para o termo *accountability*, uma tradução literal em português, sendo atribuído pela grande maioria dos autores um sentido genérico de prestação de contas e fiscalização (Félix, 2018). Para Cameron (2004), a *Accountability* «constitui um importante elemento de boa governação», acrescentando que «se trata da responsabilização pelas decisões ou ações tomadas, evitando o abuso de poder e outras formas de comportamento inadequado». Já Pinho e Sacramento (2009) remata que «a *accountability* encerra a responsabilidade, a obrigação e a responsabilização de quem ocupa um cargo, em prestar contas segundo os parâmetros da lei,

estando envolvida a possibilidade de ónus, o que seria a pena para o não cumprimento desta diretiva».

Para Fonseca (2016), os principais traços distintivos da *accountability* passam pelos seguintes princípios:

- **Responsabilização:** associada a «quem tem obrigação de prestar contas através de informação mensurável e de indicadores verificáveis». Os governos são responsáveis perante os cidadãos, devendo portanto prestar contas das ações, e por outro lado, está em questão os direitos dos cidadãos em controlar as ações desenvolvidas pelos governos (Silva e Mário, 2014);
- **Prestação de contas:** relaciona-se com a *accountability*, isto porque «a prestação de contas é um meio na promoção da *accountability*, na medida em que a informação disponibilizada pelos órgãos de gestão permite a sua responsabilização sobre os atos praticados na gestão do erário público». Para tal é importante «ter acesso a informação sobre ações desenvolvidas e os recursos utilizados», bem como «a respetiva justificação entre o planeado e o executado»;
- **Transparência:** associada «à disponibilização de informação». De acordo com o n.º 2 do artigo 19.º da Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro, «a informação deve ser fiável, completa, atualizada, compreensível e comparável internacionalmente, de modo a permitir avaliar com precisão a posição financeira do setor das administrações públicas e os custos e benefícios das suas atividades, incluindo as suas consequências económicas e sociais, presentes e futuras.

De facto, nos últimos anos, tem-se vindo a constatar uma evolução no discurso político, motivado pelo valor da boa gestão e do equilíbrio financeiro, procurando-se aumentar o poder do eleitor e atribuindo-se maior relevo à problemática da transparência. Atente-se vários artigos da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro que estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais que contempla o princípio da transparência, os deveres de informação, publicidade e a criação de uma plataforma da transparência, conduzindo à criação do «Portal de Transparência Municipal», que disponibiliza um conjunto de indicadores relativos aos Municípios e também de entidades intermunicipais (Félix *et al.*, 2017).

Destacam-se igualmente, outras iniciativas da sociedade civil como o «Anuário Financeiro dos Municípios», que pretende monitorizar a eficiência no uso dos recursos públicos da

administração local e o «Índice de Transparência Municipal» que mede o grau de transparência dos Municípios através da informação (composição, funcionamento e gestão) constante nos seus *web sites* (Félix *et al.*, 2017).

Os principais interessados neste tipo de informação, boa governação e combate à corrupção são para além do próprio Estado, todos os contribuintes e entidades sociais que têm o direito de beneficiar particularmente dos serviços prestados pelos Municípios.

Após esta exposição, surge então a necessidade de compreender como os serviços de auditoria interna podem contribuir e de que forma para esta temática.

A auditoria interna nas entidades públicas ainda não é uma realidade amplamente implementada, existindo nos Municípios, unicamente nos que se encontram certificados em sistemas de gestão da qualidade, designadamente, por obrigatoriedade da aplicação da norma ISO 9001. Diversamente, nos Hospitais E.P.E, por força do plasmado no n.º 2, do artigo 23.º, do Decreto-Lei n.º 18/2017, de 10 de fevereiro, que procedeu à quinta alteração ao regime jurídico das atividades públicas empresariais, encontra-se prevista a criação da figura do auditor interno (Félix *et al.*, 2017). No caso concreto das Comunidades Intermunicipais da Região de Coimbra e de Viseu Dão Lafões, apenas 9 Municípios de 33 são certificados em sistemas de gestão qualidade (ISO 9001) e dispõem de gabinete de auditoria interna, o que pressupõe que a nível nacional, grande parte dos Municípios ainda não contam com os serviços de auditoria interna (Félix *et al.*, 2018).

