

XXIII CONFERÊNCIA DE AUDITORIA INTERNA

Leadership – A Step Ahead

Os desafios da Auditoria – Regulamentos – Metodologias e Impactos

*Sessão de Encerramento*¹

Vítor Caldeira²

¹ Lisboa, 17 de novembro de 2016

² Presidente do Tribunal de Contas

Senhora Presidente do Instituto Português de Auditores Internos, Doutora Maria de Fátima Geada;

Senhoras e Senhores membros dos órgãos sociais do IPAI;

Senhor Bastonário da Ordem dos Economistas, Dr. Rui Martinho;

Ms Pascale Vandebussche, Representante da European Confederation of Institutes of Internal Auditing;

Senhor Dr. André Marini – Presidente IIA Brasil

Senhoras e Senhores Conferencistas

Minhas Senhoras e Meus Senhores

Permitam-me, antes de mais, que agradeça o convite - que me deixou particularmente sensibilizado - para participar, hoje, na sessão de encerramento deste XXIII Congresso de Auditoria Interna.

É, pois, com muita honra que gostaria de partilhar com tão distinta assembleia a visão do Tribunal de Contas, como órgão supremo de fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas, acerca do papel que a auditoria interna ocupa no sistema de controlo interno nacional.

Trata-se, também, da primeira oportunidade de me dirigir aos auditores internos, ao seu Instituto, na pessoa da sua Presidente, bem como de me encontrar num meio profissional que constitui, no âmbito interno das organizações, a linha de defesa independente na gestão eficaz dos riscos e de avaliação dos controlos.

De facto, a auditoria interna como atividade independente de avaliação objetiva e de consultoria tem como objetivo acrescentar valor e melhorar as operações de uma qualquer organização; esta formulação (contrária à visão da auditoria interna, isolada, chamada para acorrer a situações de desconformidade) já não corresponde à prática de avaliação interna, independente e objetiva das atividades das organizações.

Acresce que a função de auditoria interna se destina, em paralelo, a apreciar aspetos da eficácia da governance, da gestão de riscos e de avaliação dos controlos internos.

Mas não só; recai sobre a forma como as organizações definem, gerem e executam as atividades, mas também como atingem ou não os seus objetivos.

Passámos de uma conceção de simples fiscalização do sistema de controlo interno para o desempenho de parceiro estratégico da gestão.

Um posicionamento e função que exige de todos uma postura ética e de responsabilidade, mas, também, de constante aperfeiçoamento técnico e científico que proporcione o desenvolvimento e a investigação dos princípios, sistemas e métodos de Auditoria Interna, papel que o IPAI, reconhecidamente prossegue, e de que este congresso é exemplo.

Senhora Presidente do IPAI,

Senhores Conferencistas,

Minhas Senhoras e Meus Senhores,

O momento e a conjuntura que se vive em Portugal e na União Europeia não permite deixar que tudo fique na mesma.

O Tribunal de Contas reconhece também que o mesmo se aplica a si próprio.

Os nossos objetivos estratégicos, enquanto auditor externo independente, espelham a preocupação em melhorar o nosso desempenho tendo em vista a sustentabilidade das finanças públicas enquanto condição indispensável para a estabilidade e o crescimento económico.

O Tribunal de Contas pretende, assim, contribuir para a boa governação, a prestação de contas e a responsabilidade nas finanças públicas, e aperfeiçoar a qualidade, a tempestividade e a eficácia da atividade do Tribunal.

Alcançar tais objetivos, em particular num contexto de mudança suscitado pela nova Lei de Enquadramento Orçamental (LEO), impõe uma nova atitude, que poderíamos chamar de “espírito dos 4 C’s”.

Um espírito de cooperação, colaboração, coordenação de critérios e conjugação de esforços entre todas as entidades de alguma forma envolvidas no exercício de funções de controlo, independentemente da sua natureza.

Desta forma poderemos melhor contribuir para a boa gestão financeira, minimizando os riscos de desperdício, ilegalidade, fraude e corrupção na utilização de dinheiros e valores públicos, tanto nacionais como comunitários, na defesa da legalidade financeira e do Estado de direito democrático.

