

1 2 9 0



UNIVERSIDADE D  
COIMBRA

Ana Catarina Peixinho Fernandes

**AUDITORIA INTERNA E A SUA RELAÇÃO COM O  
SUCESSO EMPRESARIAL**  
O CASO APA – ADMINISTRAÇÃO DO PORTO DE AVEIRO, S.A.

**Relatório em Mestrado em Gestão orientado por Professor Doutor José Vaz  
Ferreira e apresentada à Faculdade de Economia da Universidade de  
Coimbra**

Junho de 2023





FACULDADE DE ECONOMIA  
UNIVERSIDADE DE  
**COIMBRA**

# **Auditoria Interna e a sua relação com o sucesso empresarial**

O caso da APA – Administração do Porto de Aveiro,  
S.A.

Ana Catarina Peixinho Fernandes

Relatório em Mestrado em Gestão orientado por Professor Doutor José Vaz Ferreira e  
apresentada à Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra para obtenção do  
grau de Mestre.

Junho de 2023



## **Agradecimentos**

Os meus primeiros agradecimentos não podiam deixar de ser para a minha família, em especial, os meus pais, Maria Mercedes dos Reis e Rui Francisco Fernandes, e os meus padrinhos, Maria Edite Santos e Fernando Santos Matias, por tudo o que fizeram e fazem por mim, pelo apoio e amor incondicional (que só eles o sabem dar). Sem eles, sem o apoio deles e os seus ensinamentos, nada disto seria possível e não seria a pessoa que sou hoje.

Um especial obrigado ao meu namorado, Diogo Teixeira, pelo amor, estímulo e paciência que tem demonstrado desde sempre. Quero ainda agradecer por ser o meu namorado, melhor amigo, parceiro, conselheiro e confidente tudo numa só pessoa e por nunca me ter deixado desistir.

Um obrigado a todos os meus amigos pelo imenso apoio demonstrado, tanto nas conquistas como nas derrotas.

Um agradecimento ao meu orientador, Professor Doutor José Vaz Ferreira pelas palavras e conselhos sábios, pela amabilidade e disponibilidade que demonstrou ao longo destes últimos cinco meses.

Um obrigado muito grande e com muito carinho a todos os Professores que passaram pela minha vida académica e que, de certa forma, contribuíram para a profissional que sou hoje.

Quero agradecer aos pais do meu namorado, Clara Leigo e Paulo Teixeira, pelo apoio, carinho e aconchego que sempre me deram.

E, por fim, mas não menos importante, a todos aqueles que fizeram parte do meu estágio na APA – Administração do Porto de Aveiro, S.A. por me terem integrado tão bem e, por isso, terem tornado esta experiência linda. Quero destacar aqui os meus agradecimentos ao Dr. Pedro Pereira e à Dra. Alicia Paciência pela dedicação, paciência, confiança, acolhimento, disponibilidade e oportunidade de crescimento.

## **Resumo**

A Auditoria Interna (AI) desempenha um papel crucial no sucesso empresarial, uma vez que atua de forma independente, onde avalia e verifica a eficácia dos Controlos Internos (CIs), a conformidade com as políticas e procedimentos estabelecidos, identificando riscos e oportunidades de melhoria. Ao oferecer uma avaliação imparcial e objetiva dos processos internos, a AI contribui para a transparência, integridade e eficiência das operações empresariais.

Com auditorias regulares, uma empresa consegue identificar e corrigir possíveis falhas nos processos, prevenir fraudes, minimizar riscos e garantir o cumprimento de leis e/ou regulamentações estabelecidas. Adicionalmente, a AI ajuda a otimizar a tomada de decisão, proporcionando informações relevantes e fiáveis para os gestores. Ao promover a eficácia dos CIs e a conformidade com as políticas e regulamentos, a AI fortalece a confiança dos *stakeholders*, sendo essencial para o sucesso e sustentabilidade da empresa.

Em suma, a AI contribui para o sucesso empresarial ao identificar e mitigar riscos, melhorando a eficiência operacional garantindo, assim, a conformidade com a lei/regulamentação. Esta função desempenha um papel fundamental na tomada de decisões informadas, no avigoramento dos CIs e na proteção da reputação da empresa, resultando num crescimento sustentável e numa vantagem competitiva. Para além disso, a AI também promove a cultura de controlo e *corporate governance*, ajudando na identificação de oportunidades, otimização de recursos e aperfeiçoamento dos processos empresariais. Por meio de análises minuciosas, contribui para a prevenção de perdas financeiras e melhoria da gestão de riscos.

**Palavras-Chave:** Auditoria Interna; Sucesso Empresarial; Gestão; Sustentabilidade.

## **Abstract**

Internal Audit (AI) plays a crucial role in business success, since it acts independently, where it evaluates and verifies the effectiveness of Internal Controls (ICs), compliance with established policies and procedures, identifying risks and opportunities for improvement. By offering an unbiased and objective assessment of internal processes, AI contributes to the transparency, integrity and efficiency of business operations.

With regular audits, a company can identify and correct possible failures in the processes, prevent fraud, minimize risks and ensure compliance with established laws and / or regulations. In addition, AI helps optimize decision-making, providing relevant and reliable information to managers. By promoting the effectiveness of ICs and compliance with policies and regulations, AI strengthens stakeholder trust and is essential to the company's success and sustainability.

In short, AI contributes to business success by identifying and mitigating risks, improving operational efficiency thereby ensuring compliance with law/regulation. This role plays a key role in making informed decisions, reinvigorating ICs and protecting the company's reputation, resulting in sustainable growth and competitive advantage. In addition, AI also promotes the culture of control and corporate governance, helping to identify opportunities, optimize resources and improve business processes. Through thorough analysis, it contributes to the prevention of financial losses and improvement of risk management.

**Keywords:** Internal Audit; Business Success; Management; Sustainability.

## **Lista de Abreviatura**

AI – Auditoria Interna

APA – Administração do Porto de Aveiro

AG – Assembleia Geral

APFF – Administração do Porto da Figueira da Foz

CA – Conselho de Administração

CAE – *Chief Audit Executive*

CI – Controlo Interno

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

CSC – Código das Sociedades Comerciais

DGTF – Direção-Geral do Tesouro e das Finanças

IA – Inteligência Artificial

IFAC – *International Federation of Automatic Control*

IIA – *Institute of Internal Auditors*

IPPF – *International Professional Practices Framework*

ISA – *International Standards on Auditing*

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

KPI – Indicadores-chave de desempenho

MTG – *Management Training Ground*

NA – Normas de Atributos

ND – Normas de Desempenho

NPPAI – Normas para a Prática Profissional

PAO – Plano de Atividades e Orçamentos

ROC – Revisor Oficial de Contas

SCI – Sistema de Controlo Interno

SI – Sistemas de Informação



ZALI - Zona de Atividades Logísticas e Industriais

# ÍNDICE

<b>AGRADECIMENTOS .....</b>	<b>V</b>
<b>RESUMO.....</b>	<b>VI</b>
<b>ABSTRACT .....</b>	<b>VII</b>
<b>LISTA DE ABREVIATURA.....</b>	<b>VIII</b>
<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>11</b>
<b>2. REVISÃO DE LITERATURA.....</b>	<b>13</b>
2.1. AUDITORIA INTERNA.....	13
2.1.1. Definição .....	13
2.1.2. Tipos de Auditoria Interna.....	14
2.2. AUDITOR INTERNO.....	17
2.2.1. Normas para a Prática Profissional da Auditoria Interna.....	18
2.2.2. Código de Ética .....	19
2.3. CONTROLO INTERNO.....	21
2.3.1. Função do Controlo Interno nas empresas .....	22
2.3.2. Avaliação do Controlo Interno.....	23
2.3.3. A Auditoria Interna e o Controlo Interno.....	25
2.4. FINALIDADE DA AUDITORIA INTERNA NAS EMPRESAS .....	26
2.4.1. Auditoria interna e a melhoria de corporate governance e dos processos de gestão .....	28
2.4.2. Auditoria interna e melhoria do desempenho.....	28
2.4.3. Auditoria interna e o apoio do Auditor Externo.....	29
2.4.4. Auditoria interna e a deteção de fraudes.....	30
2.4.5. Auditoria interna e a formação de futuros gestores .....	32
2.5. COMO MEDIR A CRIAÇÃO DE VALOR.....	33
2.5.1. Determinantes quantitativos e mensurabilidade .....	33
2.5.2. Determinantes qualitativos e mensurabilidade .....	33
2.5.3. Abordagens combinadas.....	34
2.6. FASES DO PROCESSO DE AUDITORIA INTERNA .....	34
2.6.1. Planeamento .....	35
2.6.2. Execução.....	35
2.6.3. Emissão e comunicação do Relatório.....	36
2.6.4. Follow-up e monitorização.....	37
2.7. ESTRATÉGIAS PARA AUMENTAR A EFICÁCIA DAS FUNÇÕES DA AUDITORIA INTERNA.....	37
2.8. DESAFIOS QUE A AUDITORIA INTERNA ENFRENTA AQUANDO DA SUA IMPLEMENTAÇÃO .....	38

2.9.	DEMASIADO ENVOLVIMENTO NOS DEVERES DE GESTÃO QUE COMPROMETEM A SUA OBJETIVIDADE .....	39
2.10.	PERSPETIVAS SOBRE A AUDITORIA INTERNA NA ERA DIGITAL .....	39
<b>3.</b>	<b>O ESTÁGIO.....</b>	<b>41</b>
3.1.	APA – ADMINISTRAÇÃO DO PORTO DE AVEIRO, S.A.....	41
3.1.1.	<i>Visão, Missão e Objetivos Estratégicos.....</i>	<i>41</i>
3.1.2.	<i>Estrutura organizacional.....</i>	<i>42</i>
3.2.	OBJETIVOS E PLANO DE ESTÁGIO.....	43
3.3.	ATIVIDADES DESENVOLVIDAS.....	44
3.3.1.	<i>Elaboração do Manual de Procedimentos da Auditoria Interna.....</i>	<i>44</i>
3.3.2.	<i>Elaboração do Manual de Procedimentos da Função Património .....</i>	<i>45</i>
3.3.3.	<i>Gestão do imobilizado e venda interna .....</i>	<i>46</i>
3.3.4.	<i>Auditoria aos Armazéns da APA, S.A. ....</i>	<i>47</i>
3.3.5.	<i>Auditoria à Marina de Recreio da APFF, S.A. ....</i>	<i>48</i>
3.3.6.	<i>Atualização das tarifas de fornecimentos de energia elétrica para o ano de 2023.....</i>	<i>49</i>
3.3.7.	<i>Análise de saldos de contas .....</i>	<i>50</i>
3.3.8.	<i>Outras.....</i>	<i>50</i>
<b>4.</b>	<b>REFLEXÃO CRÍTICA.....</b>	<b>52</b>
<b>5.</b>	<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>54</b>
<b>6.</b>	<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>55</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>62</b>	
I.	SÍNTESE DAS NORMAS INTERNACIONAIS PARA A PRÁTICA PROFISSIONAL DE AUDITORIA INTERNA.....	62
II.	SÍNTESE DAS NORMAS INTERNACIONAIS PARA A PRÁTICA PROFISSIONAL DE AUDITORIA INTERNA – NORMAS DE DESEMPENHO (ND).....	11
III.	COMPONENTES DO CONTROLO INTERNO .....	11
IV.	AUDITORIA INTERNA <i>VERSUS</i> CONTROLO INTERNO.....	11
V.	ORGANIGRAMA DA APA, S.A. ....	13
VI.	COMPOSIÇÃO DA DIREÇÃO DE COORDENAÇÃO PORTUÁRIA.....	14
VII.	COMPOSIÇÃO DA DIREÇÃO FINANCEIRA E DE DESENVOLVIMENTO ORGANIZACIONAL .....	14

## **ÍNDICE DE TABELAS**

Tabela 1 Princípios do Código de Ética definidos pelo IIA.....	21
--	----

## **ÍNDICE DE FIGURAS**

Figura 1 COSO Framework cube.....	23
-----------------------------------	----

# 1. INTRODUÇÃO

Nos últimos anos, as empresas têm sido confrontadas com uma série de novos desafios, tais como o aumento da complexidade económica, requisitos regulamentares mais abrangentes e avanços tecnológicos. As crises políticas e económicas atuais têm tendência a ter efeitos mundialmente negativos e a sua frequência de ocorrência tende a aumentar comparativamente ao passado. A crise financeira de 2007 fez com que investidores, credores e outros grupos de interesse concentrassem um maior foco nas estruturas de *corporate governance*<sup>1</sup>, de forma a dar resposta às suas novas necessidades. Neste sentido, as empresas estão cada vez mais preocupadas em conceber de forma eficaz e eficiente os seus Sistemas de Controlo Interno (SCIs) e a gestão de riscos, assegurando a implementação das atividades planeadas e das diretrizes estabelecidas. Este desenvolvimento tem sido acompanhado por uma crescente relevância da AI como elemento-chave para garantir os processos de *corporate governance*, a gestão de riscos e os SCIs.

O presente relatório de estágio tem como objetivo apresentar e refletir sobre a experiência vivenciada no período de estágio na área de AI, abordando o tema “Auditoria Interna e a sua relação com o Sucesso Empresarial”. Durante estes cinco meses, foi possível observar de perto como a AI desempenha um papel essencial no contexto empresarial, contribuindo para a eficiência operacional, a mitigação de riscos e a garantia da conformidade com regulamentos e processos.

A AI é uma função importante nas empresas, sendo responsável por avaliar a conformidade e eficácia dos CIs, bem como identificar oportunidades de otimização nos processos. Por meio de uma abordagem sistemática e baseada em evidências, os Auditores Internos têm o papel de avaliar operações, a contabilidade e as atividades operacionais, procurando garantir a credibilidade das informações financeiras e a integridade dos processos.

Desta forma, compreender a relação entre AI e o sucesso empresarial é de extrema importância para o desenvolvimento e crescimento sustentável das empresas. Uma AI eficaz promove a conformidade com leis, regulamentos e políticas internas, evitando irregularidades que podem levar a sanções legais prejudicando a imagem e a reputação da empresa. Para além disso, contribui para o aperfeiçoamento da gestão de riscos, onde

---

<sup>1</sup> Sistema de regras e condutas relativo ao exercício da Direção e Controlo das empresas.

é possível identificar vulnerabilidades e implementar medidas preventivas, resultando num ambiente de negócios mais seguro e estável.

No seguimento do exposto, este relatório de estágio tem por objetivo analisar e compreender a importância da AI para o sucesso empresarial, por meio da aplicação prática e dos conhecimentos teóricos adquiridos no decorrer da formação académica. Será apresentado um capítulo teórico, onde se compreende toda a teoria subjacente à AI e como esta se relaciona ao sucesso empresarial, e um capítulo prático, sendo o foco as atividades desenvolvidas durante o estágio, destacando a importância da AI para a APA, S.A., os desafios enfrentados e as contribuições para o sucesso empresarial.

## 2. REVISÃO DE LITERATURA

### 2.1. Auditoria interna

#### 2.1.1. Definição

Moeller (2009) expõe que a AI deve ser reconhecida como um controlo empresarial que avalia e mede a eficácia de outros controlos, isto é, quando uma empresa estabelece o seu planeamento e procede à implementação dos seus planos de ação deve monitorizar as operações de forma a assegurar a realização dos objetivos estabelecidos.

Oforu Dwamena (2021), baseando as suas investigações em estudos que remontam ao início dos anos de 2000, verificou que, no passado, a AI focava-se meramente em questões financeiras e contabilísticas, uma vez que a mesma era compreendida como uma atividade de garantia contabilística para que existisse uma salvaguarda dos ativos através do seu sistema de gestão e que assegurasse a existência e o cumprimento de políticas e procedimentos. Mais tarde, a função da AI desenvolveu-se de modo a incluir avaliações ativas do risco e do controlo, que são partes integrantes do processo de *corporate governance*. Ainda, destacou que este desenvolvimento de paradigma na AI tem por base, essencialmente, o foco na prestação de contas sobre o passado para a melhoria de resultados futuros de forma a ajudar os auditados a operar de maneira mais eficaz e eficiente e, assim, antecipando riscos futuros propondo um SCI mais eficaz.

Deste modo, pode-se verificar que a AI se baseava, essencialmente, na interpretação de informação financeira e na deteção de distorções materialmente relevantes que pudessem estar presentes nestas informações. Porém, com a evolução do contexto empresarial sentiu-se necessidade de estes conceitos se adaptarem à nova realidade para que as empresas pudessem tirar proveito da função de AI.

De acordo com Kasztelnik e Gaines (2019), nos últimos anos, a AI tem sido cada vez mais crítica para as organizações como mecanismos de monitorização da *corporate governance*, da gestão de riscos e de CI. Portanto, muitas empresas criam um departamento de AI para prover supervisão do seu SCI. Para além disto, estes departamentos também deverão auxiliar as organizações fornecendo recomendações de forma a melhorar esses sistemas para que as mesmas consigam atingir os seus objetivos operacionais. Para isso, de acordo com IIA (2023a), ao prestar assistência e supervisão, os departamentos de AI sentiram a necessidade de se começar a usar uma abordagem

sistemática e disciplinada de forma a realizar a sua avaliação relativamente à estrutura do CI de uma empresa.

