

Introdução ao Estudo do Controle Estatal

Pesquise em: biblioteca.mozestuda.com

Henry Fayol, junto com Frederick Winslow Taylor, foi um dos principais responsáveis pelo desenvolvimento da Teoria Clássica da Administração. Actuando na corrente dos Anatomistas e Fisiologistas de Organização, seus trabalhos pioneiros fundamentaram esta importante teoria da ciência da Administração.

Segundo Chiavenato (1977), Fayol define o acto de administrar como sendo: prever, organizar, comandar, coordenar e controlar:

- Prever é visualizar o futuro e traçar o programa de acção.
- Organizar é constituir o duplo organismo material e social da empresa.
- Comandar é dirigir e orientar o pessoal.
- Coordenar é ligar, unir, harmonizar todos os actos e todos os esforços colectivos.
- Controlar é verificar que tudo ocorra de acordo com as regras estabelecidas e as ordens dadas. (CHIAVENATO, 1977, p. 59).

Funções administrativas

Dentro deste contexto, existem as funções administrativas, que dividem-se em três:

Função de Planejamento – implica no estabelecimento de padrões:

- Estratégico – adequação da entidade ao ambiente externo;
- Gerencial – dirige as acções dos ocupantes dos cargos de direcção;
- Operacional – orienta as operações do dia-a-dia.

Função de Operação ou Execução – compreende em realizar o que foi planejado.

Função de Controle – refere-se à aferição do desempenho. Assim, quando se fala em “prestar contas”, estamos tratando da função administrativa de controle, que é a verificação/aferição do desempenho da actividade dos governantes, do desempenho dos três poderes.

E a busca do controle sobre o poder já vem desde os tempos mais remotos. FERREIRA (1991) refere que, em Atenas, havia uma Corte de Contas constituída de dez oficiais,

eleitos anualmente pela Assembleia popular, encarregada da fiscalização das Contas Públicas. Na antiga Roma, o Senado tinha também, entre outras, a missão de apurar a responsabilidade dos que manuseavam o dinheiro público. (FERREIRA, 1991, apud ROLIM).

Conceito de Controle

“O controle consiste em verificar se tudo ocorre de acordo com o programa adoptado, as ordens dadas e os princípios admitidos. Tem por fim assinalar os erros, a fim de que se possa repara-los e evitar a sua repetição.” (FERRAS, 1999, p.9)

O controle interno é um sistema estruturado com objectivo definido. Genericamente, o termo “sistema” pode ser definido como um conjunto de elementos diferentes com atributos e funções especiais, que podem interagir entre si e com o ambiente externo, de forma organizada.

O importante nesta conceituação é lembrar que o sistema é um conjunto de elementos interconectados, de modo a formar um todo organizado; e que, no caso específico do controle interno, objectiva permitir atingir os objectivos da organização, prevenindo fraudes, erros, desperdícios, abusos, além de proteger o activo, assegurar a obediência às directrizes, planos, normas e procedimentos, assegurar a validade e integridade dos dados para tomada de decisão e propiciar informações sobre os resultados.

Portanto, podemos conceituar o controle interno como conjunto de actividades, planos, métodos e procedimentos interligados, utilizado com vistas a assegurar que os objectivos dos órgãos e entidades da administração pública sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objectivos fixados pelo Poder Público.

Para isso, um sistema de controle eficaz deve conter: o estabelecimento de normas, metas e objectivos, uma boa análise do andamento das operações e a avaliação dos resultados, formas de implementação de acções correctivas, considerando-se que o desconhecimento dos resultados torna impossível a definição de medidas para avaliar o grau de desempenho ideal.

Cavalheiro e Flores (2007) asseveram que, etimologicamente, a palavra controle tem origem no idioma francês, contre-rolê, termo adoptado para definir o registo que era efectuado em confronto com um documento original, de forma a comprovar a fidedignidade do mesmo.