Para Fonseca (2016), as ações de auditoria interna contribuem fortemente para «uma boa governança, uma vez que fornecem informações independentes, objetivas, fiáveis, formalizadas com base em evidências suficientes e adequadas, acrescentando que reforçam a responsabilização e a transparência, assim como a confiança sustentada na utilização apropriada do erário público e no desempenho da Administração Pública, para além de criarem incentivos à mudança, através de recomendações de melhoria contínua». Fonseca (2016) acrescenta que para Humphrey (1991), há três teorias que justificam o papel da auditoria na consecução dos objetivos propostos. A primeira é a teoria da agência, que tem como objetivo «atenuar os custos de conflituosidade existentes na gestão nas entidades públicas através dos serviços de auditoria interna». A segunda tem em conta o custo/benefício, em que o objetivo é «credibilizar a gestão e a respetiva prestação de contas através da auditoria interna». Por último, a teoria com maior relevância, o interesse público da presença de auditoria interna numa organização, uma vez que «esta atividade exerce por si só um efeito dissuasor sobre as práticas de gestão indesejáveis».

Assim, Fonseca (2016) conclui que a auditoria interna «é a terceira parte da relação existente entre o setor público e os *stakeholders*» (todos os interessados na informação), justificando que a atividade «quando exercida de forma objetiva, eficaz e independente, reduz os riscos inerentes à relação existente entre as duas primeiras partes (*stakeholders* e setor público)», uma vez que «atesta a credibilidade da informação sobre o desempenho, tendo em conta os conflitos de interesses, complexidade, consequências de erros e omissões».

Por todos os motivos apresentados, considera-se que de facto a auditoria interna no setor público, nomeadamente nos Municípios portugueses, assume assim «um papel fundamental na ligação entre aqueles que geram o erário público e os cidadãos em forma geral, garantindo a fiabilidade da prestação de contas e detetando situações de irregularidades (erros, fraudes e/ou corrupção) através do desenvolvimento de uma estratégia de definição de risco, acrescentando valor e melhorando os resultados» (Fonseca, 2016).

Na segunda parte do estudo, procede-se à análise das respostas obtidas do inquérito elaborado e enviado por correio eletrónico aos Municípios certificados em sistemas de gestão da qualidade pertencentes às Comunidades Intermunicipais da Região de Coimbra e Viseu Dão Lafões, que tem como fim analisar o papel da auditoria interna na promoção da *accountability*.

3. O papel da auditoria interna na promoção da *Accountability* – resultados obtidos nos Municípios certificados pertencentes às Comunidades Intermunicipais Região de Coimbra e Viseu Dão Lafões

A escolha para o estudo de caso recaiu nos Municípios certificados em sistema de gestão da qualidade das Comunidades Intermunicipais Região de Coimbra e Viseu Dão Lafões por se pretender recolher informação de Municípios que já têm implementado a função de auditoria interna, analisando a importância da auditoria interna na promoção da *Accountability*.

No caso das Comunidades Intermunicipais Região de Coimbra e Viseu Dão Lafões, com um total de 33 Municípios, são exemplos claros em que o número de Municípios certificados em ambas as Comunidades é bastante diminuto, aproximadamente 32% na Comunidade Intermunicipal Região de Coimbra, o que corresponde a 6 Municípios, de um total de 19, e 21% na Comunidade Intermunicipal Viseu Dão Lafões, que corresponde a 3 Municípios, de um total de 14.

Em termos de certificação, predominam as áreas ligadas ao urbanismo, sendo de igual modo, expressiva a área do licenciamento das atividades económicas, seguidas das atividades operacionais ou de suporte (áreas administrativas e financeiras). Acresce que, a grande maioria dos Municípios certificados ainda se encontram em fase de implementação da EN NP ISO 9001:2015, decorrente do atraso no início da implementação dos procedimentos e devido à falta de formação (Félix *et al.*, 2017).