Por fim, o *Instituto of Internal Audits* (IIA), em 2023(a), defende que “*Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization’s operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.*” Para além disso, afirma, ainda, que a atividade da AI acrescenta valor à empresa (e *stakeholders*) quando fornece uma garantia objetiva e relevante, e quando contribui para a eficácia e eficiência dos processos de *governance*, gestão de riscos e controlo.

Esta definição dada pelo IIA destaca de forma perfeita o âmbito, a estrutura e a finalidade da AI no seio de uma empresa e aponta para a principal preocupação em avaliar e melhorar os processos de gestão de risco, controlo e *governance*, que englobam políticas e procedimentos implementados para garantir o alcance dos objetivos.

#### 2.1.2. Tipos de Auditoria Interna

Mutchler (2003) refere que o posicionamento organizacional das funções e da natureza das atividades de uma empresa ditarão o conjunto de conflitos de interesse. Algumas empresas consideram rentável ter uma unidade de AI totalmente autónoma com relatórios de alto nível para o *Committee* de auditoria da empresa. Em contrapartida, outras empresas podem ainda não ter atingido economias de escala suficientes para justificar uma unidade de AI separada. Entre estas duas situações, existem muitos tipos diferentes de unidades de AI com várias estruturas organizacionais, diferentes âmbitos de responsabilidade e diferentes níveis de relatórios. Esta autora acrescenta que o tipo específico de atividades de AI varia de empresa para empresa com base em fatores como a sua dimensão, tipo de operações, estrutura de capital e ambiente legal e regulamentar.

De acordo com Amoush (2017), existem três tipos de AI: a Financeira, a Operacional e a de Atribuições Especiais:

- A Financeira diz respeito à auditoria realizada pela Auditoria Externa ou a que expressa a sua opinião sobre a credibilidade dos dados financeiros nas demonstrações financeiras;
- A Operacional, campo não tradicional da AI, surgiu como resultado do desenvolvimento da AI. Esta auditoria foca-se na verificação abrangente de uma



unidade ou empresa de forma a avaliar os diferentes sistemas, controlo administrativo e desempenho operacional de acordo com o método específico de medição dentro das metas administrativas, de modo a verificar a economicidade e eficácia dos processos operacionais. É um tipo de auditoria que avalia todo o trabalho da empresa para alcançar a competência e a eficácia na utilização dos recursos disponíveis; e

- No tipo de AI de Atribuições Especiais, o Auditor Interno faz o que o CA lhe pede para fazer e este responde com os dois tipos de auditorias mencionadas anteriormente conforme o âmbito do pedido, porém difere em termos de calendários uma vez que acontece sem aviso prévio ou qualquer tipo de planeamento. Este tipo de auditoria visa revelar a fraude ou corrupção e realizar investigações sobre esta questão.

A perspetiva de Rahma *et al.* (2020) é semelhante, porém em vez de considerar uma AI de Atribuições Especiais, considera que existe uma AI de Conformidade. Estes autores detalham estas três AI da seguinte forma:

- Financeira: é a análise sistemática das operações financeiras e dos registos contabilísticos, das demonstrações financeiras e de documentos relacionados, a fim de determinar o nível de conformidade com os princípios contabilísticos e políticas administrativas;
- De Conformidade: é a capacidade de avaliar, aplicar e adequar-se aos regulamentos que foram implementados, de forma a garantir a conformidade com os regulamentos, legislação, políticas e procedimentos estabelecidos pela administração. Esta auditoria depende também da existência de informações e padrões verificáveis emitidos por uma autoridade responsável;
- Operacional: é uma técnica utilizada pela empresa para avaliar a eficiência e eficácia dos seus processos operacionais, onde o Auditor Interno fornece um relatório sobre os resultados da avaliação e recomendações para a melhoria das operações. O objetivo primordial desta auditoria é garantir o progresso da empresa no sentido de atingir os seus objetivos. Existem cinco etapas para a AI operacional: preparação introdutória, levantamento de campo, auditoria do programa e desenvolvimento, relatórios e controlo do programa.

Num estudo mais recente, realizado por Mhalhal *et al.* (2022), pode-se verificar que se mantém dois tipos de AI, a Financeira e a Operacional, porém, para estes autores existe a AI Administrativa, ao invés da Conformidade, pelo qual se caracterizam:

- Financeira: pela análise das atividades económicas da empresa mensuradas por relatórios contabilísticos;
- Administrativa: pelo acompanhamento de todos os serviços de garantia de que os colaboradores de uma empresa executam o trabalho que lhes é confiado ao máximo e de acordo com os objetivos pré-definidos;
- Operacional: pela avaliação aos principais negócios operacionais dentro da empresa verificando se estes atingem, ou não, os seus objetivos e se estão a operar de forma eficaz e eficiente.

Recentemente, começou-se a considerar uma quarta AI, a Ambiental. Esta auditoria considera o impacto das operações de uma empresa no meio ambiente, avaliando a conformidade da empresa com determinadas leis e regulamentos ambientais (Vedantu, 2023).

Para além da AI ambiental, *University Audit Services*, em 2023, acrescentam, além das já mencionadas, os seguintes tipos de AI:

- **Auditorias de Construção:** concentra-se nos grandes projetos de capital numa empresa para garantir que os principais processos e controlos estão em vigor para conseguir gerir essas atividades de forma eficaz durante a vida do projeto. A equipa de AI neste âmbito valida o cumprimento dos termos do contrato, incluindo revisões detalhadas da atividade de faturamento;
- **Auditorias Integradas:** combina uma AI Financeira com a avaliação de tecnologia de informação dos sistemas e infraestruturas que suportam a unidade. Uma auditoria integrada consegue avaliar a eficácia da coordenação dos sistemas de informação e as atividades empresariais de forma a apoiar as metas e os objetivos definidos;
- **Auditorias de Sistemas de Informação (SI):** aborda os SCIs automatizados de tratamento da informação e a forma como estes sistemas são atualizados. As auditorias de SI, normalmente, avaliam os controlos de entradas, saídas e processamentos do sistema, planos de backup e recuperação e segurança do sistema, bem como revisões de instalações de computadores. Ainda, estas

auditorias podem-se focar na realização de avaliações do sistema em tempo real sobre as atualizações ou implementações do sistema;

- **Investigações Especiais:** estas auditorias são realizadas quando apropriadas. Centram-se em alegadas violações das leis e das políticas e regulamentos da empresa em questão;
- **Auditorias de Acompanhamento e Teste de Validação:** a AI mantém uma base de dados de todas as observações e recomendações geradas a partir das suas auditorias. Após um período razoável, a avaliação do impacto solicita ao auditado um relatório sobre as medidas corretivas que foram tomadas até à data. Ainda, esta auditoria avalia a eficácia dessas ações corretivas e realiza procedimentos de teste de acompanhamento e validação para determinar se os processos e controlos revisados estão a funcionar de forma eficaz.

## 2.2. Auditor Interno

Moeller (2009) afirma que os primeiros Auditores Internos não eram vistos como colegas de trabalho, mas sim como ‘policiais’. Porém, estudos mais recentes defendem que um Auditor Interno deverá ser visto como um colega que oferece apoio e orientação para melhorar operações e não como um adversário.

Em 2018, Watt e Schwartz referem que os Auditores Internos, no início da década de 1980, realizavam apenas Auditorias Financeiras tradicionais. Fairchild *et al.* (2019) acrescentaram que desde 2000 a função de AI adaptou-se à evolução do contexto empresarial e, portanto, tem-se focado mais no controlo da fiscalização, controlos internos e gestão da qualidade.

Neema, em 2019, verificou na sua investigação, com o auxílio de estudos no ano de 2018, que a crescente necessidade do recurso a Auditores Internos na *corporate governance* é demonstrada pelo fracasso de várias empresas ao redor do mundo devido à gestão ineficaz. Em muitos casos, a ineficácia e o conflito de interesses do Conselho de Administração (CA), a falta de independência e objetividade dos Auditores Externos, bem como a sua incapacidade de funcionar de forma eficaz e independente, têm sido atribuídos a falhas na *corporate governance*

De acordo com a doutrina profissional, numa empresa existem três linhas de defesa na gestão e no controlo de riscos (IIA, 2020b).

Neste sentido, Botez e Melega, em 2020, referem que a AI é a terceira linha de defesa, uma vez que os Auditores Internos fornecem à direção uma garantia abrangente e detalhada com base no mais alto nível de independência e objetividade dentro da empresa, possibilitando o acesso a garantias sobre a eficácia da *corporate governance*, gestão de riscos e controlo interno. Este elevado nível de independência não se aplica na segunda linha de defesa (funções de gestão de riscos e de conformidade).

Botez e Melega (2020) acrescentam que os Auditores Internos fazem parte de uma profissão bem estabelecida em termos de aptidões e competências que desenvolvem ao longo da sua formação. Para cumprir eficazmente o seu papel, estes auditores devem antecipar os problemas que uma empresa poderá enfrentar e a necessidade de encontrar soluções para os mesmos. Neste sentido, dado o papel e as responsabilidades que um Auditor Interno possui, estes acrescentam valor significativo à empresa.

Em suma, e de acordo com IIA (2023a), *“Internal auditors are explorers, analysts, problem-solvers, reporters, and trusted advisors. They bring objectivity and a variety of skills and expertise to the organization. They come from diverse areas such as finance, operations, IT, and engineering. Today’s internal audit professionals are revered for their critical thinking and communication skills, as well as their general IT and industry-specific business knowledge”*.

IIA (2023a) acrescenta que os Auditores Internos são, na maioria, imprescindíveis para o sucesso empresarial, uma vez que, ao reverem processos, operações e objetivos da empresa conseguem fornecer conselhos objetivos e profissionais para todos os níveis da gestão e ‘pavimentam’ o caminho para a melhoria continua.

#### 2.2.1. Normas para a Prática Profissional da Auditoria Interna

De acordo com Moeller (2009), qualquer profissão estabelece um conjunto de normas pelo qual as suas práticas, procedimentos e ética se regem. Essas normas permitem que os especialistas, que seguem essas mesmas normas, se chamem profissionais, uma vez que seguem um conjunto de padrões reconhecidos e consistentes para melhores práticas internacionais.

No âmbito da AI, essas Normas para a Prática Profissional da AI (NPPAI) estão contempladas no IIA. Estas normas passaram por diversas reformas ao longo do tempo refletindo a forma como a profissão do Auditor Interno está a mudar.

Moeller (2009) afirma que se espera dos Auditores Internos a realização de revisões de forma competente e consistente e, para isso, estes deverão seguir um conjunto de normas reconhecidas para satisfazer as expectativas de gestão. Neste sentido, o IIA (2017a), por meio do seu Conselho de Normas de AI, desenvolve e emite normas que definem a prática básica da AI. Estas normas destinam-se a<sup>2</sup>:

- *“Orientar princípios básicos para a prática da auditoria interna;*
- *Fornecer um quadro para a realização e promoção de uma vasta gama de atividades de auditoria interna de valor acrescentado;*
- *Estabelecer a base para a medição do desempenho da auditoria interna;*
- *Promover processos e operações organizacionais melhoradas”.*

De acordo com IIA (2017a), as Normas são um conjunto de requisitos obrigatórios baseados em princípios que consistem em<sup>1</sup>:

- *“Requisitos fundamentais, estabelecidos internacionalmente, que contemplam a prática profissional da Auditoria e a avaliação do desempenho, com aplicabilidade tanto a nível organizacional quanto individual;*
- *Interpretações que clarifiquem termos ou conceitos dentro das Normas”.*

IIA (2017a) divide as Normas em duas categorias principais: Normas de Atributos e Normas de Desempenho. As Normas de Atributos abordam os atributos da empresa e os seus Auditores Internos. Já as Normas de Desempenho descrevem a natureza da AI e fornecem critérios de qualidade com base nos quais o desempenho destes serviços pode ser medido. Estas duas categorias aplicam-se a todos os serviços de AI (*Anexo I - Síntese das Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna – Normas de Atributos (NA)* e *Anexo II - Síntese das Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna – Normas de Desempenho (ND)*)

### 2.2.2. Código de Ética

Um código de ética profissional representa os princípios de uma empresa, bem como o acordo dos seus colaboradores sobre esses valores. Estes valores refletem julgamentos organizacionais e individuais sobre se determinadas situações são “boas” ou “más” (Fritzsche & Oz, 2007). Valores e normas éticas oferecem um propósito significativo ao oferecer diretrizes para analisar o comportamento próprio e dos outros. Como resultado,

---

<sup>2</sup> Retirado da IIA (2017) e traduzido de forma livre.

o código de ética profissional serve como um sinal de coragem moral profissional que conecta todos os colaboradores de uma empresa (Sekerka *et al.*, 2009).

Portanto, no âmbito da AI, o objetivo do Código de Ética do IIA é promover uma cultura ética para a profissão de Auditor Interno apoiando a confiança depositada nos utilizadores dos serviços de AI pelas suas garantias objetivas relativas à gestão de risco, o CI e o *corporate governance*. O código atual do IIA foi lançado em 2000 e é baseado nos princípios de integridade, objetividade, confidencialidade e competência. Estas são as normas comportamentais esperadas dos Auditores Internos e destinam-se a orientar a sua conduta ética (Moeller, 2009).

As normas, desenvolvidas no ponto 2.2.1, juntamente com o Código de Ética, englobam todos os elementos obrigatórios do Quadro Internacional de Práticas Profissionais. Portanto, a conformidade com o Código de Ética e com as Normas demonstra conformidade com todos os elementos obrigatórios deste Quadro (IIA, 2017a).

Ennagad e Abouddrar (2022) referem que dada a confiança depositada na AI, para fornecer garantia objetiva sobre os processos de *governance*, gestão de riscos e controlo, era inevitável que a profissão tivesse um código de ética para reger as suas relações interpessoais e os seus relatórios e, assim, promover uma cultura de ética na profissão de AI. Em particular, este código constitui, portanto, um quadro de referência no qual os Auditores Internos se baseiam.

Em concordância com o que foi referido por Moeller (2009) à cerca dos princípios definidos, e caracterizados pelo IIA (2023b) pelo qual o código de ética se baseia<sup>3</sup>:

<b>Integridade</b>	<i>“The integrity of internal auditors establishes trust and thus provides the basis for reliance on their judgment.”</i>
<b>Objetividade</b>	<i>“Internal auditors exhibit the highest level of professional objectivity in gathering, evaluating, and communicating information about the activity or process being examined. Internal auditors make a balanced assessment of all the relevant circumstances and are not unduly influenced by their own interests or by others in forming judgments.”</i>
<b>Confidencialidade</b>	<i>“Internal auditors respect the value and ownership of information they receive and do not disclose information without appropriate authority unless there is a legal or professional obligation to do so.”</i>

---

<sup>3</sup> Retirado em IIA (2023b) e traduzido de forma livre.

<b>Competência</b>	<i>“Internal auditors apply the knowledge, skills, and experience needed in the performance of internal audit services.”</i>
--------------------	--

Tabela 1 Princípios do Código de Ética definidos pelo IIA.

Fonte: IIA, 2023b e traduzido de forma livre..

### 2.3. Controlo Interno

Tal como o conceito de AI, o conceito de CI é antigo e tem vindo a evoluir ao longo do tempo, sendo que foi mencionado pela primeira vez em 1949 pelo *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), seguido de clarificações em 1958 e 1972 (Lauren, 2017). Esta entidade define CI como um plano que engloba todos os métodos e medidas coordenados e adotados dentro de uma empresa de forma a salvaguardar os seus ativos, verificar a precisão e confiabilidade dos seus dados contabilísticos, promover a eficiência operacional e incentivar a adesão prescrita às políticas de gestão (*American Institute of Certified Public Accountants*, 1949).

*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), em 2011, afirma que a definição de CI é intencionalmente ampla uma vez que capta conceitos-chave fundamentais para a forma como as empresas projetam, implementam, conduzem e avaliam o CI, dando uma base para a sua aplicação. Esta amplitude pode também ser justificada, de acordo com o COSO (2011), pelo facto de esta definição acomodar subconjuntos de CI.

A estrutura inicial do CI destinava-se, essencialmente, a ajudar as empresas na gestão e no desenvolvimento de SCIs, usando *insights* da indústria e, assim, o seu conceito tornava-se adaptável às mudanças da própria (Janvrin *et al.*, 2012). Contudo, COSO, em 2013, reverteu o conceito de CI, desenvolvido por COSO em 1992, de forma a incluir dezassete princípios tornando, este aditamento de princípios, a alteração mais significativa deste conceito desde a sua criação. Portanto, esta adição ofereceu clareza sobre a função, implementação e conduta do CI.

Assim sendo, o conceito integrado de CI do COSO forneceu uma definição universal inicial de CI. Para além disso, a sua estrutura foi numa base, essencialmente, teórica que pode ser usada pelos Auditores Internos para avaliar o SCI da empresa.

