



UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MOÇAMBIQUE
EXTENSÃO DE XAI-XAI
Faculdade de Economia e Gestão

A INFLUÊNCIA DA AUDITORIA INTERNA NO PROCESSO DE GESTÃO E NA
EXECUÇÃO ORÇAMENTAL: CASO DO ÓRGÃO DE GOVERNAÇÃO
DESCENTRALIZADA DA PROVÍNCIA DE GAZA (2022 À 2024)

Por:

Vicente João Amado Chaimite

Xai-Xai, Junho 2025

VICENTE JOÃO AMADO CHAIMITE

A INFLUÊNCIA DA AUDITORIA INTERNA NO PROCESSO DE GESTÃO E NA
EXECUÇÃO ORÇAMENTAL: CASO DO ÓRGÃO DE GOVERNAÇÃO
DESCENTRALIZADA DA PROVÍNCIA DE GAZA (2022 À 2024)

Dissertação Científica a ser apresentada na
Universidade Católica de Moçambique,
Extensão de Xai-Xai, como requisito
parcial para a obtenção de Grau de Mestre
em Contabilidade e Auditoria.
Supervisor: Domingos Santana Coutinho,
PHD

Xai-Xai, Junho de 2025

ÍNDICE

I - Índice

II – Declaração de Honra

III - Agradecimentos

IV - Lista de Siglas e Abreviaturas

V - Lista de Tabelas

VI - Resumo

CAPITULO I: INTRODUÇÃO	1
1.1. Contextualização.....	1
1.2. Problematização.....	2
1.3. Objectivos do Estudo	3
1.3.1. Objectivo Geral	3
1.3.2. Objectivos Específicos.....	3
1.4. Perguntas de Pesquisa	4
1.5. Justificativa	4
1.6. Delimitações do Estudo	5
1.7. Estrutura da Dissertação.....	5
CAPITULO II: REVISÃO DE LITERATURA	7
2.1. Introdução	7
2.1.1 Organização da revisão de literatura.....	7
2.1.2 Passos para redigir a revisão de literatura.....	8
2.2 Literatura Teórica.....	9
2.2.1 Construção de um quadro teórico	9
2.2.2 Origem da Auditoria	10
2.2.3. Objectivos da auditoria	11
2.2.4. Auditoria interna	13
2.2.5. Auditoria externa.....	13
2.2.5.1. Objectivo da auditoria externa	14
2.2.6. Controlo Interno.....	15
2.3 Literatura Empírica	15
2.3.1. Teste para superavaliação	17
2.3.2. Teste para subavaliação	18

2.3.4. Riscos para superavaliação e subavaliação	20
2.3.5. Operacionalização das auditorias	21
2.3.6. Riscos e perigos em auditoria	22
2.4. Literatura Focalizada	25
CAPITULO III: METODOLOGIA DE PESQUISA	30
3.1. Participantes do Estudo	30
3.2. Apresentação do local de estudo	31
3.2.1. <i>Órgão de Governação Descentralizada Provincial</i>	31
3.3. Objectivos e Questões de Investigação	35
3.4. Desenho da Pesquisa	35
3.4.1. Pesquisa quanto ao método de abordagem	36
3.4.2. Pesquisa quanto a técnicas de recolha de dados	37
3.5. Métodos de Colecta de Dados	37
3.5.1. <i>Colecta de Dados Primários</i>	37
3.5.2. Colecta de Dados Secundários	38
3.6. Técnica de Entrevista	39
3.6.1. Entrevista semi-estruturada	39
3.7. Estudo de Caso	41
3.8. Técnica de análise de dados	42
3.9. Limitações de Estudo	42
3.10. Aspectos Éticos	44
CAPITULO IV: ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	46
4.1. Apresentação e Tratamento de dados da Pesquisa	46
4.1.1. Categorização das investigações	46
4.1.1.1. Categoria A: Normas e os procedimentos de gestão e execução orçamental do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza	46
4.1.1.2. Categoria B: Cumprimento do papel dos gestores no processo de gestão e execução orçamental das instituições do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza	52
4.1.1.3. Categoria C: Cumprimento das recomendações referidas nos relatórios de auditoria interna do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza no período de 2022 a 2024 ..	59
4.3. Análise e Discussão dos Dados	64
4.3.1. Normas e procedimentos de gestão e execução orçamental do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza	65

4.3.2. Cumprimento do papel dos gestores no processo de gestão e execução orçamental das instituições do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza.....	67
4.3.3. Cumprimento das recomendações referidas nos relatórios de auditoria interna do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza no período de 2022 a 2024.....	69
CAPITULO V: CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....	72
5.1. Contextualização.....	72
5.2. Conclusões.....	72
5.2.1 Importância da Monitorização nas Auditorias	72
5.3. Sugestões/Recomendações.....	74
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	76
Almeida, M. C. (2012). <i>Auditoria, um curso Moderno e Completo (8ª Ed.)</i> . São Paulo, Brasil: Atlas.	76
Apêndice	79
Categoria B:	79
Cumprimento do papel dos gestores no processo de gestão e execução orçamental das instituições do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza.....	79
Categoria C:	80
Cumprimento das recomendações referidas nos relatórios de auditoria interna do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza no período de 2022 a 2024.....	80

DECLARAÇÃO DE HONRA

Declaro por minha honra que este trabalho é da minha autoria, resulta de pesquisas feitas e das orientações dadas pelo meu supervisor. Toda a informação aqui contida é original e todas as fontes consultadas estão devidamente indicadas nos textos e nas referências bibliográficas. Os resultados obtidos nunca foram apresentados para obtenção de qualquer outro grau acadêmico.

Xai-Xai, Junho de 2025

O Autor

Vicente João Amado Chaimite

O Supervisor

Domingos Santana Coutinho Phd

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus nosso pai celestial pelo dom da vida com saúde. A todos que directa e/ou indirectamente fizeram com que este trabalho fosse uma realidade, o meu muito obrigado.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AI – Auditoria Interna
AP – Assembleia Provincial
CI – Controlo Interno
CIRESP - Comissão Interministerial da Reforma do Sector Público
DAF – Departamento de Administração e Finanças
DARH – Departamento de Administração e Recursos Humanos
DPAP – Direcção Provincial de Agricultura e Pescas
DPCT - Direcção Provincial de Cultura e Turismo
DPDTA – Direcção Provincial de Desenvolvimento Territorial e Ambiente
DPE – Direcção Provincial de Educação
DPGCAS - Direcção Provincial de Género, Criança e Acção Social
DPIC – Direcção Provincial de Indústria e Comércio
DPJD – Direcção Provincial de Juventude e Desportos
DPOP – Direcção Provincial de Obras Públicas
DPPF – Direcção Provincial do Plano e Finanças
DPS – Direcção Provincial de Saúde
DPT – Direcção Provincial de Transportes
EGRSP – Estratégia Global de Reforma no Sector Público
ERDAP – Estratégia de Reforma de Desenvolvimento na Administração Pública
e-SISTAFE – Sistema Electrónico de Administração Financeira do Estado
FUNAE – Fundo de Energia
GAI – Gabinete de Auditoria Interna
IGF – Inspeção Geral das Finanças
MAF – Manual de Administração Financeira e Procedimentos Contabilísticos

MPE – Módulo do Património do Estado
OE – Orçamento do Estado
OGDP – Órgão de Governação Descentralizada Provincial
OGDPG – Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza
PAAO – Plano Anual de Actividades e Orçamento
PES – Plano Económico Social
PESOE – Plano Economico Social e Orçamento do Estado
PQG – Plano Quinquenal do Governo
RAF – Repartição de Administração e Finanças
SAI – Subsistema de Auditoria Interna
SCI – Subsistema de Controlo Interno
SGR – Sistema de Gestão de Recomendações
SISTAFE – Sistema de Administração Financeira do Estado
SNGRH – Sistema Nacional de Gestão de Recursos Humanos
STAP – Secretariado Técnico da Assembleia Provincial
STAPG – Secretariado Técnico da Assembleia Provincial de Gaza
TSU – Tabela Salarial Única
UAI – Unidade de Auditoria Interna
UCI – Unidade de Controlo Interno
UCM – Universidade Católica de Moçambique
UGEA – Unidade Gestora Executora das Aquisições

LISTA DE TABELAS/QUADROS

Quadro 1.....	Direcção dos Testes
Quadro 2.....	Testes para Superavaliação
Quadro 3.....	Testes para Subavaliação
Tabela 1.....	Registos Contabilísticos
Quadro 4	Desenvolvimento de um Plano Qualitativo
Quadro 5.....	Perfil dos Entrevistados
Quadro 6.....	Outras Perguntas de Investigação

RESUMO

O presente trabalho tem por objecto fazer uma abordagem sobre a influência da auditoria interna no processo de gestão e na execução orçamental. O estudo tem por objectivo analisar a influência da auditoria interna no processo de gestão e na execução orçamental do Órgão de Governação Descentralizada Provincial (OGDP) de Gaza com enfoque aos anos de 2022 à 2024, cuja abordagem qualitativa, compulsa literaturas de autores que retratam a mesma temática em uma descrição de conteúdos. Foi feita revisão de três grupos de literaturas a saber: a teórica, a empírica e a focalizada. Na literatura teórica foram discutidos conceitos na perspectiva de autores que abordam sobre a temática da pesquisa. Na literatura empírica foi recorrida publicações em livros de autores estrangeiros que abordam sobre semelhanças ou diferenças nas abordagens, técnicas de recolha de dados na mesma temática etc. Na literatura focalizada foram seleccionadas e analisadas obras de autores nacionais na temática da pesquisa, conteúdos, técnicas de recolha de dados, etc. As entrevistas semiestruturadas incidiram sobre treze instituições do OGDG de Gaza, sendo um estudo indutivo baseado no estudo de caso. Este trabalho vai consolidar o processo de descentralização tendo em conta o desempenho das instituições na medida em que após a pesquisa, concluiu-se que a auditoria interna influenciou na redução de erros ou omissões nos processos de gestão e na execução orçamental. Recomenda-se que sejam feitos estudos para apurar a eficácia da gestão nas autarquias por estas não estarem enquadradas neste estudo.

Palavra – Chave: Auditoria Interna, Gestão e Execução Orçamental

CAPITULO I: INTRODUÇÃO

1.1. Contextualização

Tem-se verificado em muitas instituições do Estado, a intensificação do Controlo Interno (CI), com o objectivo de aprimorar o processo da execução do Orçamento do Estado (OE). Este processo tem encontrado suporte na função pública através da criação de estratégias de flexibilização da actuação deste controlo. Para tal foram criados Gabinetes de Auditoria Interna (GAI) através da Lei n.º 9/2002, de 12 de Fevereiro, que cria o Sistema de Administração Financeira do Estado (artigo 64.º) revista pela Lei n.º 14/2020, de 23 de Dezembro, que estabelece os princípios e normas de organização e funcionamento do sistema de administração financeira do Estado abreviadamente designado por SISTAFE (artigo 83.º), permitindo que a auditoria interna (AI) se desenvolva nos últimos anos na prossecução dos seus objectivos.

A auditoria interna tem-se tornado uma área cada vez mais imprescindível para as organizações, desempenhando um papel importante, pois ajuda na gestão de risco, garantindo a eficiência dos controlos internos, ajudando na consecução dos objectivos organizacionais. Para que a auditoria interna consiga cumprir o seu papel, é necessário mudanças na implementação de processos de gestão e melhorias a nível tecnológico. Estas mudanças têm a ver na adaptação das organizações no contexto actual quer sejam elas significativas ou não. Deste modo, a presente investigação tem como principal objectivo analisar a influência da auditoria interna no processo de gestão e na execução orçamental do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza no período de 2022 a 2024.

As instituições do Estado devem desenvolver um esforço de modo a cumprir sua missão, visão e objectivos, com vista a responder adequadamente a uma envolvente em constante mutação. Deste modo, há que acompanhar e enquadrar-se no processo de globalização a nível das instituições do governo, tendo em conta a competitividade, modernização e racionalização no aperfeiçoamento dos métodos de gestão. A auditoria, em sentido amplo, pode constituir um importante instrumento ao serviço da gestão e execução orçamental a nível dos órgãos descentralizados provincial, para a prossecução de todos os pressupostos.

No entanto, para tomar em consideração as necessidades da gestão e de execução orçamental das instituições, tornou-se necessária uma actuação mais periódica da auditoria, tendo como enfoque a auditoria baseada no risco. Desta forma exige-se que a função de auditoria seja cada vez mais interveniente no diagnosticar de determinadas situações, tendo em conta o risco inerente no cumprimento da sua missão. Neste sentido, o papel desempenhado pela auditoria interna é um reflexo das necessidades e expectativas da instituição como um todo, para se afirmar numa fase de desenvolvimento. Os auditores internos tornam-se facilitadores da mudança ao fornecerem conhecimentos sobre o verdadeiro estado da instituição e sobre a velocidade da mudança que

está a ter lugar nos processos da instituição. Nesta perspectiva, o posicionamento da auditoria interna, numa visão actual do seu funcionamento, centra a sua atenção na auditoria aos órgãos da instituição, e às actividades que elas exercem.

O presente estudo está direccionado à área de auditoria, tendo como objectivo averiguar se as actividades desenvolvidas dentro de uma determinada instituição, estão de acordo com as disposições planificadas, se foram implementadas com eficácia e se estão adequadas. Desta forma a auditoria, desempenha uma das suas finalidades no auxílio da gerência em estabelecer uma adequada gestão dos procedimentos operacionais das instituições.

A Auditoria pode ser considerada como o processo de avaliação do desempenho real, com a finalidade de avaliar e comunicar se os recursos da organização estão sendo usados eficientemente e se os objectivos operacionais estão sendo alcançados, tendo também como objectivo auxiliar todos os membros da gestão da empresa a desempenhar-se eficientemente de suas funções e responsabilidades fornecendo-lhes análises, apreciações, recomendações e comentários pertinentes e objectivos sobre as actividades examinadas. Portanto, ela reveste-se de grande importância para as instituições, tanto para o sector privado como também para o sector público.

Os principais problemas constatados nas instituições públicas são os desvios de aplicação no orçamento, erros de digitação na programação orçamental, fraudes na execução de despesas e procedimentos desajustados com as normas vigentes. Estes problemas estão relacionados com a falta de controlo adequado sobre um determinado processo, implicando em um conjunto de actos que provocam a utilização indevida dos recursos pertencentes às entidades, seja para benefício próprio ou de terceiros.

De referir, como se pode pensar, que a auditoria interna não actua apenas na busca de irregularidades, como também acrescenta valor as instituições, sendo este o seu principal papel, razão pela qual potencia-se a auditoria baseada no risco.

1.2. Problematização

Para melhor controlo de execução orçamental nas instituições públicas moçambicanas, foram criadas Unidades de Auditoria Interna com o objectivo de fazer o acompanhamento da gestão nas áreas financeiras, administrativas e patrimoniais. O Órgão de Governação Descentralizada Provincial não ficou fora dessa realidade, tendo criado no ano de 2015 o Gabinete de Auditoria Interna, com o objectivo principal de fazer acompanhamento da execução orçamental de todas as instituições que fazem parte do OGDG da província de Gaza. A área de Auditoria Interna tem a responsabilidade de acompanhar os controlos internos da organização, ou seja, através dela deve-se fazer o monitoramento e o controlo para que possa contribuir e resguardar os interesses dos investidores (Santos & Lima, 2017). As auditorias do OGDG são planificadas e concebidas no

sentido pedagógico orientando os gestores das instituições a aplicarem técnicas, procedimento, medidas e bases legais na sua actuação.

A descentralização faz parte das reformas no sector público, cujo objectivo é dar maior competências as instituições de modo a mudarem alguns paradigmas com vista a responder adequadamente a uma acção global no processo das reformas.

Neste quadro de mudança e de crescente competitividade em todos os segmentos de mercado, as instituições têm que aperfeiçoar os seus métodos de gestão, procurando ganhos de produtividade, competitividade e rendibilidade. A auditoria pode constituir um importante instrumento ao serviço da gestão para a prossecução desses objectivos.

É nesta dimensão, que se coloca a seguinte pergunta de partida: ***Em que medida a auditoria interna influencia no processo de gestão e na execução do orçamento do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza?***

É no contexto do desenvolvimento das políticas que, o objectivo da descentralização é de tornar as instituições mais eficazes, cuja eficácia é medida pelo grau de desempenho das instituições e os resultados alcançados, verificados a partir da implementação da Lei 16/2019 de 24 de Setembro, que define o regime financeiro e patrimonial dos Órgãos de Governação Descentralizada Provincial, a qual se pretende centrar a pesquisa, atendendo à introdução desta lei e inovação de processo de descentralização.

1.3. Objectivos do Estudo

O objectivo do presente estudo tem em conta a influência que a auditoria interna apresenta no processo de gestão e na execução do orçamento.

1.3.1. Objectivo Geral

- Analisar a influência da auditoria interna no processo de gestão e na execução orçamental do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza.

1.3.2. Objectivos Específicos

- Identificar as normas e procedimentos de gestão e execução orçamental do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza;
- Verificar o cumprimento do papel dos gestores no processo de gestão e execução orçamental das instituições do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza;
- Avaliar o cumprimento das recomendações referidas nos relatórios de auditoria interna do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza.

1.4. Perguntas de Pesquisa

- Que normas e procedimentos o Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza usa para gestão e execução orçamental?
- Como é que os gestores do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza cumprem o seu papel no processo de execução orçamental?
- Que avaliação é feita no cumprimento das recomendações deixadas nos relatórios de auditoria interna do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza?

1.5. Justificativa

Segundo a Lei 14/2020 de 23 de Dezembro – Lei do SISTAFE, o Subsistema de Auditoria Interna, abreviadamente designado por SAI, compreende normas, procedimentos, órgãos e instituições do Estado e entidades descentralizadas que intervêm nos processos de auditoria interna (artigo 81). Este subsistema tem por objectivo auxiliar na gestão da coisa pública no caso concreto, Órgão de Governação Descentralizada Provincial.

A Auditoria Interna na função pública “é formada por um conjunto de procedimentos e técnicas, aplicados ao exame da regularidade, da economicidade, da eficiência e eficácia dos actos e dos factos administrativos praticados na gestão de bens públicos” (Alves & Reis, 2005, p. 841).

Do ponto de vista profissional, esta pesquisa vai aprimorar o processo das acções de auditorias realizadas, o que não só vai ser benéfico para o OGDGP como também para outras instituições públicas no geral, visto que as técnicas e procedimentos usados pelos profissionais deste órgão são as usadas em toda a função pública.

Para a área académica será útil na medida em que vai trazer a relação entre o que é tratado nas diferentes literaturas e na sala de aula associadas a realidade no quotidiano desses profissionais, através de análise e interpretação dos dados colhidos durante o estudo empírico e poderá motivar mais estudos nesta área.

No âmbito do processo de descentralização foi criada a Auditoria Interna como sector dinamizador na prevenção de falhas e acréscimo de valor às instituições, daí que o estudo poderá corrigir possíveis incongruências observadas no processo de descentralização, sendo modelo para outras instituições que gerem e executam orçamentos de modo a ganhar confiança dos parceiros e de outros *stackholders* face a transparência na gestão e execução do orçamento. Por outro lado, servirá de modelo para que alguns autores que queiram aprofundar o estudo o façam a partir deste.

1.6. Delimitações do Estudo

O estudo é feito em treze instituições que fazem parte do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza, designadamente: Gabinete do Governador (GG), STAP (Secretariado Técnico da Assembleia Provincial), DPPF (Direcção Provincial do Plano e Finanças), DPAP (Direcção Provincial da Agricultura e Pescas), DPS (Direcção Provincial de Saúde), DPGCAS (Direcção Provincial de Género, Criança e Acção Social), DPE (Direcção Provincial de Saúde), DPCT (Direcção Provincial da Cultura e Turismo), DPT (Direcção Provincial de Transporte), DPOP (Direcção Provincial de Obras Publicas), DPDTA (Direcção Provincial de Desenvolvimento Territorial e Ambiente), DPIC (Direcção Provincial de Indústria e Comércio) e DPJD (Direcção Provincial de Juventude e Desportos), recorrendo a técnica de entrevistas semi-estruturadas tendo em conta ao período de 2022 à 2024.

1.7. Estrutura da Dissertação

A dissertação está estruturada em elementos pré textuais que compreendem a capa, com o logotipo da Universidade Católica de Moçambique (UCM), a descrição do título da pesquisa, local e mês; a folha do rosto com os mesmos elementos da capa acrescido do nome do supervisor e o nível académico a obter; o índice; a declaração de honra; agradecimentos; a lista de siglas e de abreviaturas, a lista de tabela e quadros, por fim o resumo.