Duas outras definições, também trazidas pelos referidos autores, para a palavra controle são:

Controle – fiscalização exercida sobre as actividades de pessoas, órgãos, departamentos ou sobre produtos, serviços, materiais, etc., para que tais actividades, ou produtos, não desviem das normas e determinações preestabelecidas.

Controle – conjunto de técnicas, procedimentos e comportamentos através dos quais os processos, empreendimentos, programas e organizações são mantidos direccionados para seus fins e objectivos. (CAVALHEIRO; FLORES, 2007, p. 29).

Segundo Meirelles (1997, p. 575); “o controle, em tema de administração, é a faculdade de vigilância, orientação e correcção que um poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro”. De outra parte, a administração pública pode ser caracterizada como a conjunção de vários sistemas – contável, patrimonial, de recursos humanos, etc. – os quais, individualmente, passam a ser considerados como subsistemas. Cada um dos subsistemas, por sua vez, se compõe de uma cadeia de actividades destinadas a produzir algum determinado resultado, de onde decorre a necessidade de estabelecimento de mecanismos voltados especificamente a promover o controle sobre as suas operações.

Logo, o sistema de controle eficaz deve conter o estabelecimento de normas, metas e objectivos. Passa pela análise das causas das deficiências; determinação das acções gerências apropriadas; tomada de decisões e, a partir daí, uma contínua avaliação do sistema. O conhecimento dos resultados é imprescindível; do contrário, torna-se impossível a definição de medidas para avaliar o grau de desempenho da organização.

Em rigor, a execução do processo de controle deve abranger todos os funcionários da organização, e a eficácia do mesmo depende directamente da competência e da atitude desses, que devem estar consciencializados da sua importância e participação no processo.

A essência do controle reside, pois, na adequação das atitudes tomadas para levar a efeito as operações, observando as correcções das deficiências encontradas e a adaptação das operações, quando necessário, para que fiquem em conformidade com as normas vigentes ou com os objectivos fixados.

Classificação das modalidades de controle da administração pública

São muitas as formas que se podem utilizar para classificar as modalidades de controle da administração pública, no entanto, pode-se dizer que as principais classificações dizem respeito a:

1. Posicionamento do ente que executa o controle, podendo ser interno ou externo;
2. Natureza de quem o executa, administrativo, legislativo ou judiciário;
3. Momento do controle, prévio, concomitante ou posterior ao ato do administrador; e
4. Objecto do controle, podendo ser de legalidade ou de desempenho.

Será apresentada, na sequência, de forma detalhada, a classificação quanto ao posicionamento do ente que executa o controle, caracterizando cada uma das modalidades previstas no âmbito da administração pública.

No texto intitulado Controle interno municipal: uma nova visão, Araújo (2006) revela a Pirâmide do Controle Público, adaptada de Sterk, Schers e Bouckart (2005, p. 15).

Em síntese, essa pirâmide é dividida em três níveis: na base, encontra-se o sistema de controle interno; no nível intermediário, apresenta-se o sistema de auditoria interna e, no terceiro nível, há a auditoria externa.

Auditoria Externa: Tribunais de Contas ou Controladorias Independentes

Auditoria Interna: Auditorias gerais/ controladorias internas

Controle Interno: Responsabilidade da administração

São dois, portanto, os sistemas de controle da administração pública definidos como o controle interno, realizado pelos próprios órgãos do aparelho estatal, e o controle externo, realizado pelo Poder Legislativo e pelos Tribunais de Contas.

A noção de controle, no Estado Moderno, remonta a Montesquieu e à clássica divisão dos poderes e funções do Estado, como forma de impor limites ao poder dos governantes. Segundo Montesquieu, todo homem que dispõe de poder é tentado a abusar dele (MARIOTTI, 2005).

Assim, ao se organizar o Estado, é imprescindível que não se dê oportunidade ao abuso de poder, dispondo-se as coisas de tal maneira que o próprio poder do Estado imponha freios aos seus governantes.