Mais recentemente, e de acordo com Surbhi (2017), o CI pode ser entendido como um sistema desenvolvido, implementado e mantido pela administração da empresa, de forma a assegurar o cumprimento dos objetivos relativos à/ao<sup>4</sup>:

- *“Eficácia e eficiência das operações;*
- *Proteção de ativos;*
- *Prevenção e deteção de fraudes e erros;*
- *Exatidão e exaustividade dos relatórios financeiros;*
- *Cumprimento das leis pertinentes.”*

De acordo com o COSO, em 2019, CI é um processo estruturado, desempenhado pelos Auditores Internos, bem como pelos gestores e colaboradores, com o propósito de assegurar segurança em relação à consecução dos objetivos definidos no âmbito da eficácia e eficiência das operações, da confiabilidade dos relatórios financeiros, do cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis, e da proteção dos ativos contra aquisições indevidas, uso não autorizado ou disposição inadequada. Este *Committee*, neste estudo, focou-se na avaliação de riscos (constitui uma base para determinar a forma como os riscos são geridos) e nas atividades de monitorização, sendo que o risco é definido, neste sentido, como a possibilidade de um evento ocorrer e afetar negativamente o alcance dos objetivos da empresa.

### 2.3.1. Função do Controlo Interno nas empresas

O CI faz parte dos instrumentos básicos de controlo empresarial que permitem às empresas obter uma vantagem competitiva. Segundo Lakis e Giriūnas (2012), apenas um CI eficaz permite o alcance dos objetivos através do controlo de riscos e da capacidade de perceção e eliminação de potenciais ameaças. Neste sentido, pode-se afirmar que o CI é uma fonte de segurança num ambiente empresarial em constante mudança, e não apenas um controlo financeiro e, por isso, deverá sempre ser bem implementado, monitorado e constantemente atualizado numa empresa.

A visão mais global sobre a função do CI numa empresa é apresentada pela estrutura do CI desenvolvida pelo COSO, que fora publicada em 1992 e reformulada em 2013, como já mencionado.

---

<sup>4</sup> Retirado de Surbhi (2017) e traduzido de forma livre.



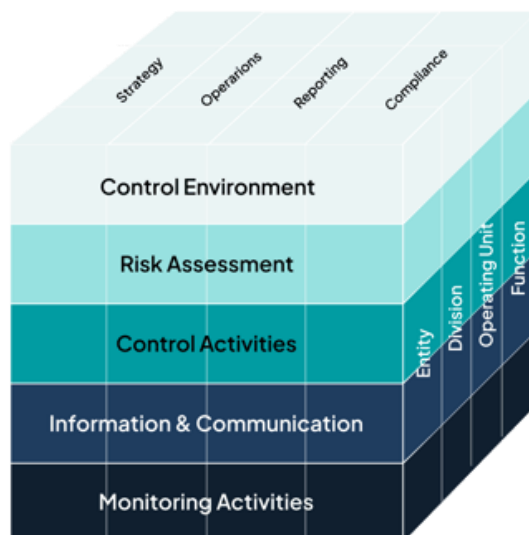


Figura 1 COSO Framework cube.

Fonte: Kollberg (2023).

De acordo com o que é possível apurar, recorrendo a vários especialistas desta área, a representação das componentes do CI é na forma cúbica uma vez que estes interligam-se afetando-se entre si.

Como se pode observar pela **figura 1**, o CI possui cinco componentes (*Control Environment, Risk Assessment, Control Activities, Information and Communication e Monitoring Activities*). Estas componentes permitem que o CI alcance os objetivos (ilustrados em colunas verticais) da empresa, sendo que têm um significativo impacto a nível estrutural (representados, estes impactos, pela terceira dimensão do cubo). Em conjunto, criam oportunidades de implementação eficaz do CI.

Neste sentido, podemos afirmar que a principal função do CI é auxiliar uma empresa a atingir os seus objetivos específicos, sendo o papel do Quadro COSO, guiar os CIs e permitir a realização destes. Por conseguinte, é fundamental que todas a estruturas do CI respeitem os seus princípios básicos, de forma a criar um CI de valor acrescentado (*Importance of Internal Audit and Internal Control in an organization – Case Study, 2017*).

### 2.3.2. Avaliação do Controlo Interno

Doyle *et al.* (2005) mencionam que as empresas com um SCI fraco muitas vezes possuem modelos de negócios complexos, de grande escala e de baixa rentabilidade, existindo falta de independência aquando da atribuição de tarefas. Neste âmbito, a probabilidade de erro nas conciliações de contas aquando da realização do relatório de fim de ano é maior. Em

2007, estes autores aprofundaram os seus estudos onde apuraram conclusões semelhantes aos já realizados, reforçando a sua ideia inicial (Doyle *et al.*, 2007). Complementarmente, Ashbaugh-Skaife *et al.* (2006) referem que os auditores muitas vezes possuem dificuldade na compreensão e na avaliação do SCI em unidades com atividades complexas e sujeitas a muitas mudanças na estrutura da empresa ou quando existe escassez de pessoal para o CI.

Na mesma linha de Doyle *et al.* (2005), os resultados de pesquisa de Onger *et al.* (2011) mostraram que as empresas com um CI fraco são, por muitas vezes, empresas com operações complexas, de baixa escala e com menos lucro do que aquelas com um bom CI e que, portanto, defendem que uma avaliação completa do CI é fundamental.

Rodgers *et al.* (2015) nos seus estudos relativos à construção de um SCI, que garantisse a redução de fraudes, afirmaram que era necessário que as unidades orgânicas de uma empresa conseguissem construir e/ou aperfeiçoar o SCI de forma a garantir a eficiência operacional, bem como garantir a recolha de informações confiáveis e razoáveis. Uma unidade que não possui um controlo independente terá, conseqüentemente, mais dificuldade em alcançar os seus objetivos operacionais.

Desai *et al.* (2017) sugerem que auditores com um certo ceticismo são os mais propensos a responder mais fortemente a evidências negativas do que a evidências positivas aquando da avaliação do CI. Cada auditor possui um julgamento profissional diferente ao avaliar elementos do CI com complexidades também diferentes o que reduzirá a qualidade das decisões, uma vez que podem fazer julgamentos completamente desiguais para casos semelhantes.

Por fim, e em suma, uma avaliação do CI envolve uma análise da eficácia dos SCIs de uma empresa. Ao participar desta avaliação, um auditor pode determinar a extensão de outros testes que devem ser realizados para que se possa chegar a uma opinião clara sobre a equidade das demonstrações financeiras da empresa. Portanto, um SCI sólido reduz o risco de atividades fraudulentas, o que modera a necessidade de procedimentos adicionais. Esta análise do SCI foca-se, fundamentalmente, em questões relativas à separação de funções, aos controlos e equilíbrios, à salvaguarda dos registos, ao nível de formação académica e competências dos colaboradores e à eficácia da função de AI da empresa (*Evaluation of Internal Controls*, 2023).

O processo de avaliação do CI resume-se, essencialmente, em quatro fases (*Evaluation of Internal Controls*, 2023)<sup>5</sup>:

1. *“Analisar a abrangência e as modalidades dos mecanismos de controlo adotados pelo utilizador;*
2. *Determinar em qual desses controlos o auditor pretende confiar;*
3. *Com base nas duas primeiras fases, determinar quais os procedimentos de auditoria que devem ser expandidos ou reduzidos; e*
4. *Fazer recomendações ao usuário sobre como melhorar o seu SCI.”*

### 2.3.3. A Auditoria Interna e o Controlo Interno

AI e CI podem parecer semelhantes numa primeira leitura pelo simples facto de que ambos trabalham para melhorar os processos e cumprir os objetivos e metas da empresa. Porém, como já foi explanado, a AI auxilia a gestão de riscos e o CI realiza auditorias. Mesmo historicamente, a AI e o CI têm vindo a desenvolver-se de forma semelhante e têm estado principalmente relacionados com a conciliação de contas.

Manoukian (2016) afirma que, de forma resumida, a AI é uma função, enquanto o CI é um sistema. Este autor acrescenta que não é da responsabilidade de um Auditor Interno identificar riscos, nem especificar controlos necessários, cabendo-lhe apenas a avaliação do processo que leva à identificação dos riscos. Já o CI é composto por procedimentos, políticas e medidas destinadas a garantir que uma empresa consiga atingir os seus objetivos e metas e que os riscos possam ser mitigados. Este autor acrescenta que, outro fator importante para diferenciar AI e CI é o tempo ou a frequência, isto é, uma AI, por ser uma espécie de verificação, é realizada em momentos específicos, já o CI deverá fazer parte do dia-a-dia da gestão e da administração de uma empresa, uma vez que é responsável pela verificação de operações que estão em curso.

Em 2017, Surbhi complementa a ideia de Manoukian (2016) afirmando que o CI é um sistema que compreende o ambiente e o procedimento de controlo, que auxiliam a empresa a alcançar os objetivos da própria. Já a AI é uma função realizada por profissionais de forma a garantir que o SCI implementado na empresa é eficaz.

---

<sup>5</sup> Retirado de *Evaluation of internal controls* (2023) e traduzido de forma livre.

Segundo Kupec *et al.* (2021) o termo “Auditoria” é apoiado, essencialmente, em métodos de “comunicação suave”. Já o termo “Controlo” auxilia-se, principalmente, em métodos de comparação rigorosos.

De acordo com Yadav (2023), a diferença entre AI e CI reside no objetivo, classificação, natureza, verificação de trabalho e tempo de verificação. Acrescenta que a AI é uma atividade profissional que garante o sucesso do SCI de uma empresa, já o CI é um sistema que consiste num ambiente de controlo e procedimentos que auxiliam a própria a atingir os seus objetivos (*Anexo IV – Auditoria interna versus Controlo Interno*).

#### 2.4. Finalidade da Auditoria Interna nas empresas

De acordo com o que já foi mencionado, a definição mais ampla e mais conhecida da AI e as suas normas foram elaboradas e implementadas pelo IIA, conferindo ao Auditor Interno a obrigação de contribuir de diversas formas para a avaliação do processo de gestão (Cattrysse, 2005).

Para Porter (2009), o papel dos Auditores Internos, no início dos anos 2000, foi alargado de um papel focado apenas em questões de relatórios externos, para um que se preocupa com questões gerais de *corporate governance*. Portanto, este autor considera que os Auditores Internos são, frequentemente, responsáveis pela função de AI da empresa, por assegurar que todos os riscos enfrentados pela entidade são identificados de forma eficaz e rápida, pela elaboração e controlo da política da empresa, entre outros.

Porter (2009) acrescenta que o desenvolvimento da responsabilidade das empresas durante as últimas três décadas resultou em mudanças fundamentais na função de auditoria, tendo como consequência o reconhecimento da necessidade de implementação de uma “*audit trinity*” eficaz e plena pelo qual compreende: Auditores Internos, Auditores Externos e um *Committee* de Auditoria<sup>6</sup>. Neste sentido, Mihret & Grant (2017), mencionam que o *Blue Ribbon Committee*<sup>7</sup> (1999) apresenta os *Committee* de Auditoria, AI e Auditoria Externa como “*three-legged-s tool*” da *corporate governance* que melhoram a validade dos relatórios financeiros. De acordo com Rezaee *et al.* (2013), este *Committee* de Auditoria é capaz de funcionar a título de representação do CA, assumindo um importante papel de supervisão na *corporate governance* com o objetivo de proteger os investidores e salvaguardar a responsabilidade corporativa. Estes autores acrescentam

---

<sup>6</sup> Onde os Auditores Externos e Internos reportam as suas conclusões.

<sup>7</sup> Grupo de pessoas excepcionais nomeadas para investigar, estudar ou analisar uma determinada questão.

que o sucesso dos *Committees* de Auditoria no cumprimento da sua responsabilidade de supervisão está relacionado com as suas relações de trabalho com outros intervenientes na *corporate governance*, tais como o CA, os Auditores Internos, organismos de normalização, entre outros.

Cohen e Sayag (2010) constataram que efetivamente a AI é eficaz e essa eficácia melhora processos como: os de aprendizagem, onde auxilia os membros da empresa a fazer melhor o seu trabalho; motivação, o qual esta auditoria conduz a um melhor desempenho, uma vez que as divergências terão de ser analisadas e justificadas; dissuasão, visto que se sabe que a AI tem a capacidade de desencorajar abusos; e os de melhorias de processos, uma vez que pode aumentar a probabilidade das coisas certas serem feitas e que sejam feitas corretamente.

Semelhante, Pandya/Vyas (2013), adita que as responsabilidades do auditor exigem fundamentalmente o dever de prestar informações à gestão, de realizar um relatório para a empresa sobre os problemas detetados, deteção e prevenção de práticas ilegais e a sua denúncia e o dever de agir com competência.

Al-Baidhani (2016) defende que o *Committee* de Auditoria desempenha um papel fundamental na *corporate governance* no que diz respeito à gestão, controlo e prestação de contas da empresa, bem como no que diz respeito ao CI da mesma de forma a prover uma garantia razoável sobre os valores éticos da gestão e fiabilidade da informação financeira. Este estudo veio completar o estudo feito por Pandya/Vyas, em 2013, onde este autor postula que se uma empresa tiver um bom *Committee* de Auditoria, os Auditores Independentes serão apoiados, sendo que o sistema de seleção e nomeação do Auditor são questões cruciais para a qualidade da auditoria. Portanto, ambos os estudos confirmam o que Karagiorgos *et al.* (2010) verificaram em suas investigações onde concluiu que é consensual que a AI e a *corporate governance* afetam todos os tipos de funcionamento económico de uma empresa.

Para Koutoupis e Pappa (2018), a função de AI para além de fazer revisões e recomendações de forma a acrescentar valor à empresa, possui como resultado o alcance dos objetivos operacionais e o aumento do nível de validade dos relatórios financeiros, como verificado em estudos anteriores.

Vários estudos relativos à finalidade da AI possuem um elevado consenso onde demonstram que existem uma relação significativa com a *corporate governance*. As

variáveis independentes relevantes, para a maior parte dos estudos, foram a avaliação da conformidade, avaliação de risco e sistema de *co-sourcing* eficiente no qual foram atribuídas a 99,10% da *corporate governance*. Isto implica que a função de AI possui um efeito positivo na promoção de uma boa *corporate governance* (Neema, 2019).

#### 2.4.1. Auditoria interna e a melhoria de *corporate governance* e dos processos de gestão

Gramling *et al.* (2004) esclarecem AI como uma ferramenta eficaz que possibilita a monitorização e o melhoramento da *corporate governance*. Porém, Eulerich & Eulerich (2020) constatarem que a AI não desempenha de forma suficiente o papel de monitorização da *corporate governance*, acrescentando que as expectativas *stakeholders* em relação à função da AI neste âmbito são significativamente reduzidas.

Mihret *et al.*, em 2010, afirmam que a função de AI facilita o bom funcionamento da empresa, uma vez que é uma ferramenta que possibilita a otimização dos processos de gestão internos. Na mesma esteira, Dianita (2015) defende que a presença de um Auditor Interno pode ser utilizada de forma a garantir e supervisionar a criação de valor para os acionistas. Neste sentido, o Auditor Interno pode prestar serviços à Administração e à gestão através do *Committee* de Auditoria, sendo que o seu papel permite tanto à gestão corrigir divergências de informação e criar valor, como à Administração obter informações sobre as operações da empresa e o grau de monitorização sobre os riscos e atividades (Muchiri & Jagongo, 2017)

De acordo com estes estudos, observa-se uma tendência para se afirmar que o *Committee* de Auditoria e a Administração da empresa não estão em condições de auditar e controlar todas as atividades e processos relacionados com a *corporate governance*, uma vez que dependem da AI como ferramenta de apoio independente e objetivo.

#### 2.4.2. Auditoria interna e melhoria do desempenho

Com o atual contexto económico, as empresas viram-se obrigadas a construir ferramentas eficazes e adequadas de forma a prestar serviços de qualidade que auxiliassem as mesmas a garantir a sua sustentabilidade ao mesmo tempo que entregam valor aos seus acionistas. Neste sentido, a AI é um dos mecanismos mais viáveis para a obtenção e criação de valor, onde Eden e Moriah (1996) qualificam AI como um dos mecanismos principais que as empresas usam para ajudá-las a controlar riscos e processos internos. Neste seguimento, Barac *et al.* (2009) enfatizam a evolução da AI, onde consideram a mudança de uma

auditoria tradicional para uma auditoria de valor acrescentado, devendo-se esta mudança, essencialmente, de acordo com estes autores, ao aparecimento de ambientes internos e externos, à diversidade de riscos que levam o Auditor Interno a passar da ‘monitorização das normas e regras’ para uma função de garantia e aconselhamento. Para além disto, Al-Matari *et al.* (2014) aditam que a AI determina a fiabilidade, a realidade e a integridade da informação financeira e operacional proveniente de diferentes unidades empresariais. Prawitt *et al.* (2009) concluíram, nas suas investigações, que a AI reduz o uso de técnicas contabilísticas para criar demonstrações financeiras onde apresentam uma visão excessivamente otimista das atividades comerciais e das posições financeiras de uma empresa, melhorando a qualidade do relatório financeiro e, naturalmente, o desempenho da própria. Na mesma esteira, Mihret (2014) parte da perspetiva tradicional da AI considerando-a um instrumento de controlo que cria valor acrescentado ao aumentar a rendibilidade do capital. Posteriormente, Al-Jaifi *et al.* (2017), na sua análise da relação entre a força da *corporate governance* e a liquidez do mercado bolsista na Malásia, verificaram que as empresas com uma forte *corporate governance*, em conjunto com uma forte AI, têm um efeito positivo na sua liquidez bolsista.