Atente-se que estão sujeitas à jurisdição e ao controlo financeiro do Tribunal de Contas as entidades de qualquer natureza que tenham participação de capitais públicos ou sejam beneficiárias, a qualquer título, de dinheiros ou outros valores públicos, na medida necessária à fiscalização da legalidade, regularidade e correção económica e financeira da aplicação dos mesmos dinheiros e valores públicos.

Por outro lado, integram o sistema de controlo da administração financeira do Estado (Art.º 69.º da LEO) a própria entidade responsável pela execução orçamental, os órgãos de fiscalização interna, as entidades hierarquicamente superiores de superintendência ou de tutela e os organismos de inspeção e de controlo do setor das administrações públicas, compreendendo os domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial.

O controlo da execução orçamental é exercido em três níveis: administrativo, jurisdicional e político. O controlo administrativo compreende os níveis operacional, setorial e estratégico, na aceção da natureza dos serviços executores do orçamento, de ação inspetiva ou de auditoria, enquanto que o controlo jurisdicional da execução do Orçamento do Estado compete ao Tribunal de Contas, reservando-se à Assembleia da República o exercício do controlo político e da efetivação das correspondentes responsabilidades políticas.

Por outro lado, integram o sistema de controlo interno da administração financeira do Estado as inspeções-gerais, a Direção-Geral do Orçamento, o Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social e os órgãos e serviços de inspeção, auditoria ou fiscalização que tenham como função o exercício do controlo interno.

Todos os órgãos de controlo interno do setor administrativo e do setor público empresarial (cf. art.º 12.º da LOPTC) têm por força da

Lei o dever de colaboração para com o Tribunal, o qual compreende:

- A comunicação ao Tribunal dos seus programas anuais e plurianuais de atividades e respetivos relatórios de atividades;
- O envio dos relatórios das suas ações de controlo e auditoria sempre que contenham matéria de interesse para a ação do Tribunal, concretizando as situações geradoras de eventuais responsabilidades (cf. art.º 13.º da LOPTC);
- A realização de ações, incluindo o acompanhamento da execução orçamental e da gestão das entidades sujeitas aos seus poderes de controlo financeiro, a solicitação do Tribunal.

A importância e alcance desta colaboração é capital e evidente quando a Lei (cf. art.º 57.º da LOPTC) prevê que os relatórios das ações dos órgãos de controlo interno, quando evidenciem factos constitutivos de responsabilidade financeira, sejam diretamente remetidos ao Ministério Público para efeitos de efetivação de responsabilidades.

Minhas Senhoras e meus senhores,

Esta interação entre o controlo interno e externo no setor público é necessária para servir eficazmente todas as partes interessadas incluindo a sociedade civil, isto é, em cada um de nós, cidadãos.

Maximizar o valor desta interação requer conhecer os respetivos quadros operativos de cada domínio de intervenção.

Esse trabalho comparativo foi já de algum modo iniciado pelo Institute of Internal Auditors e pela Organização Internacional de Instituições Superiores de Controlo no sentido de identificar e caracterizar as semelhanças e diferenças das respetivas organizações, autoridades e responsabilidades.

Desde logo foram identificadas várias semelhanças entre os padrões profissionais dos auditores internos e das ISC (enquanto auditores externos). Ambos se fundam em princípios gerais equivalentes que visam reforçar a posição e importância das profissões exercidas.

Os respetivos quadros regulamentares reconhecem que a auditoria é realizada em ambientes legais e culturais diferenciados que podem afetar a forma como a auditoria é praticada.

Nesses referenciais, a autoridade e a responsabilidade da atividade da auditoria interna devem encontrar-se formalmente definidos num regulamento interno, enquanto a auditoria externa, executada pelas ISC, é exercida através de um mandato legal, constitucionalmente previsto e regulado por legislação e regulamentação próprias.

No que diz respeito à natureza estatutária da auditoria, o IIA impõe normas e padrões de auditoria quer ao nível organizacional como individual e, bem assim, ao nível da conformidade das auditorias adaptadas às especificidades legais e regulamentares de cada país.

A INTOSAI, por seu turno, estabelece normas e padrões profissionais (as ISSAI's) não exigindo qualquer adequação legal ou regulamentar quanto ao exercício de auditoria, mas estipula quadros referenciais por parte das ISC no sentido da adoção ou do desenvolvimento dos seus próprios standards ou padrões nacionais.