Essa manifestação de controle do Estado, no entanto, não se fez do dia para a noite e vem crescendo de acordo com a evolução do próprio Estado, com o aprimoramento da democracia e da administração pública.

Probidade Administrativa

A palavra “probidade” significa decência, decoro, dignidade, honestidade, honradez, integridade, rectidão, respeitabilidade e seriedade. Ou seja, a lei de probidade pública visa, no seu espírito, combater todos os actos contrários às palavras acima referidas. Trata-se de uma lei que, para além do seu sentido material e formal, encerra questões de ordem moral e ética muito profundas.

Pretende, em última análise, moralizar a gestão da coisa pública. A lei de probidade visa, antes de mais, proteger o interesse público que está acima de todos os interesses pessoais ou de grupo.

Princípios do Controle na Administração Pública Estatal

Princípios

Os princípios administrativos são os pilares e directrizes para uma gestão pública transparente. Caso os Gestores Públicos observassem a sua fiel aplicação, não haveria espaço para a corrupção e o dinheiro público seria bem gasto, melhorando o bem-estar social.

É essencial aliar a transparência na gestão pública aos princípios administrativos, pois são estes que irão dar maior transparência àquela. Outro grande pilar para sustentar a gestão pública transparente são os princípios jurídicos, fundamento central do sistema normativo, que orientam toda a interpretação jurídica. Eles fundam o alcance e sentido das regras existentes no ordenamento jurídico.

Reale (1986), traduz o significado de princípio da seguinte forma:

Princípios são, pois, verdades ou juízos fundamentais, que servem de alicerce ou de garantia de certeza a um conjunto de juízos, ordenados em um sistema de conceitos relativos a dada porção da realidade.

Às vezes também se denominam princípios certas proposições que, apesar de não serem evidentes ou resultantes de evidências, são assumidas como fundadores da validade de um sistema particular de conhecimentos, como seus pressupostos necessários.

Seguindo a lição proposta por Miguel Reale, o termo princípio remete a ideia de começo e alicerce do ordenamento. As normas jurídicas devem observá-los e guiar-se neles.

A Administração Pública directa e indirecta de qualquer dos Poderes dos Estados, do Distrito e dos Municípios obedecerá aos **princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência**. Além das normas específicas para cada matéria ou sector, há preceitos gerais que informam amplos campos de actuação: esses são os princípios expressos.

Mas há **outros princípios que se apresentam de forma implícita** na Carta Magna, como por exemplo, **o princípio da supremacia do interesse público, isonomia e devido processo legal**, e nem por isso menos importante. Da mesma forma que os demais, os órgãos e entes da Administração directa e indirecta devem observá-los durante a execução das actividades.

É preciso assinalar que a não observância dos princípios administrativos e a falta de transparência abre margem à corrupção, permitindo os desvios dos recursos públicos. É observando os princípios aplicáveis à administração pública que haverá uma transparência que seja capaz de avançar ainda mais no processo de consolidação da democracia.

Cabe ressaltar que esta transparência se efectiva por meio do acesso do cidadão à informação, o que torna mais democrática as relações entre o Estado e a sociedade civil, lembrando que o Estado tem carácter público pertencendo não ao administrador, mas, ao povo.

No entendimento de Mello (2008, p. 53), princípios são os mandamentos nucleares de um sistema, seus alicerces, disposições fundamentais que se irradiam sobre diferentes normas, compondo-lhe o espírito e servindo de critério para sua correcta compreensão.

Ainda segundo o autor, por serem os princípios um conjunto de valores superiores adoptados em uma sociedade, a violação a um princípio é acção mais grave do que violar uma regra, pois significa ofensa a todo um sistema de comandos.