Carcello *et al.* (2017) atestaram que a AI melhora a gestão de risco, enquanto Lin *et al.* (2011) fundamentam que a AI ajuda a melhorar os SCI de uma empresa. Nesta circunstância, acredita-se que regulamentações ambientais mais inflexíveis e expectativas crescentes para a sustentabilidade corporativa tornam-se num assunto importante para o âmbito do CI.

Para Ezejiofor e Okolocha (2020), o objetivo da AI é criar valor e melhorar o desempenho de uma empresa, auxiliando a gestão no exercício das suas responsabilidades tornando-se, por isso, num instrumento de gestão necessária para garantir um controlo eficaz.

No seu conjunto, esta corrente de investigação procura identificar efeitos financeiros positivos da AI, uma vez que é mais do que um "centro de custos" e cria valor em diferentes áreas.

#### 2.4.3. Auditoria interna e o apoio do Auditor Externo

Haron *et al.* (2004) no seu estudo, relativo à confiança dos Auditores Externos nos Auditores Internos, demonstra que a competência e o âmbito do trabalho da AI foram os fatores considerados pelos Auditores Externos no âmbito do fator de confiança.

De acordo com Mihret e Admassu (2011), a eficácia da AI, medida pela aceitação e implementação pela Administração das conclusões e recomendações, pode ter impacto na confiança dos Auditores Externos.

O trabalho da AI pode guiar a uma mudança nos custos da Auditoria Externa (Felix Jr. *et al.*, 2001). Neste sentido, Eulerich e Eulerich (2020) identificaram no seu estudo que o desempenho da AI aumenta a eficiência do volume global de Auditoria, o que beneficia tanto a empresa como os Auditores Externos. Contudo, não existe um consenso na literatura sobre como acontece essa mudança ou se é exclusivamente positiva ou negativa do ponto de vista organizacional. Por outro lado, acredita-se que a eficácia da AI conduz a uma redução dos custos relativos à Auditoria Externa, especialmente se a AI abrange áreas operacionais relevantes para a Auditoria Externa, tais como a contabilidade ou a prevenção e detecção de fraudes (Ho & Hutchinson, 2010). Porém, estudos comprovam que esta relação pode não ser totalmente credível, uma vez que as funções de Auditores Externos e Auditores Internos pode ser complementar e não substituto.

Deste modo, a AI e a Auditoria Externa devem assegurar uma comunicação e partilha de informações adequadas e regulares, onde uma relação nesta base pode ser benéfica para as empresas. Porém, estas duas funções deverão estabelecer limites claros, bem como preservar a sua independência e objetividade (IIA, 2020a).

Acrescenta-se que apesar da necessidade de se preservar a independência e objetividade da AI e da Auditoria Externa, estas devem manter uma relação estreita e construtiva. Tal destina-se a assegurar a coordenação do seu trabalho e uma utilização eficiente dos recursos (IIA, 2020a).

De acordo com o já mencionado, pode-se afirmar que existe uma forte relação entre AI e Auditoria Externa, sendo que a primeira pode influenciar qualidade.

#### 2.4.4. Auditoria interna e a detecção de fraudes

De forma geral, a fraude é um dos maiores perigos crescentes que está constantemente presente na vida de uma empresa e que afeta todas as estruturas da mesma. Portanto, é fundamental que os Auditores Internos tenham acesso a todas as informações sobre a empresa e detenham autoridade suficiente para investigar todos os assuntos que consideram relevantes.

Alguns estudos antigos focaram-se na avaliação da capacidade dos Auditores Internos para realizarem trabalhos relacionados com fraudes, sugerindo a maioria deles que os



Audidores Internos estariam tão conscientes como os Auditores Externos das áreas mais sujeitas à fraude.

Coram *et al.* (2008) verificaram que a AI agrega valor à empresa por meio de melhorias no ambiente organizacional, do controlo e monitorização para detetar e reportar fraudes. Nesta circunstância, Nicolaescu (2013) enfatiza a responsabilidade dos Auditores Internos em detetar fraudes nas empresas, concentrando-se na deteção de aspetos usando os exames de procedimentos onde acreditam ser a maneira mais eficaz.

Drogalas *et al.* (2017) defendem que uma AI eficaz tem influência positiva na prevenção e identificação de fraudes. Esta influência aumenta quanto mais responsabilidade a AI assume neste campo e quanto mais formação os Auditores Internos possuem. Embora a prevenção e deteção de fraudes possa ser alcançada através da ação direta da AI, a influência indireta da promoção da cultura ética nas empresas também faz parte do valor acrescentado que se oferece neste âmbito (Ma'ayan & Carmeli, 2016). Neste sentido, Asiedu e Deffor (2017) destacaram a influência da AI na corrupção de alguns países, tendo realizado estudos concretos onde concluiu que efetivamente esta reduz a corrupção. Anteriormente, e na mesma esteira, Coram *et al.* (2008) averiguaram uma relação positiva entre AI e a deteção de fraudes, o que fortalece o SCI.

Portanto, a AI possui um papel fundamental de controlo possibilitando a gestão de risco de fraude. Porém, este papel pode deferir de uma empresa para a outra, uma vez que a gestão de risco de fraude não é objetiva, mas sim subjetiva. Tradicionalmente, esta gestão seria colocada na primeira e segunda linha de defesa (modelo mais recente de três linhas emitido pelo IIA)<sup>8</sup>. De acordo com este modelo, o papel da AI na gestão de risco de fraude estaria relacionado com a garantia e aconselhamento independentes e objetivos em todas as questões relacionadas com a consecução dos objetivos (Lentz & Cleave, 2020).

As empresas podem recorrer ao próprio pessoal (*in source*), recorrer a uma empresa externa (*outsource*) ou a uma combinação dos dois para proceder a auditorias das mesmas. Segundo Ofosu Dwamena, em 2021, embora recorrer à AI (*in source*) não afete significativamente as perceções sobre a independência do auditor ou a confiabilidade das demonstrações financeiras ou a sua perceção de proteção contra fraudes nas demonstrações financeiras, as empresas percebem que os Auditores Externos (*outsource*) são tecnicamente mais competentes. Porém, o autor, no mesmo estudo, alerta para estas

---

<sup>8</sup> Informação mencionada no ponto 2.2.

conclusões, retiradas das suas investigações, para o facto de que as mesmas possuem uma limitação, uma vez que foram realizadas através de estudos que avaliaram perceções e não o desempenho real.

Em suma, os estudos sobre a AI e fraude centram-se no entendimento tradicional de um Auditor Interno. Verifica-se que a deteção e prevenção de fraudes é ainda um tema com relevância para as empresas internacionais e nacionais.

#### 2.4.5. Auditoria interna e a formação de futuros gestores

Vários estudos retratam a temática da formação de futuros gestores no âmbito da AI através da implementação do chamado *Management Training Ground* (MTG). Porém, a criação de valor proporcionado por um cenário de MTG é controverso na literatura.

De acordo com a discussão literária analisada por Eulerich e Eulerich (2020), retirou-se que esta criação de valor é contrariada pelos efeitos negativos da utilização da AI como um ambiente MTG, o que poderia contrariar o seu papel de órgão de auditoria, sendo que estes incluem o declínio da qualidade dos relatórios financeiros, que só pode ser compensado por controlos compensatórios. Para além disso, estes autores constataram que a implementação do MTG no âmbito da AI poderia compensar o efeito potencial de que a AI reduz o custo da Auditoria Externa, uma vez que as empresas pagam custos de auditoria mais elevados quando a sua AI é utilizada como MTG. Bond (2011) descobriu que o aumento do valor acrescentado pela AI como MTG é a oportunidade para os auditores aprofundarem os seus conhecimentos sobre a empresa em que operam e ganharem experiência em habilidades de liderança. Posteriormente, e neste sentido, Carcello *et al.* (2018), acrescentam que uma das razões para a implementação de uma abordagem MTG é que a confiabilidade das recomendações dos auditores é maior, uma vez que o conhecimento específico de uma empresa e a ‘técnica’ de um Auditor Interno é mais pronunciado num ambiente MTG, reforçando o potencial valor acrescentado que pode ser alcançado através da AI.

Em assentimento com estudos anteriores pode-se observar que os mesmos se focaram, essencialmente, nos efeitos do MTG na decisão de confiança dos Auditores Externos e, muitas vezes, operacionalizam as atividades de AI no contexto de auditorias financeiras.

Em suma, é conveniente que exista um ambiente MTG, uma vez que é uma forma dos Auditores Internos têm em desenvolver as suas competências, técnicas e conhecimentos e assim conseguir compreender melhor os controlos internos, a gestão de riscos e a

*corporate governance* da empresa, identificando fraquezas e procurar potenciais melhorias.

## 2.5. Como medir a criação de valor

### 2.5.1. Determinantes quantitativos e mensurabilidade

De forma geral, para medir a criação de valor e a eficácia da AI, pode ser usado um sistema de medição de desempenho, pelo qual consistiria num conjunto de métricas que quantificam a eficácia e a eficiência das ações da AI e, conseqüentemente, a sua criação de valor (Rupšys & Boguslauskas, 2007). Neste sentido, a literatura discute vários indicadores-chave de desempenho (KPI).

Portanto, de acordo com os estudos de Soh & Martinov-Bennie (2011), o número de auditorias e relatórios de auditoria realizados podem ser utilizados para medir o desempenho da avaliação do impacto.

A qualificação e as competências dos Auditores Internos possuem uma forte influência na criação de valor no âmbito da avaliação do impacto. Neste sentido, a qualificação e as competências podem ser assinaladas pelo simples número de certificações existentes ou pelo tempo médio despendido em formações (Bota-Avram & Palfi, 2009; Rupšys & Boguslauskas, 2007).

Rupšys e Boguslauskas (2007) acrescentam que a criação de valor pode também estar ligada à procura de serviços de AI por parte dos quadros superiores, uma vez que tal significa a adição de uma atividade no departamento de AI. Também as recomendações feitas pela AI ou pela abordagem proativa e melhorias de processas da AI devem ser consideradas como um possível cenário que oferece informações sobre a criação de valor pela AI (Roussy & Brivot, 2016; Soh & Martinov-Bennie, 2011).

### 2.5.2. Determinantes qualitativos e mensurabilidade

De forma geral, para determinantes que não podem ser avaliados por meio de métricas mensuráveis, é preciso adotar uma abordagem distinta. Com o objetivo de incorporar os determinantes qualitativos à lista de fatores que influenciam a criação de valor pela AI, é possível utilizar técnicas como entrevistas, nível de satisfação dos *stakeholders* ou feedback de múltiplas perspetivas para recolha de informações.

De acordo com as considerações de Soh e Martinov-Bennie (2011), a interação entre a AI e o *Committee* de Auditoria, bem como a alta administração, é um aspeto crucial para

a geração de valor agregado. Os autores enfatizam que a qualidade das linhas de comunicação e informação, bem como o apoio fornecido à AI são fatores decisivos para o seu desempenho. Assim sendo, o *Committee* de Auditoria tem o potencial de oferecer suporte à AI por meio da revisão e aprovação do planejamento, orçamento e dos objetivos da auditoria, bem como pela seleção de recursos externos, a fim de garantir que os responsáveis pela AI estejam adequadamente equipados para desempenhar suas funções de forma eficiente e eficaz. Adicionalmente, é pressuposto que o suporte prestado pelo *Committee* de Auditoria ao *Chief Audit Executive* (CAE) exerça uma influência positiva no desempenho global da AI sendo que Soh e Martinov-Bennie (2011) destacam a importância do papel dos CAEs, muitas vezes desempenhado de forma isolada.

Outra constatação relevante de Soh e Martinov-Bennie (2011) refere-se à importância da experiência individual dos auditores para o desempenho da AI, especialmente no que se refere às habilidades contábilísticas e de tecnologia da informação. Estes autores evidenciam que o aprimoramento dessas habilidades tem um efeito positivo no desempenho dos responsáveis pela auditoria. Ademais, a capacidade do *Chief Audit Executive* (CAE) de cooperar com as partes interessadas é uma vantagem importante, conforme apontado por Van Staden e Steyn (2009).

### 2.5.3. Abordagens combinadas

Um *balanced scorecard* pode unir fatores qualitativos e quantitativos que impactam na criação de valor da AI (Rupšys & Boguslauskas, 2007). *The IIA Research Foundation* criou um modelo de *scorecard* que considera perspectivas do *Committee* de Auditoria, processos internos, inovação e capacidade, e perspectivas dos auditados. Outra abordagem é o esquema de entrada-processo-saída, que categoriza o trabalho da AI em três fases: entrada, processo e saída (Rupšys & Boguslauskas, 2007). O IIA publicou um Guia de Prática adicional em dezembro de 2010 que atualiza o *scorecard* original e discute benefícios e desafios de sua implementação. Neste sentido, IIA Netherlands (2016) oferece um conjunto de ferramentas para profissionais aplicarem a abordagem do *scorecard* nas suas empresas.

## 2.6. Fases do processo de Auditoria Interna

Diversos autores, concordam que o processo de AI é composto por quatro etapas fundamentais: Planejamento, Execução, Execução e comunicação do Relatório, Monitoramento e Acompanhamento/*Follow-up*. Esta lógica de pensamento é amplamente

reconhecida na área da AI e as quatro fases são essenciais para garantir a eficácia e eficiência do processo de AI.

#### 2.6.1. Planeamento

A primeira fase, planeamento, envolve o desenvolvimento de um plano de auditoria detalhado que identifica os riscos e oportunidades relevantes para a empresa, estabelece objetivos de auditoria, define os recursos necessários e identifica as pessoas chave que serão envolvidas na auditoria.

De acordo com Tribunal de Contas (1999), a fase de Planeamento na Auditoria Interna tem como objetivo adquirir o conhecimento necessário sobre as características da empresa alvo da auditoria, incluindo seus sistemas e controlos. Nesta fase, é essencial realizar uma recolha e avaliação prévia das informações relevantes, a fim de definir objetivos detalhados para a auditoria e determinar as necessidades de recursos e cronograma de ações. O planeamento adequado ajuda a garantir que a auditoria seja executada com eficiência e eficácia, permitindo a identificação de riscos e oportunidades importantes para a empresa.

Segundo a norma ISA (*International Standards on Auditing*) 300 (IFAC, 2018), o processo de planeamento de uma auditoria compreende a definição de uma estratégia geral para o trabalho a ser realizado e a elaboração de um plano de auditoria. Essas etapas auxiliam o auditor na identificação e resolução antecipada de possíveis problemas, bem como na organização e gestão eficiente do trabalho de auditoria, incluindo a seleção da equipa de auditoria com base nas suas habilidades e competências. O planeamento também visa fornecer orientação e supervisão adequadas aos membros da equipa e facilitar a coordenação dos trabalhos. É importante ressaltar que o planeamento da auditoria é um processo dinâmico que pode ser ajustado ao longo do trabalho de auditoria, à medida que novas informações e evidências vão surgindo.

#### 2.6.2. Execução

Na fase de execução, os Auditores Internos realizam procedimentos de auditoria para recolher evidências relevantes e suficientes que permitam avaliar a conformidade das atividades da empresa com as políticas, procedimentos e requisitos legais aplicáveis. Os procedimentos podem incluir entrevistas, análise documental, análise de dados, testes de CIs e testes substantivos. O objetivo desta fase é fornecer uma avaliação objetiva e fundamentada sobre o desempenho da empresa.

Conforme destacado por Moeller (2009), durante a fase de execução da auditoria, é fundamental que o trabalho de campo siga o programa previamente estabelecido, de modo que o auditor responsável possa verificar o cumprimento de todas as etapas necessárias. À medida que cada etapa é concluída, o auditor responsável deve rubricar e datar o programa de auditoria, a fim de garantir que todas as etapas estejam a ser cumpridas e registadas corretamente. É importante que toda a documentação recolhida durante a auditoria, bem como as análises realizadas, sejam organizadas e enviadas ao auditor responsável para realizar uma revisão preliminar do trabalho realizado. Dessa forma, o auditor responsável pode monitorizar o desempenho do trabalho de auditoria em andamento e analisar os papéis de trabalho à medida que são concluídos, garantindo a eficiência e eficácia do processo de AI.

A documentação da informação é fundamental para sustentar as conclusões e recomendações da auditoria, sendo que os papéis de trabalho constituem a compilação de toda a informação e documentação obtida no decorrer do processo de auditoria, incluindo dados, provas e descritivos. De acordo com a ISA 500 (IFAC, 2018), o objetivo do auditor é obter prova de auditoria suficiente e apropriada para formar uma opinião fundamentada e razoável. É, portanto, crucial que o auditor conceba e execute procedimentos de auditoria que permitam a obtenção de uma documentação completa e fidedigna, de modo a assegurar a exatidão das suas conclusões.