O primeiro capítulo introdutório é constituído por uma contextualização, a problematização, os objectivos da pesquisa, as perguntas de pesquisa, a justificativa, a relevância do estudo, a delimitação do estudo e os resultados esperados.

O segundo capítulo trata da revisão de três literaturas designadamente a literatura teórica, a literatura empírica e a literatura focalizada. A literatura teórica se debruça sobre a discussão de vários conceitos na perspectiva de autores que abordam sobre a temática da pesquisar. Portanto, não só o assunto da pesquisa deve ser cuidadosamente elaborado como também o problema deve ser corretamente delimitado de modo que os conceitos sejam suficientemente argumentados.

Na literatura empírica é recorrida em publicações de livros de autores estrangeiros que abordam sobre a mesma temática de pesquisa de modo a verificar se existem semelhanças ou não nas abordagens dos autores, tendo em conta as técnicas de recolha de dados, as metodologias adotadas, o tipo de análises, a sua natureza e por fim as conclusões do estudo.

“Conhecimento empírico é o conhecimento que adquirimos no quotidiano, por meio de nossas experiências. É construído por meio de tentativas e erros num agrupamento de ideias. É caracterizado pelo senso comum, pela forma espontânea e directa de entendermos” (Gerhardt & Souza, 2009, p. 18).

“O empirismo concebe a realidade como singular e revelada graças à experiência sensível. Dessa forma, o objecto passa a ser o que é, ou seja, o facto” (Gil, 2008, p. 39).

Ao analisarmos o ponto de vista dos dois autores anteriormente citados que abordam sobre o empirismo, podemos entender que as ideias empíricas não são fundamentadas por meio de provas científicas mas sim, por suposições não provadas.

Por fim, na literatura focalizada, foram seleccionadas e analisadas literaturas de autores nacionais para saber o que estes escreveram em relação a temática da presente pesquisa, tendo em conta o ponto de vista, a metodologia usada, as conclusões, dentre outros aspectos.

O terceiro capítulo aborda sobre a metodologia da pesquisa, onde estão patentes o desenho da pesquisa, os participantes seleccionados para o estudo, os métodos usados na colecta de dados, a análise e interpretação de dados e as limitações do estudo.

No quarto capítulo, são apresentados, analisados e discutidos os resultados da pesquisa, tendo em conta o trabalho empírico realizado.

O quinto capítulo está reservado a apresentação das conclusões e das sugestões.

CAPITULO II: REVISÃO DE LITERATURA

2.1. Introdução

A revisão da literatura consiste em localizar e sintetizar a informação existente sobre um dado problema. Envolve então a identificação, eleição, análise crítica e informação de dados já existentes acerca de um tema (Álvarez, 2011).

Para tal, há que ter em consideração a credibilidade, pertinência e qualidade ao eleger as citações bibliográficas para a revisão da literatura.

A revisão da literatura possui ainda um conjunto de funções. Álvarez (2011) destaca as seguintes:

- Fonte para ideias de investigação; ajuda a formular ou aclarar um problema de investigação, sua forma de abordagem;
- Orientação para o que já se sabe; apercebemo-nos do que já foi dito nesse campo, evitando duplicações desnecessárias; permite identificar estudos prévios;
- Provisão de um contexto conceptual;
- Ajuda a definir a praticabilidade do estudo ao conhecer trabalhos prévios; e
- Pode ser útil para proporcionar sugestões metodológicas.

2.1.1 Organização da revisão de literatura

Para uma melhor organização de revisão da literatura deve-se refletir antes de se começar a elaborar uma estrutura de modo que a apresentação tenha uma organização relevante e compreensível.

Álvarez (2011) elenca um conjunto de sugestões a ter em conta no momento de organização da revisão, a saber:

- Trabalhar a partir de um rascunho: escrito, para revisões longas; ou um esquema mental para revisões curtas;
- A literatura deve vincular-se de uma maneira significativa e apresentar-se de forma clara, com fundamento lógico para o estudo;
- A revisão não deve ser uma sucessão de citações ou resumos;
- Identificar os temas principais e a sua ordem de apresentação;
- Rever as notas, organizar e resumir as citações bibliográficas;
- Determinar o lugar em que encaixa cada citação.
- Estudos que têm aplicação particular ao tema de investigação devem descrever-se com detalhe, incluindo informação acerca da amostra, procedimentos de colecta de dados, observações e conclusões;
- Outros estudos menos significativos não requerem uma descrição detalhada; e

- Não se devem ignorar deliberadamente os estudos que contradizem as nossas hipóteses ou abordagens;
- Terminar a revisão com um resumo crítico acerca da amplitude e confiabilidade da informação sobre o tema.

Os antecedentes neste capítulo consistem em expôr a forma em que a investigação planeada se apoia em outras já feitas nesse campo. Assim, deve-se reforçar os argumentos do autor enquanto a importância do estudo, orientado o leitor sobre o que já se conhece sobre o problema, e indicar a forma em que a investigação aumentará os conhecimentos (Álvarez, 2011).

Deve incluir-se comentários de estudos muito selectivos que guardem relação com as metas do projecto proposto; evitar “preencher” com centenas de referências de pouco interesse. Expôr falhas técnicas, organizar e sintetizar materiais, identificar anomalias nos conhecimentos, e elaborar uma base conceptual de estudo.

Os antecedentes também se referem ao desenvolvimento prévio de carácter científico ou tecnológico. As circunstâncias internas e externas da identidade proponente que darão lugar à sua formulação ou à conclusão que a sua realização é necessária e conveniente; é a etapa subsequente de outro projecto ou que faz parte de um programa mais amplo (Álvarez, 2011).

2.1.2 Passos para redigir a revisão de literatura

Para redigir a revisão da literatura, Álvarez (2011) propõe que nos orientemos pelos seguintes pontos:

- **Organização da revisão:** trabalhar a partir de um rascunho (refletir antes de escrever; definir a estrutura para uma organização significativa e compreensível); identificar os temas principais e a sua ordem de apresentação; rever as notas e decidir em que lugar do rascunho se encaixa;
- **Conteúdo da revisão:** fundamento lógico para o estudo; estudos de aplicação particular ao tema de investigação escrevem-se com detalhe: amostra, procedimento de colecta de dados, observações e conclusões; informações que fornecem resultados equivalentes agrupam-se e resumem-se; parafrasear e resumir em uma linguagem própria; denotar consideração pela importância do material sobre o problema; ser o mais objectivo possível; terminar com um resumo ou panorama do problema que se estuda; demonstrar a necessidade do estudo que se pretende realizar;
- **Estilo da revisão:** adotar uma linguagem de carácter provisório ao apresentar a revisão; evitar enquanto seja possível as fontes de opinião, pontos de vista e generalizações.

Na presente fase da pesquisa foram efectuadas revisões de três tipos de literaturas a saber: a literatura teórica, a literatura empírica e a literatura focalizada.

2.2 Literatura Teórica

A literatura teórica consiste na seleção das leituras que se referem ao assunto abordado no estudo e na capacidade de interpretar, discutir e de dialogar com os autores daquela área, na tentativa de compreender melhor o fenómeno estudado.

Ela discute conceitos, de modo a chegar a alguma semelhança ou diferenças nas abordagens de diferentes autores, suas visões, incluindo outros aspectos envolventes da auditoria interna, no concernente a gestão, e o orçamento alocado às instituições do Estado.

O processo de construção da teoria está encaminhado para desenvolver um contexto conceptual amplo no qual se localiza um problema. Esta referência conceptual tem a função de dar ao investigador uma perspectiva acerca do problema, necessário para interpretar os resultados do estudo (Álvarez, 2011).

A criação de um marco teórico ou referente conceptual implica a criação de conceitos, os quais são símbolos de fenómenos que foram abstraídos da realidade da qual fazem parte.

O quadro teórico representa então a descrição, explicação e análise, em um plano teórico, do problema central que trata a investigação. Proporciona os princípios teóricos e conceitos que sustentam o trabalho de investigação. Este amplia a descrição e análise do problema de estudo planeado; orienta para a organização de dados ou factos significativos para descobrir as relações de um problema com as teorias existentes; integra a teoria com a investigação; ajuda a precisar e organizar os elementos que fazem parte da descrição do problema de tal forma que podem ser manipulados e convertidos em ações concretas (Álvarez, 2011).

A teoria pode ser definida como uma abstração ou generalização de um fenómeno concreto já comprovado, que serve como explicação deste. É uma generalização abstrata que apresenta uma explicação sistemática acerca das relações entre fenómenos. As teorias incorporam princípios para explicar, prever e controlar fenómenos (Álvarez, 2011).

A teoria possui ainda as seguintes finalidades (Álvarez, 2011):

- As teorias ajudam a resumir os conhecimentos existentes em sistemas coerentes;
- Proporciona uma explicação dos acontecimentos observados e das suas relações;
- Proporciona um quadro para prever e controlar a aparecimento dos fenómenos;
- Estimula uma nova investigação ao oferecer direcção e impulso ao explicar o carácter das relações entre variáveis.

2.2.1 Construção de um quadro teórico

A construção do referente conceptual deve superar a simples revisão bibliográfica e a exposição de síntese de outros documentos para transcender um processo crítico e criativo que envolve a

deteção de uma série de temáticas que garantem relações teóricas entre si e que devem ser analisadas e discutidas a partir da tradição teórica e suas medidas na prática social (Álvarez, 2011)

O conhecimento científico é construído a partir de uma pesquisa rigorosa requerendo para tal, actividades de reflexão, indução, dedução, interpretação e crítica, estabelecidas através de mecanismos sistemáticos de confronto e validação que assegurem a sua legitimidade e possibilidade de contraste.

Assim sendo, Álvarez (2011) elenca alguns passos que devem ser tidos em conta aquando da construção de um quadro teórico:

- Identificação de elementos teóricos necessários para fundamentar o problema;
- Seleção das variáveis principais, ou seja, os elementos mais importantes para o estudo do problema;
- Identificar as relações entre variáveis e enunciar as hipóteses;
- Esquematizar as relações entre variáveis; e
- Elaborar o quadro teórico.

2.2.2 Origem da Auditoria

Segundo Taborda (2021) referindo-se a origem da auditoria, afirma que esta ciência formou-se a partir do Egipto à Babilónia sendo observado um método arcaico onde se efectuavam registos de dados e comparados entre eles de modo a apurar a veracidades dos mesmos. Auditoria é uma palavra latina que surgiu de uma expressão “auditor” que significa ser um ouvinte.

Na Inglaterra, a revolução industrial deu um grande impulso a actividade de auditoria na segunda metade do século XIX, exigindo-se cada vez mais com o desenvolvimento da tecnologia. Por conseguinte as empresas cresceram fazendo com que os gestores tivessem outras preferências a nível da gestão das suas empresas, consequentemente o número de empresários aumentou o que fez com que a actividade de auditoria tivesse ainda maior campo de acção como forma de detectar irregularidades, garantindo uma gestão transparente.

Segundo o mesmo autor, a auditoria interna surgiu da nomeação de funcionários da própria empresa que tinham a missão de acompanhar auditores externos que faziam trabalhos de auditoria. Estes funcionários aos poucos foram aprendendo e dominando as técnicas de auditoria a partir dos auditores independentes em que estes conhecimentos foram sendo aplicados na própria empresa no concernente ao controlo e verificação que os órgãos de gestão requeriam. De salientar que as técnicas que predominavam a auditoria na época, eram diferentes das técnicas aplicadas nas actuais auditorias.

A auditoria interna sofreu transformações pós a fundação do Instituto Internacional de Auditoria em 1941, onde alguns trabalhadores que estavam afectos ao sector contabilístico assumiram aos

poucos a missão de controlar a administração na avaliação da eficiência e eficácia dos seus controlos internos.

Por outro lado, Almeida (2019) afirma que a auditoria é assim um processo de recolha de provas para atestar as asserções (efectuadas pelo órgão de gestão), contidas nas demonstrações financeiras, com vista a avaliação das mesmas tendo por base as normas contabilísticas e outros referenciais, comunicando as suas conclusões aos utilizadores da informação financeira.

Até ao início do séc. XXI a principal área de actuação da auditoria eram as contas da administração pública. A auditoria já era utilizada pelas civilizações egípcias, grega e romana, como forma de controlo dos oficiais aos quais eram confiados os dinheiros públicos.

Antes da revolução industrial a aplicação da auditoria em termos comerciais não era muito frequente. O principal objectivo da auditoria era a detecção de fraudes na utilização dos fundos. Para realização deste objectivo as contas auditadas eram sujeitas a um detalhado exame, baseando na exactidão aritmética, e na concordância com a autorização dada para a custódia dos fundos.

2.2.3. Objectivos da auditoria

Após 1884, a detecção de fraude é aceite como um objectivo primário da auditoria. Após 1920 os profissionais de auditoria foram reconhecendo cada vez menos responsabilidade na detecção de fraudes, argumentando que a prevenção e a detecção de fraudes eram da responsabilidade dos gestores das empresas e que o objectivo da auditoria é a credibilização dos relatórios financeiros.

Reflectindo as mudanças sócio económicas, os relatórios de auditoria deslocaram os seus objectivos da simples detecção de fraudes para a verificação da verdade e da razoabilidade na informação contida nos relatórios financeiros, para que estes pudessem ser um instrumento fiável para a tomada de decisão.

Neste período, as orientações da auditoria continuam a sublinhar que a responsabilidade pela detecção de erros e fraudes é do órgão de gestão, no entanto reconhecem alguma responsabilidade aos auditores pela sua detecção.

Segundo o instituto Português de Auditores Internos, a auditoria interna é uma actividade independente, de avaliação objectiva e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. O objectivo de uma auditoria interna é assistir os seus membros no desempenho efectivo das suas funções, sendo-lhes fornecido análises, avaliações, recomendações, conselhos e informações relacionadas com as actividades analisadas.

A prova de auditoria é toda documentação recolhida pelo auditor que serve de suporte á formulação de uma opinião sobre as demonstrações financeiras.

O Manual do Instituto Camões afirma que a auditoria interna é uma actividade independente, de avaliação objectiva e de consultoria, que tem como objectivo acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela pretende ajudar a organização na prossecução dos seus objectivos através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação da eficácia da gestão do risco, do controlo e dos processos de governação.

Para o mesmo manual, a responsabilidade pela implementação e manutenção do sistema de controlo interno cabe ao órgão de Gestão. O ambiente de controlo interno em qualquer organização é iniciado pelo próprio Conselho Directivo. É este que deve saber transmitir a mensagem de que a integridade e o controlo efectivo não podem ser colocados em causa e que deve estruturar de forma clara o sistema de controlo interno e seleccionar os tipos e métodos de controlo que privilegia. É a gestão que deve planear e organizar o controlo interno de tal forma que este possa garantir razoavelmente que os riscos organizacionais são bem geridos e os objectivos e metas da organização estão a ser alcançados de forma eficiente e económica.

No que diz respeito ao controlo interno, a auditoria interna apenas intervém na respectiva avaliação, assumindo neste âmbito o papel de identificar potenciais falhas e desvios ao nível do sistema de controlo interno e ajudar o Conselho Directivo através das recomendações de melhoria que venha a conceber.

Para Araújo (2020), referindo dos objectivos e vantagens da auditoria, afirma que, a auditoria contabilística tem como finalidade a averiguação das principais áreas financeiras da empresa, que se refletem directamente em seus resultados financeiros. Entre essas áreas estão o imobilizado, o caixa e outros ativos e passivos de relevância. A partir dessas averiguações, é possível fazer a emissão de parecer a respeito da veracidade dos dados contabilísticos. Entretanto, uma área financeira não deve ser analisada isoladamente; devem ser avaliadas também as demais áreas e controlos-chave da empresa.

No campo da auditoria interna, em alguns casos, pode estar dividida em duas ou três subáreas, dependendo do seu escopo de actuação, tem maior liberdade para transitar entre as diversas áreas da empresa. Diferentemente de uma auditoria contabilística, que, em regra, é utilizada para atender aos interesses dos accionistas e financiadores das empresas, a auditoria interna visa ao atendimento das necessidades da administração da empresa.

Embora a auditoria não tenha como finalidade principal a identificação de fraudes, desvios éticos e erros operacionais, ela tem como objectivo demonstrar, de forma estruturada, essas ocorrências, caso as identifique durante seu trabalho. Além disso, auditoria, tanto externa como interna, tem a finalidade analisar tecnicamente os dados das empresas auditadas, emitindo parecer sobre as referidas informações, e recomendar acções de correção e melhoria. Não é competência de uma auditoria contabilística, emitir parecer sobre qualidade de produtos e serviços da empresa.

A área de auditoria interna, entretanto, poderá fazer avaliações em relação aos produtos da empresa, com a finalidade de contribuir para a melhoria contínua desses itens, se isso estiver atribuído em seu escopo de trabalho. O parecer do auditor poderá, por vezes, recomendar a criação de algum controle, porém sempre observando a relação custo-benefício.

2.2.4. Auditoria interna

O objectivo da auditoria interna é de avaliar o controlo interno da instituição, pois, não adianta a empresa implantar um excelente sistema de controlo interno sem que alguém verifique periodicamente se as normas internas estão sendo seguidas e se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado no sistema, ou avaliar a necessidade de novas normas internas ou modificação das já existentes.

Araújo, (2020), no manual da auditoria I, ao se referir da origem da auditoria, A origem da auditoria advém de tempos antigos, por volta do século XVII. Embora ainda não fossem intitulados auditores, alguns contadores introduziram em sua rotina as actividades de averiguação das contas, além das habituais rotinas de guarda-livros. Com o crescimento do capitalismo, a partir de 1900, e a expansão dos mercados, as empresas passaram a buscar investimentos externos.

No sentido lato, auditoria é o processo de confrontação entre uma situação encontrada e um determinado critério; ou, em outras palavras, é a comparação entre o facto ocorrido e o que deveria ocorrer. Pode-se afirmar também que, nessa asserção, auditoria significa um conjunto de procedimentos técnicos aplicados de forma independente sobre uma relação que envolve a obrigação de responder por uma responsabilidade conferida, com o objectivo de emitir um informe de como essa obrigação está sendo cumprida.

2.2.5. Auditoria externa

A auditoria externa ou auditoria independente surgiu como parte da evolução do sistema capitalista. No início, as empresas eram fechadas e pertenciam a grupos familiares. Com a expansão do mercado e o acirramento da concorrência, houve a necessidade de a empresa ampliar suas instalações fabris e administrativas, investir no desenvolvimento tecnológico e aprimorar os controles e procedimentos internos em geral, principalmente visando à redução de custos e, portanto, tornando mais competitivos seus produtos e serviços no mercado. (Almeida, 2012, p.1)

Entretanto, para processar todas essas mudanças seria necessário um volume de recursos impossível de ser obtido por meio das operações lucrativas da empresa ou do patrimônio de seus proprietários. Por conseguinte, a empresa teve de captar esses recursos junto a terceiros, principalmente mediante empréstimos bancários a longo prazo, emissão de debêntures e abrindo seu capital social para novos accionistas.

No entanto, esses futuros investidores precisavam conhecer a posição patrimonial e financeira, a capacidade de gerar lucros e, como estava sendo efetuada a administração financeira dos recursos na empresa (natureza das fontes de recursos e aplicação destes). Essa necessidade de informação era para que o investidor pudesse avaliar a segurança, a liquidez e a rentabilidade de seu futuro investimento, ou eventual risco de crédito. A melhor forma de o investidor obter essas informações era por meio das demonstrações contabilísticas da empresa, ou seja, o balanço patrimonial, a demonstração do resultado do exercício, a demonstração das mutações do patrimônio líquido, a demonstração dos fluxos de caixa e as notas explicativa.

Como consequência, as demonstrações contabilísticas passaram a ter importância muito grande para os futuros aplicadores de recursos, tanto na forma de instrumento de dívida quanto na forma de instrumento de capital. Como medida de segurança contra a possibilidade de manipulação de informações, os futuros investidores passaram a exigir que essas demonstrações fossem examinadas por um profissional independente da empresa e de reconhecida capacidade técnica. Esse profissional, que examina as demonstrações contabilísticas da empresa e emite sua opinião sobre estas, é o auditor externo ou auditor independente.

2.2.5.1. Objectivo da auditoria externa

O objectivo do auditor externo ou independente é emitir sua opinião sobre as demonstrações financeiras examinadas, cujas peças básicas são as seguintes:

- O balanço patrimonial;
- A demonstração do resultado do exercício;
- A demonstração dos lucros ou dos prejuízos acumulados ou demonstrações das mutações do património líquido;
- A demonstração do fluxo de caixa;
- A demonstração do valor adicionado e,
- As notas explicativas.