Os princípios formam, então, a base de todo o ordenamento jurídico, por reflectirem os valores fundamentais de uma sociedade juridicamente organizada, nem sempre estando positivados para sua validade, mas havendo a possibilidade de o serem, situação em que são denominados normas principio lógicas.

Princípios gerais e especiais

Princípios de ordem normativa são aplicáveis aos sistemas de controle interno, são: o da legalidade, da legitimidade e da economicidade.

O **princípio da legalidade** constitui um princípio basilar do direito. É ele que freia o ímpeto pessoal tanto da Administração Pública quanto dos particulares, possibilitando transparência e ajuda no controle da administração. Se fosse bem observado, não haveria espaço para a prática de actos de corrupção no país.

Na linguagem política, entende-se por legalidade um atributo e um requisito do poder, daí dizer-se que um poder é legal ou age legalmente ou tem o timbre da legalidade quando é exercido no âmbito ou de conformidade com leis estabelecidas ou pelo menos aceitas.

Embora nem sempre se faça distinção, no uso comum e muitas vezes até no uso técnico, entre legalidade e legitimidade, costuma-se falar em legalidade quando se trata do exercício do poder e em legitimidade quando se trata de sua qualidade legal: **o poder legítimo** é um poder cuja titulação se encontra alicerçada juridicamente; o poder legal é um poder que está sendo exercido de conformidade com as leis.

O contrário de um poder legítimo é um poder de fato; o contrário de um poder legal é um poder arbitrário.

Quanto ao **princípio da economicidade**, pode-se dizer que tem fundamento em saber se foi obtida a melhor proposta para a efectuação da despesa pública, isto é, se o caminho perseguido foi o melhor e mais amplo, para chegar-se à despesa e se ela fez com modicidade, dentro da equação custo-benefício.

Avançando um pouco mais no conceito, pode-se dizer, também, que o princípio da economicidade decorre da eficiência na gestão financeira e na execução orçamentária, sob o aspecto da minimização de custos e gastos públicos e da maximização da receita e da arrecadação, denotando ao máximo a adequação e equilíbrio entre estas duas vertentes das finanças públicas.

Num sentido mais particularizado, um sistema de controle interno adequado deve ter por regra a observância dos seguintes **princípios básicos**:

❖ **Responsabilidades delimitadas**

A responsabilidade pela realização de cada tarefa estará circunscrita às atribuições do cargo que o funcionário exerce na organização, ficando prejudicada a qualidade do Controle se não houver esta restrição. Não deve ser realizada nenhuma transação sem a aprovação de uma pessoa especificamente autorizada. A autoridade deve ser determinada de acordo com a orientação da administração. O controle é ineficiente quando não existe uma clara delegação de autoridade.

As funções contáveis e financeiras deverão estar em posição de poder controlar os registos e, ao mesmo tempo, as operações que originaram os lançamentos.

As funções de solicitação, autorização e contabilização devem ser separadas dentro do Plano de Organização da entidade.

❖ **Divisão de processamento de cada transacção**

Nenhuma pessoa deve ter responsabilidade total por um ciclo completo de processo, pois todos estão sujeitos a erros. A probabilidade de descobri-los aumenta consideravelmente quando várias pessoas participam do ciclo, por exemplo, no pagamento de funcionários, pessoas distintas devem controlar o cartão ponto, preparar a relação de empregados, revisá-la e efectuar o pagamento.

Além disso, devem-se buscar fórmulas para que o trabalho de um seja aprova do trabalho de outro, pois a segregação aumenta a eficiência das operações e indica rapidamente erros causais ou intencionais.

❖ **Seleccção de servidores**

A selecção e a capacitação de servidores conduzem a um trabalho mais eficiente e económico. Todos os servidores, em especial os envolvidos com as actividades de controle, devem ser cuidadosamente seleccionados e treinados.

É importante a verificação da vida regressa e das referências apresentadas pelos candidatos à função. O treinamento familiariza os colaboradores com as novas tarefas e os situa dentro do contexto e normas da unidade. Ao compreender o que dele se espera, o funcionário contribui para o aumento da eficiência operacional e a redução de custos.