Partindo da perceção dos funcionários municipais, procurou-se compreender o papel da auditoria interna na promoção da *accountability* nos Municípios certificados pela qualidade pertencentes às Comunidades Intermunicipais Região de Coimbra e Viseu Dão Lafões. Como metodologia de investigação recorreu-se ao envio de um questionário por correio eletrónico aos responsáveis pela qualidade, no dia 7 de maio, constituído por três questões, aos Municípios certificados em sistemas de gestão da qualidade (Arganil, Cantanhede, Mira, Penela, Lousã, Miranda do Corvo, Nelas, Oliveira de Frades e Sátão):

Q1: A auditoria interna é uma ferramenta fundamental de controlo e avaliação da aplicação dos recursos públicos? Como?

Q2: A auditoria interna contribui para a promoção da transparência na prestação de informação útil, nomeadamente na prestação de contas, para os diversos interessados? Como?

Q3: As recomendações presentes nos relatórios de auditoria interna conduzem à promoção da *accountability* no Município? Como?

As questões colocadas e as respetivas respostas obtidas estão refletidas nas tabelas 1 a 3:

Tabela 1 - Respostas obtidas das questões realizadas aos Municípios das Comunidades Intermunicipais da Região de Coimbra e Viseu Dão Lafões – Questão 1

<p>Q1: A auditoria interna é uma ferramenta fundamental de controlo e avaliação da aplicação dos recursos públicos? Como?</p>	<p>R: Sim. A auditoria interna contribui para a análise de procedimentos e aplicação.</p> <p>R: Sim. A auditoria interna contribui para o aumento das oportunidades da organização alcançar os seus objetivos, pela identificação de melhorias dos processos operacionais e pela redução da exposição ao risco.</p> <p>R: Sim. Uma vez que são analisados os procedimentos e metodologias aplicadas, nas quais são detetadas não conformidades, estas por sua vez são alvo de correção e melhoria contínua, bem como, monitorizando o sistema estamos a contribuir para a eficiência, eficácia e evolução dos serviços.</p> <p>R: Sim. A auditoria interna consegue através da utilização das suas metodologias verificar os desvios, ou seja, se o que foi planeado e executado corresponde, e o reporte da informação está em conformidade.</p> <p>R: Sim sem dúvida. É fundamental um controlo interno, permitindo uma avaliação dos resultados quanto à eficiência e eficácia da aplicação dos recursos.</p> <p>R: Sim. A auditoria interna através das suas metodologias de controlo e avaliação (auditorias internas, por exemplo) consegue detetar se houve desvios, erros ou irregularidades entre o que foi planeado, aplicado e o que foi de facto executado.</p> <p>R: Sim. A auditoria interna através dos seus métodos e informações disponíveis consegue analisar se de facto os recursos públicos foram de factos aplicados e em que condições, bem como se o que foi planeado corresponde ao executado.</p> <p>R: Sim. Na medida em que consegue verificar os desvios entre o planeado e a execução, e o reporte da informação á Gestão.</p> <p>R: Sim. A auditoria interna constitui uma ferramenta de controlo de avaliação de forma imparcial e objetiva da utilização dos recursos públicos, tendo sempre em conta os objetivos propostos e os resultados que foram alcançados.</p>
---	---

(Fonte: Elaboração própria)

Tabela 2 - Respostas obtidas das questões realizadas aos Municípios das Comunidades Intermunicipais da Região de Coimbra e Viseu Dão Lafões – Questão 2

<p>Q2: A auditoria interna contribui para a promoção da transparência na prestação de informação útil, nomeadamente na prestação de contas, para os diversos interessados? Como?</p>	<p>R: Sim. A auditoria interna avalia se a gestão e as atividades previamente definidas e aprovadas são bem geridas, contribuindo para o aumento do grau de confiança entre o Município e os todos os interessados na informação.</p> <p>R: Sim. Face à condução sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos e procedimentos de gestão de risco e controlo, que ajuda a mitigar o erro e a fraude.</p> <p>R: No nosso caso a auditoria no âmbito da Norma 9001: 2015 não inclui a secção de contabilidade.</p> <p>R: Sim. Através da análise ao que foi inicialmente previsto e aprovado e a concretização e aplicação dos recursos.</p> <p>R: Sim, porque permite avaliar se a gestão e a concretização de programas estabelecidos e de atividades previamente definidas e aprovadas são bem geridos.</p> <p>R: Sim, uma vez que a atividade de auditoria interna está associada há transparência, conformidade, coerência, rigor, desburocratização, a celeridade, entre outros. O apoio da auditoria interna na prestação de contas contribui para uma maior credibilidade desta informação, uma vez que foi devidamente analisada e acompanhada por uma atividade tão importante e que tem como missão detetar situações de erro, irregularidade ou fraude.</p> <p>R: Sim. A auditoria tem como finalidade detetar situações de irregularidades, erros ou fraude. Trata-se de uma atividade que está associada à conformidade e à transparência, portanto o contributo da auditoria interna na prestação de contas promove claramente a transparência nestes documentos elaborados e aprovados.</p> <p>R: Sim. Suportada na monitorização, medição, análise e avaliação e cumprimentos dos requisitos normativos.</p> <p>R: Sim. A auditoria interna reforça a credibilidade e a relevância da informação contida nos documentos elaborados da prestação de contas, contribuindo positivamente para a eficácia e a confiança da comunicação entre as autarquias e os stakeholders.</p>
--	--