Para atingir esse objectivo, o auditor independente necessita planejar adequadamente seu trabalho, avaliar o sistema de controlo interno relacionado com a parte contabilística e proceder à revisão analítica das contas do activo, passivo, despesa e receita, a fim de estabelecer natureza, datas e extensão dos procedimentos de auditoria, colher as evidências comprovatórias das informações das demonstrações financeiras e avaliar essas evidências.

Sendo o objectivo principal do auditor externo ou independente de emitir uma opinião sobre as demonstrações financeiras auditadas, logo, o auditor interno deve somente avaliar os controlos relacionados com estas demonstrações, que são, no caso, os controlos contabilísticos. Evidentemente, se algum controlo administrativo tiver influência nos relatórios da contabilidade, o auditor interno deve considerar também a possibilidade de avaliá-lo.

2.2.6. Controlo Interno

O controlo interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objectivos de proteger os activos, produzir dados contabilísticos confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

A seguir teremos alguns exemplos de controlos contabilísticos que poderão nos levar a perceber os vários tipos de controlos existentes:

- Os sistemas de conferência, aprovação e autorização;
- A segregação de funções, onde as pessoas que têm acesso aos registos contabilísticos não devem guardar os activos da empresa;
- Os controlos físicos sobre os activos;
- A auditoria interna.

Os outros exemplos de controlos serão os administrativos, que a seguir passaremos a mencionar:

- As análises estatísticas de lucratividade por linha de produtos;
- Os controlos de qualidade dos produtos;
- O treinamento do pessoal da empresa;
- Estudos de tempos e dos movimentos;
- A análise das variações entre os valores orçamentados e os valores incorridos;
- O controlo dos compromissos assumidos e não realizados economicamente.

O controlo interno apresenta limitações na concepção e implementação, principalmente em relação a conluio de funcionários em apropriar-se dos bens da empresa, a deficiente instrução de funcionários em relação a normas internas e a negligência de funcionários no cumprimento de suas actividades.

Devido aos pontos relatados, mesmo no caso de a empresa ter um excelente sistema de controlo interno, o auditor externo deve executar procedimentos mínimos de auditoria.

2.3 Literatura Empírica

A pesquisa empírica também é conhecida como pesquisa de campo, é compreendida como aquela pesquisa que necessita de comprovação prática do fenómeno principalmente por meio de experiências ou observações em determinados contextos para colecta de dados no campo. Em geral a escolha de metodologia de um trabalho de conclusão do curso, monografia ou outro tipo de pesquisa, passa pela pesquisa empírica, pesquisa teórica ou prática dependendo do objecto.

Em relação com a teórica, a pesquisa empírica serve para comprovar no campo de experiência o que foi apresentado conceitualmente ou em observações e experiências empíricas oferecendo dados para sistematizar a teoria.

A valorização deste tipo de pesquisa é pela possibilidade de oferecer algo mais concreto nas argumentações na base de factos.

Nesta pesquisa, foi recorrida publicações em livros, dissertações e outras fontes credíveis de autores estrangeiros, ou de autores que na sua abordagem em auditoria não fazem menção a realidade moçambicana, cuja essência é de verificar os objectivos que levaram a realização da pesquisa, suas abordagens em relação ao estudo, as técnicas utilizadas para recolha de dados, a metodologia adoptada na pesquisa e, as principais conclusões mencionadas na pesquisa. Estas premissas levam ao autor desta pesquisa a verificar semelhança ou não, nas diferentes abordagens das literaturas compulsadas.

“Conhecimento empírico é o conhecimento que adquirimos no quotidiano, por meio de nossas experiências. É construído por meio de tentativas e erros num agrupamento de ideias. É caracterizado pelo senso comum, pela forma espontânea e directa de entendermos” (Gerhardt & Souza, 2009, p. 18).

“O empirismo concebe a realidade como singular e revelada graças à experiência sensível. Dessa forma, o objecto passa a ser o que é, ou seja, o facto” (Gil, 2008, p. 39).

Ao analisarmos o ponto de vista dos autores sobre o empirismo, podemos entender que as ideias empíricas não são fundamentadas por meio de provas científicas mas sim, por suposições não provadas.

Segundo Taborda (2021), em regra o trabalho de auditoria realizasse de acordo com as normas internacionais de auditoria adoptadas pela Comissão Europeia. As normas internacionais de auditoria são directamente aplicáveis enquanto não forem adoptadas por aquele órgão. Em casos residuais destacam-se as matérias que não estão reguladas nas normas internacionais, pode ser emitida regulamentação nacional.

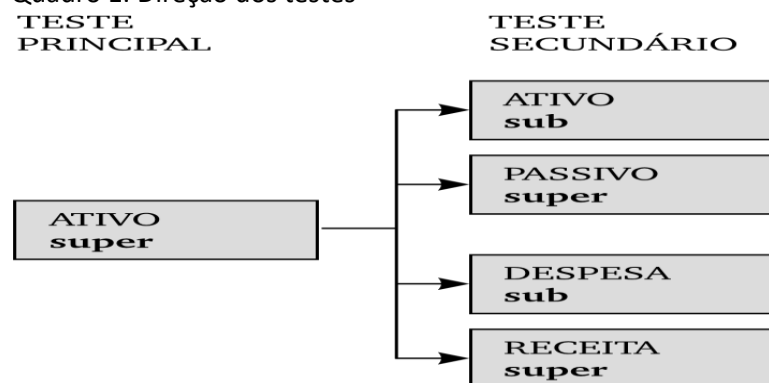
A principal conclusão da auditoria do National Audit Office da Suécia foi que as desvantagens da eliminação da obrigação legal de auditoria superaram as vantagens. As empresas que exercem o direito de opting out não obtiveram uma poupança significativa de custo, a rendibilidade não aumentou e naturalmente assistiu-se a uma redução dos níveis de supervisão e transparência com consequências na redução da qualidade do relato financeiro. Os resultados da auditoria mostraram que as empresas que optaram pela dispensa de auditoria operavam em sectores mais expostos ao crime económico e a evasão fiscal e que se assistiu ao aumento do número e significância dos erros na informação contida nos documentos de prestação de contas.

Para Almeida, (2019), o controlo interno ajuda as organizações a mitigar os riscos de não atingirem os seus objectivos (lucratividade, eficiência das operações, qualidade dos produtos e serviços por se comercializar e prestados, cumprimento das leis e regulamentos, continuidade das operações e prestar uma informação financeira fiável, etc.).

Uma das tarefas mais importantes para o auditor é compreender o sistema de controlo interno de uma organização.

Almeida (2012), ao fazer testes das demonstrações contabilísticas constatou que os testes tiveram direcções diferentes, na medida em que verificou que o saldo de uma conta de balanço patrimonial ou demonstração do resultado do exercício pode estar errado para mais ou para menos. Devido a esse risco todas as contas da contabilidade devem ser avaliadas para superavaliação e para subavaliação.

Quadro 1. Direcção dos testes



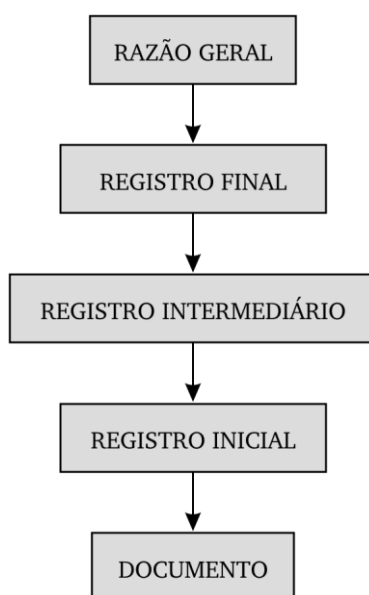
Fonte: Almeida (2012)

Para além de efectuar teste principal com os activos também podemos fazer o teste principal em relação a despesas, passivos e receitas e obtermos os mesmos resultados no teste secundário.

2.3.1. Teste para superavaliação

No teste para superavaliação, o auditor parte do valor registado no razão geral para o documento-suporte da transação. No Quadro 2, a seguir são demonstrados os passos de auditoria no teste para superavaliação. O registo final representa o último registo contabilístico antes do razão geral. O registo inicial é elaborado com base no documento e representa o primeiro registo contabilístico em função de uma operação. O registo intermediário representa qualquer registo contabilístico elaborado entre o registo inicial e o registo final. No mesmo quadro 2, é dado um exemplo dos registos inicial, intermediário e final. Nesse exemplo, a filial A, prepara o resumo das compras do dia (registo inicial) com base nas notas fiscais de compra dos fornecedores. Posteriormente, a mesma filial A, elabora o resumo mensal de compras (registo intermediário), que representa o somatório dos resumos diários de compra. O resumo mensal de compras de cada filial é enviado para a matriz da empresa, onde é preparado o resumo de compras do mês de todas as filiais (registo final). Este último resumo, é que serve de base para contabilização no razão geral.

Quadro 2. Teste para superavaliação



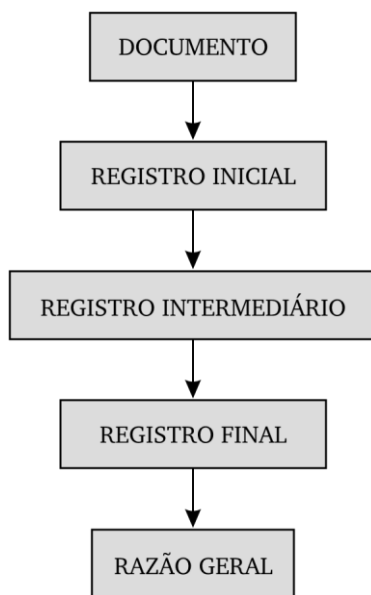
Fonte: Almeida (2012)

2.3.2. Teste para subavaliação

No teste para subavaliação, o auditor parte do documento para o razão geral. No Quadro 3, a seguir, são apresentados os passos de auditoria no teste para subavaliação.

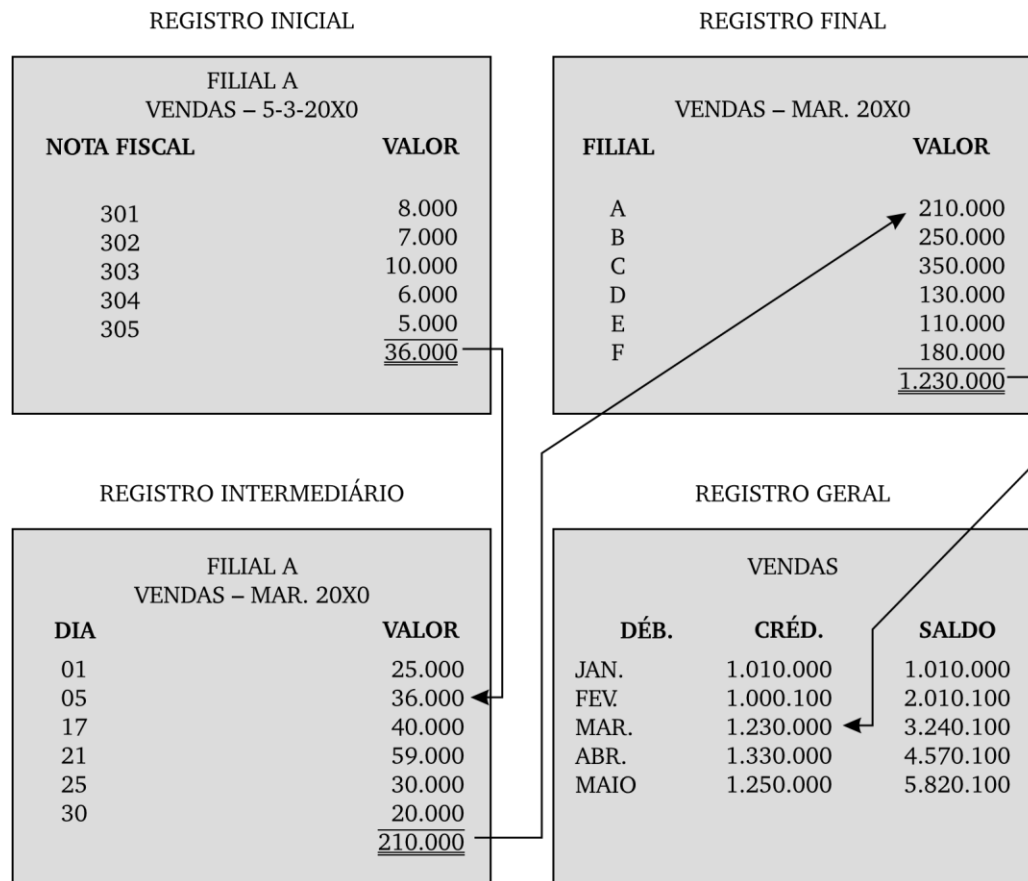
No Quadro 4, é dado um exemplo numérico de registros de uma conta que é testada para subavaliação. Nesse exemplo, a filial “A” prepara o resumo das vendas do dia (registro inicial) com base nas notas fiscais de venda. Depois, a mesma filial “A” elabora o resumo mensal de vendas (registro intermediário), que representa o somatório dos resumos diários de vendas. O resumo mensal de vendas de cada filial é enviado para a matriz da empresa, onde é preparado o resumo de vendas do mês de todas as filiais. Esse último registro é que serve de base para contabilização no razão geral.

Quadro 3. Teste para subavaliação



Fonte: Almeida (2012)

Quadro 4. Registos contabilísticos



Fonte: Almeida, 2012

2.3.4. Riscos para superavaliação e subavaliação

Araújo (2020) sobre testes de observância, define como risco de subavaliação da confiabilidade, o risco em que embora o resultado da aplicação de procedimentos de auditoria sobre a amostra não seja satisfatório, o restante da população possua menor nível de erro do que aquele detectado na amostra. Por outro lado, o risco de superavaliação da confiabilidade é o risco em que embora o resultado da aplicação de procedimentos de auditoria sobre a amostra seja satisfatório, o restante da população possua maior nível de erro do que aquele detectado na amostra (p.15-16).

O mesmo autor conclui que, o risco de subavaliação da confiabilidade e o risco de rejeição incorreta afectam a eficiência da auditoria, visto que, normalmente, conduziriam o auditor a realizar trabalhos adicionais, o que estabeleceria que as conclusões iniciais seriam incorretas. O risco de superavaliação da confiabilidade e o risco de aceitação incorreta afectam a eficácia da auditoria e têm mais probabilidade de conduzir a uma conclusão errônea sobre determinados

controles, saldos de contas ou classe de transações do que o risco de subavaliação da confiabilidade ou o risco de rejeição incorreta.

O tamanho da amostra é afectado pelo nível do risco de amostragem que o auditor está disposto a aceitar dos resultados da amostra. Quanto mais baixo o risco que o auditor estiver disposto a aceitar, maior deve ser o tamanho da amostra.

Como podemos perceber, foram feitos testes de auditoria as demonstrações contabilísticas e testes de observância, onde os autores consideram haver riscos tendentes a duas avaliações diferentes sendo uma para subavaliação e a outra para superavaliação.

Almeida (2012) verificou que o saldo de uma conta de balanço patrimonial ou demonstração do resultado do exercício pode estar errado para mais ou para menos. Devido a esse risco todas as contas da contabilidade devem ser superavaliadas e subavaliadas. Para superavaliação, o auditor parte do valor registado no razão geral para o documento da transação; e na subavaliação o mesmo auditor toma direcção diferente, partindo desta feita do documento, para o razão geral.

Por sua vez, Araújo (2020), no teste de observância, o risco para superavaliação é tido como satisfatório na amostra em relação a população uma vez que a população possui maior nível de erro em relação a amostra. Este risco afecta a eficácia da auditoria, conduz uma conclusão errónea. Na subavaliação, os resultados da amostra não são satisfatórios, na medida em que a população possui menor nível de erro em relação a amostra. Este risco afecta a eficiência na auditoria, visto que conduzem o auditor a realizar trabalhos adicionais.

Podemos concluir, que apesar dos testes as demonstrações contabilísticas e de observância, os autores chegam as mesmas conclusões quanto a avaliação dos testes e existência de riscos da auditoria.

2.3.5. Operacionalização das auditorias

Morais (2016) na operacionalização das auditorias, refere que, o acto de auditar é extremamente objectivo, pautado em referências, metas e padrões que devem ser claros, detalhados e mensuráveis (p.77).

Para o mesmo autor, Não cabe ao auditor fazer “julgamento de valor” sobre o objecto a ser trabalhado, mas sim averiguar se os procedimentos e/ou resultados analisados cumprem aquilo a que se propuseram, utilizando para isto critérios técnicos aplicáveis, conforme a especificidade de cada actividade.

Desta forma a operacionalização da actividade de auditoria deve cumprir as etapas descritas a seguir:

- Definição do objecto a ser auditado;
- O objectivo da auditoria;
- A determinação dos critérios de avaliação;
- Identificação das normas aplicáveis;
- Elaboração do escopo a ser trabalhado;
- Eventuais capacitações;
- Execução da actividade de auditoria;
- Elaboração de relatório técnico de auditoria;
- Evento de entrega da auditoria.

Perigo maior está na inobservância de qualquer dos passos que compõem o trabalho de auditoria, o que pode ocorrer devido a rotina de repetição, que pode induzir a actos de falhas;

O risco pode ser minimizado através da elaboração de níveis redundantes de garantia: itens de controlo, a ser preenchido pelo executor da tarefa, imediatamente após executá-la; e itens de verificação, a ser preenchido pelo superior hierárquico do auditor, para garantir que todos os passos foram observados e cumpridos.

Definição do objecto a ser auditado compreende a delimitação: legal; geográfica; temporal; entre outros. Deste modo deve-se conseguir determinar com exatidão o que será auditado. Em muitos casos a auditoria pode ser: ampla, abrangendo toda a organização; parcial, abrangendo processos, departamentos, ou filiais específicas; ou restritas, abrangendo alguns procedimentos específicos (ex. operações de venda a prazo).

Perigo está de não definir adequadamente o objecto a ser auditado pode gerar confusões com respeito ao que foi contratado, podendo gerar conflitos entre o que o cliente esperava, e, o que os auditores entenderam, se programaram e cobraram para fazer.

O risco será minimizado quando houver encontros formais pré-contratação, para definir com detalhes do objecto a ser auditado, utilizando ao máximo critérios objectivos (posicionamento geográfico; identificação fiscal; tempo/época de análise; entre outros fatores).

2.3.6. Riscos e perigos em auditoria

Os objectivos da auditoria devem ser bem definidos para se saber exactamente o que será analisado. A falta de exatidão abre espaço para trabalhos suplementares, para cobrir áreas não previstas inicialmente o que pode ser difícil de ser cobrado, se não houver previsão contractual.

O perigo está no facto da indefinição dos objectivos o que pode ocasionar a não conclusão dos trabalhos de auditoria, que pode não atender às expectativas e necessidades do contratante, colocando em risco a reputação dos auditores, que não fizeram aquilo que se esperava deles.

A determinação dos critérios de avaliação deve ser construída entre os auditores e clientes, pois são os factores que determinam o nível de atendimento dos objectivos do trabalho. Deve-se evitar critérios subjectivos como por exemplo os níveis de satisfação, privilegiando os critérios objectivos.

Perigos estão no facto de ter que lidar com indicadores preponderantemente subjectivos, o que precariza a análise, pois não permite, uma análise conclusiva, e assim, circunstancial, valendo para aquele público, naquele momento e condições.

O risco será menor quando se utilizam parâmetros usuais e independentes, ou seja, busca-se a melhor prática em auditoria e avaliação sectorial, resguardando o nível de excelência dos trabalhos.

A identificação das normas aplicáveis é um ponto muito importante, já que para um mesmo objecto pode haver diferentes normas aplicáveis. Considerando-se que existem normas internacionais (ex: série ISO); normas regionais (ex: normas Mercosul, ou, União Européia); normas nacionais (ex: tomadas e plugues eléctricos, do Brasil); normas sectoriais (ex: selo de qualidade de colchões, ou café arábica); ou normas empresariais (que são aquelas próprias das organizações).

Perigo, neste caso se refere a possibilidade de haver várias normas aplicáveis sobre o mesmo caso, facto ou processo, o que dificulta a operação, que tem que conviver com controlos redundantes.

O risco de se tratar simultaneamente com várias normas aplicáveis é minimizado com a adopção de rotinas de controlos que privilegiam o controlo mais rígido, pois deste modo já se estará atendendo as demais.

A elaboração do escopo a ser trabalhado é outro ponto que necessita de muita atenção, pois todo orçamento feito considera o tipo de auditoria e o consumo de um determinado volume de tempo (horas/técnicas), e quando o escopo não é bem definido a contratação fica indeterminada, dando margens a interpretações que podem deixar descontentes as duas partes.