### 2.6.3. Emissão e comunicação do Relatório

Na fase de relatório, os Auditores Internos preparam um relatório que comunica os resultados da auditoria e as recomendações para melhorar o desempenho da empresa. O relatório deve ser claro, objetivo e ir direto ao ponto, devendo incluir informações sobre os achados, recomendações e respostas da gestão. O objetivo desta fase é garantir que a gestão e restantes interessados tenham informações confiáveis e oportunas sobre o desempenho da empresa.

De acordo com Tribunal de Contas (1999), o relatório de auditoria é um documento de extrema importância, pois é o resultado final do trabalho realizado pelo Auditor Interno. O relatório deve incluir todas as atividades auditadas, bem como os factos constatados e os elementos comprobatórios utilizados para fundamentar as suas conclusões e recomendações. O auditor deve redigir o relatório com clareza e precisão, de forma que todos os seus destinatários possam compreender facilmente o conteúdo. Além disso, o relatório deve ser objetivo, imparcial e livre de quaisquer pressões externas. A sua

estrutura deve ser organizada e seguir as normas e padrões estabelecidos para relatórios de auditoria, garantindo assim a sua eficácia e eficiência na comunicação dos resultados da auditoria.

Segundo Moeller (2009), um relatório de AI de qualidade não se resume apenas à sua aparência e apresentação, mas deve refletir a filosofia e abordagem dos Auditores Internos, incluindo objetivos, estratégias, políticas e procedimentos. Embora o relatório seja o principal meio de comunicação, a interação e a comunicação com os colaboradores da empresa também são importantes, por meio de entrevistas, reuniões de encerramento e encontros com a alta Administração e *Committee* de Auditoria.

#### 2.6.4. *Follow-up* e monitorização

Na fase de monitoramento e *Follow-up*, os Auditores Internos acompanham a implementação das recomendações e verificam se as ações corretivas foram eficazes na melhoria do desempenho da empresa. O objetivo desta fase é garantir que as recomendações sejam implementadas de forma eficaz e que a empresa melhore continuamente seu desempenho.

Em suma, o processo de AI é um ciclo contínuo que começa com o planeamento, passa pela execução, relatório e monitorização, e retorna ao planeamento para iniciar um novo ciclo. Este processo ajuda a garantir que a AI seja realizada de maneira eficiente e eficaz, fornecendo à gestão informações credíveis e oportunas para melhorar o desempenho da empresa.

### 2.7. Estratégias para aumentar a eficácia das funções da Auditoria Interna

Embora alguns estudos sugiram que a AI e o CI não tenham influência na *corporate governance*, outros apontam que a implicação da AI pode determinar o desempenho das empresas. Diante dessas questões, torna-se relevante estudar o impacto da AI na *corporate governance* especialmente com as mudanças estruturais que ocorrem atualmente nas relações entre as unidades de *corporate governance*.

De acordo com Dittenhofer (2008), a eficácia é alcançada quando se atinge os objetivos e se obtém as condições desejadas. A AI, por sua vez, é considerada eficaz quando contribui para que a empresa atinja os seus objetivos, mesmo que a definição de critérios de avaliação para confirmar a sua eficácia possa ser um desafio. Portanto, a definição clara da eficácia da AI é fundamental. Posteriormente, Lenz *et al.* (2018) definem a

eficácia da AI como um conceito baseado em risco que auxilia as empresas a alcançar os seus objetivos, aumentando positivamente a qualidade da *corporate governance*.

A eficácia da AI é um conceito complexo que pode ter diferentes significados e interpretações. Segundo a literatura especializada em AI, a eficácia está relacionada à capacidade da AI em melhorar a eficiência empresarial e alcançar os objetivos da empresa, alinhando o âmbito da auditoria com a missão e visão da gestão e da empresa.

De acordo com Santana *et al.* (2021) existem três fatores/estratégias para atingir a eficácia das funções de AI, tais como a competência da AI, onde aqui se pode apostar, por exemplo, na formação contínua da equipa de auditoria; a independência pelo qual se deverá investir num quadro de pessoal apto e adequado para o volume de trabalho em causa; e o suporte dos gestores em geral apostando numa comunicação direta entre a gestão e Auditores Internos, na participação de AI no processo de tomada de decisão, entre outros.

Outros estudos mencionam também o uso da tecnologia avançada como uma forte estratégia para o alcance da eficácia das funções de AI. Um exemplo é a análise de dados como uma tecnologia avançada que está em rápido crescimento, uma vez que, já se confirmou a sua eficiência e eficácia no trabalho de auditoria.

## 2.8. Desafios que a Auditoria Interna enfrenta aquando da sua implementação

De acordo com Neema (2019), os principais desafios que os Auditores Internos enfrentam foram vistos como intervenientes variáveis, isto é, estes passam pelo próprio desenvolvimento de uma estratégia de força de trabalho, entrega de valor acrescentado, uso de tecnologia avançada quando não se tem os meios ou recursos humanos necessários para o seu devido uso e a falta de independência do Auditor Interno que ainda muito se faz ver. Acrescenta que a falta de conhecimento, apoio inadequado da gestão e processos de monitorização pouco credíveis são outros grandes desafios que a AI enfrenta aquando da sua implementação. De todos estes desafios mencionados, no estudo quantitativo que esta autora realizou, verificou-se que a falta de apoio por parte da gestão é o desafio com maior percentagem de inquiridos que apontam como um dos desafios que mais se colocam às funções de AI.



## 2.9. Demasiado envolvimento nos deveres de gestão que comprometem a sua objetividade

A objetividade dos Auditores Internos é fundamental para a sua credibilidade e para a confiança nos seus trabalhos, sendo que a sua independência pode ser a ferramenta de alcance dessa mesma credibilidade e confiança. Para além disso, a independência é um requisito fundamental para os Auditores Internos, conforme estabelecido no *International Professional Practices Framework* (IPPF) do IIA.

O envolvimento dos Auditores Internos em atividades de gestão, como tomada de decisão ou implementação de controlos, pode afetar a sua independência e objetividade. Segundo Brink (2005), a participação dos Auditores Internos em funções de gestão pode comprometer a sua independência e torná-los menos capazes de avaliar os processos de negócio de forma imparcial. Nesse sentido, a norma ISA 1130 (IIA, 2017b) enfatiza a importância de garantir a independência dos Auditores Internos, evitando que estes sejam colocados em situações que possam afetar a sua objetividade.

Portanto, é importante que as atividades dos Auditores Internos sejam claramente definidas e limitadas, de modo a evitar conflitos de interesse ou falta de objetividade. O envolvimento dos Auditores Internos em atividades normais de gestão deve ser evitado ou restrito para garantir a sua independência e objetividade na realização dos seus trabalhos.

## 2.10. Perspetivas sobre a Auditoria Interna na era digital

A digitalização contínua da economia representa tanto desafios como oportunidades para a AI e para a profissão de auditor em geral. Isso é especialmente verdadeiro quando se trata da análise de *big data*, inteligência artificial (IA) e tecnologia *blockchain*. Para que a AI seja mais eficaz e possa contribuir para o sucesso das empresas, ela precisa de se adaptar às mudanças que afetam os negócios modernos e estar pronta para aproveitar as oportunidades oferecidas pela tecnologia digital.

De acordo com variados estudos desta temática consegue-se retirar que a adoção da tecnologia na AI e o uso de análise de dados em grande escala tem transformado a forma como a profissão é exercida. Embora ainda exista um longo caminho a percorrer, as oportunidades para o desenvolvimento e utilização dessas inovações são enormes.

Ao longo das últimas décadas, o aumento do volume e da velocidade de geração de dados tem sido exponencial, impulsionado, essencialmente, pela redução dos custos de armazenamento. Esse crescimento deu-se de forma não estruturada, uma vez que os dados são gerados a partir de diversas fontes, com diferentes finalidades e sem um formato consistente, incluindo números, textos, imagens, áudio e vídeo, entre outros tipos de informação. Essa realidade fez surgir o conceito de *big data*, que requer uma nova abordagem para lidar com a grande quantidade de dados que são gerados em tempo real e que necessitam de ser processados para gerar *insights* valiosos. A análise de *big data* permite dar sentido a esses dados massivos, rápidos e não estruturados, transformando-os em conhecimento útil para as empresas (Botez & Melega, 2020).

A era do *big data* não é apenas uma tendência tecnológica, mas sim um novo paradigma que possibilita abordagens inovadoras na compreensão do mundo e na tomada de decisões empresariais (Setty *et al.*, 2013).

Segundo Botez e Melega (2020), a utilização crescente da tecnologia na AI, especialmente no âmbito do *big data*, traz um novo desafio para os auditores: a compreensão dos resultados. A análise de grandes quantidades de dados pode aumentar a relevância das funções do auditor, possibilitando a recolha e reconciliação de dados de forma mais eficaz. No entanto, esses autores ressaltam que as empresas devem ter em conta os riscos de cibersegurança ao usar *softwares*, a fim de assegurar a segurança e a privacidade dos dados corporativos, minimizando os riscos.

Porter e Heppelmann (2015) apontam que os auditores devem disponibilizar informações fidedignas e relevantes aos auditados num cenário de intensa concorrência. Para isso, tem-se apostado na digitalização dos seus processos, que viabiliza a adoção de novas tecnologias que modificam o contexto da auditoria. Com a redução de tarefas repetitivas, os auditores podem otimizar tempo nos procedimentos que realizam (Manita *et al.*, 2020).

## 3. O ESTÁGIO

### 3.1. APA – Administração do Porto de Aveiro, S.A.

A essência da APA, S.A. está conectada à história da ria de Aveiro e à obra de fixação e abertura da Barra de Aveiro. Desde há dois séculos atrás, a cidade de Aveiro presenciou várias intervenções políticas, económicas e técnicas em proveito da abertura da ligação entre o mar e a ria de Aveiro.

#### 3.1.1. Visão, Missão e Objetivos Estratégicos

A APA, S.A. é, nos dias de hoje, uma empresa dedicada em fazer cumprir a sua missão perante a sociedade e em garantir um futuro sustentável do próprio porto não esquecendo a sua história com duzentos anos. É neste sentido que esta Administração Portuária assume como missão *“Facultar o acesso competitivo de mercadorias aos mercados regionais, nacionais e internacionais, promovendo assim o desenvolvimento económico da região onde se insere.”* (Porto de Aveiro, 2023).

Portanto, a APA, S.A. assume, assim, um compromisso público perante a sociedade civil e comunidade portuária, invocando, de acordo com o DGTF - Direção-Geral do Tesouro e Finança (2021), cinco valores fundamentais de atuação:

- Satisfação do Cliente: Orientação para a qualidade da prestação de serviço com permanente adaptação às necessidades dos clientes;
- Rentabilização económica: Rentabilização do porto, obtenção dos benefícios para os agentes e atores portuários e geração de riqueza para a economia regional;
- Respeito pelo Ambiente: Subordinação da atividade aos valores e condicionalismos ambientais e aos princípios de desenvolvimento sustentável;
- Garantia de segurança: Garantias de segurança e prevenção dos riscos ambientais;
- Conformidade social e institucional: Observação dos princípios e políticas nacionais e europeias e compromisso com as normas de natureza ética e de responsabilidade social.

A Visão da APA, S.A. tem como foco a valorização e a exploração dos seus pontos fortes e minimização, ou eliminação, dos seus pontos fracos. Neste sentido, a mesma é definida como: *“Reconhecimento do Porto de Aveiro como uma plataforma logística competitiva no Corredor Atlântico”* (Porto de Aveiro, 2023).

De acordo com o Porto de Aveiro (2023), para proceder à concretização desta Visão, este porto definiu sete objetivos estratégicos:

1. Otimizar a capacidade disponível existente para o reforço da movimentação de granéis e de carga geral;
2. Captar negócios para a Zona de Atividades Logísticas e Industriais (ZALI) – espaço disponível para desenvolvimento de atividades logísticas e industriais;
3. Apostar na melhoria da Segurança, Ambiente e Qualidade (*Green e Blue Port*);
4. Melhorar a gestão de clientes do porto e o desenvolvimento de novos negócios (negócio de contentores, economia azul, entre outros);
5. Manter o investimento em infraestruturas, nomeadamente acessibilidades marítimas e terminal intermodal;
6. Elevar a Notoriedade Internacional, Nacional e Local da Marca ‘Porto de Aveiro’;
7. Modernização Tecnológica dos serviços e infraestruturas.

### 3.1.2. Estrutura organizacional

De forma resumida, uma estrutura organizacional é um desenho que representa uma hierarquia numa empresa. Esta descreve o que os colaboradores realizam, a quem se reportam e como as decisões são tomadas.

Através do organigrama relativo à APA, S.A. (presente no *Anexo V – Organigrama da APA, S.A.*) podemos verificar que a empresa se divide em dois níveis: os órgãos sociais e comissões (o topo da hierarquia) e os órgãos de assessoria e apoio à gestão (os que reportam ao topo).

De acordo com o artigo 5.º dos Estatutos da APA, S.A., os órgãos sociais da sociedade são “a assembleia geral, o conselho de administração, o conselho fiscal e o revisor oficial de contas ou sociedade de revisores oficiais de contas, com competências fixadas na Lei e nos presentes Estatutos”. De forma mais detalhada:

- **Mesa da Assembleia Geral:** composto por um Presidente e por uma Secretária pelo qual são eleitos pelo Governo (ao abrigo da primeira parte do n.º 1 do artigo 54.º do CSC e por deliberação social unânime por escrito, aprovada por Despachos, de 13 de setembro de 2022, do Senhor Ministro das Finanças e do Senhor Secretário de Estado das Infraestruturas) e possuem um mandato de três anos;

- **CA:** composto por um Presidente e dois Vogais, sendo que o mandato destes membros tem a duração de três anos, podendo ser renovado até ao limite de três renovações consecutivas (artigo 9.º, número 2 dos Estatutos da APA, S.A). Este Conselho é eleito pela Assembleia Geral (artigo 8.º, número 2, alínea d), dos Estatutos da APA, S.A.);
- **Conselho Fiscal:** composto por um Presidente, dois Vogais e um Suplente. Este Conselho é eleito pela Assembleia Geral, tendo um mandato de três anos que pode ser renovado nos termos da legislação aplicável (Artigo 15.º dos Estatutos da APA, S.A.)
- **Revisor Oficial de Contas (ROC):** composto por uma sociedade anónima, a Deloitte & Associados, SCROP, S.A.. Este ROC é eleito pela Assembleia Geral (Artigo 15.º dos Estatutos da APA, S.A.).

Complementarmente aos Órgãos Sociais, a APA, S.A. dispõe de cinco Órgãos de Assessoria e Apoio à Gestão, onde se encontram hierarquizados, por sua vez, em quatro grandes áreas funcionais que agregam um conjunto de setores e serviços destinados a dar cabal cumprimento às atribuições funcionais de cada área de atividade. Os principais órgãos são: Secretariado da Administração, Áreas de Desenvolvimento de Negócio, Gabinete de Relações Externas, Gabinete Jurídico, Gabinete de Estratégia, Direção de Coordenação Portuária (*Anexo VI – Composição da Direção de Coordenação Portuária, com enfoque no Departamento de Pilotagem*), Direção de Infraestruturas, Direção de Gestão de Espaços e Ambiente, Responsável de Ambiente e Direção Financeira e de Desenvolvimento Organizacional (*Anexo VII - Composição da Direção Financeira e de Desenvolvimento Organizacional, com enfoque no Controlo de Gestão*).

O estágio foi realizado na Direção Financeira e de Desenvolvimento Organizacional, mais especificamente na área do Controlo de Gestão. Esta área é composta pela diretora financeira Dr.<sup>a</sup> Andreia Maia Queirós e dois Técnicos Superiores, o Dr. Pedro Pereira (orientador) e a Dr. Alicia Paciência.

### 3.2. Objetivos e Plano de Estágio

O estágio curricular concretizado na APA – Administração do Porto de Aveiro, S.A. possuiu uma duração de cerca de cinco meses tendo sido realizado, como dito anteriormente, na Direção Financeira e de Desenvolvimento Organizacional, mais

especificamente no Controlo de Gestão, com a orientação do técnico superior Dr. Pedro Pereira.

Esta Direção tem como principal objetivo assegurar o planeamento, organização e controlo de toda atividade operacional das áreas de Contabilidade, Compras, Administrativa, Informática, Tesouraria e Recursos Humanos.

Portanto, neste estágio curricular pretendeu-se o ganho de conhecimentos e de experiência relevantes, e necessários, para assegurar funções de um Auditor Interno, área que está sobalçada do Controlo de Gestão.

Para isto, o plano de estágio foi dividido em três fases. Na primeira fase, compreendida no mês de fevereiro, pretendeu-se o conhecimento científico atualizado sobre a auditoria interna. Na segunda fase (realizada no mês de março) transitou-se, com os conhecimentos adquiridos na fase anterior, para a elaboração de um Manual de Procedimentos relativo à elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna que a APA, S.A. implementa. A terceira fase (realizada entre o mês de março e o mês de junho) compreendeu-se no acompanhamento dos Auditores Internos da APA, S.A. e da APFF – Administração do Porto da Figueira da Foz, S.A. (sua subsidiária<sup>9</sup>) no desenvolvimento das ações de auditorias internas onde as mesmas figurarão no Plano Anual de Auditoria Interna para 2023.