(Fonte: Elaboração própria)

Tabela 3 - Respostas obtidas das questões realizadas aos Municípios das Comunidades Intermunicipais da Região de Coimbra e Viseu Dão Lafões – Questão 3

<p style="text-align: center;">Q3: As recomendações presentes nos relatórios de auditoria interna conduzem à promoção da <i>accountability</i> no Município? Como?</p>	<p>R: Sim. A auditoria interna tem como principais atividades a monitorização, medição, análise e avaliação e cumprimentos dos requisitos normativos. Todas as recomendações por parte da auditoria interna têm como finalidade apoiar a boa governança, apoiar a tomada de decisão, promover a transparência, prevenir situações de abuso de poder, fraude ou erros.</p> <p>R: Sim. Atendendo a que Accountability é um elemento promotor de transparência, prestação de contas e responsabilização dos gestores públicos pelos resultados alcançados, tendo em conta os interesses dos diferentes stakeholders, a implementação de mecanismos de controlo internos, que constituem princípios fundamentais à boa governança, apresenta-se como um requisito essencial à Accountability, sendo a auditoria considerada uma mais-valia na qualidade da prestação de contas, na prevenção de situações de abuso de poder, risco, fraude ou erros, ou ainda no apoio à tomada de decisão.</p> <p>R: De uma forma geral sim. Na implementação de metodologias e através do envolvimento com mais responsabilidade dos colaboradores.</p> <p>R: Sim. As recomendações, quer sejam não conformidades ou oportunidades de melhoria presentes nos relatórios de auditoria interna são fundamentadas e se não forem aceites, os colaboradores e os órgãos de gestão são responsabilizados pelas decisões tomadas.</p> <p>R: Sim, na medida que responsabiliza os colaboradores e órgãos de gestão pelas suas decisões e ações.</p> <p>R: Sim. As recomendações surgem através de análises a factos que ocorreram (auditorias internas). A Accountability contempla três princípios, nomeadamente a apresentação da prestação de contas para que todos os interessados tenham acesso a esta informação; a responsabilização dos órgãos de gestão e/ou técnicos no caso de existirem não conformidades, e a transparência na informação prestada. Como foi referido na questão anterior, a auditoria interna potencia a credibilidade e a transparência na prestação de contas por todo o seu trabalho desenvolvido, princípios que fazem parte do conceito accountability.</p> <p>R: Sim. As recomendações devem ser aplicadas, designadamente na implementação de novas metodologias. Como a Accountability está associada à elaboração e publicação da prestação de contas, à responsabilização dos órgãos de gestão e à transparência, a auditoria interna vem credibilizar ainda mais toda a informação elaborada, aprovada e disponibilizada para todos os interessados, uma vez que se trata de uma atividade que tem também como finalidade detetar situações de erro, irregularidade ou fraude, promovendo assim a Accountability.</p> <p>R: Sim. Da análise do relatório de auditoria devem sair ações com vista à resolução de não conformidades detetadas, baseando-se no ciclo PDCA.</p> <p>R: Sim. A auditoria interna contribui para a mitigação do risco inerente à tomada de decisão, prevenindo potenciais desvios que possam ocorrer tendo em conta as competências delegadas ou os objetivos previstos. A implementação de mecanismos de controlo permitem monitorizar as recomendações presentes nos relatórios de auditoria, contribuindo para uma melhoria dos princípios subjacentes à accountability.</p>
--	--