O perigo está na indefinição dos termos e condições com que o trabalho de auditoria ocorrerá, e desta forma a própria auditoria fica comprometida, na medida em que não há entendimento quanto ao serviço a ser desenvolvido em termos de quantidade e de qualidade.

O risco será menor na medida que as partes se manifestarem sempre por escrito, com concordância das partes e esclarecimentos adicionais sempre que houver dúvida. Uma boa

prática é prever trabalhos adicionais e/ou complementares, inclusive o valor, e condições de pagamento, a fim de antecipar possíveis demandas extras de trabalho.

É possível que eventuais capacitações sejam necessárias, para que os auditores possam compreender as diferenciações específicas de determinados processos, ou ainda promover o nivelamento em auditoria, a fim de qualificar profissionais de comprovada capacidade técnica, para atenderem como auxiliares técnicos em auditorias mais especializadas.

O perigo neste caso diz respeito a grande gama de trabalhos que podem exigir auditorias, e desta forma pode ocorrer que a empresa de auditoria não tenha determinados profissionais disponíveis em seus quadros, exigindo a capacitação de equipes adicionais.

O risco será menor na medida que a empresa de auditoria conseguir manter um conjunto de profissionais de diferentes áreas do conhecimento, que já tenham recebido capacitação para executar auditorias, ainda que na condição de consultor especialista.

A execução da actividade de auditoria compreende a acção de auditores em trabalho de campo, actuando directamente dos locais contratados. Considerando a grande gama de operações passíveis de auditoria a execução desta actividade representa inúmeros desafios que devem ser superados pelas equipes de auditoria. Neste caso cabe considerar que as actividades de auditoria podem ser isoladas (únicas) ou recorrentes (periódicas); exigindo equipes reduzidas ou amplas; por períodos curtos ou longos; ou seja, cada trabalho tem suas próprias características, especificidades e problemas, que devem ser adequadamente identificados, descritos, analisados e superados.

O perigo está na diversidade de trabalhos, o que implica em ter equipes multidisciplinares capacitadas e disponíveis para actuar em diversas frentes.

O risco será minimizado na medida que as empresas de auditorias trabalhem para ter em seus quadros profissionais de diferentes áreas, capacitados para actuar em equipes, em auditorias de diferentes tipos, promovendo reciclagens e treinamentos constantes para mantê-los actualizados, condicionados e motivados.

A elaboração de relatório técnico de auditoria deve atender estritamente os pontos e condições contractuais, utilizando linguagem e formato técnico, análise qualitativas apoiadas em amplos levantamentos quantitativos, feitos a partir de metodologias comprovadamente eficazes, seguindo as melhores práticas (nacionais e internacionais). A impessoalidade deve marcar os apontamentos, cujo resultado não deve exprimir julgamento de valor, a menos que isto seja uma pré condição contractual.

O perigo está no uso de linguagem ou formatos inapropriados, bem como de análises feitas a partir de dados imprecisos ou séries reduzidas; ou mesmo utilizando-se metodologias inadequadas e/ou antigas, que podem comprometer o embasamento técnico das análises.

O risco será menor na medida que se tenha como pré-condição o uso das melhores práticas para elaboração de relatórios técnicos, que devem abranger o escopo contratual e responder todas as questões elaboradas.

O evento de entrega da auditoria representa a conclusão dos trabalhos, que compreende um processo de explanação detalhada dos resultados da auditoria, começando pelos processos macro e dados gerais, chegando ao detalhamento necessário para responder as questões contractuais.

Perigo consiste na perda da objectividade nas devolutivas feitas aos clientes, deixando de abordar pontos e questões importantes, ainda que sejam sensíveis, optando por considerar amenidades que não agregam valor ao trabalho;

O risco será menor na medida que houver sintonia constante entre as expectativas do clientes, e, o trabalho da consultoria, de modo que a execução da auditoria, seu relatório final reflita tal condição, a ponto de a entrega ser uma mera formalidade processual, pois não agregará novidades, já que tudo foi feito com consentimento e concordância das partes, que tiveram acesso mútuo durante todo o trabalho desenvolvido.

2.4. Literatura Focalizada

Diz-se focalização a ciência do narrador ou de uma personagem sobre o desenrolar da acção. Sendo uma entidade fictícia a quem cabe o papel de narrar a acção, o narrador caracteriza-se por estar presente (autodiegético se assume o papel de personagem principal; homodiegético, se assume apenas o papel de personagem secundária) ou ausente (heterodiegético, se não participa nos acontecimentos nem interfere na história), por assumir uma posição objectiva (que se limita a contar os acontecimentos sem deixar que os seus sentimentos ou emoções transpareçam no seu decurso) ou subjectiva (se na apresentação dos factos há, claramente, uma posição emocional e sentimental do narrador, em geral de primeira pessoa) e pela sua ciência ou focalização em relação às personagens e à acção.

Deste modo, na literatura focalizada, o pesquisador, olhando para as premissas da literatura empírica, verificou semelhança ou não, nas diferentes abordagens das literaturas compulsadas, no que concerne a publicações em livros, dissertações e outras fontes credíveis de autores moçambicanos, ou de autores que na sua abordagem em auditoria fazem menção a realidade moçambicana, cuja essência é de verificar os objectivos que levaram a realização da pesquisa, suas abordagens em relação ao estudo, as técnicas utilizadas para recolha de dados, a metodologia adoptada na pesquisa e, as principais conclusões e/ou sugestões da pesquisa.

Comé (2018) no estudo realizado para compreender o papel da auditoria interna no processo de gestão nas organizações públicas cujo estudo de caso foi o FUNAE – Fundo de Energia, adoptou a metodologia qualitativa cujos dados foram recolhidos através de pesquisa bibliográfica, documental e entrevista semiestruturadas.

Este estudo concluiu que a auditoria interna desempenha um papel importante no FUNAE pois, permitiu a identificação e correcção de erros de procedimentos contabilísticos e financeiros. Foram identificados aspectos que limitam a realização da auditoria interna exemplificando falta de autonomia e capacidade dos técnicos de auditoria interna.

O mesmo autor referindo-se a auditoria: “Para o caso de Moçambique, a auditoria interna foi assumida como uma ferramenta que ajudaria na melhoria da gestão deficitária das finanças públicas que se registava no país. É por essa razão que a auditoria interna foi incorporada na Estratégia Global da Reforma do Sector Público – EGRSP (2001-2011) como uma actividade que contribuiria para a ampliação da transparência e a responsabilidade na gestão financeira e no uso dos recursos públicos (CIRESP, 2001) “.

Para melhor implementação dos objectivos da reforma, foi lançada a Estratégia Reforma Desenvolvimento da Administração Pública – ERDAP (2011-2025) que apresenta grandes desafios, dos quais o reforço da integridade, transparência e combate a corrupção na Administração Pública, cuja evolução foi antecedida por reformas que visam reduzir os níveis de corrupção e desvios dos fundos públicos, com destaque para a Lei nº 9/2002 de 12 de Fevereiro que cria o Sistema de Administração Financeira do Estado (SISTAFE), uma plataforma electrónica que permite o estabelecer e harmonizar regras, procedimentos de programação, gestão, execução e controle dos recursos públicos.

Igualmente foi realizado outro estudo por Balate (2022), para analisar o contributo da auditoria interna do Tribunal Supremo na execução dos orçamentos dos Tribunais Judiciais.

Foi usada a metodologia de estudo de caso envolvendo quatro Tribunais Judiciais, sendo recolhido dados da pesquisa através de entrevista e questionário.

O estudo concluiu que a auditoria interna é um instrumento importante na gestão e execução dos orçamentos dos Tribunais Judiciais, auxilia na execução orçamental e na gestão de recursos.

Ao se referir do tema da pesquisa, o mesmo autor refere que “com a globalização dos mercados as empresas são obrigadas a deixar de aplicar abordagens de gestão tradicionais e a abraçarem novos desafios trazidos pela globalização. A área de auditoria acompanha esta evolução, daí que nos últimos tempos todas as auditorias aplicam uma abordagem baseada nos riscos, isto é, a auditoria tem de ser planeada para dar resposta aos riscos avaliados, sendo desta forma mais eficiente e eficaz”.

Da análise feita as duas abordagens da auditoria interna, designadamente: ao “papel da auditoria interna no processo de gestão nas organizações públicas”, e ao “contributo da auditoria interna do Tribunal Supremo na execução dos orçamentos dos Tribunais Judiciais”, conclui-se que a auditoria interna demonstra um papel de tamanha importância, sendo considerada indispensável na influência da gestão para identificar e corrigir erros nas duas empresas, nomeadamente o

FUNAE e Tribunal Supremo, apontadas como estudo de caso. As empresas mencionadas usaram diferentes técnicas de recolha de dados ao longo da pesquisa, onde uma aplicou o método qualitativo e a outra aplicou o método misto, entretanto as duas pesquisas chegaram a mesma conclusão.

Por outro lado, Lampeão (2015), ao fazer um estudo sobre o controlo interno na modelagem conceitual para o Sistema informatizado de Administração Financeira do Estado (e-SISTAFE), usou o método qualitativo onde por meio de entrevistas, visões dos actores envolvidos no processo de reforma, os usuários do controlo interno, num estudo de caso, procurou entender da ocorrência do processo de reforma na administração pública em Moçambique, especificamente no Sistema de Administração Financeira do Estado. O estudo concluiu que mesmo com certos atrasos na efectivação no subsistema de controlo interno o modelo conceitual elaborado e aprovado é fruto da junção dos anseios dos líderes na implementação da reforma do SISTAFE, das ideias dos desenvolvedores e da visão dos usuários o que permite prever razoável adequação entre o sistema projectado e o futuramente implementado.

O autor ao longo da pesquisa afirma que faz alusão a introdução dos novos procedimentos tendentes a dinamizar a máquina administrativa, elencando a melhoria dos procedimentos administrativos onde teve início a partir de 2002, a reforma do Sistema de Administração Financeira do Estado, conhecida como reforma do SISTAFE, abrangendo todo o ciclo orçamental desde a sua elaboração até a execução final, incluindo todos os subsistemas que o compõe, nomeadamente: orçamento, tesouro público, contabilidade pública, património e controlo interno.

Esta reforma visava, dentre outras metas, a institucionalização de um sistema de informação que permitisse maior dinâmica no processo de administração financeira e orçamental, sendo nela prevista a implementação do subsistema de controlo interno, que lidaria, especialmente, com processos de Inspeção e Auditoria Interna do setor público.

Por conta do Subsistema de Controlo Interno (SCI) projectado para o SISTAFE virtual, conhecido como *e-SISTAFE*, acredita-se que as irregularidades inerentes aos processos operacionalizados pelos módulos de orçamento, contabilidade pública, património e tesouro sejam minoradas, uma vez que as entidades de controlo interno no sector público poderão intervir, não apenas no final dos processos e de forma manual, mas também durante todos os processos e em tempo real, de acordo com o nível de intervenção de cada órgão de controlo interno, garantindo melhorias em termos de monitoração.

O pretendido com o SCI é um controle interno bem organizado e estruturado, ancorado em princípios, normas e técnicas, tal que seja uma das alternativas do Governo para assegurar o acompanhamento constante da avaliação da execução do orçamento, cumprimento das metas previstas nos planos e programas e da gestão dos administradores públicos.

Acreditando-se que o SCI apresentar-se-á como um sistema integrado a um sistema maior que é o SISTAFE, a modelagem tem um papel fundamental de sincronização, a fim de que sejam respeitados os principais pressupostos das funcionalidades que se almejam em funcionamento.

De acordo com o Artigo 63 da lei do SISTAFE (Lei 9/2002 de 12 de fevereiro) revogada pela lei 14/2020 de 23 de Dezembro, é competência atribuída aos órgãos que fazem parte do SCI “exercer as actividades de verificação da aplicação dos procedimentos estabelecidos e o cumprimento da legalidade, regularidade, economicidade, eficiência e eficácia tendo em vista a boa gestão na utilização dos recursos postos à disposição” do aparelho estatal. É, pois, no âmbito do SISTAFE onde o controle interno encontra as bases legais para funcionar, por via do SCI.

Tendo se iniciado com a reforma do SISTAFE, melhorias como virtualização do orçamento e das contas bancárias, pagamentos salariais *online*, estabelecimento de níveis de controlo virtual dos processos e produção de relatórios financeiros, foram notórias (CIRESP, 2005). No entanto, outros componentes do SISTAFE (controle interno e património) ficaram por ser implementados, tendo o Governo decidido pelo estabelecimento de um sistema de monitoração e avaliação para o programa da reforma do sector público integrado ao sistema de monitoração e avaliação do Governo, que permitisse assistir o cumprimento de prazos, programas e actividades e melhorar processos inerentes.

No caso do SISTAFE, o modelo conceitual do controlo interno foi aprovado em 2012 e nele propõe-se, que este viabilizaria “o uso atempado de mecanismos de correção e ajustes diante das possibilidades de eventuais desvios, desperdícios e perdas” (MF, 2012, p. 5).

Todavia, de acordo com esse mesmo documento, os procedimentos correspondentes aos macroprocessos atribuídos para o SCI à luz da legislação do SISTAFE, ainda não foram totalmente modelados, o que não permite cotejar se os mesmos têm plena aderência à meta fixada na visão dos actores envolvidos.

A análise apresentada permite perceber que a decisão do Governo de Moçambique para reformar a administração pública e o sistema de administração financeira, passou por uma discussão que reconheceu ser esse o caminho para introduzir melhorias aos processos e garantir maior eficácia dos mesmos, implicando numa melhor imagem das instituições públicas perante os cidadãos.

Sobre a implementação do SISTAFE, ressalta-se que hoje em dia estão melhorados os processos de orçamentação, execução do orçamento e contabilidade pública, clarificando-se onde se deve centrar as actividades de controlo a serem incrementadas por via da implementação integral do SCI.

Assim, percebe-se que num primeiro momento, a estratégia foi melhorar o modo de execução e contabilização da despesa pública, estando o processo de reforma mais atrelado aos subsistemas do orçamento, da contabilidade pública e do tesouro, para, num segundo momento, definir com

maior clareza, através de modelos conceituais, os subsistemas do patrimônio e de controle interno, complementando a integral implementação do SISTAFE.

A Lei 14/2020 de 23 de Dezembro alterou a Lei nº 9/2002, de 12 de Fevereiro, que cria o Sistema de Administração Financeira do Estado. Assim foi criado o Subsistema de Auditoria Interna. O nº1 do Artigo 81 da lei 14/2020 de 23 de Dezembro afirma que o Subsistema de Auditoria Interna, abreviadamente designado por SAI, compreende normas, procedimentos, órgãos e instituições do Estado e entidades descentralizadas que intervêm nos processos de auditoria interna.

O nº2 do mesmo artigo afirma que as unidades de auditoria interna devem posicionar-se e reportar num nível da estrutura organizacional, que permita conduzir as suas responsabilidades com independência.

O artigo 82 sobre as competências das unidades de auditoria interna, afirma que compete aos órgãos e instituições do Estado e entidades descentralizadas que integram o SAI:

- Avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Económico e Social e Orçamento do Estado e da execução dos Programas;
- Avaliar o cumprimento das normas e procedimentos de controlo interno e o alcance dos resultados de cada um dos subsistemas;
- Aferir a legalidade, eficácia e eficiência da gestão financeira e patrimonial nos órgãos e instituições do Estado e entidades descentralizadas e nas fundações públicas e empresas públicas;
- Exercer o controlo das operações de crédito, garantias, bem como dos direitos e haveres do Estado;
- Apurar os actos e os factos ilegais ou irregulares praticados por gestores públicos na utilização dos recursos públicos e comunicar às entidades competentes para a tomada das providências necessárias;
- Avaliar o desempenho e os resultados dos órgãos e instituições do Estado e entidades descentralizadas e dos gestores públicos;
- Avaliar os sistemas e tecnologias de informação de gestão das finanças públicas;
- Emitir parecer sobre as contas de gerência dos órgãos e instituições do Estado e entidades descentralizadas;
- Elaborar e garantir o cumprimento das normas e procedimentos de controlo interno para o alcance dos resultados programados;
- Monitorar a implementação das recomendações de auditorias internas e externas.

CAPITULO III: METODOLOGIA DE PESQUISA

A pesquisa é crucial em qualquer trabalho científico uma vez que permite com maior complexidade e veracidade a compreensão do tema em estudo.

Como refere Teixeira (2003), a actividade base da ciência é a pesquisa, que pode ser definida como o processo formal e sistemático do método científico, cujo objectivo fundamental é descobrir respostas para problemas através de diferentes procedimentos metodológicos.

Para Rodrigues (2007), a pesquisa é a procura de respostas para um problema imposto, que se faz através da investigação de dados novos, de novas informações relevantes, de mudança. Assim, independentemente do método utilizado para a realização da pesquisa, esta baseia-se sempre numa metodologia de investigação planeada, sendo realizada dentro de normas científicas pré-estabelecidas.

Soares (2011) corrobora com esta ideia ao referir que, a pesquisa parte sempre de um problema, de uma interrogação, uma situação para a qual o conhecimento disponível não gera resposta adequada. Para solucionar esse problema são levantadas hipóteses que podem ser confirmadas ou refutadas. Portanto, toda pesquisa é baseada numa teoria que serve como ponto de partida para a investigação.

Esses métodos variam de acordo com o objectivo de cada investigação e com o tema a investigar, podendo este ser de origem qualitativa ou quantitativa. A pesquisa quantitativa permite uma investigação mais focada na análise estatística e lógica, enquanto a pesquisa qualitativa visa uma investigação mais abstrata, porém mais focada em situações sociais.

Segundo Gerhardt e De Souza (2009), ao se referir da metodologia:

A metodologia se interessa pela validade do caminho escolhido para se chegar ao fim proposto pela pesquisa; portanto, não deve ser confundida com o conteúdo (teoria) nem com os procedimentos (métodos e técnicas). Dessa forma, a metodologia vai além da descrição dos procedimentos (métodos e técnicas a serem utilizados na pesquisa), indicando a escolha teórica realizada pelo pesquisador para abordar o objecto de estudo (p. 13).

3.1. Participantes do Estudo

No presente capítulo é feita a apresentação geral de dados referentes ao estudo de caso. Para Coutinho (2022), o carácter indutivo da pesquisa empírica em planos de investigação qualitativa, leva a que as diferentes fases de desenvolvimento do projecto de investigação se constituam como elemento de um contínuo que liga o problema aos dados.

Figura: desenvolvimento de um plano qualitativo (adaptado de Wiersma, 1995, p. 218)



3.2. Apresentação do local de estudo

3.2.1. Órgão de Governança Descentralizada Provincial

Quanto a natureza, os Órgãos Executivos de Governança Descentralizada Provincial OGDGP são pessoas colectivas de direito público, dotadas de personalidade jurídica, autonomia administrativa, patrimonial e financeira (artigo 2 decreto nº64/2020 de 7 de Agosto).

Este órgão está implantado a nível de província, fazendo parte dele as direcções provinciais com as seguintes funções gerais (artigo 10, decreto nº64/2020 de 7 de Agosto):

- Executar programas e planos definidos pelo Conselho Executivo Provincial;
- Orientar e apoiar as unidades económicas e sociais nos respectivos sectores de actividade;
- Garantir a gestão dos recursos humanos afetos ao sector;
- Preparar e executar o orçamento da direcção;
- Elaborar a conta de gerência;
- Exercer as competências previstas em leis específicas relacionadas com os respectivos sectores de actividade;
- Implementar políticas nacionais com base nos planos e decisões do Conselho Executivo Provincial;
- Dirigir e controlar as actividades dos órgãos e instituições do sector e prestar apoio técnico-metodológico e administrativo;
- Promover a participação de organizações e associações na materialização da política definida para a respectiva área de actuação;
- Sistematizar informação sobre a situação social e económica na respectiva área de actuação;
- Promover acções de prevenção e combate à exclusão social; e
- Assessorar o Conselho Executivo Provincial nas matérias referentes ao sector.

Ao abrigo do artigo 3 da Lei nº16/2019 de 24 de Setembro, constituem Órgãos de Governação Descentralizada Provincial os seguintes:

- A Assembleia Provincial,
- O Governador da Província e,
- O Conselho Executivo Provincial.

A Assembleia Provincial é o órgão deliberativo da governação descentralizada e de representação democrática. O Governador de Província e o Conselho Executivo Provincial são os órgãos executivos de governação descentralizada provincial.