### 3.3. Atividades desenvolvidas

Durante o período de estágio, para além das funções de Auditoria Interna, desempenhei, em paralelo, funções de Controlo de Gestão.

#### 3.3.1. Elaboração do Manual de Procedimentos da Auditoria Interna

O Manual de Procedimentos da AI é um documento essencial que estabelece as diretrizes e orientações para a realização das atividades de AI numa empresa. Este manual serve como um guia para os Auditores Internos, concedendo informações detalhadas sobre os principais processos, métodos e padrões a serem seguidos durante o desempenho das suas funções.

---

<sup>9</sup> Como a APFF, S.A. é uma subsidiária da APA, S.A. é comum que alguns setores sejam comuns, tal como a área da AI e, portanto, as pessoas que realizam AIs na APA, S.A. também o fazem para a APFF, S.A..

Este manual deve incluir uma introdução, o âmbito da AI, as responsabilidades e a autoridade, o processo de planeamento, a execução da AI, o relatório e o *follow-up* e, por fim, a confidencialidade e a ética em rigor no trabalho da AI.

Neste sentido, devido à grande dimensão da APA, S.A. esta sentiu a necessidade da elaboração de um Manual de Procedimentos de AI para que a sua auditoria refletisse, em tempo real, as mudanças na empresa, nas regulamentações e no ambiente externo à mesma. Portanto, foi-me proposto a sua elaboração neste estágio com o intuito de melhor conhecer a própria empresa, como também ficar mais hábil na área da AI para futuras tarefas práticas na mesma.

Para a realização desta atividade foquei-me, essencialmente, em seis fases:

1. Recolha de informação, onde efetuei pesquisas e recolha de informações sobre práticas de AI, regulamentações aplicáveis, requisitos legais e políticas da APA, S.A. e da APFF, S.A. para que pudesse compreender o ambiente em que a AI seria realizada;
2. Definição do âmbito da AI com base nas informações recolhidas na fase anterior. Isto é, fui procurar perceber os processos e áreas que seriam abordadas onde podiam compreender auditorias de processos operacionais, financeiros, entre outros;
3. Definição da estrutura do manual onde organizei o conteúdo do mesmo de forma lógica e coerente;
4. Elaboração dos procedimentos específicos que os Auditores Internos devem seguir durante a realização das suas funções (inclui aqui, por exemplo, testes, técnicas de amostragem, análises a serem feitas, entre outros);
5. Revisão e validação do manual;
6. Submissão do manual ao CA após a sua revisão e validação.

Desta forma, consegui implementar rigor nas AIs praticadas tanto na APA, S.A. como na APFF, S.A. e ajudar futuros Auditores Internos a terem um guia que os auxiliará a desenvolverem as suas funções de forma coerente e eficaz.

### 3.3.2. Elaboração do Manual de Procedimentos da Função Património

A elaboração do Manual de Procedimentos da Função Património foi uma das principais atividades desenvolvidas durante o estágio. Este manual foi redigido com o objetivo de estabelecer diretrizes e orientações para a gestão e controlo do património da APA, S.A.

e da APFF, S.A.. Portanto, este manual descreve os procedimentos e práticas a serem seguidos na gestão dos bens patrimoniais, incluindo aquisições, inventário, registo, movimentação, abates e manutenção dos ativos.

O processo de elaboração deste manual foi idêntico ao processo de elaboração do Manual de Procedimentos de AI.

Na APA, S.A. já existia um Manual de Procedimentos do Aproveitamento, porém este não satisfazia as exigências que a função património requeria e, portanto, era pertinente a elaboração do Manual de Procedimentos da Função Património. Aqui foi possível a total reorganização do património da APA, S.A. contando com a sua etiquetagem, ação que até aos dias de hoje não fora realizada por falta de oportunidade. Esta etiquetagem veio facilitar o controlo e a rastreabilidade dos ativos ao longo do seu ciclo de vida.

### 3.3.3. Gestão do imobilizado e venda interna

A Gestão do Imobilizado envolveu o controlo e a gestão dos bens imobilizados da APA, S.A.. Esta função visou garantir, essencialmente, o registo do imobilizado para posterior venda interna dos ativos sem uso ou obsoletos, contribuindo para a eficiência operacional e a otimização dos recursos.

Numa fase inicial, o desenvolvimento da atividade de gestão do imobilizado seguiu a seguinte lógica (tendo em conta que esta gestão teve como único objetivo a venda interna):

1. Inventário inicial onde foi identificado, classificado e registado os bens existentes aptos para serem vendidos internamente aos colaboradores da APA, S.A.;
2. Registo e identificação que passou, essencialmente, pela etiquetagem com um “código” único (por exemplo, A1, A2, C1, C2, entre outros) para, posteriormente, ser elaborado uma listagem com os bens a serem vendidos. Esta listagem continha o tipo de bem, a sua descrição, fotografia, localização e o preço base a que ia ser vendido (incluído o IVA, se aplicável).

Após esta fase, passou-se para a efetiva venda interna do mobiliário que envolveu o leilão e a comercialização de móveis dentro da APA, S.A.. Esta atividade surgiu com a deteção da necessidade de reorganizar o mobiliário interno após a renovação de dois edifícios desta Administração Portuária, oferecendo, portanto, aos colaboradores a oportunidade de adquirir esses bens para uso pessoal.



O processo de venda interna começou, como feito aquando da gestão do imobilizado, com a identificação e avaliação do mobiliário que seriam disponibilizados para venda interna, envolvendo a sua catalogação, verificação do seu estado e a definição de um preço base justo para cada ativo. Após isto, este documento, que possui a catalogação e os seus preços, foi remetido, por e-mail, ao Serviço de Aprovisionamento com o comunicado de venda e as suas regras/procedimentos (incluíram a definição de datas, horários e locais de visualização dos ativos) implícitos interno para que o responsável por este Serviço desse andamento ao processo. Por fim, foi prestado auxílio no acompanhamento até ao local onde se encontrava o ativo pretendido bem como com a sua identificação através das etiquetas.

No fim do processo, iniciou-se a elaboração de abates dos ativos que foram vendidos ou doados de forma a atualizar o sistema informático presente na empresa.

Este processo ajudou no desenvolvimento da minha capacidade de organização e atendimento ao cliente, oferecendo *soft skills* necessárias e imprescindíveis para o futuro. Para além de me ajudar a mim, ajuda a reutilização dos ativos internos, contribuindo para a economia e para o não desperdício não permitindo que mobiliário em bom estado permaneça sem uso degradando-se nos armazéns da APA, S.A..

#### 3.3.4. Auditoria aos Armazéns da APA, S.A.

A AI realizada, mensalmente, nos armazéns da APA, S.A. envolveu a revisão e a avaliação dos processos de CIs relacionados às operações de armazenagem e de *stock* da empresa. O principal objetivo desta auditoria foi garantir a eficácia e a eficiência das atividades realizados nos armazéns, bem como a sua conformidade.

É importante compreender todos os processos e políticas relacionados à armazenagem e controlo de *stock* para que exista uma AI eficaz, uma vez que permite identificar as melhores práticas, avaliar a conformidade com as normas e regulamentações, e garante a eficiência e a segurança das operações nos armazéns do Porto de Aveiro.

Esta atividade foi realizada com o auxílio do Serviço de Aprovisionamento, setor da APA, S.A. que melhor conhece todas as entradas, saídas, pedidos de compra, entre outros, dos bens. Deste modo, este serviço recolhe as informações necessárias através da contagem física dos bens no armazém e do sistema informático da empresa onde o documento que advém deste sistema possui informações como os bens existentes no final do mês em questão, a sua quantidade existente, o seu preço unitário, entre outros. Após esta recolha

de informação dirigimo-nos aos armazéns, onde foram escolhidos 20 artigos, 10 que estão presentes no documento mencionado e 10 escolhidos por mim de forma aleatória, para serem contados presencialmente (isto é, contados com a minha presença) para que, posteriormente, se possa conferir com o que foi contado, à priori, pelo colaborador do Serviço de Aprovisionamento.

Feito este processo, é registado esta contagem presencial, a que foi feita pelo colaborador e a que está no sistema informático com todas as suas saídas, entradas e compras realizadas, de forma a aferir possíveis divergências com as contagens físicas. Caso existam divergências, recorre-se ao sistema informático para averiguar eventuais entradas ou saídas que não foram contabilizadas até ao dia da auditoria. Após conferir todas as divergências, justificando-as ou corrigindo-as, segue-se a elaboração do relatório onde se menciona a percentagem dos artigos avaliados nos artigos totais da empresa, possíveis divergências e o porquê de existirem, identificação da data da auditoria, o responsável pela mesma e a sua assinatura (com posterior assinatura do responsável pelo Controlo de Gestão para averiguar quais erros e legitimar este relatório).

Na primeira auditoria realizada detetei que a lista que continha os ativos todos da empresa estava desatualizada, possuindo bens obsoletos, e, portanto, através do sistema informático, atualizei-a e desenvolvi uma fórmula no Excel (*software* que se utiliza para registar as contagens físicas e quantidades existentes no sistema informático e onde nos calcula possíveis divergências) para que caso esta listagem fosse mudada este mesmo Excel continuaria sempre atualizado.

#### 3.3.5. Auditoria à Marina de Recreio da APFF, S.A.

Para além de auditorias aos armazéns da APA, S.A. foi-me também proposto a realização de auditorias à marina de recreio da APFF, S.A. onde o principal objetivo foi garantir que esta marina estivesse a operar de acordo com as regulamentações aplicáveis, oferecendo um ambiente seguro e adequado para os proprietários de embarcações.

De forma simples, esta atividade baseou-se numa análise dos processos operacionais onde envolveu a revisão dos procedimentos de entrada e saída de embarcações, o controlo de acesso e segurança e a gestão de espaços e amarrações. Após isto, passou-se para uma avaliação dos CIs pelo qual incluiu a análise dos procedimentos de facturamento e cobrança, o controlo de inventário (mais especificamente, os controlos remotos de acesso à marina de recreio) e a gestão de reclamações e incidentes.

No primeiro contacto com esta atividade detetei que, aquando da avaliação dos CIs, o Excel utilizado para este fim, apesar da forma automática de cálculo que já continha, não contemplava todos os escalões de embarcações, todos os tipos de cascos das mesmas e todos os períodos de tempo em que as embarcações estiveram alojadas na marina, o que seria uma ineficiência, uma vez que sempre que existisse um desvio entre o faturado e o que devia ser faturado (calculado através da fórmula já mencionada) teria que se proceder ao cálculo ‘à mão’ aumentando a possibilidade de erro. Neste sentido, partindo da fórmula já existente nesta folha de cálculo, reformulei e adicionei mais parâmetros para que se pudesse contemplar o máximo de critérios possíveis e assim o valor que devia ser faturado fosse o mais correto e atualizado possível.

### 3.3.6. Atualização das tarifas de fornecimentos de energia elétrica para o ano de 2023

A atualização das tarifas de fornecimento de energia elétrica envolve a revisão e o ajuste das taxas cobradas aos consumidores de acordo com as regulamentações e condições vigentes.

Para o desenvolvimento desta atividade recorri às regulamentações que retratam esta matéria, desde despachos a portarias, bem como despacho específico da APA, S.A. onde retrata a taxa a ser cobrada, os limites e critérios para cobrança (que implica diferentes valores a serem cobrados que oscilam de acordo com a energia consumida), as diferentes condições para a mesma no setor portuário, os encargos setoriais, custos de geração, entre outros.

De modo a atualizar as tarifas de energia elétrica recorri à ferramenta Excel onde utilizei fórmulas e metodologias específicas, definidas pelos órgãos reguladores, considerando os custos e as diretrizes estabelecidas.

Esta atividade foi proposta uma vez que é extremamente importante que a empresa permaneça sempre atualizada, especialmente no setor em que a APA, S.A. está inserida, sobre as decisões e diretrizes estabelecidas pelos órgãos reguladores de forma a garantir a conformidade com as normas e a transparência no processo de atualização tarifária. É uma atividade que deve ser realizada anualmente devido às fortes mudanças no setor energético.

### 3.3.7. Análise de saldos de contas

A análise de saldos de contas envolveu a revisão e avaliação dos saldos contabilísticos em contas do balanço patrimonial e da demonstração de resultados. Esta atividade teve como objetivo a verificação da exatidão e a integridade dos registos contabilísticos, a identificação de possíveis erros, omissões ou irregularidades e manter a conformidade com os princípios contabilísticos aplicáveis.

Esta atividade foi-me proposta uma vez que se apresentava, em algumas contas, movimentos não saldados o que demonstrava irregularidade nas contas contabilísticas da APA, S.A., visto que ou existiam contas em que a própria empresa estava em dívida ou terceiros estavam, ainda, em dívida perante a mesma.

Neste sentido, através do sistema informático foi possível tirar um extrato da contabilidade destas contas, mostrando todos os movimentos realizados na mesma, sendo, portanto, possível avaliar e rever os lançamentos contabilísticos. Sempre que existiam movimentos não saldados (isto é, irregularidades) retirou-se documentos de suporte como faturas, extratos bancários, contratos, entre outros (a que chamamos de prova de auditoria), para analisar detalhadamente o ponto de situação e tirar algumas elações para se comunicar, posteriormente, ao CA e ao próprio fornecedor/cliente, solicitando notas de crédito para regularizar a situação.

Esta atividade é extremamente importante dado que garante a veracidade das informações financeiras, identifica erros e/ou omissões, favorece o cumprimento das normas contabilística, deteta possíveis fraudes ou irregularidades, prevenir tomada de decisões informadas e traz transparência mantendo a credibilidade da empresa no setor.

### 3.3.8. Outras

Para além destas atividades, desenvolvi muitas outras atividades essenciais para a minha formação em Gestão, mais especificamente, para a área do Controlo de Gestão/Auditoria. Algumas das atividades foram:

- Recolha e análise de dados onde analisei dados financeiros e operacionais de forma a monitorizar o desempenho da empresa. Nesta atividade procedi à revisão de relatórios internos, extração de dados do sistema informático e identificação de tendências e variações significativas nesses dados;
- Estudos de mercado quando a empresa planeava adquirir algum equipamento. Procedi ao desenvolvimento de um Excel, onde formulei uma metodologia de

análise de decisão, recolhendo no mercado, vários equipamentos condizentes com as necessidades da empresa, definindo, em média, quatro características que podiam ser de mais valor para o Porto de Aveiro. A partir daí atribui a ponderação que acreditava ser a mais coerente e lógica e o Excel calculava um ranking da melhor para a pior opção de acordo com os critérios definidos;

- Elaboração de um relatório de gestão e orçamentos e previsões, auxiliando na elaboração do Plano de Atividades e Orçamentos (PAO) e do Controlo Orçamental projetando resultados financeiros futuros. Para isso recolhi dados, analisei tendências e identifiquei desvios em relação às metas estabelecidas;
- Melhoria de processos onde identifiquei oportunidades de melhoria nos processos de controlo de gestão e propôs algumas soluções para aumentar a eficiência e a eficácia. Estas soluções passaram pela implementação de melhores práticas;
- Acompanhamento da implementação de ações e projetos decorrentes do controlo de gestão, monitorizando o seu progresso, garantindo que os objetivos estabelecidos fossem alcançados.

## 4. REFLEXÃO CRÍTICA

Durante o estágio um dos principais objetivos era auxiliar e realizar AIs na APA, S.A. e na APFF, S.A.. As atividades envolviam analisar processos, identificar possíveis falhas ou riscos, elaborar relatórios e, caso fosse necessário, recomendar melhorias.

De forma geral, todas as atividades desenvolvidas neste estágio acarretaram uma grande ‘bagagem’ profissional, uma vez que estas atividades envolveram tanto a parte teórica, aplicando conceitos adquiridos no meu percurso académico, como a parte prática onde foi necessário recorrer à lógica, ao raciocínio e à destreza. Portanto, embora tenha adquirido conhecimento teórico sobre a AI na Universidade, a sua aplicação prática trouxe desafios adicionais, como a necessidade de me adaptar aos diferentes processos e sistemas do Porto de Aveiro.

Após estes cinco meses de estágio posso afirmar que identifiquei pontos fortes e fracos. Uns dos pontos fortes que consegui identificar foi a minha capacidade de aprendizagem rápida, a minha autonomia, a minha destreza, a minha curiosidade para saber mais e mais detalhadamente sem deixar o conhecimento ‘pelo meio’ e o bom ambiente laboral que consigo estabelecer. Porém, os pontos fracos identificados foram a necessidade de aprimorar as minhas habilidades de comunicação, a falta de sensibilidade para o detalhe e o querer fazer tudo ao mesmo tempo.