(Fonte: Elaboração própria)

Para a generalidade dos Municípios que responderam ao inquérito através de correio eletrónico, todos são unânimes que a presença da auditoria interna nos Municípios é extremamente importante, nomeadamente no apoio à gestão (contribui para o aumento das oportunidades da organização alcançar os seus objetivos, pela identificação de melhorias dos processos operacionais e pela redução da exposição ao risco) e no que concerne à fiscalização (condução sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos e procedimentos de gestão de risco e controlo, que ajuda a mitigar o erro e a fraude) e cooperação na elaboração da prestação de contas e promoção da *accountability* nos Municípios, através das recomendações presentes nos relatórios de auditoria interna.

Um dos Municípios na resposta à questão n.º 3, resume que a *accountability* tem como finalidade «promover a transparência, a prestação de contas e responsabilizar os gestores públicos perante os resultados que foram obtidos, tendo em conta os interesses dos diferentes *stakeholders*, a implementação de mecanismos de controlo internos, que constituem princípios fundamentais à boa governança, apresenta-se como um requisito essencial à *accountability*, sendo a auditoria considerada uma mais-valia na qualidade da prestação de contas, na prevenção de situações de abuso de poder, risco, fraude ou erros, ou ainda no apoio à tomada de decisão».

Para Morais e Martins (2013), a auditoria interna é «uma função contínua, completa e independente, desenvolvida na entidade, baseada na avaliação do risco, que verifica a existência, o cumprimento, a eficácia e a otimização dos controlos internos e dos processos de *Governance*, ajudando-a no cumprimento dos seus objetivos» acrescentando que «é a função ideal de supervisão da gestão de risco, dos controlos e dos processos de *Governance*».

Em suma, a auditoria interna presta um importante apoio na prestação de contas e na *accountability* contribuindo para a melhoria das atividades contabilísticas, financeiras, operacionais, nos processos e na gestão, através da deteção e comunicação de desvios, propondo recomendações para ultrapassar casos de erros, irregularidades ou fraudes, com vista à proteção do património, à melhoria da qualidade da informação e à otimização dos recursos (Morais e Martins, 2013).

4. Conclusão

O conceito de *accountability* encerra um conjunto de abordagens que estão relacionados com as diferentes perspectivas e visões para explicar ou criticar factos e procedimentos do quotidiano da administração pública. Este facto pode ser prejudicial para a compreensão do significado do termo (Rocha, 2011). Ainda assim, destaca-se que, uma das ideias mais repetidas é que o termo *accountability* está fortemente associado ao rigor, transparência, disponibilização de informação de forma adequada, simples e de fácil percepção, bem como à responsabilização da gestão.

No decurso do estudo foi possível verificar que a auditoria interna constitui um dos pilares de boa governança nos Municípios analisados, uma vez que no caso da prestação de contas e da *accountability*, a gestão do erário público pode ser realizada de uma forma coerente, transparente, permitindo alcançar os objetivos propostos pela administração e, como já foi referido, responsabilizar os órgãos de gestão no caso de existirem erros, falhas ou casos de fraude. As auditorias internas ajudam a detetar este tipo de situações, permitindo, por vezes que estas sejam regularizadas atempadamente e em conformidade, evitando sanções para os órgãos que fazem parte da gestão do Município e para o próprio Município.

Perante tais factos, é de lamentar que a maioria dos Municípios portugueses não apostem mais fortemente na função da auditoria interna, uma vez que se trata de uma atividade que a relação custo/benefício pode ser claramente vantajosa para os Municípios, não apenas pelo apoio na gestão, como também no acompanhamento e monitorização do controlo interno e na modernização administrativa. A auditoria interna permite desenvolver estratégias organizacionais tendo em conta políticas da qualidade, através da procura contínua de soluções inovadoras que promovam a melhoria dos serviços, a introdução de novos métodos de trabalho e a modernização das ferramentas de trabalho, de modo a assegurar o rigor, a transparência, a desburocratização, a celeridade, a satisfação e a excelência dos serviços prestados aos cidadãos e a todos os interessados.

Para terminar, a maior limitação do estudo relaciona-se com a diminuta amostra. Em relação a pesquisas futuras, pretende-se estender a amostra a todos os Municípios portugueses, analisando a evolução da auditoria interna e o seu impacto na *accountability*.