No que diz respeito ao regime financeiro, o nº3 do artigo 5, da Lei nº16/2019 de 24 de Setembro, os órgãos de governação descentralizada provincial elaboram, gerem e executam o seu plano e orçamento anuais observando os princípios estabelecidos na lei que cria o Sistema de Administração Financeira do Estado – SISTAFE, políticas, estratégias e programas sectoriais, territoriais, nacionais e demais normas emitidas pelo Governo e pelo Ministro que superintende as áreas de Planificação e de Finanças, sem prejuízo das especificações que lhes são inerentes.

Cabe ao ministério que superintende a área de finanças, fiscalizar a legalidade de gestão financeira e patrimonial do órgão de governação descentralizada provincial.

Os órgãos de governação descentralizada provincial são objecto de auditoria pelas unidades de auditoria interna dos órgãos centrais do Estado ou através das respectivas delegações porém, não obsta a criação de unidades de auditoria interna dos órgãos de governação descentralizada provincial cuja actuação observa as regras e procedimentos técnicos emitidos pela unidade de supervisão do subsistema de controlo interno e demais legislação aplicável.

Foi respeitado o protocolo observado pelas instituições públicas no que refere a ética, o profissionalismo e a honestidade de modo a atingir os objectivos que levaram ao pesquisador se dirigir as instituições em estudo.

Esta forma recorrida facilitou aos entrevistados e ao pesquisador ter conhecido e ter dialogado directa e indirectamente com os participantes no assunto pertinente que se pretendia saber na entidade estudada. Os funcionários que participaram da entrevista estiveram firmes e tranquilos na participação e nas respostas, o que foi muito proveitoso para o pesquisador, por este motivo foram concretizados os resultados das acções planificadas graças a flexibilidade e da boa cooperação dos entrevistados.

Para Guerra (2008), a selecção dos participantes foi realizada de maneira proveitosa tendo como forma a representatividade social.

O objecto deste estudo são as instituições públicas do Governo da Província de Gaza, localizada na cidade de Xai-Xai. Para a colecta de dados foi entrevistado um total de vinte e seis (26)

funcionários com nível de formação médio e superior, afectos cerca de 2 a 19 anos, no sector de administração e finanças e de auditoria interna.

As entrevistas semiestruturadas incidiram em 13 instituições que fazem parte do OGDPG, onde foram seleccionados 2 profissionais em cada instituição totalizando vinte e seis participantes do estudo. Dos participantes seleccionados um está afecto ao departamento de administração e finanças e o segundo está afecto a unidade de auditoria interna. A selecção destes participantes teve em conta a especificidades do estudo e havendo desta forma maior contribuição dos mesmos no concernente aos aspectos relacionados com as respostas dadas que foram ao encontro dos objectivos levados a cabo pelo pesquisador.

De referir que nem todos os técnicos entrevistados tiveram formação nas áreas em que estão a trabalhar mas sim foram afectos naquelas áreas graças ao tempo de serviço na instituição aliado a experiência profissional.

Quadro 5. Perfil dos entrevistados

Instituição	Técnicos da Auditoria Interna	Técnicos da Administração e Finanças	Nível de Escolaridade (Formação)	Tempo de Afectação no Sector	Código dos Entrevistados
Gabinete do Governador	1	-	Contab. Audit.	5 anos	GG
	-	1	Gestão	9 anos	GG
Secretariado Técn Assembl Provinc	1	-	-	-	STAP
	-	1	Contab. Audit.	10 anos	STAP
Direcção Provinc Plano Finanças	1	-	Cont. Fin. Aud	5 anos	DPPF
	-	1	Contab. Audit.	15 anos	DPPF
Direcção Provincial Saúde	1	-	Gestão Hospit.	6 anos	DPS
	-	1	Médio Profiss.	20 anos	DPS
Direcção Provinc Educação	1	-	Econ. e Gestão	22 anos	DPE
	-	1	Administ. Pub.	8 anos	DPE
Direcção Provinc Agricultura Pesca	1	-	Econ. Agrária	2 anos	DPAP
	-	1	Eng. Agrícola	11 anos	DPAP
Direcção Prov Des Terr Ambient	1	-	Ensino Geogr.	2 anos	DPDTA
	-	1	HIPOGEP	24 anos	DPDTA
Direcção Provinc Cultura Turismo	1	-	GADC	11 anos	DPCT
	-	1	Contab. Audit.	2 anos	DPCT
Direcção Prov Indústria Comércio	1	-	Médio Geral	19 anos	DPIC
	-	1	Administ. Pub.	19 anos	DPIC
Direcção Prov Transport Comum	1	-	GRH	5 anos	DPTC
	-	1	Contab. Audit.	7 anos	DPTC
Direcção Provinc Obras Publicas	1	-	Educaç. Visual	4 anos	DPOP
	-	1	Contab. Audit.	12 anos	DPOP
Direcção Prov Gén Cria A Social	1	-	Direito	2 anos	DPGCAS
	-	1	Administ. Pub.	16 anos	DPGCAS
Direcção Prov Juv Empreg Desporto	1	-	-	-	DPJED
	-	1	Médio Profissional	4 anos	DPJED

Fonte: elaborado pelo autor (2025)

A justificativa na escolha dos participantes da entrevista deveu-se pelo facto de serem sectores-chaves que lidam constantemente com os procedimentos da auditoria interna e execução do Orçamento do Estado, quando comparado com os outros sectores, não obstante o tempo de

serviço e a experiência dos serviços prestados para facilitar e apurar se na realidade as actividades realizadas são eficazes e eficientes.

A fundamentação na selecção dos participantes da entrevista para a presente pesquisa, tem a ver com a existência de algumas instituições públicas que não observam na íntegra as normas e princípios do seu funcionamento no concernente ao processo de gestão e da execução orçamental.

3.3. Objectivos e Questões de Investigação

A auditoria interna ao fornecer informação por parte de um profissional competente sobre a fiabilidade das demonstrações financeiras pode ser considerada um elemento de garantia de transparência e prestação de contas na utilização dos fundos públicos. Neste contexto, de acordo com a revisão da literatura realizada, o presente trabalho tem como objectivo principal analisar a influência da auditoria interna no processo de gestão e na execução orçamental do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza (OGDPG) num período compreendido a partir do ano de 2022 à 2024.

Como objectivos secundários pretende-se identificar as normas e procedimentos de gestão e execução orçamental, verificar o cumprimento do papel dos gestores no processo de execução orçamental em relação à prestação de contas e avaliar o cumprimento das recomendações referidas nos relatórios de auditoria, averiguando o grau de implementação das recomendações de auditoria através da sua integração em planos anuais de actividades e orçamento (PAAO).

Desta forma, a questão principal que irá guiar esta investigação é assim formulada:

- Qual é o impacto da auditoria interna na gestão e execução do OGDPG?

Esta questão principal irá ser respondida através da resposta às seguintes subquestões:

- Qual é o foco da auditoria interna do OGDPG em relação à norma e procedimentos de gestão orçamental e na prestação de contas?
- Qual é a tendência no cumprimento do papel dos gestores do orçamento na prestação de contas do OGDPG?
- Qual é o grau de implementação das recomendações da auditoria nos planos anuais de actividades e orçamento?

3.4. Desenho da Pesquisa

Flick (2009) sobre o desenho da pesquisa conceitua como um planeamento bem estruturado que auxilia ao investigador a desenvolver o estudo, abraçando em todos os seus aspectos importantes a partir da recolha de dados até a escolha de técnicas de análise dos mesmos, exemplificando.

Oliveira (2008) sobre desenho da pesquisa, acrescenta que, uma pesquisa de caso de forma generalizada apresenta a pesquisa exploratória como primeira fases no seu desenvolvimento, onde se trata o espaço do estudo, define-se o objecto, os pontos e questões que serão perguntadas em contacto como o campo e sujeitos incluídos e se elegem as fontes que servirão para a recolha de dados.

Desta forma e para realização da presente pesquisa intitulada “A influência da auditoria interna no processo de gestão e na execução orçamental – estudo de caso do órgão de governação descentralizada na província de Gaza 2022 à 2024’’, numa abordagem qualitativa e uma descrição de conteúdos, fez-se antes uma selecção de diversas obras literárias que retratam a matéria de auditoria olhando para o contexto em estudo; de seguida fez-se uma análise das instituições locais para identificar onde poderia se fazer o estudo de caso e pela natureza dos estatutos orgânicos que as caracterizam, o autor achou por bem escolher o OGDPG que compõe as direcções provinciais, o secretariado técnico da assembleia provincial e o gabinete do governador, para estudar se a auditoria realizada a estas instituições têm alguma influência ou saber do seu impacto, olhando para as práticas generalizadas na gestão e execução do orçamento; o estudo é indutivo e baseado no estudo de caso concretamente nas direcções provinciais a nível do órgão descentralizado provincial.

3.4.1. Pesquisa quanto ao método de abordagem

Quanto a abordagem, esta pesquisa é qualitativa. Pesquisa qualitativa é aquela que não se pode mensurar apenas com números e dados obtidos por meio de um questionário, por exemplo. Ela é focada em entender aspectos mais subjectivos, tais como comportamentos, ideias, pontos de vista, etc.

Para Bardin (2022) a análise qualitativa representa certas características particulares. É válida, sobretudo, na elaboração das deduções específicas sobre um acontecimento ou uma variável de inferência precisa, e não inferência geral.

De acordo com Silveira e Córdova (2009):

Os pesquisadores que utilizam os métodos qualitativos buscam explicar o porquê das coisas, exprimindo o que convém ser feito, mas não quantificam os valores e as trocas simbólicas nem se submetem à prova de factos, pois os dados analisados são não-métricos (suscitados e de interacção) e se valem de diferentes abordagens (p. 32).

Numa pesquisa qualitativa o pesquisador terá como principal foco a revisão de distintas literaturas sob visão de autores que abordam a mesma temática, como forma de se inspirar e chegar a realidade empírica por meio destes estudos.

Neste tipo de pesquisa qualitativa, não se pretende medir a realidade estudada, mas sim pretende-se compreender os significados produzidos em volta da actividade desenvolvida pelos actores.

Assim, não é correcto abordar sobre as hipóteses no enfoque de pesquisas qualitativas, atendendo ao foco do estudo ser exploratório e os dados são escolhidos de forma flexível e emergente.

3.4.2. Pesquisa quanto a técnicas de recolha de dados

Técnica de recolha de dados é uma maneira usada pelo pesquisador para obter elementos que possam alimentar a sua pesquisa de modo a validar as perguntas de pesquisa e as questões de investigação.

Para recolha de dados foram realizadas entrevistas semi – estruturadas, com vista a permitir ao pesquisador analisar de forma detalhada de como é feita a gestão e execução dos orçamentos nas instituições, quais são as actividades indispensáveis para o funcionamento da instituição, quais são as relações de interdependência sectorial entre os sectores de administração financeira e controlo interno, etc.

Para Alves (2003), a entrevista tem de ser preparada, devendo ser feito um guião para que se recolham as informações pretendidas. Esta técnica tem sua flexibilidade, tem várias potencialidades, uma vez que permite fazer perguntas que não estavam previstas no guião, mas que surgem pelas respostas dos entrevistados e que, por essa razão, podem introduzir aspectos importantes que, inicialmente, não estavam contemplados.

Como forma de confirmar a veracidade das informações fornecidas, foram feitas as mesmas questões aos funcionários do mesmo sector em diferentes instituições.

Os dados foram colhidos através do método primário, que consistiu em entrevistas semiestruturadas dirigidas aos colaboradores das instituições em estudo, e o método secundário, que se debruçou na coleta de dados a partir da análise documental.

3.5. Métodos de Colecta de Dados

3.5.1. Colecta de Dados Primários

As fontes podem ser classificadas consoante a natureza e origem dos dados. A natureza dos dados podem ser teorias ou interpretação; factos, estatísticas, descobertas ou resultados; métodos de investigação e procedimentos; opiniões, noções, pontos de vista ou comentários pessoais; e impressões sobre uma situação ou acontecimento em particular ou narrações de incidentes ou situações (Álvarez, 2011).

A origem dos dados pode ser classificada em fontes primárias ou secundárias. São fontes primárias quando se trata de uma escrita pessoal referente às próprias experiências, investigações e resultados. É a descrição original de um estudo preparado pelo investigador que o efectuou. Corresponde à informação em primeira mão; o autor escreve a informação a partir de uma experiência pessoal; determina-se pela proximidade em termos de tempo, lugar e circunstância

do autor a respeito ao material que está a escrevendo; é o relatório de alguém que observou os eventos por si mesmo.

São fontes secundárias a escrita cumulativa referente às experiências e teorias de outros autores. É a descrição do estudo por uma pessoa que não participou na investigação, diferente do investigador original. O autor obtém a informação por meio de outra pessoa, livro ou material (Álvarez, 2011).

O método de colecta de dados consistiu no levantamento de informação que consta no presente trabalho de pesquisa. Os dados foram colectados tendo em conta os objectivos da pesquisa, em que estes mesmos dados procuram responder as inquietações ou propósito na operacionalização dos objectivos específicos e perguntas da pesquisa.

Portanto, os dados foram colectados a partir de entrevistas semi-estruturadas dirigida ao funcionário do Departamento de Administração e Finanças (DAF) e da Unidade de Auditoria Interna (UAI).

3.5.2. Colecta de Dados Secundários

Muitas vezes a revisão de literatura começa pela leitura de fontes secundárias. Coutinho (2022) afirma que Uma fonte secundária é aquela que recolhe de forma resumida a investigação levada a cabo por outros autores/investigadores. Qualquer publicação referida por um autor que não implementou ele próprio o processo de pesquisa é considerada uma fonte secundária.

Os dados secundários colhidos tiveram como base as informações em livros, literaturas, obras e trabalhos científicos de autores que abordaram em matéria idêntica ou similar.

Os documentos tomados em conta na pesquisa tiveram conteúdos que levaram ao encontro dos objectivos da pesquisa, de modo a encontrar respostas ao problema levantado pelo pesquisador. Assim, cada documento selecionado teve maior número de informações que culminaram nas conclusões do estudo e que se aproximaram da realidade empírica.

Vieira (2012) referindo-se a pesquisa documental:

A pesquisa documental, como o próprio nome já diz, baseia-se em documentos. Devido ao facto de hoje chamarmos indistintamente qualquer arquivo electrónico ou impresso pelo nome de “documento”, muitas vezes, tratamos pesquisa documental como sinónimo de pesquisa bibliográfica (p. 49).

Para uma melhor compreensão e respostas tendo em conta os objectivos específicos, foram tidos em conta como documentos da presente pesquisa as circulares de execução e encerramento dos exercícios económicos de 2022 à 2024 e o estado de implementação das recomendações deixadas pela equipe de auditoria no mesmo período.

3.6. Técnica de Entrevista

3.6.1. Entrevista semi-estruturada

Neste ponto apoiou-se num guião de entrevista elaborado de acordo com os objectivos traçados e o mesmo foi usado em todas as direcções provinciais que compõem o OGDG que teve a duração de sensivelmente trinta minutos, onde foram protegidas as identidades dos entrevistados e de acordo a cada caso foram acrescentadas outras questões pontuais no local o que possibilitou a melhor compreensão na recolha e tratamento de dados sobre o estudo.

A entrevista semi-estruturada precisa de uma maior atenção pois é dirigida com finalidade de colher informação profunda sobre um determinado assunto, recorreu se a um guião com perguntas inicialmente formuladas, dizer que no percurso da entrevista adicionou perguntas que considerou importante para facilitar a compressão e o alcance dos objectivos, dando uma maior independência aos entrevistados para melhor responder as questões previamente colocadas, a entrevista semi-estruturada compreende em enumeras perguntas, abertas realizadas verbalmente em uma sequência antecipada, mas na qual o entrevistador pode aumentar perguntas para melhor compreensão do estudo (Laville & Dionne, 2009).

Fávero (2000) ainda a respeito da entrevista semi-estruturada explica que, nem sempre as entrevistas acontecem com base no planeamento e nas perguntas, aparece casos em que o entrevistado acaba de assumir uma posição de discurso explicativo que engloba respostas completas para uma ou mais perguntas. Este ponto de vista faz com que o pesquisador quando concluísse ser esse o caminho escolhesse por livrar os entrevistados respondeu sem limitações.

Referindo-se a entrevista, Viera (2012), afirma quer a entrevista se constitui em uma das principais ferramentas de análise de dados. Seu objectivo é extrair a informação do entrevistado – que passa, assim, a ser considerado fonte dos dados obtidos. Podem ser várias as formas de abordagem dos entrevistados (p. 50).

Coutinho (2022) salienta que a entrevista visa a obtenção de informação através de questões que são colocadas ao inquirido pelo investigador. As questões a colocar podem ser abertas, fechadas ou uma mistura de ambas (p.141).

Na técnica de entrevista há que considerar o entrevistador e o entrevistado como elementos principais, onde num leque de perguntas previamente elaboradas pelo entrevistador, este encontrará respostas as questões colocadas ao entrevistado. Estas respostas servirão de base para determinadas conclusões em relação a pesquisa.

Araújo (2020) afirma que, para entender o funcionamento do sistema de controlos internos da empresa auditada, o auditor entrevista os funcionários, colhendo informações acerca de como as transações são processadas. Após obter esse entendimento, é necessário verificar se o sistema

funciona consistentemente conforme descrito pelos funcionários da empresa; e determinar a natureza e a quantidade de erros que possam ter ocorrido na aplicação dos procedimentos de controlos previstos no sistema. Ambos os objectivos citados referem-se à efectividade do sistema de controlos internos.

Das entrevistas aos 26 funcionários de treze instituições algumas respostas dadas não foram unânimes quanto ao funcionamento da instituição em que os mesmos mostraram ter domínio sobre as áreas em que se encontram afectos, pese embora a curta permanência de alguns funcionários de controlo interno e da administração e finanças.

Apesar de nem todos os funcionários entrevistados possuírem formação nas respectivas áreas de conhecimento de certa forma a recolha de dados foi feita com alguma segurança visto que tem acontecido que em algumas áreas de funcionamento os funcionários são colocados de forma arbitrária, o que em certo momento dificulta a recolha de dados fidedignos.

Quadro 6. Outras perguntas de investigação

1. A auditoria interna cumpre com as normas e procedimentos administrativos?
2. Os técnicos da Unidade de Auditoria Interna gozam de autonomia durante a realização das suas actividades?
3. A auditoria interna trouxe alguma mudança na melhoria da gestão dos recursos da instituição?
4. A Auditoria Interna actua como identificadora dos pontos fortes e fracos da instituição?
5. As recomendações da Auditoria Interna são construtivas e contribuem para a estratégia da instituição?
6. As informações veiculadas pela atividade de Auditoria Interna influenciam na tomada de decisão dos gestores?
7. A Auditoria Interna desempenha um papel importante no monitoramento do controle interno?
8. A auditoria interna contribui para transparência e prestação de contas na gestão dos recursos na instituição?
9. Existe boa articulação entre a Administração/Gestão Financeira e a Unidade de Auditoria Interna na instituição?
10. A Auditoria Interna contribui para uma maior eficiência e eficácia do controle interno?

Fonte: Elaborado pelo autor

3.7. Estudo de Caso

O estudo de caso desenvolveu-se nas treze direcções provinciais localizadas na capital da Província de Gaza, cidade de Xai-Xai, localizadas nas distintas ruas e avenidas e ao longo da EN1, no período de 2022 à 2024, acrescentando que a eleição destas instituições públicas está ligada ao facto da inserção na relevância sobre o funcionamento do Subsistema de Auditoria Interna que coincidiu com o objectivo do pesquisador e pelo facto do investigador ter escolhido o tema sobre SAI de modo a se inteirar na integra do seu funcionamento e dos instrumentos legais usados por esta entidade para garantir um bom funcionamento deste subsistema na administração pública sobre a influencia da gestão e execução orçamental, bem como conhecer o nível da sua adequação segundo a natureza dos serviços prestados na entidade.

A preferência do estudo de caso foi muito importante nesta pesquisa, pois facilitou conhecer fisicamente as entidades, bem como entender de forma detalhada as actividades realizadas tendo em atenção a observância do SAI e da contabilidade. Facilitou igualmente a busca da realidade dos factos vividos na primeira pessoa sobre a relevância do funcionamento do subsistema de auditoria interna e contabilidade nas entidades em causa.

Severino (2007), em relação ao estudo de caso, informa que os dados devem ser seleccionados e registados com o necessário rigor e seguindo todos os processos de investigação do campo. Devem ser trabalhados consoante a análise exigente e apresentados em relatórios habilitados. Esta formalidade de investigação tem um merecimento para os estudos em ciências humanas, porque investiga uma dada realidade sem características globalizantes.