Um dos desafios que me deparei neste estágio foi a minha gestão de tempo para conseguir fazer tudo a tempo e horas e da melhor maneira possível. Neste sentido, adotei uma espécie de calendário diário onde as tarefas que sabia que me tomariam mais tempo eram logo as primeiras a serem feitas e logo após as restantes eram realizadas. Desta maneira, consegui organizar o meu horário laboral de forma eficiente e eficaz.

Neste estágio consegui desenvolver habilidades como análise crítica, pensamento lógico, conhecimento e interpretação de regulamentos e padrões, trabalho em equipa, pensamento analítico, gestão de tempo e organização e a competência para desenvolver capacidades interpessoais para lidar com colaboradores de diferentes áreas e níveis hierárquicos. Estas são habilidades fundamentais para a atuação na área da AI o que me ajudarão futuramente não só para esta área como para outras áreas de Gestão. Este estágio foi também importante para o desenvolvimento de competências informáticas melhorando a minha habilidade em *softwares* como o Excel e o Word.

Ainda, durante o estágio tive a oportunidade de interagir com colegas e supervisores experientes. Esta interação foi fundamental para o meu crescimento profissional, uma vez que pude aprender com a sua experiência, receber *feedback* construtivo, obter *insights* valiosos e absorver conhecimentos práticos que contribuem para o crescimento profissional. Além disso, este *networking* pode abrir portas para futuras oportunidades profissionais.

O facto de estagiar na área da AI ensinou-me a importância da independência e da objetividade, bem como a necessidade de se estar atualizado com os regulamentos e padrões de auditoria. Paralelamente, compreendi a importância da flexibilidade e da adaptação em diferentes situações, além da necessidade de uma comunicação clara e concisa.

Portanto, o estágio proporcionou uma imersão na rotina e nas atividades da AI, permitindo uma visão mais ampla e realista da profissão surgindo a oportunidade de confirmar o meu interesse genuíno por esta área e outras áreas congruentes como o Controlo de Gestão, reconhecendo como uma escolha profissional alinhada com as minhas habilidades. Para além disso, despertou um senso de responsabilidade e ética tornando-se parte integrante do meu desenvolvimento profissional, pois durante o estágio deparei-me com a importância de agir de forma responsável, confidencial e imparcial, respeitando os princípios éticos que regem a profissão do Auditor Interno.

Por fim, posso afirmar que tive a oportunidade de integrar num estágio curricular muito completo e enriquecedor onde consegui, de forma autónoma e livre, desenvolver as minhas competências na AI de forma completa e, portanto, não acredito que pudesse, de acordo com o contexto e setor em que a APA, S.A. está inserida, existir mais atividades que podiam realizar e não realizei e, por isso, estou genuinamente concretizada. O facto de me terem dado autonomia, liberdade e espaço para que pudesse aprender no meu ritmo fez com que tivesse de ir à procura de mais, de tentar perceber mais, permitindo, pelo menos no meu ponto de vista e da forma de aprendizagem que melhor se adequa a mim, desenvolver a minha autonomia, a minha capacidade de ir à procura e esgotar todas as opções possíveis antes de pedir qualquer ajuda. Este método pode não ser o melhor para toda a gente, mas no meu caso conseguem adaptar-se perfeitamente à forma como aprecio, e preciso, de ser ensinada ajudando a que esta experiência se tornasse incrivelmente incentivadora.

## 5. CONCLUSÃO

Ao longo deste relatório de estágio, explorou-se o tema da AI e a sua relação com o sucesso empresarial, compreendendo que esta função desempenha um papel fundamental na avaliação e melhoria dos processos, controlos e da *corporate governance*. Com base na revisão de literatura e vertente prática do estágio, pode-se tirar algumas conclusões pertinentes.

No contexto teórico, compreendeu-se que a AI é um processo sistemático e independente, que visa avaliar a eficácia dos CIs, legitimidade das informações financeiras e a conformidade com as políticas e regulamentos aplicáveis. Ainda, identificou-se que a AI possui diversas responsabilidades, desde a identificação de riscos e fraquezas até a recomendações de melhorias e controlo.

No âmbito prático, tive a oportunidade de vivenciar o papel de Auditor Interno numa empresa onde pude observar como a AI contribui para o seu sucesso. Durante o período de estágio acompanhei e participei em diferentes atividades de AI, como a realização de testes de controlo, análise de processos, identificação de fraquezas e recomendações de melhorias. Estas experiências permitiram constatar a importância de uma AI, capaz de identificar riscos e propor soluções eficientes para a gestão da empresa.

Ao relacionar a AI com o sucesso empresarial, tornou-se claro que a implementação de um sistema de AI eficiente pode gerar diversos benefícios para as empresas. Uma vez que contribui para o aprimoramento dos processos internos, redução de riscos operacionais e financeiros, prevenção de fraudes, melhoria da transparência e da legitimidade das informações financeiras, consolidação da *corporate governance* e cumprimentos de normas e regulamentos. Estes aspetos são cruciais para a criação de uma base sólida que sustente o crescimento e a durabilidade das empresas.

Sumamente, a AI desempenha um papel crucial na gestão, permitindo *insights* valiosos, contribuindo para o sucesso empresarial. Através da aplicação de técnicas de auditoria adequadas, monitorização contínua e recomendações de melhorias, a AI confere às empresas a possibilidade de identificar e mitigar riscos, promovendo a eficiência e a transparência e, ainda, tomar decisões informadas. Neste sentido, pode-se concluir que a AI é um elemento-chave para o sucesso empresarial, facultando uma base sólida para o crescimento sustentável e a excelência operacional.



## 6. REFERÊNCIAS

- Al-Baidhani, A. (2016). The nature of a dynamic relationship between audit committee and auditors both internal and external. *Business and Economics Journal*, 7(4), 1–5.
- Al-Jaifi, H. A., Al-Rassas, A. H., & Al-Qadasi, A. A. (2017). Corporate governance strength and stock market liquidity in Malaysia. *International Journal of Managerial Finance*, 13(5), 592–610.
- Al-Matari, E. M., Al-Swidi, A. K., & Fadzil, F. H. B. (2014). The measurements of firm performance's dimensions. *Asian Journal of Finance & Accounting*, 6(1), 24.
- American Institute of Certified Public Accountants. (1949). *Committee on Auditing Procedure, "Internal control: elements of a coordinated system and its importance to management and the independent public accountant, special report."* AICPA Committees.
- Amoush, A. H. (2017). The Internal Auditing Procedures Effectiveness in the Jordanian Commercial Banks. *International Business Research*, 10(3), 203–2014.
- Ashbaugh-Skaife, Hollis, Collins, D. W., & Kinney Jr, W. R. (2006). *Discovery and Reporting of Internal Control Deficiencies Prior to SOX-mandated Audits*.
- Asiedu, K. F., & Deffor, E. W. (2017). Fighting corruption by means of effective internal audit function: Evidence from the Ghanaian Public Sector. *International Journal of Auditing*, 21(1), 82–99.
- Barac, K., Plant, K., & Motubatse, K. N. (2009). Perceptions on the value added by South African internal audit functions. *African Journal of Business Management*, 3(13), 980–988.
- Bond, R. L. (2011). *Internal auditing "rotational" programs: Opportunities for internal audit to add value*.
- Bota-Avram, C., & Palfi, C. (2009). Measuring and assessment of internal audit's effectiveness. In *Annals of the University of Oradea, Economic Science Series* (Vol. 18, Issue 3, pp. 784–790).
- Botez, D., & Melega, A. (2020). Internal audit - Actualities and Challenges. *Studies and Scientific Researches Economics Edition*, 32.
- Brink. A. G. (2005). *Internal audit independence and objectivity: Emerging research opportunities*. 20(2), 146–155.
- Importance of Internal Audit and Internal Control in an organization – Case Study, (2017).
- Carcello, J., Eulerich, M., Masli, A., & Wood, D. (2017). *Are internal audits associated with reductions in operating, financial reporting, and compliance risk?*

- Carcello, J. V., Eulerich, M., Masli, A., & Wood, D. A. (2018). The value to management of using the internal audit function as a management training ground. *Accounting Horizons*, 32(2), 121–140.
- Cattrysse, J. (2005). *Reflections on Corporate Governance and the role of the internal auditor* [Master].
- Cohen, A., & Sayag, G. (2010). The Effectiveness of Internal Auditing: An Empirical Examination of its Determinants in Israeli Organisations. *Australian Accounting Review*, 20(3), 296–307.
- Coram, P., Ferguson, C., & Moreney, R. (2008). Internal audit, alternative internal audit structures and the level of misappropriation of assets fraud. *Accounting and Financing*, 48, 543–559.
- COSO. (2011). *Internal Control — Integrated Framework* (pp. 1–10).
- COSO. (2013). The 2013 COSO Framework & SOX Compliance: One approach to an effective transition. In *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)* (pp. 1–8).
- COSO. (2019). COSO Internal Control - Integrated Framework: An Implementation Guide for the Healthcare Provider Industry. In *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*.
- Desai, R., Desai, V., Libby, T., & Srivastava, R. P. (2017). External auditors' evaluation of the internal audit function: An empirical investigation. *International Journal of Accounting Information Systems*, 24, 1–14.
- DGTF. (2021). *APA - Administração do Porto de Aveiro, SA*. <https://www.dgtf.pt/sector-empresarial-do-estado-see/informacao-sobre-as-empresas/entity/apa-administracao-do-porto-de-aveiro-sa>
- Dianita, M. (2015). Role of the internal auditor influence and good corporate governance in banking financial performance against state owned corporation. *International Journal of Business and Administrative Studies*, 1(4), 176–179.
- Dittenhofer, M. (2008). Performance auditing in governments. *Managerial Auditing Journal*, 16(8), 438–442.
- Doyle, T., Ge, W., & McVay, S. (2005). *Determinants of weakness in internal control over financial reporting and the implications for earnings quality*.
- Doyle, T., Ge, W., & McVay, S. (2007). Accruals quality and internal control over financial reporting. *The Accounting Review*, 82(5), 1141–1170.
- Drogalas, G., Pazarskis, M., Anagnostopoulou, E., & Papachristou, A. (2017). The effect of internal audit effectiveness, auditor responsibility and training in fraud detection. *Journal of Accounting and Management Information Systems*, 16(4), 434–454.

- Eden, D., & Moriah, L. (1996). Impact of Internal Auditing on Branch Bank Performance: A Field Experiment. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 68(3), 262–271.
- Ennagad, S., & Abouddrar, L. (2022). Internal Audit and Corporate Risk Management: A Literature Review. *Revue Française d’Economie et de Gestion*, 3(8), 254–268.
- Estatutos da APA – Administração do Porto de Aveiro, S.A., Pub. L. No. Diário da República n.º 254/1998, Série I-A (1998). <https://portodeaveiro.pt/governo-sociedade/pt/#estatutos>
- Eulerich, A., & Eulerich, M. (2020). What is the value of internal auditing? – A literature review on qualitative and quantitative perspectives. *Maandblad Voor Accountancy En Bedrijfseconomie*, 94(3/4), 83–92.
- Evaluation of internal controls*. (2023, February 9). AccountingTools. <https://www.accountingtools.com/articles/evaluation-of-internal-controls.html>
- Ezejiolor, R. A., & Okolocha, C. B. (2020). Effect of internal audit function on financial performance of commercial banks in Nigeria. *Journal*, 6(7).
- Fairchild, R., Gwilliam, D., & Marnet, O. (2019). Audit within the corporate governance paradigm: a cornerstone built on shifting sand? *British Journal of Management*, 30(1), 90–105.
- Felix Jr., W. L., Gramling, A. A., & Maletta, M. J. (2001). The contribution of internal audit as a determinant of external audit fees and factors influencing this contribution. *Journal of Accounting Research*, 39(3), 513–534.
- Fritzsche, D. J., & Oz, E. (2007). Personal values influence the ethical dimension of decision-making. *Journal of Business Ethics*, 75(4), 335–343.
- Gramling, A., Maletta, M., Schneider, A., & Church, B. (2004). The role of the internal audit function in corporate governance: A synthesis of the extant internal audit literature and directions for future research. *Journal of Accounting Literature*, 23(1), 194–244.
- Haron, H., Chambers, A., Ramsi, R., & Ismail, I. (2004). The reliance of external auditors on internal auditors. *Managerial Auditing Journal*, 19, 1148–1159.
- Ho, S., & Hutchinson, M. (2010). Internal audit department characteristics/activities and audit fees: Some evidence from Hong Kong firms. *Journal of International Accounting, Auditing & Taxation*, 19(2), 121–136.
- IIA. (2017a). *Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (Normas)*. The Institute of Internal Auditors.
- IIA. (2017b). *International Professional Practices Framework (IPPF)*. <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/IPPF-Standards-2017-English.pdf>

- IIA. (2020a). *Position paper: Internal audit's relationship with external audit*.
- IIA. (2020b). *All in a day's work. A look at the varied responsibilities of internal auditors*. The Institute of Internal Auditors. <https://na.theiia.org/about-ia/PublicDocuments/All-in-a-days-work.pdf>
- IIA. (2023a). *International Professional Practices Framework (IPPF)*. The Institute of Internal Auditors. <https://iia-p.org/about-iiap/about-the-profession/what-is-internal-audit/>
- IIA. (2023b). *Introduction to the Code of Ethics*. The Institute of Internal Auditors. <https://www.theiia.org/en/standards/what-are-the-standards/mandatory-guidance/code-of-ethics/>
- IIA Netherlands. (2016). *Measuring the Effectiveness of the Internal Audit Function*. [https://www.iaa.nl/SiteFiles/vakpub/IIA\\_Bro%20A4%20Effectiviteitsmeting%20IAF%20ENG%20DIGITAL.pdf](https://www.iaa.nl/SiteFiles/vakpub/IIA_Bro%20A4%20Effectiviteitsmeting%20IAF%20ENG%20DIGITAL.pdf)
- International Federation of Accountants (IFAC). (2018). *Auditoria - Normativo da IFAC*.
- Janvrin, D. J., Payne, E. A., Byrnes, P., Schneider, G. P., & Curtis, M. B. (2012). The updated COSO Internal Control - Integrated Framework: Recommendations and opportunities for further research. *Journal of Information Systems*, 26(2), 189–213.
- Karagiorgos, T., Drogalas, G., Gotzamanis, E., & Tampakoudis, I. (2010). Internal Auditing as an effective tool for corporate governance. *Journal of Business Management*, 2(1), 15–23.
- Kasztelnik, K., & W Gaines, V. (2019). *Correlational Study: Internal Auditing and Management Control Environment Innovation within Public Sector in the United States*. 3(4).
- Kollberg, M. (2023). *How your organization can benefit from the COSO framework*. Stratsys. <https://www.stratsys.com/knowledge-hub/coso-framework>
- Koutoupis, A. G., & Pappa, E. (2018). Corporate governance and internal controls: a case study from Greece. *Journal of Governance and Regulation*, 7(2), 91–99.
- Kupec, V., Písar, P., Lukác, M., & Pajtinková Bartáková, G. (2021). Conceptual Comparison of Internal Audit and Internal Control in the Marketing Environment. *Sustainability*, 13, 66–91.
- Lakis, V., & Giriūnas, L. (2012). The concept of Internal Control System: Theoretical Aspect. *Ekonomika*, 91(2), 142–152.
- Lauren, D. (2017, September 26). *The History of Internal Control Systems*. Bizfluent. <https://bizfluent.com/how-6902426-design-accounting-information-system.html>
- Lentz, E. M., & Cleave, J. V. (2020, December 7). *Fraud and Internal Audit*. GrantThornton.

<https://www.grantthornton.com/insights/articles/advisory/2020/fraud-and-internal-audit>

- Lenz, R., Sarens, G., & Jeppesen, K. K. (2018). In search of a measure of effectiveness for Internal Audit functions: An Institutional Perspective. *The EDP Audit, Control, and Security Newsletter*, 58(2), 1–36.
- Lin, S., Pizzini, M., Vargus, M., & Bardhan, I. R. (2011). The role of internal audit in the disclosure of material weaknesses. *The Accounting Review*, 86(1), 287–323.
- Ma'ayan, Y., & Carmeli, A. (2016). Internal audits as a source of ethical behavior, efficiency, and effectiveness in work units. *Journal of Business Ethics*, 137(2), 347–363.
- Manita, R., Elommal, N., Baudierc, P., & Hikkerova, L. (2020). The digital transformation of external audit and its impact on corporate governance. *Technological Forecasting & Social Change*, 150.
- Manoukian, J. G. (2016). *What's the difference between internal audit & internal control?* Wolters Kluwer Enablon. <https://www.wolterskluwer.com/en/expert-insights/whats-the-difference-between-internal-audit-internal-control>
- Mhalhal, F. A., Muttair, H. A., & Makttoof, N. A. (2022). The impact of the computerized accounting system on the performance of Internal Auditing and Financial Reports (a study on a sample of commercial banks listed on the Iraq Stock Exchange). *American Journal of Business Management, Economics and Banking*, 7, 43–54.
- Mihret, D. G. (2014). How can we explain internal auditing? The inadequacy of agency theory and a labor process alternative. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(8), 771–782.
- Mihret, D. G., & Admassu, M. A. (2011). Reliance of External Auditors on Internal Audit Work: A corporate Governance Perspective. *International Business Research*, 4(2).
- Mihret, D. G., James, K., & Mula, M. (2010). Antecedents and organisational performance implications of internal audit effectiveness: some propositions and research agenda. *Pacific Accounting Review*, 22(3), 224–252.
- Mihret, D., & Grant, B. (2017). The role of internal auditing in corporate governance: a Foucauldian analysis. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(3), 699–719.
- Moeller, R. (2009). *Brink's Modern Internal Auditing: A Common Body of Knowledge* (7th ed.). John Wiley & Sons, Inc. [https://mstakimch.files.wordpress.com/2012/09/brink\\_s-modern-internal-auditing-7th-edition.pdf](https://mstakimch.files.wordpress.com/2012/09/brink_s-modern-internal-auditing-7th-edition.pdf)
- Muchiri, N. W., & Jagongo, A. (2017). Internal auditing and financial performance of public institutions in Kenya: A case study of Kenya Meat Commission. *African Journal of Business Management*, 11(8), 168–174.