❖ **Aplicação de provas continuadas de exactidão**

As provas de exactidão são utilizadas com o objectivo de assegurar à correcção das operações, isto é, a comparação do total pago ao funcionário que recebeu o salário com o depositado no banco; as transacções registadas na contabilidade devem ser as mesmas existentes nos sistemas operacionais das áreas da empresa, e devem estar documentadas.

❖ **Rodízio de funções**

O rodízio de funcionários nos cargos que ocupam deve ser estimulado ao máximo possível, pois permite descobrir erros e fraudes, caso tenham sido cometidas. Além de reduzir as oportunidades de ocorrência de fraudes, essa atitude resulta em estímulo para inovações, aumenta a qualificação técnica e profissional dos empregados, elimina a dependência dos “especialistas” e resulta em novas ideias sobre sistemas, métodos e processos.

❖ **Contabilidade por partidas dobradas**

A utilização de um sistema de contabilidade por Partidas Dobradas deve ser observada. Contudo, tal sistema não se constitui num substituto para o controle interno, tendo a utilidade de representar melhor a condição financeira e os resultados das operações de uma organização.

De preferência, devem ser usados meios electrónicos para o registo automático das transacções. A tecnologia e o baixo custo dos recursos de informática propiciam o desenvolvimento de sistemas que aprimoram consideravelmente a eficiência do controle, permitindo realizar e registar simultaneamente as transacções.

❖ **Formulários numerados**

A utilização de formulários numerados permite a manutenção de controles físicos sobre a sua utilização e existência, sendo aconselhável à guarda de cópias legíveis em ordem numérica.

❖ **Número mínimo de contas bancárias**

Com a finalidade de proporcionar um controle mais eficiente, as contas bancárias devem ser reduzidas ao mínimo possível.

❖ **Segurança Razoável**

O sistema de controle interno deve oferecer a segurança razoável de que os objectivos gerais da organização serão cumpridos (missão). Equivale a um nível satisfatório de confiança por meio da garantia da independência profissional dos integrantes e dos departamentos. Ainda que reconheçamos como metodologias existentes a “Unidade de

Controle Interno” ou a “Controladoria”, ambas integrando funções por vezes conjuntas de “organização dos controles e auditoria” ou “auditoria e contabilidade” em nome do princípio da segregação de funções, estas tarefas devem ser desempenhadas, por medida de segurança, por departamentos diferentes e independentes.

A Auditoria deve reportar-se à alta gerência e ser independente da Controladoria ou da Contabilidade. A Controladoria organiza os controles contáveis e os relacionamentos com os outros departamentos, sendo que a auditoria recomenda-se que seja desempenhada por departamento de Auditoria independente.

Ainda em nome do princípio da segurança dos controles é que não se recomenda que a coordenação dos departamentos de auditoria (principalmente) e de controladoria sejam ocupados por servidores que não sejam de provimento efectivo.

❖ **Integridade e competência**

Chefes, directores e colaboradores devem caracterizar-se por sua integridade pessoal e profissional, possuir um nível de competência que lhes permita entender a importância de desenvolver, implantar e manter controles internos apropriados, e alcançar os objectivos gerais de tais controles.

Neste sentido, o incentivo à educação formal e à formação profissional deve ser constante. Pessoas instruídas e educadas podem entender com mais facilidade a finalidade dos controles.

❖ **Acompanhamento dos Controles**

Os sistemas de controle modificam-se com o passar dos tempos. Procedimentos antes eficazes tornam-se obsoletos devido ao ingresso de novas tecnologias, alterações e inclusões de pessoas, assim como modificações nos processos.

É importante que haja rotinas de verificação e acompanhamento constante do sistema de controle interno, contudo, verificações em separado são fundamentais. As rotinas constantes fazem parte do próprio sistema de controle e devem estar inseridas no seu planeamento.