Para Reinoite (2014), em relação ao estudo de caso diz que, a pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um caso em particular. Esse estudo é utilizado preferencialmente pelos investigadores que desejam aprofundar os seus conhecimentos a respeito de determinado caso específico.

Partindo da concepção de estudo de caso Yin (2001), defende que o estudo de caso configura uma pesquisa experimental e abrange um sistema inclusivo posicionado na conformidade da organização, da selecção e diagnóstico de dados que podem abranger pesquisas de único caso quanto numerosos, tanto como abordagens qualitativas e quantitativas de investigação.

Gil (2002) afirma que a pesquisa de natureza de estudo de caso permite compreender de forma detalhada sobre métodos e procedimentos do funcionamento do sistema de controlo interno, conhecer a função de cada sector para facilitar o alcance do objectivo, através dos diversos instrumentos de controlo interno irá facilitar obter resultados correctos. O estudo de caso é determinado pelo estudo exaustivo e em profundidades de menores objectos de forma a facilitar o conhecimento maior sobre e específico no mesmo.

3.8. Técnica de análise de dados

Para efeito de análise, foram cruzadas informações colhidas nas entrevistas em instituições públicas seleccionadas nesta pesquisa que abrangeu os técnicos de auditoria e de contabilidade com as literaturas mencionadas no presente estudo.

A escolha deste modelo de análise de dados facilitou a compreensão detalhada da informação em cada item relacionado com a auditoria interna cujo processo de gestão é crucial para a execução orçamental do órgão local do Estado, a sua necessidade, implementação e funcionamento de forma eficiente nas instituições públicas.

Para análise e interpretação de dados nesta pesquisa, recorreu-se a uma análise de conteúdo atendendo que na visão de Cardoso & Ghalli (2021), análise do conteúdo pode ser uma ideia aceitável quando o objectivo for analisar os dados que provêm das comunicações, procurando compreender os significados e os sentidos das mensagens que vão fora de uma leitura comungada.

De facto, a análise de dados refere-se a um procedimento que busca extrair um ou vários sentidos dos dados recolhidos, organiza-los para a interpretação, e guiados de diferentes formas, para ir cada vez mais adiante no procedimento de compreensão daqueles, representá-los e realizar-lhes um aprofundamento muito maior do seu significado e suas relações (Creswell, 2010).

De acordo com Merriam (2002), na análise de dados ocorre uma reflexão constante sobre os dados, com base nos procedimentos analíticos e de anotações feitas durante o estudo, acrescenta que a opção de análise é dirigida concomitantemente, com a colecta dos dados, a execução de interpretações e redacção de relatórios.

Tal estratagem denota-se na abordagem de Creswell, 2010, que enquanto as entrevistas são realizadas por exemplo, o investigador pode estar avaliando uma entrevista realizada anteriormente, registando anotações que podem ser adicionadas como narrativa no relatório final.

3.9. Limitações de Estudo

Ao longo da presente pesquisa vários constrangimentos foram tidos em conta o que no entender do pesquisador constituem limitações que embaraçam as actividades do pesquisador depois de expostas as suas principais conclusões. É preciso fazer referência a um conjunto de limitação que este apresenta, sobretudo para que estas possam ser tidas em consideração nos estudos futuros.

Trata-se de um estudo exploratório que apesar das vantagens que apresenta especificamente pelo facto de dar uma colaboração e um incentivo para a procura de mais respostas nesta área, tem a limitação de existir poucas referências em relação ao tema. São raros os estudos teóricos com estudos empíricos principalmente focalizados ligados ao tema de SAI para gestão e execução orçamental.

Aponta-se, desta forma, como principal limitação desta pesquisa a escassez de informação e estudos ligados com a temática e análise, não somente em Moçambique como no exterior. A fase a seguir é preponderante dizer que a metodologia utilizada na realização desta pesquisa, apesar de ser mais apropriada para o objectivo que pretendia alcançar, apresenta algumas limitações, a seguir, pelo facto de ser marcada por subjectividade tendo em conta que cada entrevistado poderia interpretar a informação do guião de entrevista disponível da sua maneira.

Apesar das limitações identificadas, considera-se que o presente trabalho é relevante, dando uma colaboração muito significativa para os estudos deste tema, uma vez que se debruça sobre uma área pouco explorada e estudada mas de tamanha importância para o desenvolvimento da administração pública e das empresas privadas.

Salientar que neste estudo procurou-se o máximo possível de empreender esforços de modo a satisfazer as questões de pesquisa e atingir os objectivos de acordo com a selecção metodológica escolhida ligado ao estudo de caso que para se concretizar foi necessário recolher dados por meio de entrevista semi-estruturada, cujo universo inicialmente previsto para a realização do estudo foi classificado como sigiloso.

O factor negativo vivenciado na entrevista, está ligado a incapacidade de serem criados espaços restritos para realizar as entrevistas em locais que permitissem maior independência dos entrevistados, fora do local de trabalho, visto que no local da entrevista foi verificado algum desconforto por parte de alguns entrevistados perante seus colegas de trabalho, ligado ao facto do entrevistador ter que desenvolver a entrevista procurando não perturbar os funcionários nem o funcionamento normal das actividades que no momento se encontravam no mesmo local.

Houve falta de colaboração na recolha de alguns dados da pesquisa por serem classificados como informações classificadas e de carácter confidencial principalmente no sector de administração e finanças de algumas direcções provinciais, aliado a centralização na decisão para realização de pesquisa.

Em relação aos procedimentos metodológicos escolhidos salienta-se que estes contribuíram para a concretização dos objectivos planificados a tempo útil, pois, permitiu de forma clara e inequívoca verificar o impacto positivo da gestão e execução do orçamento do estado tendo em conta as normas, procedimentos, papel dos gestores e implementação das recomendações de auditoria

Todos os procedimentos metodológicos escolhidos e usados na pesquisa facilitaram perceber que as entidades para além de cumprirem com os procedimentos do SAI implantado, as mesmas estão em consonância com a natureza dos serviços prestados o que facilitou o alcance dos objectivos planificados na pesquisa em alusão.

3.10. Aspectos Éticos

Em relação aos aspectos éticos desta pesquisa, vale salientar que o estudo foi baseado nos princípios éticos que norteiam o Manual de Administração Financeira e procedimentos Contabilísticos – MAF, e a Lei nº 14/2022 de 22 de Dezembro, que altera e republica a Lei nº 9/2002 de 12 de Fevereiro – Lei do SISTAFE.

No concernente a participação na pesquisa teve-se em conta a protecção da imagem, privacidade, confidencialidade dos entrevistados, sem interferir ou lesar aspectos como cultura, religião e crenças pessoais.

Todo o processo de relacionamento com os participantes da pesquisa seguiu de forma rígida alguns princípios éticos, com vista a garantir fiabilidade a pesquisa bem como não prejudicar os participantes através de argumentos.

Na óptica de Ferrari e Rocha (2010), para que todo o processo seja tratado com base na ética, deve-se ter o consentimento livre e esclarecido dos participantes do estudo, que se garanta a protecção dos legalmente incapazes; Ter uma pesquisa relevante que origine vantagens aos sujeitos da pesquisa; Recorrer ao uso de seres humanos quando o conhecimento visado não poder ser adquirido de outra forma; Seleccionar procedimentos que garantam a confidencialidade e privacidade, protecção da imagem, preservando a auto-estima, prestígio, sua economia e finanças, garantindo o não uso destas informações para prejudicar de forma alguma os sujeitos da pesquisa; Dar preferência sempre que poder a indivíduos com plena autonomia; Garantir o respeito aos valores culturais, religiosos, sociais, morais e éticos dos envolvidos; Garantir a não existência de conflitos de interesse, entre o pesquisador os sujeitos da pesquisa.

Em relação aos aspectos éticos, este estudo seguiu a linha de princípios intimidante ligados e apropriados ao tipo de pesquisa, por exemplo buscou-se obter-se antes de mais nada o consentimento livre e escrito dos funcionários e no processo da sua participação na investigação defender sua imagem, privacidade, confidencialidade e sem perturbar os casos como cultura, religião e crenças individuais.

Segundo Flick (2009), A ética na investigação tem como foco a observação de em torno de algumas questões presentes em todos os procedimentos de recolha de dados, ou por outra, está relacionada com o impacto que a investigação e o investigador obtiveram sobre os participantes ou um determinado número estimado ou de outra forma o que se realizou, se por acaso seja preciso para o auxílio das pessoas incluídas na investigação para que não sejam a nenhum momento prejudicados. Todo o procedimento de relacionamento com os envolvidos na pesquisa seguiu-se de forma rigorosa, alguns princípios éticos, para garantir a fiabilidade da investigação bem como não prejudicar os participantes.

Para Goldim (2001), o aspecto ético fundamental neste item é a garantia de que não haverá discriminação na seleção dos indivíduos nem exposição destes a riscos desnecessários. Quando forem pesquisados grupos de pessoas em estados ou condições especiais, eles devem merecer cuidados diferenciados, como nos casos de gestantes, crianças e adolescentes, doentes mentais, prisioneiros, estudantes, militares, empregados de instituições de saúde, membros de comunidades menos desenvolvidas, e outros. Segundo este autor, os aspectos éticos relativos ao projeto devem ser esclarecidos no item Método. Os essenciais são: a adequada avaliação da relação risco-benefício, a obtenção do consentimento informado e a garantia da preservação da privacidade.

A avaliação da relação risco-benefício deve ser feita por meio de dados internacionais e locais. Quando houver a utilização de grupos comparativos, deve ser avaliada a existência de equipolência entre as diferentes intervenções. A forma de obtenção do Consentimento Informado deve ser descrita, e o modelo do Termo de Consentimento que será utilizado deve ser anexado ao projecto.

Os autores também devem assegurar a preservação dos dados, a confidencialidade e o anonimato dos indivíduos pesquisados. Quando o projecto utilizar dados secundários, como, por exemplo, dados de prontuários de pacientes ou de bases de dados, os pesquisadores devem comprometer-se formalmente com a garantia da privacidade dessas informações.

CAPITULO IV: ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1. Apresentação e Tratamento de dados da Pesquisa

4.1.1. Categorização das investigações

Nesta fase foram arroladas as categorias de investigações das quais estão separadas em três categorias a saber: Identificar as normas e procedimentos de gestão e execução orçamental do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza; Verificar o cumprimento do papel dos gestores no processo de gestão e execução orçamental das instituições do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza e; Avaliar o cumprimento das recomendações referidas nos relatórios de auditoria interna do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza no período de 2022 a 2024.

De referir que ao longo das entrevistas para recolha de dados da pesquisa constatou-se que em duas instituições designadamente o Secretariado Técnico da Assembleia Provincial e a Direcção Provincial de Emprego, Juventude e Desportos, não foram implantadas as unidades de auditoria interna facto que não foi possível colher dados da UAI, apenas foi possível obter dados referentes a administração e finanças.

4.1.1.1. Categoria A: Normas e os procedimentos de gestão e execução orçamental do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza

Esta categoria compreende os dados das entrevistas dirigidas aos funcionários ligados as áreas de auditoria interna e da administração e finanças das direcções provinciais que fazem parte do OGD, com a finalidade de identificar as normas de gestão de cada direcção provincial e o que tem feito para melhorar os procedimentos no funcionamento das mesmas, que mecanismos do sistema de auditoria interna recorre para garantir a realização das suas actividades e saber quais os sectores em cada instituição que concorrem para a realização das suas actividades dependem do SAI implantado.

4.2.1.1.1. Subcategoria A1: *Quais são as normas e os procedimentos no funcionamento da instituição e o que tem feito para melhorar o funcionamento desta instituição?*

“Como administração tem as normas e os procedimentos que são instrumentos que se guia que são a lei do SISTAFE, o MAF, (planos anuais) são o garante dentre outros códigos de conduta no funcionamento. Para melhorar o funcionamento tem-se procurado seguir as normas orientadoras. Por outro lado também tentamos melhorar a planificação para que vá de encontro aos procedimentos”. – Direcção Provincial de Agricultura e Pescas (DPAP)

“Para melhorar tem-se empenhado no seu saber ajudando com as normas da instituição, sendo a UAI não mandam cumprir mas ajudam no cumprimento das normas. As normas são abrangentes dentro da instituição porém uma das básicas é o EGFAE e seu regulamento, Particularmente a

RAF usa o estatuto orgânico da DPCT. No meu sector trabalhamos com o MAF que guia em relação a execução da despesa, as circulares de execução orçamental, dentre outros instrumentos. O cumprimento na implementação dos dispositivos e instrumentos mencionados tem sido feito para melhorar o funcionamento integral desta instituição”. – **Direcção Provincial de Cultura e Turismo (DPCT)**

“Não é fácil enumerar todas as normas existentes para o funcionamento da instituição mas algumas normas que posso aqui mencionar é o MAF e a lei do SISTAFE. Para melhorar o funcionamento desta instituição os dois instrumentos aqui mencionados tem sido matéria de estudo colectivo nas auscultações para o contributo na melhoria destas normas e procedimentos”. – **Direcção Provincial de Desenvolvimento Territorial e Ambiente (DPDTA)**

“As normas são o Regulamento Interno da instituição, o Estatuto Orgânico de entre outros instrumentos legais como o EGFAE e REGFAE, Manual de procedimentos, as Circulares de Execução do OE sendo uma orientando os procedimentos de abertura e a outra a orientar os procedimentos do encerramento do exercício económico. Uma das normas para melhorar são os inquéritos que devem ser respondidos para melhor informação dos sectores, os estudos de legislação por sectores”. – **Direcção Provincial de Género, Criança e Acção Social (DPGCAS)**

“As normas patentes que regem a instituição são consideradas de carácter obrigatório de cumprimento compulsivo, têm benefícios pois ajudam a andar na direcção ideal para o funcionamento. São várias normas não podendo trazer todas: PQG que é o instrumento orientador na execução orçamental, PESOE, planos mensais, trimestrais, Decreto 79/2022 de 30 de Dezembro que aprova o regulamento de contratação de obras públicas, fornecimento de bens e prestação de serviços ao Estado, a Lei do SISTAFE, as circulares de execução orçamental, os vários decretos, por exemplo o Decreto 75 e 95, e as circulares aprovadas anualmente orientando a execução orçamental e outros. Para melhorar o funcionamento tem-se aprimorado mecanismos tais como o estudo de legislação, seminários, capacitação sem deixar de parte a visita das auditorias que ajudam a melhorar a aplicação das leis”. – **Direcção Provincial de Indústria e Comércio (DPIC)**

“A nível interno tem havido encontros de concertação para a divulgação das normas e procedimentos e verificar a dinâmica de cada funcionário e depois recorre-se ao estudo de legislação. O dispositivo legal que orienta o pagamento de ajudas de custo, o MAF por se considerar a lei mãe. Para melhorar as normas tem-se feito uma monitoria da aplicação da lei no âmbito da execução dos trabalhos no que se refere as normas bem como a capacitação a nível sectorial inclui-se a lei do SISTAFE para aderir e aprimorar os dispositivos legais. Outrossim, potencia-se a troca de experiência entre os chefes dos sectores para verificar sobre a

interpretação da legislação atinente a normas e procedimentos”. – **Direcção Provincial de Obras Públicas (DPOP)**

“MAF, Lei do SISTAFE, circulares de execução do orçamento, etc. Para melhorar recorre-se a capacitações de modo a aprimorar as legislações vigentes na instituição agregando valor na instituição adota-se a várias alternativas tais como planos e orçamento do Estado com atenção especial aos temas relevantes em cada subsistema. É aprovada e implementada a circular de execução de cada exercício económico em relação ao período de gestão”. – **Direcção Provincial do Plano e Finanças (DPPF)**

“Manual de execução do orçamento na sua especificidade e para todos os fundos usa-se o mesmo manual. Os decretos da UGEA”. – **Direcção Provincial de Saúde (DPS)**

“O guia principal para o funcionamento da instituição é o estatuto orgânico visto que o regulamento interno está na fase de aprovação uma vez que o anterior regulamento foi revogado por conta da descentralização, uma vez que esta instituição não pode parar há esforço para dar continuidade na melhoria dos serviços da administração pública”. – **Direcção Provincial de Transportes e Comunicações (DPTC)**

“Nós aqui como secretariado técnico temos o decreto 96/2019 de 31 de Dezembro Existe duas normas que são o estatuto e a lei 6/2019 de 31 de Maio, que estabelece a organização do funcionamento da AP e demais instrumentos da administração pública. A lei da AP que consubstancia-se ao regimento e que abre espaço para algumas alterações e as demais leis são aprimoradas através de estudos colectivo de legislação”. – **Secretariado Técnico da Assembleia Provincial (STAP)**

4.2.1.1.2. Subcategoria A2: Comente sobre as normas de execução do orçamento do estado em relação aos procedimentos no funcionamento das actividades?

“Como administração tem as normas e os procedimentos que são instrumentos que se guia que são a lei do SISTAFE, o MAF, (planos anuais) são o garante dentre outros códigos de conduta no funcionamento. Para melhorar o funcionamento tem-se procurado seguir as normas orientadoras. Por outro lado também tentamos melhorar a planificação para que vá de encontro aos procedimentos”. – **Direcção Provincial de Agricultura e Pescas (DPAP)**

“O orçamento está sendo executado dentro das normas na sua totalidade em relação ao planificado. As normas por um lado ajudam na execução do OE mas por outro lado não ajudam atendendo existir em certo momento algo que não vai com a realidade no terreno quanto a sua execução”. – **Direcção Provincial de Cultura e Turismo (DPCT)**

“As normas se adequam a execução das actividades da instituição sem deixar de lado que há normas que são difíceis para se adequarem as actividades da instituição, por exemplo a lei do

SISTAFE na componente da programação, cabimentação e liquidação das dotações orçamentais tem sido difícil por não ter a quota financeira liberta”. – **Direcção Provincial de Desenvolvimento Territorial e Ambiente (DPDTA)**

“No caso de execução do orçamento, na lei de execução do orçamento não me sinto feliz pois o que vem plasmado na lei não está em consonância com a realidade, por exemplo no caso da libertação da quota financeira o prazo que a lei estabelece na circular não acontece na realidade pois espera-se muito tempo para libertação da quota financeira, aguardando pela disponibilidade financeira”. – **Direcção Provincial de Género, Criança e Acção Social (DPGCAS)**

“Todas as normas tem lacunas pois nem tudo o legislador consegue enquadrar no terreno elas existem porém pode criar algum embaraço na sua implementação por ex, as dotação das verbas existem défice orçamental por distribuição inequitativa das dotações. É um desafio para os gestores há questões que ultrapassam as normas pois há reflexão diferente nas normas, por ex, passagem viagem em transporte público os transportadores não tem justificativos das despesas pois a norma exige justificativo, o Procurment em valores menores que acarretam custos maiores no trâmite dos processos, etc”. – **Direcção Provincial da Indústria e Comércio (DPIC)**

“A nível interno tem havido a devida compressão no dinamismo pese embora haver novos desafios e continua aprendizagem por ex. os balancetes de execução, o MPE deve ser aprimorado devido a fraco desembolso dos valores a pagar. As leis que são divulgadas nem sempre correspondem ou vão ao encontro da realidade na execução de algumas tarefas contudo é considerado como um desafio na instituição. O orçamento é executado porém existem problemas com maior enfoque em relação ao pagamento de ajudas de custo, o pagamento tem sido feito sem prévia programação sendo pagas de forma arbitrária e sem obedecer as normas legalmente estabelecidas”. – **Direcção Provincial de Obras Públicas (DPOP)**

“As normas são coerentes com as actividades quotidianas no entanto têm-se denotado alguma queda na observância de algumas normas desde a supressão do princípio da regularidade e da falta de regularidade do princípio de conformidade processual e documental. A circular é um instrumento orientador onde são indicados os cativos havendo alteração das percentagens dos cativos obrigatórios, o MAF é tido como a lei principal orientador na execução dos orçamentos”. – **Direcção Provincial do Plano e Finanças (DPPF)**

“As normas vão de acordo com as necessidades apesar das normas não serem enquadradas não é culpa da norma mas sim a situação do país restringe alguns procedimentos”. – **Direcção Provincial de Saúde (DPS)**

“As normas se adequam as funcionalidades pese embora algumas dificuldades, a título de exemplo a comunicação do orçamento não tem-se adequado ao período do desembolso dificulta a realização e execução do orçamento na plenitude”. – **Direcção Provincial de Transportes e Comunicações (DPTC)**

“Nos últimos momentos a Repartição de Finanças incorporam leis vem ajudando por parte, contudo a nova lei da TSU tem sido um constrangimento na sua implementação cujas interpretações tem sido diferentes interpretando a seu favor em termos do pagamento de algumas remunerações dos membros da assembleia provincial que tem vinculo salarial no Estado e que estes devem auferir subsidio e não salario como inicialmente estava definido. Esta lei veio criar alguma instabilidade através da sua interpretação”. – **Secretariado Técnico da Assembleia Provincial (STAP)**

4.2.1.1.3. Subcategoria A3: Que mecanismo o sistema de auditoria interna recorre para garantir a realização das suas actividades?