Outro aspeto de realce é o do reporte quanto à obediência aos padrões e conformidade com as normas.

O responsável pela auditoria interna pode atestar que a atividade de auditoria interna está em conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna apenas quando os resultados do programa de garantia de qualidade e aperfeiçoamento suportem tal declaração.

As Normas Profissionais da INTOSAI não exigem explicitamente essa atestação, mas determinam que os trabalhos observem as normas aplicáveis e tenham sido desenvolvidos de forma consistente com os Princípios Fundamentais de Auditoria, tendo igualmente em conta as respetivas leis nacionais, regulamentos e mandatos.

Visto tudo o que precede – princípios gerais, natureza estatutária, padrões e normas profissionais – forçoso se torna questionar em que medida poderão os trabalhos de auditoria interna ser utilizados pelo Tribunal de Contas.

Em primeiro lugar, a própria existência da função de auditoria interna como parte do sistema de controlo interno é um forte sinal da forma como a gestão encara estratégica e conceptualmente o controlo interno.

Tal facto, no entanto, não permite ao auditor externo descurar a necessidade de determinar se, e, em que medida, deve ou pode usar o trabalho dos auditores internos.

Os Auditores internos focam, habitualmente, a sua atenção no desenho, funcionamento e avaliação do sistema de gestão de riscos e de controlo interno e fornecem informações sobre os pontos fortes e fracos, emitindo recomendações de melhoria, conquanto a sua independência e objetividade estejam garantidas.

A ISA 610 pronuncia-se quanto às responsabilidades do auditor externo ao usar o trabalho de auditores internos que incluem a ponderação: (a) do uso do trabalho da função de auditoria interna na obtenção de provas/evidências de auditoria, e (b) da utilização e colaboração de auditores internos para fornecer assistência direta sob a direção, supervisão e avaliação do auditor externo.

Por seu turno, a ISSAI 1610 [Using the Work of Internal Auditors] evidencia que o objetivo do auditor externo é, por um lado, tomar conhecimento da função de auditoria interna e, por outro, determinar se as atividades desenvolvidas são pertinentes para planear e executar a respetiva auditoria e, em caso afirmativo, o efeito nos procedimentos a planear e/ou executar.

Essa avaliação incluirá, naturalmente, tendo em conta a materialidade e os riscos envolvidos, a aferição do respetivo estatuto organizacional, o âmbito, condicionalismos, posicionamento na estrutura organizacional, objetividade, competência técnica e a diligência profissional observadas.

Ao utilizar os trabalhos da auditoria interna, o auditor externo deve aplicar procedimentos para avaliar a adequação dos mesmos aos objetivos da auditoria cuidando também da existência de supervisão, revisão e documentação dos trabalhos, da obtenção de prova suficiente, pertinente e fiável e ainda se as conclusões alcançadas são adequadas e se os relatórios são coerentes com os trabalhos desenvolvidos.

Esta postura de colaboração entre auditoria interna e externa evita a duplicação de esforços, proporciona sinergias, potencia a eficiência da auditoria e o seguimento dos relatórios da Auditoria Interna e, bem assim, uma avaliação dos potenciais riscos detetados e das medidas corretivas apropriadas.

Este modelo proporciona, ainda, uma partilha de trabalhos mutuamente vantajosa cujas experiências e conhecimentos podem ser complementares incitando à expressão do reconhecimento da valia das contribuições da auditoria interna nos relatórios de auditoria externa.

Essas contribuições para a auditoria externa desempenham um papel importante da concretização da realização dos objetivos do controlo interno, em particular, quando digam respeito ao “cumprimento das obrigações de prestação de contas” e à “salvaguarda dos ativos” (ou dos recursos);

O primeiro – a prestação de contas – inclui, naturalmente, os aspetos da adoção dos referenciais dos sistemas de normalização contabilística e da consolidação de contas; igualmente relevantes serão também as auditorias que incluam aspetos informativos ou de reporte financeiro, designadamente, as ações que garantam a integridade, a accountability e a boa gestão.