Consistem em testar permanentemente os controles por meio de amarrações do sistema, mediante relatórios e suas correlações ou evoluções relativas a índices de desempenho. Por exemplo, o relatório de gastos com veículos é verificado por pessoa diferente da que elabora o relatório e esta tem a responsabilidade de identificar desvios de comportamento no consumo de combustíveis.

Ocorrendo alterações, devem ser investigadas e podem revelar deficiências no controle interno.

Indicadores de desempenho nos processos são excelentes instrumentos de avaliação dos controles internos. É conveniente que para todos os processos sejam criados indicadores para medir sua eficácia e eficiência.

Desvios devem ser sempre investigados e podem indicar deficiências ou melhorias necessárias nos controles. Exemplo pode ser dado com o processo de compra, desde o pedido até a chegada do material, em relação ao tempo que o processo leva na organização, assim como o prazo médio de compras (tempo para pagamento), no qual os desvios em comparações com os tempos e prazos médios históricos podem indicar problemas ou novas necessidades de controles internos.

A avaliação em separado dos controles internos serve não só para testar a eficácia dos controles, mas inclusive para testar a eficácia das verificações constantes, ou seja, da auto-adaptação dos controles. A função de avaliação em separado dos controles internos é feita pela auditoria interna e externa.

❖ **Organização**

A estrutura do controle interno, todas as transacções e os fatos significativos devem estar claramente documentados, e a documentação deve estar sempre disponível para exame. Mais difícil do que guardar os documentos é encontrá-los quando se necessita deles. Por isso, é importante que a instituição tenha consciência que um sistema de digitalização de documentos e informatização sobre a localização electrónica e física dos documentos é essencial para a economia e segurança da organização. Muitas instituições chegam a alugar prédios em localizações nobres para guardar documentos, o que é um desperdício.

❖ **Registo oportuno**

As transacções e os fatos significativos devem ser prontamente registados e adequadamente classificados. Contabilidade e outros registos administrativos em atraso apontam para falta de controles internos ou sua ineficiência.

❖ **Sistemas de autorização e execução**

As transacções e fatos relevantes devem ser autorizados e executados somente por pessoas que actuem no âmbito de sua competência.

As permissões de acesso a softwares ou a determinados documentos e informações devem ser claras e obedecidas, além de atender ao princípio da segregação de funções.

Todas as referências sobre o sistema de autorização e execução devem ser feitas no manual de organização do sistema de controle interno.

❖ **Segregação de funções**

As tarefas e responsabilidades essenciais ligadas à autorização, ao processamento, ao registo e à revisão das transacções e factos devem ser distribuídas entre diferentes pessoas e/ou unidades administrativas, com o fim de reduzir os riscos de erros, fraudes e desperdícios.

O trabalho de uma pessoa ou unidade deve ser automaticamente verificado por outra nos fluxos normais de trabalho. Não pode uma única pessoa ter todo um processo sob o seu domínio, se este domínio possibilitar erros, fraudes ou desperdícios não identificáveis em seu curso normal.

❖ **Acesso restrito**

O acesso a recursos, registos e determinados locais deve ser limitado a pessoas autorizadas, responsáveis por custódia ou uso, como as do almoxarifado e as da tesouraria. Os recursos devem ser confrontados com os registos periódicos, para assegurar a responsabilidade e determinar a sua compatibilidade.

Por exemplo, em um Município, os valores arrecadados e baixados pelo sistema tributário devem ser comparados com a arrecadação lançada na Contabilidade.

❖ **Determinação das responsabilidades**

Todos devem conhecer os direitos e deveres das pessoas e das unidades administrativas, bem como as atribuições de seus cargos com a linha hierárquica claramente definida. Não há como cobrar responsabilidades se não estiverem claras as atribuições. Ressalta-se que, modernamente, não basta que as pessoas conheçam as suas responsabilidades do ponto de vista “vertical” da organização, mas, sim, que também conheçam os seus papéis nos processos de gestão.