“A planificação é um pressuposto muito importante na realização da actividade das auditorias sem deixar de lado os meios necessários para realização do cumprimento de toda a planificação; os meios são disponibilizados no sector financeiro para que a planificação ocorra em paralelo com a execução das actividades e que se logre sucesso”. – **Direcção Provincial de Agricultura e Pescas (DPAP)**

“É baseada na legislação aplicável, o guião do auditor, a legislação específica, dentre outros mecanismos. A UAI usa os instrumentos normativos da instituição e não só comparando com o preconizado e a realidade no sector, as auditorias são programadas pela equipe de auditoria cuja informação vem em forma de documento oficial e enviada a equipe de gestão através da alta administração”. – **Direcção Provincial de Cultura e Turismo (DPCT)**

“Há sensibilização dos colegas auditados informando que o caracter da unidade de auditoria interna é de ajudar e não de punir os infractores que cometem alguma irregularidade no desempenho das actividades do sector”. – **Direcção Provincial de Desenvolvimento Territorial e Ambiente (DPDTA)**

“Existem vários mecanismos a recorrer sendo um deles o código de conduta do inspector que representa um instrumento que guia o auditor, a Lei de Combate a Corrupção, de entre outros”. – **Direcção Provincial de Género, Criança e Acção Social (DPGCAS)**

“A auditoria interna para garantir deve haver funcionamento condigno da instituição no seguimento das normas através dos seus gestores do RH, Património, UGEA, e outros sectores a AI deve estar em paralelo e conformidade com todos os sectores, ajudando os gestores a lembrar situações que não possam prejudicar”. – **Direcção Provincial de Indústria e Comércio (DPIC)**

“Plano de auditoria no departamento de obras e de toda a direcção a auditoria é feita em todos os sectores (UGEA, DARH e Contabilidade)...Não existe no sector o manual orientador para o trabalho de auditoria a auditoria era feita na base dos planos a nível central contudo o sector direcciona-se com o MAF, capacitações com a IGF que forneceu toda a documentação no fórum dos inspectores sectoriais. O sector de AI não é considerado diferente com o da contabilidade, pois estes devem ter a base da contabilidade para facilitar o trabalho de auditoria. Assim, o sector

de contabilidade envia trimestralmente os processos ao sector de auditoria para sua verificação e aconselhamento com vista a uma melhor gestão. Neste âmbito o sector necessita de algum suporte para melhor funcionar. O acompanhamento rotineiro das actividades, dos actos administrativos ao longo do exercício económico se é seguido as normas de execução do OE e outras exigências”. – **Direcção Provincial de Obras Públicas (DPOP)**

“O departamento da AI recorre ao processo de elaboração do orçamento obedecendo o princípio da departamentalização da despesa, em função do plano de actividades avalia o impacto orçamental. O sector de auditoria envia previamente um documento (termo de referência) que comunica a realização da tal auditoria, esse aviso é enviado com antecedência de 15 dias onde consta o rolar de toda a documentação a ser analisada pela equipe de AI”. – **Direcção Provincial do Plano e Finanças (DPPF)**

“Linha verde de denúncias que estão nas instituições sobre o mau atendimento nos hospitais as pessoas ligam ou mandam as denúncias anónimas em documentos formais, as monitorias dos livro de pontos para verificar o trabalho de auditoria está no plano cujo plano não é partilhado com os auditados”. – **Direcção Provincial de Saúde (DPS)**

“Faz-se uma comunicação de auditoria onde é indicado o período a auditar e as matérias a serem auditadas onde o sector prepara a matéria a auditar posteriormente é enviado o relatório preliminar que tem direito ao contraditório enviado a UAI. Monitora regularmente o funcionamento do SCI, avaliando sua eficácia e adaptando-o conforme necessário”. – **Direcção Provincial dos Transportes e Comunicações (DPTC)**

4.2.1.1.4. Subcategoria A4: A nível desta instituição quais os sectores que para a realização das suas actividades dependem do SAI implantado?

“Os diferentes subsistemas tendem a melhorar uma vez que foram introduzidas inovações dentre dos subsistemas, por exemplo a nível do Modulo de Execução do Património (MPE), os existe o controlo dos bens patrimoniais do Estado por conta de inventariação de todos os bens adquiridas numa determinada instituição. A Unidade Gestora da Aquisições (UGEA) faz o link em relação ao pagamento de bens e/ou serviços, na sua programação. O Sistema Nacional de Gestão de Recursos Humanos (SNGRH) existe lacuna por não haver interligação entre ele, não flexibiliza o processo de gestores o trajeto e longo. O sector de planificação não é acompanhado de recursos financeiros”. – **Direcção Provincial de Agricultura e Pescas (DPAP)**

“A RAF depende deste sector para realizar suas actividades. Todos os sectores não dependem do SAI para o seu funcionamento existe uma interdependência entre os sectores dentro da instituição”. – **Direcção Provincial de Cultura e Turismo (DPCT)**

“A auditoria faz a actividade dentro da instituição devido a exiguidade de fundos uma vez que não pode se deslocar para auditar e fiscalizar sectores desta instituição representadas a nível dos

distritos, bem assim, todos os sectores dependem do sistema da auditoria interna para realizar a suas actividades”. – **Direcção Provincial de Desenvolvimento Territorial e Ambiente (DPDTA)**

“As áreas específicas que dependem da auditoria interna para além dos do subsistema do sistafe é o Departamento de Género, da criança e a UGEA”. – **Direcção Provincial de Género, Criança e Acção Social (DPGCAS)**

“Existe uma interdependência dos sectores na realização das suas actividades pois por ex, para o envio da conta de gerência a RAF depende do parecer da UAI. É uma interacção constante entre os sectores a interajuda dos sectores pois há uma consulta permanente dos sectores, para realizar suas actividades recorrem a outros sectores incluindo o de auditoria interna pois o objectivo é o mesmo”. – **Direcção Provincial de Indústria e Comércio (DPIC)**

“Todos os sectores como forma de aprimorar as suas actividades vêm a AI como suporte e submetem os processos ou outros instrumentos para a sua análise e aconselhamento. O DARH e Património têm áreas que de algum momento solicita acessoria da UAI para a execução do orçamento e outras acções planificadas”. – **Direcção Provincial de Obras Públicas (DPOP)**

“Cada subsistema tem a sua função específica dentro do SISTAFE visto que existem mecanismos pelos quais cada subsistema complementa o sistema na execução das suas actividades e interligação de todos os subsistemas do SISTAFE”. – **Direcção Provincial do Plano e Finanças (DPPF)**

“Os sectores trabalham sem a interferência da auditoria interna sendo que resta auditoria verifica os processos após a sua formação e outras situações próprias do sector”. – **Direcção Provincial de Saúde (DPS)**

“Para o caso concreto o auditor interno foi cadastrado recentemente uma vez que não se faz sentir a actuação da auditoria uma vez que este sector ainda está em situação de cadastramento. O sistema é bem-vindo pese embora haja morosidade nos procedimentos, entendemos que as reformas são para ficar e deve ser aprimorado, comparativamente ao período no sistema anterior”. – **Direcção Provincial de Transportes e Comunicações (DPTC)**

4.1.1.2. Categoria B: Cumprimento do papel dos gestores no processo de gestão e execução orçamental das instituições do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza

Esta categoria compreendeu os dados das entrevistas dirigidas aos funcionários da auditoria interna e da administração e finanças, com a finalidade de verificar se os gestores cumprem seu papel no âmbito da execução do orçamento da instituição, se os sectores responsáveis por fazer cumprir estas normas, os procedimentos adoptados por esta instituição, para garantir a eficácia e

eficiência na realização das suas tarefas e sobre a implantação e funcionamento do Subsistema de Auditoria Internas na realização das suas tarefas.

4.2.1.2.1. Subcategoria B1: Fale de processos no cumprimento do papel dos gestores na gestão do orçamento da instituição?

“Os gestores fazem maior esforço para dar o cumprimento do seu papel contudo, este papel não se cumpre na íntegra devido a exiguidade financeira. Os gestores podem por exemplo fazer uma boa planificação e por força maior acontecer intempéries que obriguem a alterar o que já estava planificado inicialmente na instituição”. – **Direcção Provincial de Agricultura e Pescas (DPAP)**

“Os gestores cumprem com o seu papel apesar de algumas adversidades tendo em conta a obediência do seu comando em relação a obrigação no cumprimento de actividades planificadas. Tendo em conta que existe uma planificação no ano anterior há facilidade nos gestores para monitorar o cumprimento dos funcionários para cumprimento do PES. O colectivo de direcção também pode abordar sobre o orçamento para o cumprimento das actividades apesar de orçamento irrisório. Também existe a equidade na distribuição do orçamento alocado a instituição”. – **Direcção Provincial de Cultura e Turismo (DPCT)**

“Os gestores divulgam as normas e zelam pelo seu cumprimento. Este papel é considerado crucial na medida em que contribui no incremento para arrecadação da receita da instituição e na correcta execução das despesas alocadas ao longo de um determinado exercício económico”. – **Direcção Provincial de Desenvolvimento Territorial e Ambiente (DPDTA)**

“O gestores assumem o seu papel na gestão pois respondem a tempo e hora o seu papel. As reuniões do colectivo da direcção é um dos mecanismos no cumprimento do papel dos gestores”. – **Direcção Provincial de Género, Criança e Acção Social (DPGCAS)**

“Os gestores cumprem seu papel caso contrário poderá ser sancionado, apesar de haver dificuldades a vários níveis; o gestor tem papel fundamental na tradução do que foi predefinido pois não há invenção de nada tudo foi legislado o gestor tem como obrigação no conhecimento e implementação das normas os gestores cumprem com as normas de execução do orçamento a partir da planificação, orçamentação, programação e execução dentro das normas; os gestores participam em todos os processos”. – **Direcção Provincial de Indústria e Comércio (DPIC)**

“Os gestores cumprem seu papel tendo em conta as responsabilidades de cada responsável do sector. Este papel é desafiador tendo em conta o orçamento deficitário uma vez que não é possível executar todas as actividades programadas no PESOE. O papel é exercido com imparcialidade na execução do orçamento apesar de incumprimento no pagamento de ajudas de custo”. – **Direcção Provincial de Obras Públicas (DPOP)**

“Os gestores procedem a crítica da dotação orçamental atribuída, isto é, do valor disponibilizado em relação ao cativo, o cálculo orçamental de acordo com o PESOE convista a obter resultados pretendidos com a devida clareza necessária, a tabela tipo despesa, etc. Existe uma interligação a partir da chefe do RAF que propõe o pagamento das despesas; o chefe do DARH emite o seu parecer e por último a despesa é autorizada pelo dirigente máximo da instituição (director) que é o ordenador da despesa”. – **Direcção Provincial do Plano e Finanças (DPPF)**

“Apesar de haver dispositivos legais devem também haver condições para que os gestores cumpram o seu papel”. – **Direcção Provincial de Saúde (DPS)**

“Há cumprimento do papel dos gestores para a eficácia coordenando as actividades tendo em conta os passos a serem seguidos: planificação das actividades, a coordenação e as prioridades dos sectores ao longo da planificação tendo em conta as prioridades”. - **Direcção Provincial de Transportes e Comunicações (DPTC)**

“Os gestores têm papel importante na gestão do orçamento sem contudo serem integrados em constantes capacitações”. – **Secretariado Técnico da Assembleia Provincial (STAP)**

4.2.1.2.2. Subcategoria B2: Explique os procedimentos adoptados pelos gestores da instituição para garantir a eficácia e eficiência na realização das suas tarefas?

“O plano aprovado é conectado ao orçamento alocado na instituição. Existe esforços entre sectores de rentabilizar recursos financeiros e matérias como por exemplo para a deslocação de uma viatura para o mesmo local onde estavam planificadas actividades de diferentes sectores, pode ser usada a mesma viatura para diferentes missões o que minimiza o custo de desgaste da viatura e do combustível. O mesmo exemplo aplica-se em relação ao envio de alguma bagagem ou documentação de modo a contenção de custos para obtenção de maiores lucros”. – **Direcção Provincial de Agricultura e Pescas (DPAP)**

“Os gestores adaptam todos os procedimentos administrativos no seguimento das orientações contidas nos diferentes dispositivos legais a serem utilizados pelos mesmos. A distribuição de tarefas tem sido o principal foco na eficiência e eficácia das actividades da instituição onde são estipuladas metas e impostos prazos para a execução das tarefas cujos mesmos são monitorados pelos gestores”. – **Direcção Provincial de Cultura e Turismo (DPCT)**

“Devem ser esclarecidas a importância das diversas normas adoptadas na instituição a fim de minimizar os custos das transações para determinada actividade por forma a obter maiores ganhos tirando maior proveito na execução de determinadas actividades”. – **Direcção Provincial de Desenvolvimento Territorial e Ambiente (DPDTA)**

“Entrada em parceria e coordenação com os parceiros entrar em reuniões com a governadora da província, auscultação da sociedade civil acerca dos trabalhos a serem realizados, dentre outros aspectos”. – **Direcção Provincial de Género, Criança e Acção Social (DPGCAS)**

“Entre eles os gestores precisam de uma grande interação na troca de experiencia e contactos permanentes em vários fóruns. A contenção de despesas na execução do Orçamento do Estado deve priorizar as actividades que impactam no sector; a planificação conjunta também é fundamental pois contribui para ajuda entre os gestores, planificadores e os stakeholders”. “Realizar actividades por ex, foi realizada uma feira comercial num momento que não existem recursos por falta de comunicação dos limites definitivos mesmo assim, a feira foi realizada”.

– **Direcção Provincial de Indústria e Comércio (DPIC)**

“A comunicação dos limites é feita a nível da instituição acompanhado do levantamento das necessidades para a programação orçamental tendo sido feita em caso de necessidades a redistribuição do orçamento. A sensibilização dos gestores no cumprimento das suas actividades para actos legais e no cumprimento e observância da lei”. – **Direcção Provincial de Obras Públicas (DPOP)**

“O cumprimento do plano de actividades o princípio de eficácia garante o alcance dos objectivos pese embora na realidade não tem-se verificado essa prática como resultado da falta de visão do cumprimento dos princípios de SISTAFE por parte do agente de conformidade. De acordo a natureza da despesa é emitido um memorando de pedido de emissão de factura e a repartição de aquisição que associa a despesa com a factura e aguarda pelo desembolso do valor que tem sido difícil dependendo deste para o pagamento das despesas”. – **Direcção Provincial do Plano e Finanças (DPPF)**

“Na área de gestão e principalmente no OE apenas garante o pagamento de bens e serviços tais como água, luz e comunicação e em ternos de deslocações não cobre pois o orçamento é irrisório e a outra parte é coberto pelos parceiros de cooperação para ajudar a alcançar as metas pretendidas”. – **Direcção Provincial de Saúde (DPS)**

“Para o caso desta instituição é apresentado o plano de actividade sendo o plano mensal e semanal onde é seguido o plano existe o encontro para avaliar o nível do cumprimento do plano se há seguimento ou não. No fim-de-semana é avaliado o plano para verificar se existe algo ou não a cumprir de modo a planificar as actividades na semana seguinte”. – **Direcção Provincial de Transportes e Comunicações (DPTC)**

“Os procedimentos adoptados têm sido difíceis na medida em que nem todos os fundos são desembolsados regularmente pela DPPF”. – **Secretariado Técnico da Assembleia Provincial (STAP)**

4.2.1.2.3. Fale da relação entre os gestores e os auditores desta instituição e qual o contributo dos gestores no melhoramento das actividades de auditoria?

“A relação é de colaboração e ajuda mutua entre os dois sectores o que é tido como excelente no sentido de que há comunicação de auditores para gestores em relação as auditorias e fiscalização, estes por sua vez correspondem positivamente, na preparação atempada das matérias a quais serão trabalhadas. Para facilitar o trabalho procura fornecer os documentos solicitados para facilitar o trabalho dos auditores. Há também colaboração na medida que a consulta para esclarecimento de alguma situação é mútua cujo trabalho é feito de forma aberta, simplificada e clara”. – **Direcção Provincial de Agricultura e Pescas (DPAP)**

“Existe uma boa relação entre o gestor e auditor tendo em conta o contributo salutar na disponibilização de toda documentação solicitada e cedida aos auditores. Outrossim, os auditores têm-se mostrado disponíveis para apoiar em qualquer processo de esclarecimento cuja colaboração é tida como mútua. O contributo no melhoramento das auditorias é de facilitar o trabalho dos auditores disponibilizando atempadamente toda a documentação exigida; colaborar com a equipe de auditoria em relação as questões levantadas no decorrer do processo de auditoria”. – **Direcção Provincial de Cultura e Turismo (DPCT)**

“A relação é de interdependência entre os gestores e auditores tendo em conta que as actividades são desenvolvidas com a ajuda mútua. Sem esta interdependência o trabalho dos auditores não teria efeito desejado se os gestores não colaborassem no processo de actividade dos auditores”. – **Direcção Provincial de Desenvolvimento Territorial e Ambiente (DPDTA)**

“Na verdade os gestores e todos os sectores colaboram e há uma grande transparência para eficácia do trabalho de auditoria havendo transito livre sem nenhum impedimento na realização da auditoria”. – **Direcção Provincial de Género, Criança e Acção Social (DPGCAS)**

“A relação entre a AI e Gestão é de alinhamento conjunto de procedimentos administrativos sendo que a gestão deve alocar meios para que a AI funcione condignamente aliado ao trabalho mútuo dentro da instituição; a interacção é permanente e de harmonia”. – **Direcção Provincial de Indústria e Comércio (DPIC)**

“Existe uma cooperação entre os gestores e auditores atendendo que alguns instrumentos de trabalho lhes é fornecido para melhor executar as actividades tendo em conta as capacitações e habilidades que são ministradas pela IGF. Existe uma interacção entre as partes cujas constatações levantadas são analisadas pela equipe de gestão e de auditoria de modo a sanar e supri-las”. – **Direcção Provincial de Obras Públicas (DPOP)**

“O nível de preparo dos usuários do SISTAFE (gestores financeiros) não permite neste momento apurar o papel real da UAI que é de agregar valor mediante as constatações, conclusões e

recomendações dos auditores e o contraditório do relatório preliminar dos auditores. Os auditores analisam os procedimentos para uma melhor execução cujas mesmas normas melhoram os procedimentos dos mesmos”. – **Direcção Provincial do Plano e Finanças (DPPF)**

“A relação é boa e saudável na instituição e se recuamos um pouco no tempo, sempre que os auditores estivessem as constatações eram em grande parte e depois de receber os auditores com frequência acabamos por melhorar bastante nosso performance e os auditores não vêm para penalizar mas sim para educar e hoje estamos bem por conta da auditoria apesar de escapar uma e outra coisa. Por exemplo os processos não encerrados acabaram por despertar a atenção dos auditados”. – **Direcção Provincial de Saúde (DPS)**

“Nesta instituição, não só pela auditoria, existe uma boa relação por parte de todos os sectores pois não trabalham apenas com este sector mas também com outros sectores caso venha alguma auditoria externa encontre todos os processos organizados não há muita dificuldade para trabalhar existindo outra percepção na óptica do auditor e de mais-valia. A relação entre gestores e auditores é fundamental para a boa governança e transparência das empresas e instituições, há medida que os gestores, responsáveis pela tomada de decisões e gestão das operações, dependem dos auditores para avaliar a eficácia dos seus sistemas internos, incluindo os financeiros e contabilísticos, e para garantir a conformidade com as leis e regulamentos. Os auditores, por sua vez, são responsáveis por fornecer informações imparciais e precisas sobre o estado das operações e activos da empresa, permitindo aos gestores tomar decisões informadas e melhorar os processos. Os gestores e os auditores devem trabalhar em conjunto para garantir a transparência, a eficiência e a conformidade legal, contribuindo para o desenvolvimento sustentável das empresas e da economia do País”. – **Direcção Provincial de Transportes e Comunicações (DPTC)**

4.2.1.2.4. Subcategoria B:3 Comente sobre a implantação e funcionamento do sistema de auditoria interna nesta direcção provincial, e se ela oferece uma maior segurança na realização das suas tarefas?