Sendo as auditorias externas (juntamente com informação não financeira) um instrumento basilar para a análise do desempenho das entidades auditadas, as contribuições proporcionadas pela avaliação multidisciplinar dos controlos internos e da avaliação de risco – facultadas pela auditoria interna – constituem fatores de enriquecimento assinalável.

E embora os objetivos das auditorias interna e externa possam ser diferentes, as metodologias e as abordagens serão semelhantes quando pretendam alcançar objetivos análogos, pelo que aliar meios proporcionará certamente melhores resultados.

Senhora Presidente,

Neste contexto de semelhança de metodologias, abordagens, objetivos e de contributos para a melhoria da gestão financeira das entidades importará cuidar igualmente da redução ou eliminação da sobreposição de controlos e auditorias, bem como da conseqüente sobrecarga dos auditados; e sendo certa a capacidade de confiar no trabalho de outros auditores se respeitadas os critérios referidos, julgo que resultará óbvio para todos os benefícios desta articulação, numa perspetiva de custo-eficácia das respetivas intervenções.

A este propósito recordaria aqui a abordagem de “single audit” instituída em 1994 nos EUA. Trata-se de um conceito de auditoria úni-

ca que exige que todas as entidades governamentais, estaduais e locais que recebam fundos federais acima de um determinado limiar sejam submetidas a uma auditoria única.

A “single audit” é uma combinação da auditoria financeira e de conformidade, onde os aspetos da apresentação e da correção financeira e do cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis e da correta aplicação dos fundos são verificados de acordo com objetivos relevantes.

Claro que para desenhar uma abordagem “single audit”, que atenda às necessidades das partes, será necessário definir os parâmetros da auditoria e conceber regras operacionais, claras e objetivas, que incluam, nomeadamente:

- Âmbito da auditoria
- A identificação de entidades a sujeitar à auditoria única;
- Os requisitos detalhados das auditorias de conformidade, bem como o tipo de informação a ser apresentado em relação às atividades a ela sujeitas;
- As normas contabilísticas exigidas para a elaboração das demonstrações financeiras a serem sujeitas à auditoria financeira;
- As normas, abordagem e método de auditoria;
- As qualificações dos auditores;
- Os mecanismos de garantia de qualidade e a forma dos relatórios exigidos.

Naturalmente que um quadro de “single audit” deverá atender aos contextos específicos em que se pretenda aplicar, às necessidades concretas das diferentes partes interessadas bem como às reais necessidades dos respetivos intervenientes com definição clara dos objetivos que se pretendem atingir.

Creio, também, que este tipo de abordagem deve merecer ponderação séria, sobretudo em situações em que a mesma entidade pode estar sujeita a diversas auditorias a cargo de diferentes auditores ou órgãos de controlo.

A esta luz, pode constituir uma pista de reflexão para uma melhor utilização dos recursos em situações em que, tal como preconiza a

nova Lei de Enquadramento Orçamental, os diversos níveis integrantes do sistema de controlo da administração financeira do Estado constituirão camadas sobrepostas de controlo sobre processos e estruturas de natureza diversa, como sejam, designadamente:

- Os programas orçamentais; e
- O sistema modular e integrado de contabilidade e prestação de contas.

Senhora Presidente, Minhas Senhoras e meus Senhores,

Concluindo, diria que daqui resulta um quadro onde a concreta aplicação do “espírito dos 4C’s” entre o auditor externo e os auditores internos do sistema de controlo da administração financeira do Estado poderá desejavelmente resultar benéfica e profícua.

O Tribunal de Contas, enquanto auditor externo, continuará a ter a exclusiva responsabilidade pela emissão do parecer sobre a Conta Geral do Estado e da correspondente opinião de auditoria (certificação).

A possibilidade de poder ser feita a utilização do trabalho de outros auditores (à luz dos princípios que referi) contribuirá de forma relevante para a qualidade e profundidade da análise efetuada e do juízo emitido pelo Tribunal.

É nesta perspetiva que o Tribunal espera poder continuar a cooperar com os órgãos de auditoria interna no sentido de maximizar as sinergias e conhecimentos partilhados, sempre no sentido de contribuir para melhorar a gestão financeira das finanças públicas nacionais, em benefício dos cidadãos e da República!

Muito obrigado pela vossa atenção.