❖ **Normalização**

Todos os procedimentos, processos e documentos devem ser alvo de normalização ou mediante instruções de controle ou manual de organização do sistema de controle interno.

A organização do organograma, por exemplo, com definição das atribuições específicas e comuns das unidades administrativas, o desenho do fluxo dos processos internos, os manuais de procedimentos sectoriais, as rotinas das unidades, bem como as determinações sobre formulários, procedimentos, prestações de contas, devem ser objectos de normalização. Deve-se ter o cuidado para que as normalizações sobre

controles internos não sejam extensas, que sejam simples e sofram periódica reavaliação.

❖ **Comunicação interna**

Sistemas de comunicação interna e acesso aos meios de comunicação devem ser regulamentados.

O uso indiscriminado de sistemas de comunicação electrónica pode ser muito prejudicial para a entidade, por provocar perdas de tempo, desestimulante ficará o relacionamento pessoal entre os servidores em detrimento de mensagens electrónicas, provocar mal-entendidos por mensagens lidas e interpretadas equivocadamente, provocar falhas de segurança em sistemas da empresa por recebimento de vírus e outros.

O acesso à internet também deve ser regulamentado para evitar abusos.

Com a expansão dos meios de comunicação, a entidade deve estabelecer os mecanismos de comunicação que considera aceitáveis e sua utilização de forma coerente com os objectivos da organização.

❖ **Cumprimento da legislação**

O conhecimento sobre a legislação que envolve a entidade é essencial para os controles internos. As pessoas envolvidas com a instituição devem dominar a legislação em que estão inseridas. Para tanto, deve haver clara determinação sobre que unidades devem cumprir determinadas legislações, bem como manter o acompanhamento sobre as actualizações ou novidades legislativas que interferiram na organização. Por exemplo, a segurança no trabalho é regulamentada e não pode haver desconhecimento sobre essa legislação pela parte competente da entidade.

❖ **Protecção dos activos**

Proteger os activos significa proteger não apenas o caixa, mas os bens e os direitos de qualquer natureza. Determinar as responsabilidades sobre a guarda e protecção dos activos é item de controle interno, como, por exemplo, estabelecer qual a unidade deve preocupar-se com a busca de direitos tributários, com a guarda e conservação dos bens móveis e imóveis, seguros, sistemas de vigilância e protecção contra furtos e roubos.

Princípios e normas de conduta relevantes para a prática de auditoria interna

Na prática de auditoria interna, os auditores internos deverão aplicar e respeitar os seguintes princípios:

❖ **Integridade**

A integridade do auditor interno gera confiança e, por conseguinte, proporciona o fundamento para confiar no seu julgamento. Norma de conduta:

O auditor interno deve:

- Executar o seu trabalho com honestidade, diligência e responsabilidade;
- Respeitar as leis e divulgar o que se espera que seja feito ao abrigo das leis e da profissão;
- Não participar coincidentemente ou não em actividades ilegais, ou em actos que desacreditam a profissão de auditoria interna ou a organização;
- Respeitar e contribuir para os objectivos legítimos e éticos da instituição.

❖ **Objectividade**

O auditor interno manifesta o mais elevado grau de objectividade profissional ao coligir, avaliar e comunicar a informação sobre a actividade ou processo em análise. O auditor interno faz uma avaliação equilibrada de todas as circunstâncias relevantes e os seus julgamentos não são influenciados por interesses particulares e opiniões alheias.

Norma de conduta

O auditor interno:

- Não deve participar, em qualquer actividade, ou manter uma relação que prejudique, ou que se presume possa prejudicar o seu julgamento imparcial. A participação inclui actividades ou relações tais que possam estar em conflito com interesses da instituição;
- Não deve aceitar nada que possa prejudicar ou que se presume possa prejudicar o seu julgamento profissional;
- Deve divulgar todos os factos materiais de que tenha conhecimento, os quais, a não serem divulgados, possam distorcer a informação das actividades em análise.