References

Cameron, W., (2004) “*Public accountability: Effectiveness, equity, ethics*”. Australian Journal of Public Administration.

Decreto-Lei n.º 18/2017, de 10 de fevereiro, que regula o Regime Jurídico e os Estatutos aplicáveis às unidades de saúde do Serviço Nacional de Saúde com a natureza de Entidades Públicas Empresariais, bem como as integradas no Setor Público Administrativo.

Félix, S.; Morais, G.; Fonseca, J., “*A certificação dos Sistemas de Gestão da Qualidade nos Municípios – Estudo de caso nas Comunidades Intermunicipais Região de Coimbra e Viseu Dão Lafões*”, Portugal, 2017.

Félix, S.; Morais, G.; Fonseca, J., “*O papel da auditoria interna no apoio à implementação do Regulamento Geral de Proteção de Dados – Estudo de caso nas Comunidades Intermunicipais de Coimbra e Dão Lafões*”, Portugal, 2018.

Fonseca, A., “*O papel da auditoria na promoção da Accountability – o caso das Instituições Portuguesas de Ensino Superior Público*”, Portugal, 2016.

Júnior, D.; Jenkins, L.; Zanin, D.; Almeida, L., “*O papel da auditoria interna na melhoria da qualidade dos gastos públicos: um estudo exploratório nas IEFES do Estado do Paraná*”, Brasil, 2015.

Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro, que aprova a Lei de Enquadramento Orçamental.

Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, que aprova a Lei das Finanças Locais.

Lei n.º 27/96, de 01 de agosto, que estabelece o regime jurídico da tutela administrativa a que ficam sujeitas as autarquias locais e entidades equiparadas, bem como o respectivo regime sancionatório.

Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, que estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais.

Morais, G.; Martins, I., (2013) “*Auditoria Interna – Função e Processo*”. 4.ª Edição, Lisboa: Áreas Editora.

Pinho, A.; Sacramento, R. (2009) “*Accountability: já podemos traduzi-la para o Português?*”, RAP – Revista de Administração Pública.

Pocal, (2007), “*Nova Contabilidade das Autarquias Locais – Prestação de Contas*”, Subgrupo de Apoio Técnico na Aplicação do POCAL (SATAPOCAL).

Rocha, A., “*Accountability na Administração Pública: Modelos teóricos e abordagens*”, Brasil, 2011.

Silva, F., Mário, P.; “*Prestação de contas no setor público: qual é o alcance da difusão dos resultados da organização?*”, Brasil, 2014.

Curriculum Vitae:

Sofia Félix, Técnica Superior no Município de Tábua, diplomada em Especialização Avançada em Estudos Contemporâneos, mestre em Auditoria Empresarial e Pública, MBA em Gestão Municipal, licenciada em Ciências Empresariais, Cambridge Proficiency e com certificado em Competências Pedagógicas.

Sofia Félix, Superior Technician in the Municipality of Tábua, graduated in Advanced Specialization in Contemporary Studies, Master in Business and Public Auditing, MBA in Municipal Management, graduated in Business Sciences, Cambridge Proficiency and with certificate in Pedagogical Competencies.

Maria Georgina Morais, mestre em Gestão Empresarial do ISCTE, membro do Conselho de Administração do Instituto Português de Auditoria Interna, docente do Instituto de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC), responsável pela Coimbra Business School, com experiência profissional em controlo interno e Auditoria interna, e publicações nesta matéria, nomeadamente na Gestão Hospitalar.

Maria Georgina Morais, master in Business Management from ISCTE, member of the Board of Directors of the Portuguese Institute of Internal Auditing, teacher at the Institute of Accounting and Administration of Coimbra (ISCAC), responsible for Coimbra Business School, with professional experience in internal control and Audit, and publications in this area, namely in Hospital Management.

Joana Fonseca, licenciada em 2015 em Administração e Finanças na Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Oliveira do Hospital, mestre desde 2017 em Auditoria Empresarial e Pública no Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC).

Joana Fonseca, graduated in 2015 in Administration and Finance from the Superior School of Technology and Management of Oliveira do Hospital, master in Business and Public Auditing at the Institute of Accounting and Administration of Coimbra (ISCAC) since 2017.