- Mutchler, J. F. (2003). Independence and Objectivity: a Framework for research opportunities in Internal Auditing. In *Independence and Objectivity*. The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Neema, E. M. (2019). *The role of Internal Audit on Corporate Governance: A case of Simiyuregional Council, Tanzania* [Master]. He Open University of Tanzania.
- Nicolaescu, E. (2013). Internal Auditors' Role in Detecting Fraud. *Contemporary Readings in Law and Social Justice*, 5(1), 106–111.
- Ofori Dwamena, R. (2021). Analyzing Challenges Facing Internal Auditors in the Performance of their Duties. *Finance & Management Engineering Journal of Africa*, 3(10), 01–18.
- Ongeri, S. N., Okioga, C., & Okwena, D. K. (2011). *An assessment of the effectiveness of Internal Audit systems in the management of decentralized funds in Kenya: a study of local authority transfer fund in Kisii municipal council*.
- Pandya/Vyas, H. (2013). Corporate Governance: Role of auditor and auditing committee. *International Journal of Management*, 1(2), 1–7.
- Porter, B. (2009). The audit trinity: the key to securing corporate accountability. *Managerial Auditing Journal*, 24(2), 156–182.
- Porter, M. E., & Heppelmann, J. E. (2015). *How Smart, Connected Products Are Transforming Companies*. Harvard Business Review. <https://hbr.org/2015/10/how-smart-connected-products-are-transforming-companies>
- Porto de Aveiro. (2023). *Fazemos a diferença. Valorizamos o seu negócio*. <https://portodeaveiro.pt/home/pt/>
- Prawitt, D. F., Smith, J. L., & Wood, D. A. (2009). Internal audit quality and earnings management. *The Accounting Review*, 84(4), 1255–1280.
- Rahma, N. G. A., Salih, J. I., & Flayyih, H. H. (2020). The Role of the Auditor in Measuring the Operational Performance of the Internal Audit. *International Journal of Innovation*, 13(12), 1283–1296.
- Rezaee, Z., Olibe, K., & Minnier, G. (2013). Improving corporate governance: the role of audit committee disclosures. *Managerial Auditing Journal*, 18(6/7), 530–537.
- Rodgers, W., Söderbom, A., & Guiral, A. (2015). How does the market process sequential earnings information? *Journal of Business Ethics*, 131(4).
- Roussy, M., & Brivot, M. (2016). Internal audit quality: a polysemous notion? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(5), 714–738.
- Rupšys, R., & Boguslauskas, V. (2007). Measuring performance of internal auditing: Empirical evidence. *Kompensavimo Ir Pašalpu Vidinis Auditas: Gamybos Sistemų Užduotys Ir Rizika. Engineering Economics*, 55(5), 9–15.

- Santana, A. M., Costa de Oliveira, E. S., Melo de Carvalho, K., & Silva, R. (2021). Effectiveness of municipal internal auditing - A case study of the executive branch of the municipality of Laranjeiras. *Brazilian Journal of Development*, 7(8), 85724–85744.
- Sekerka, L. E., Bagozzi, R. P., & Charnigo, R. (2009). Facing ethical challenges in the workplace: Conceptualizing and measuring professional moral courage. *Journal of Business Ethics*, 89(4), 564–579.
- Setty, K., CISA, & Bakhshi, R. (2013, May 1). *What Is Big Data and What Does It Have to Do With IT Audit?* ISACA. <https://www.isaca.org/resources/isaca-journal/past-issues/2013/what-is-big-data-and-what-does-it-have-to-do-with-it-audit>
- Soh, D. S. B., & Martinov-Bennie, N. (2011). The internal audit function: Perceptions of internal audit roles, effectiveness and evaluation. *Managerial Auditing Journal*, 26(7), 605–622.
- Surbhi, S. (2017, March 29). *Difference Between Internal Control and Internal Audit*. Keydifferences. <https://keydifferences.com/difference-between-internal-control-and-internal-audit.html>
- Tribunal de Contas. (1999). *Manual de auditoria e procedimentos* (Vol. 1). [https://www.tcontas.pt/pt-pt/NormasOrientacoes/ManuaisTC/Documents/Manual\\_vol1.pdf](https://www.tcontas.pt/pt-pt/NormasOrientacoes/ManuaisTC/Documents/Manual_vol1.pdf)
- University Audit Services. (2023). *Internal Audit Types*. Carnegie Mellon University. <https://www.cmu.edu/finance/audit-services/internal/types-of-audits.html>
- Van Staden, M., & Steyn, B. (2009). The profile of the chief audit executive as a driver of internal audit quality. *African Journal of Business Management*, 3(13), 918–925.
- Vedantu. (2023, March 12). *Internal Audit*. <https://www.vedantu.com/commerce/internal-audit>
- Watt, D., & Schwartz, B. (2018). Governance in view: Done right, corporate governance audits can generate great value for organizations. *Internal Auditor*, 75(1).
- Yadav, C. (2023, April 5). *Difference between Internal Audit and Internal Control*. [https://askanydifference.com/difference-between-internal-audit-and-internal-control-with-table/?utm\\_content=cmp-true](https://askanydifference.com/difference-between-internal-audit-and-internal-control-with-table/?utm_content=cmp-true)

## ANEXOS

### I. Síntese das Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna<sup>10</sup>

<b>Normas de atributos (NA)</b>	<b>NA 1000 - Objetivo, Autoridade e Responsabilidade</b>	NI 1000.A1; NI 1000.C1
	<b>NA 1010 - Reconhecimento da definição de auditoria interna, do código de ética e das normas no estatuto da auditoria interna</b>	
	<b>NA 1100 - Independência e Objetividade</b>	
	<b>NA 1110 - Independência Organizacional</b>	NI 1110.A1
	<b>NA 1111 - Interação Direta com o Conselho</b>	
	<b>NA 1112 - Funções executivas de auditoria principal além da auditoria interna</b>	
	<b>NA 1120 - Objetividade individual</b>	
	<b>NA 1130 - Impedimentos à independência e objetividade</b>	NI 1130.A1; NI 1130.A2; NI 1130.A3; NI 1130.C1; NI 1130.C2
	<b>NA 1200 - Competência e adequado cuidado profissional</b>	
	<b>NA 1210 - Proficiência/Competência</b>	NI 1210.A1; NI 1210.A2; NI 1210.A3; NI 1210.C1
	<b>NA 1220 - Adequado cuidado profissional</b>	NI 1220.A1; NI 1220.A2; NI 1220.A3; NI 1220.C1
	<b>NA 1230 - Desenvolvimento profissional contínuo</b>	
	<b>NA 1300 - Programa de auditoria e melhoria da qualidade</b>	
	<b>NA 1310 - Requisitos do programa de auditoria e melhoria da qualidade</b>	
	<b>NA 1311 - Avaliações internas</b>	
	<b>NA 1312 - Avaliações externas</b>	
	<b>NA 1320 - Relatórios sobre o programa de auditoria e melhoria da qualidade</b>	
	<b>NA 1321 - Utilização de "conformidade com as normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna"</b>	
	<b>NA 1322 - Divulgação de não conformidade</b>	

<sup>10</sup> NA – Normas de Atributos  
NI – Normas de Implementação



## II. Síntese das Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna – Normas de Desempenho (ND)

<b>Normas de Desempenho (ND)</b>	ND 2000 - Gestão da atividade de auditoria interna	
	ND 2010 - Planeamento	NI 2010.A1; NI 2010.A2; NI 2010.C1
	ND 2020 - Comunicação e aprovação	
	ND 2030 - Gestão de Recursos	
	ND 2040 - Políticas e procedimentos	
	ND 2050 - Coordenação e confiança	
	ND 2060 - Reporte à Direção e ao Conselho de Administração	
	ND 2070 - Fornecedor de serviços externos e responsabilidade da entidade pela auditoria interna	
	ND 2100 - Natureza do trabalho	
	ND 2110 - Governação	NI 2110.A1; NI 2110.A2
	ND 2120 - Gestão de Risco	NI 2120.A1; NI 2120.A2; NI 2120.C1; NI 2120.C2; NI 2120.C3
	ND 2130 - Controlo	NI 2130.A1; NI 2130.C1
	ND 2200 - Planeamento do trabalho	
	NS 2201 - Considerações sobre o planeamento	NI 2201.A1; NI 2201.C1
	ND 2210 - Objetivos do trabalho	NI 2210.A1; NI 2210.A2; NI 2210.A3; NI 2210.C1; NI 2210.C2
	ND 2220 - Âmbito do trabalho	NI 2220.A1; NI 2220.A2; NI 2220.C1; NI 2220.C2
	ND 2230 - Afetação de recursos	
	ND 2240 - Programa de trabalho	NI 2240.A1; NI 2240.C1
	ND 2300 - Execução do trabalho	
	ND 2310 - Identificação da informação	
<b>Normas de Desempenho (ND)</b>	ND 2320 - Análise e avaliação	
	ND 2330 - Documentação da informação	NI 2330.A1; NI 2330.A2; NI 2330.C1
	ND 2340 - Supervisão do trabalho	
	ND 2400 - Comunicação dos resultados	
	ND 2410 - Critérios para a comunicação	NI 2410.A1; NI 2410.A2; NI 2410.A3; NI 2410.C1
	ND 2420 - Qualidade da comunicação	
	ND 2421 - Erros e omissões	
	ND 2430 - Utilização da expressão "realizado em conformidade com as normas internacionais de auditoria interna"	
	ND 2431 - Divulgação de não conformidade	
	ND 2440 - Divulgação dos resultados	NI 2440.A1; NI 2440.A2; NI 2440.C1; NI 2440.C2
	ND 2450 - Opinião global	
	ND 2500 - Monitorização do progresso	NI 2500.A1; NI 2500.C1
	ND 2600 - Comunicação da aceitação dos riscos	

### III. Componentes do Controle Interno

<b>Ambiente de Controle</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>“Demonstra compromisso com a integridade e valores éticos;</i></li> <li>• <i>Exerce a responsabilidade de supervisão;</i></li> <li>• <i>Estabelece estrutura, autoridade e responsabilidade;</i></li> <li>• <i>Demonstra compromisso com a competência;</i></li> <li>• <i>Impõe a responsabilização.”</i></li> </ul>
<b>Avaliação dos Riscos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>“Especifica objetivos adequados;</i></li> <li>• <i>Identifica e analisa o risco;</i></li> <li>• <i>Avalia o risco de fraude;</i></li> <li>• <i>Identifica e analisa mudanças significativas.”</i></li> </ul>
<b>Atividades de Controle</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>“Seleciona e desenvolve atividades de controle;</i></li> <li>• <i>Seleciona e desenvolve controles gerais sobre a tecnologia;</i></li> <li>• <i>Implanta por meio de políticas e procedimentos.”</i></li> </ul>
<b>Informação e Comunicação</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>“Utiliza informações relevantes;</i></li> <li>• <i>Comunica internamente;</i></li> <li>• <i>Comunica externamente.”</i></li> </ul>
<b>Atividades de Monitorização</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>“Realiza avaliações contínuas e/ou periódicas;</i></li> <li>• <i>Avalia e comunica deficiências.”</i></li> </ul>

Referência: COSO (2013) e traduzido de forma livre.

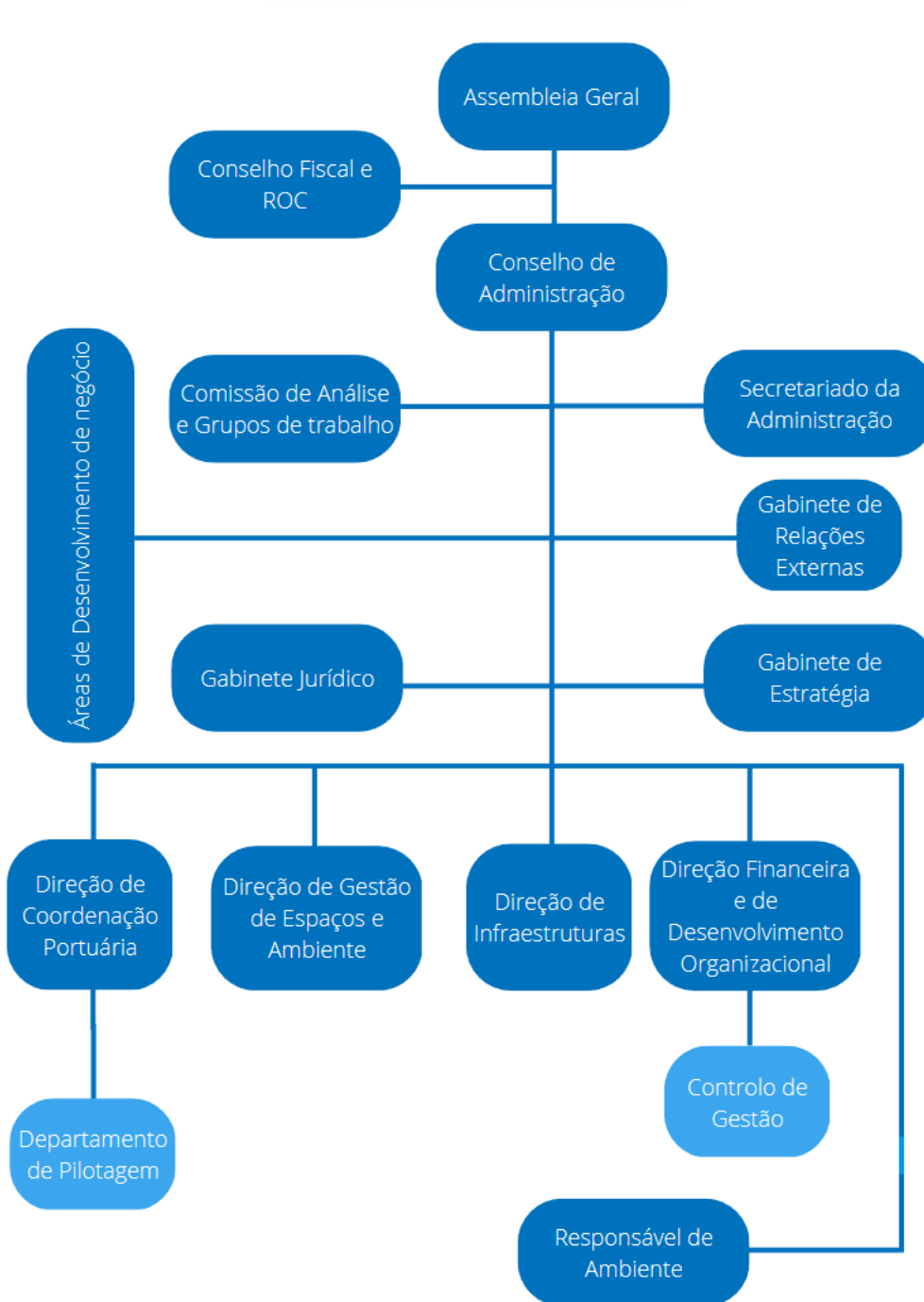
### IV. Auditoria Interna *versus* Controle Interno

<i>Parâmetros de comparação</i>	<i>Auditoria Interna</i>	<i>Controle Interno</i>
---------------------------------	--------------------------	-------------------------

<i>Objetivo</i>	<i>“Para garantir a conformidade com as políticas de gestão.”</i>	<i>“Para detetar fraudes e erros.”</i>
<i>Classificação</i>	<i>“Atividade.”</i>	<i>“Sistema.”</i>
<i>Natureza</i>	<i>“É uma atividade preventiva.”</i>	<i>“É uma atividade de deteção.”</i>
<i>Verificação do trabalho</i>	<i>“Uma pessoa que é verificada por outra pessoa.”</i>	<i>“Todos as componentes do trabalho são verificadas.”</i>
<i>Tempo de verificação</i>	<i>“A verificação é feita após a execução do trabalho.”</i>	<i>“A transação é verificada assim que é registada.”</i>

Referência: Yadav (2023) e traduzido de forma livre.

## V. Organigrama da APA, S.A..



## VI. Composição da Direção de Coordenação Portuária



## VII. Composição da Direção Financeira e de Desenvolvimento Organizacional