❖ **Confidencialidade**

O auditor interno respeita o valor e a propriedade da informação que recebe e não divulga a informação sem a devida autorização, excepto em caso de obrigação legal ou profissional de o fazer.

Norma de conduta

O auditor interno:

- Deve ser prudente na utilização e protecção da informação obtida no desempenho das suas actividades;
- Não deve utilizar a informação para qualquer benefício próprio ou que de outra maneira estaria em desacordo com as leis ou em detrimento dos objectivos legítimos e éticos da instituição.

❖ **Competência**

O auditor interno aplica os conhecimentos, capacidades e experiência necessárias no desempenho de serviços de auditoria interna.

Norma de conduta

O auditor interno deve:

- Aceitar apenas serviços para os quais disponha do necessário conhecimento, proficiência e experiência;
- Desempenhar os serviços de auditoria interna de acordo com as normas internacionais para prática profissional de auditoria interna;
- Continuamente aperfeiçoar a sua proficiência e a eficiência e qualidade do seus serviços.

Abrangência da Administração Directa e da Administração Indirecta

A Administração Pública subdivide-se em Administração Directa (centralizada) e Administração Indirecta (descentralizada).

Administração Directa

A Administração Directa é composta pelas pessoas políticas ou entes estatais (Administração Central do Estado, Províncias, Distrito e Postos Administrativos). Correspondem às entidades do nosso Estado.

As entidades políticas são pessoas jurídicas de direito público, o que significa dizer que as leis que as regem são eminentemente de Direito Público, em que imperam diversos princípios típicos deste ramo da ciência jurídica, como a supremacia do interesse público. Contrapõem-se às pessoas jurídicas de direito privado, que são regidas por normas de Direito Privado, sem privilégios em relação a outras pessoas físicas ou jurídicas.

Administração Indirecta

Muitas vezes, para um melhor desempenho das funções estatais, procede-se a uma descentralização de competências, outorgando-se funções a pessoas jurídicas diversas do ente estatal, que permanecerão vinculadas a este (não subordinadas), para efeitos de controle e avaliação de desempenho.

São as chamadas pessoas meramente administrativas, pois não possuem poder político, como os entes estatais, desempenhando apenas funções administrativas, para uma melhor eficiência do aparelho do Estado. Estas pessoas administrativas compõem a chamada Administração Indirecta e podem ser de quatro tipos: autarquias, fundações públicas, empresas públicas e sociedades de economia mista.

As autarquias são pessoas jurídicas de direito público criadas para desempenhar descentralizadamente actividades típicas de Estado, outorgadas (e não delegadas) pelo ente estatal para seu melhor desempenho. São regidas pelo direito público justamente por desempenharem funções típicas de Estado, como saúde, educação, previdência social etc.

As autarquias não visam ao lucro e são criadas directamente por lei específica, não sendo necessário o registo de seus actos constitutivos em órgão de registo de pessoas jurídicas.

Possuem autonomia administrativa e património próprio. Sendo autónomas, não há subordinação entre as autarquias e o ente estatal, ao qual se vinculam apenas para efeito do controle finalístico, por meio do qual a Administração Directa verifica o cumprimento das funções que lhes foram atribuídas (poder de tutela administrativa). Tal característica é inerente também às demais entidades da Administração Indirecta.

Por serem pessoas de direito público, possuem imunidade tributária em relação a impostos sobre património, renda ou serviços, desde que vinculados às suas actividades essenciais, e os mesmos privilégios processuais atribuídos aos entes políticos, como o recurso de ofício, o prazo em dobro para recorrer e o prazo em quádruplo para contestar.

Além disso, seus bens são considerados públicos, sendo impenhoráveis e imprescritíveis.