“Os sectores sentem-se seguros na implantação da auditoria interna no sector uma vez que a realização das actividades é feita com muito profissionalismo, pois sentem a existência de uma entidade de consulta e aconselhamento na execução do orçamento e sentem que há maior segurança na realização das actividades dos sectores. Nas visitas de monitoria aos sectores sente-se haver melhorias no funcionamento das tarefas”. – **Direcção Provincial de Agricultura e Pescas (DPAP)**

“A implantação de SAI oferece maior segurança na Instituição pois, melhorou bastante na sua visão quanto a execução do OE. Considera-se ser um grande ganho na medida em que ela agrega valor para não serem cometidos erros repetitivos e não serem atropeladas as leis vigentes”. – **Direcção Provincial de Cultura e Turismo (DPCT)**

“A auditoria interna oferece segurança na realização das suas actividades por preparar a instituição para possíveis auditorias externas que possam abranger a instituição, pese embora as falhas venham a acontecer estas serão minimizadas no seu impacto directo”. – **Direcção Provincial de Desenvolvimento Territorial e Ambiente (DPDTA)**

“Na verdade os gestores e todos os sectores colaboram e há uma grande transparência para eficácia do trabalho de auditoria havendo transito livre sem nenhum impedimento na realização da auditoria”. – **Direcção Provincial de Género, Criança e Acção Social (DPGCAS)**

“Ela oferece maior segurança pois a razão da implantação desta UAI na instituição, ela deve trabalhar em paralelo com os gestores, ela tem impacto directo pois antes de uma inspecção externa ela deve fazer o seu trabalho interno, na medida em que os gestores recordam a existência de AI eis a razão pela qual procuram fazer as actividades com maior perfeição, a AI procura melhor hábito nos gestores para melhoramento das actividades. A implantação aconteceu pese embora com deficiência pois funciona com único elemento cuja preocupação está sendo acautelada e como forma de ultrapassar tem-se recorrido inspectores de outras instituições para que o trabalho não seja comprometido; ela oferece segurança pois existe em alerta para prevenir os deslizes sendo mais-valia para a instituição”. – **Direcção Provincial de Indústria e Comércio (DPIC)**

“A implantação da AI oferece maior segurança atendendo que estes são conselheiros e auxilio desta instituição. Existe uma vantagem na implantação da UAI uma vez que os problemas constatados não são acumulados caso venha uma auditoria externa não encontra os problemas outrora constatados pela UAI”. – **Direcção Provincial de Obras Públicas (DPOP)**

“A auditoria interna não oferece condições na realização das suas tarefas, condições físicas e morais por não existir espaço suficiente. E positiva pois ajuda a melhorar a execução do orçamento da instituição, e oferecendo maior segurança pois a execução é feita com uma pré-avaliação”. – **Direcção Provincial do Plano e Finanças (DPPF)**

“Oferece maior segurança na realização das actividades não extravasa as normas em relação as auditorias externas e contribui para minimizar as incongruências na execução do orçamento”. – **Direcção Provincial de Saúde (DPS)**

“A implementação e o funcionamento do sistema de auditoria interna nesta Direcção Provincial envolve a criação e aplicação de políticas, procedimentos e práticas que visam proteger os activos da organização, garantir a eficiência operacional, assegurar a conformidade com leis e regulamentos, e promover a fiabilidade da informação financeira. A implementação do deste sistema deve ser vista como um processo contínuo, que requer monitorização e avaliação regulares, com o objectivo de garantir que o sistema continue a atender às necessidades da organização e a atingir seus objectivos. O objectivo principal deste sistema é assegurar que a organização atinja seus objectivos

de forma eficiente, eficaz e de forma sustentável”. - **Direcção Provincial de Transportes e Comunicações (DPTC)**

4.1.1.3. Categoria C: Cumprimento das recomendações referidas nos relatórios de auditoria interna do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza no período de 2022 a 2024

Esta categoria compreendeu os dados das entrevistas dirigidas aos funcionários das instituições, especificamente aos técnicos do sector de auditoria interna e da administração e finanças com a finalidade de avaliar se os gestores cumprem com as recomendações deixadas nos relatórios de auditoria sobre as constatações que constam nos referidos relatórios de auditoria.

4.2.1.3.1. Subcategoria C1: Como é que têm sido tratadas as matrizes das recomendações deixadas nos relatórios de auditorias?

“As constatações passíveis de regularizações são regularizadas e as não passíveis são assumidas pela equipe de gestão. São reunidas as equipas auditadas e comentado de forma a evitar a cometer os mesmos erros constatados pela equipe de auditoria. Os assuntos são tratados de forma amigável entre o gestor e auditor, as matrizes são sido respondidas dentro da normalidade em relação ao prazo”. – **Direcção Provincial de Agricultura e Pescas (DPAP)**

“As matrizes são preenchidas pelos auditados dentro do período indicado e com a devida consideração. Este é um processo numa fase embrionária pese embora o sector responsabiliza o funcionário na actividade que tem a ver com a sua área de actuação”. – **Direcção Provincial de Cultura e Turismo (DPCT)**

“As recomendações são respondidas dentro do período estabelecido na nota de envio da matriz de recomendações. Após a recepção a matriz é enviada a todos os sectores abrangidos nas recomendações para efeitos de sanar as irregularidades constatadas pela equipe de auditoria”. – **Direcção Provincial de Desenvolvimento Territorial e Ambiente (DPDTA)**

“Do tempo que estou na instituição as matrizes são respondidas com um ligeiro atraso e as constatações a maior parte das recomendações são cumpridas os sectores acatam as recomendações da auditoria”. – **Direcção Provincial de Género, Criança e Acção Social (DPGCAS)**

“As matrizes são partilhadas com a UAI e a seguir são emitidas ordens para os visados que são os responsáveis pela implementação com ordens claras sobre os prazos e a UAI faz uma monitoria sobre as recomendações”. – **Direcção Provincial de Indústria e Comércio (DPIC)**

“As matrizes são analisadas e respondidas em devido momento. Estas recomendações são tidas como aprendizado para correcção de procedimentos futuros inadequados. A UAI tem feito um acompanhamento para verificar se existe ou não alguma melhoria no processo de execução do

OE, as matrizes são respondidas satisfatoriamente”. – **Direcção Provincial de Obras Públicas (DPOP)**

“São tratadas com enormes dificuldades devida a despreparo dos gestores que consubstancia-se na dificuldade do acesso ao processo de cumprimento de recomendações indução dos gestores também constitui um embaraço. É indicado os prazos e os responsáveis, preenchendo as matrizes e as recomendações deixadas pela equipe de auditoria e os responsáveis pela implementação”.

– **Direcção Provincial do Plano e Finanças (DPPF)**

“As matrizes são respondidas dentro do prazo pois é a obrigação de responder dentro do prazo, indicando o sector, o nome do responsável não tem constado na referida matriz”. – **Direcção Provincial de Saúde (DPS)**

“As matrizes são respondidas pelos auditados a tempo útil sendo aguardado as monitorias das recomendações. O tratamento de matrizes de recomendações em auditoria, seja interna ou externa, geralmente envolve a criação de um plano de ação para implementar as recomendações apresentadas no relatório de auditoria. Este plano detalha como as áreas auditadas devem agir para corrigir deficiências, minimizar riscos e melhorar processos, com prazos e responsáveis definidos. A implementação deste plano visa garantir a melhoria contínua da gestão e a conformidade com normas e procedimentos”. - **Direcção Provincial de Transportes e Comunicações (DPTC)**

4.2.1.3.2. Subcategoria C2: Qual é o contributo do sistema de gestão de recomendações para o melhoramento no crescimento nesta instituição?

“O contributo está na melhoria dos actos de gestão, uma vez melhorado os procedimentos nas áreas que foram constatadas irregularidades e recomendados procedimentos a serem tomados em conta”. – **Direcção Provincial de Agricultura e Pescas (DPAP)**

“O contributo é de mais - valia visto que a directora provincial desta Instituição tem incentivado no cumprimento de todas as recomendações deixadas pela equipe de auditoria. Este sistema ajuda a cumprir na rectificação dos erros no decorrer do processo da execução do OE”. – **Direcção Provincial de Cultura e Turismo (DPCT)**

“Há algum contributo cujo processo de monitoria ajuda a perceber as mudanças que ocorrem dentro da instituição auditada. Para os gestores considera-se mais-valia cuja verificação dos processos administrativos e outros instrumentos nas auditorias externas encontram que as correcções foram efectuadas”. – **Direcção Provincial de Desenvolvimento Territorial e Ambiente (DPDTA)**

“Contribui bastante porque temos notado que o sector onde já passamos temos encontrado certas situações que apesar de estar no papel escrito as recomendações são cumpridas e esta é a forma de contribuição”. – **Direcção Provincial de Género, Criança e Acção Social (DPGCAS)**

“Ele contribui grandemente pois as matrizes indicam os erros cometidos e a partir das recomendações serão retificados os erros cometidos a quem servirá de aprendizado pela equipe de gestão”. – **Direcção Provincial de Indústria e Comércio (DPIC)**

“As recomendações são tidas como lei atendendo que não devemos conter erros ou omissões na execução das acções da gestão”. – **Direcção Provincial de Obras Públicas (DPOP)**

“Era de esperar que houvesse de conformidade com as normas o que não tem-se verificado por parte da equipe de gestão. É elaborado o relatório com as devidas recomendações e o contraditório no entanto os resultados esperados não são alcançados, faz-se a monitorização e fiscalização das recomendações. Melhora no cumprimento dos prazos da implementação das recomendações, o gestor ganha maior responsabilidade na execução do orçamento e cumprimento das normas evitando que as mesmas constatações venha a ser levantadas na próxima auditoria”. – **Direcção Provincial do Plano e Finanças (DPPF)**

“Contribui no crescimento do sector na medida em que as constatações são sanadas sempre que se constata uma irregularidade o objectivo e de sanar para que os auditores seguintes não encontrem as mesmas irregularidades despertando a instituição a alinhar os procedimentos estipulados por lei”. – **Direcção Provincial de Saúde (DPS)**

“As recomendações ajudam a instituição a melhorar o seu funcionamento e organização e o seguimento das normas na integra pois a partir das recomendações procura seguir ajudando também a instituição a se organizar. O contributo do sistema de recomendações para o melhoramento e crescimento da instituição é que nas áreas auditadas devem acompanhar o andamento da implementação do plano de acção e garantir que as recomendações sejam cumpridas dentro dos prazos estabelecidos”. - **Direcção Provincial de Transportes e Comunicações (DPTC)**

4.2.1.3.3. Subcategoria C:3 Como é visto o processo de reformas nos processos de auditoria no tocante de avaliação das recomendações de auditoria no sistema de gestão das recomendações?

“O processo de reforma é considera de forma satisfatória uma vez implantado veio para ficar de modo a acrescentar valor dos actos de gestão da coisa pública e melhorias em cada sector auditado”. – **Direcção Provincial de Agricultura e Pescas (DPAP)**

“A reforma é vista como de grande responsabilidade uma vez que as orientações dos auditores era limitada apenas dentro da instituição mas com a implantação da plataforma o processo é visto a outros níveis de gestão. Esta reforma não constitui nenhuma ameaça para o profissional que envereda por melhores procedimentos. Este sistema é encarado com seriedade atendendo ao impacto que está a causar uma vez estarem previstas medidas tomada pelo auditor”. – **Direcção Provincial de Cultura e Turismo (DPCT)**

“As reformas são benéficas considerando que as recomendações são valorizadas sendo que a instituição não comete o mesmo erro em se comprometer com o cumprimento na implementação da recomendação da auditoria como forma de dar maior responsabilidade”. – **Direcção Provincial de Desenvolvimento Territorial e Ambiente (DPDTA)**

“Com certeza acatada a inquietação este processo de reforma na instituição ainda é um desafio pois é difícil aceder ao sistema por parte dos técnicos e por parte de indisponibilidade ao acesso a plataforma do SGR”. – **Direcção Provincial de Género, Criança e Acção Social (DPGCAS)**

“As reformas de certa maneira o legislador tenta analisar ao nível do país o grau de aperfeiçoamento e o cumprimento das normas e se estão acatadas e ver se existe ou não melhorias, através de cumprimento ou incumprimento, tipo de erros ... e ver se existe uma melhoria e cada vez maior aprimorar este sistema implantado. As auditorias são para alerta do que está certo ou não e havendo um acompanhamento poderá ser desenhado melhores políticas para o funcionamento da instituição; existe algum receio a nível do conhecimento a ser levado ou informação dos relatórios a serem levadas a outros níveis contudo o sentimento é de saudar”. – **Direcção Provincial de Indústria e Comércio (DPIC)**

“No novo sistema de recomendações é educativo e dinâmico atendendo que melhorara a execução e o comprometimento das acções simultaneamente o crescimento profissional dos gestores. No ponto de vista o processo é bem visto na medida que as auditorias são facilitadas pelos sectores desta instituição e não existe qualquer barreira”. – **Direcção Provincial de Obras Públicas (DPOP)**

“A reforma é bem-vinda contudo deve ser aprimorados alguns aspectos em relação ao preparo dos intervenientes. Eram valorizadas as recomendações das auditorias actualmente este processo não é visto com uma seriedade apesar de contar numa plataforma oficial. Na qualidade de gestora é visto como uma grande melhoria tendo os auditores fiscalizarem o preenchimento e o comprometimento da gestão em termos de cumprimento dos prazos”. – **Direcção Provincial do Plano e Finanças (DPPF)**

“A reforma é bem vida e satisfatória. Imaginemos que as constatações não cumpridas e debatidas no momento do trabalho terminando por aí não teria como saber se houve esta constatação e não houve o cumprimento. O sistema ajuda se for para sancionar deve se sancionar pois os auditores podem penalizar por repetidas mesmas constatações. Tudo que vem em benefício é bom”. – **Direcção Provincial de Saúde (DPS)**

“As reformas são bem-vindas pois o hábito de fazer algo não habitual pode criar algum constrangimento preocupando a equipe de gestão não obstante melhora o funcionamento da função pública pois o sistema não deve ser estático deve haver dinamismo nos processos de reformas. O processo de reforma da auditoria no que toca a avaliação das recomendações no sistema das recomendações de auditoria é que a implementação das recomendações contribui

para a melhoria da gestão, reduzindo riscos e aumentando a eficiência”. - **Direcção Provincial de Transportes e Comunicações (DPTC)**

4.2.1.3.4. *Em que medida as recomendações das auditorias influenciam para a redução de erros e/ou fraudes nesta instituição?*

“Sem a auditoria haveria maior cometimento de erros ou fraudes na instituição. As recomendações influenciam na redução de erros e evitam fraudes. Nos últimos anos houve grandes mudanças na instituição graças ao sector de auditoria. Os desvios de aplicação por exemplo foram evitados por se saber que haverá medidas a tomar pela infracção”. – **Direcção Provincial de Agricultura e Pescas (DPAP)**

“As recomendações influenciam na medida em que a equipa de auditores constata e recomenda alguma situação e haja cumprimento, existe uma grande probabilidade na redução de erros ou fraudes. As recomendações influenciam na redução de erros quando são acatadas as orientações e seguiu as recomendações deixadas no relatório de auditoria pela equipe de auditoria”. – **Direcção Provincial de Cultura e Turismo (DPCT)**

“As recomendações podem ajudar as auditorias externa a encontrar as contas e os processos administrativos regularizados e o índice de erros e fraudes podem ser aceitáveis pelas auditorias subsequentes. Por outro lado, incute no gestor a responsabilidade no cumprimento das normas, influenciando no crescimento do gestor e na regularidade da execução do OE”. – **Direcção Provincial de Desenvolvimento Territorial e Ambiente (DPDTA)**

“Influencia os sectores auditados na excelência e boa prestação de serviços em uma melhoria na prestação de serviços da instituição”. – **Direcção Provincial de Género, Criança e Acção Social (DPGCAS)**

“As auditorias são consideradas como uma avaliação da actuação de uma organização pois se avaliação for negativa da próxima a instituição procura melhorara sua prestação e o avaliador menciona onde o avaliado deve melhorar. As recomendações funcionam como uma bíblia pois se precisamos executar alguma despesa recorre-se as avaliações das recomendações. Se inspiram para o seguimento das actividades”. – **Direcção Provincial de Indústria e Comércio (DPIC)**

“Influenciam positivamente ao incutir no funcionário o reconhecimento dos erros ou omissões e o cumprimento do plano de acções para a implementação das recomendações não cumpridas. Na medida em que as dividas não são acumuladas, uma vez haver percepção das orientações deixadas pela equipe de auditoria”. – **Direcção Provincial de Obras Públicas (DPOP)**

“As recomendações dependem da qualidade da sua produção. Para determinar a qualidade da produção da recomendação é necessário elaborar a constatação com a devida atenção e produzida de uma técnica recomendável ela não será satisfeita na recomendação. O impacto é

muito positivo pois melhora a qualidade na execução do orçamento e evita o acontecimento de erros ou omissões/fraudes”. – **Direcção Provincial do Plano e Finanças (DPPF)**

“A auditoria sempre reduz os erros ou fraudes se há uma constatação deixada pela equipe a entidade deve lutar no sentido de eliminar a constatação e seguir as boas práticas e o que a lei manda a auditoria sempre vem despertar em situações que algum momento sabemos fazer ou não, pois há situações de erros por falta de desconhecimento o auditor indica os bons caminhos sobre os procedimentos e estes ajudam bastante”. – **Direcção Provincial de Saúde (DPS)**

“Cada visita torna-se um aprendizado e isso deixa a instituição mais organizada, o melhoramento deve ser constante pois reduz os erros ou omissões pois os erros são considerados factores humanos. As recomendações das auditorias influenciam para a redução de erros ou fraudes numa instituição na medida em que é elaborado um plano de ação que detalha o Responsável: indivíduo ou área responsável por implementar a ação; Prazo: O prazo para conclusão da ação; Ações: Os passos concretos que devem ser seguidos para implementarem a recomendação; Recursos: Os recursos (humanos, financeiros, materiais) necessários para executar a ação; Monitoramento: A forma como a implementação da ação será acompanhada e verificada”. - **Direcção Provincial de Transportes e Comunicações (DPTC)**

4.3. Análise e Discussão dos Dados

Os dados fornecidos foram organizados de forma sequenciada para posteriormente serem analisados tendo em conta as perguntas e problematização da pesquisa.

“A análise tem como objectivo organizar e sumariar os dados de forma tal que possibilitem o fornecimento de respostas ao problema proposto para investigação” (Gil, 2008, p.175).

Considerando a aplicação das entrevistas como forma de avaliar as percepções que os auditores e gestores das instituições possuem sobre a Auditoria Interna, faz-se importante, a priori, realizar uma caracterização das respostas sobre as perguntas de pesquisa. A discussão dos resultados foi através das categorias de pesquisa, tendo também se apoiado no II capítulo onde foram apresentadas obras dos autores que trataram sobre a temática em pesquisa e no posicionamento do autor no actual trabalho de investigação. Nesta componente existe uma quadrangulação de dados, relativos ao estudo do caso, dos autores mencionados e do ponto de vista do investigador.

A informação solicitada foi interpretada aplicando o método da análise de conteúdo e avaliação do relatório dos orçamentos atribuídos e os relatórios de auditoria interna bem como o plano de actividade para aferir o nível de cumprimento das constatações e recomendações deixadas pela equipe de auditoria. Foi feita uma conexão das respostas da entrevista com o conteúdo documental para aferir a coerência das respostas dadas pelos entrevistados.

4.3.1. Normas e procedimentos de gestão e execução orçamental do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza

Em relação a este ponto, as informações recolhidas durante as entrevistas, facilitaram perceber que em todas as instituições entrevistadas existem normas conducentes as actividades, sendo que em alguns casos estas mesmas normas diferenciam-se tendo em conta a natureza de cada instituição. De um modo geral das várias normas mencionadas pelos entrevistados todas elas são semelhantes tendo-se destacado o Manual de Administração Financeira e procedimentos Contabilísticos (MAF) e a Lei do Sistema de Administração Financeira do Estado (SISTAFE) como os principais instrumentos que orientam a gestão e execução do orçamento do Estado. Apesar das várias normas destacadas pelo maior número de entrevistados, existem algumas normas específicas que orientam o funcionamento em determinadas instituições bem assim, o Decreto nº96/2019 que aprova o Estatuto Orgânico do Secretariado Técnico da Assembleia Provincial, estabelecendo a estrutura e funcionamento do secretariado técnico, que é o órgão de apoio da Assembleia Provincial. A Lei nº6/2019 de 31 de Maio que estabelece o quadro legal sobre a organização, composição e funcionamento da Assembleia Provincial. A Lei nº3/2019 que estabelece o quadro jurídico para a eleição dos membros da Assembleia Provincial e do Governo da Província. Presidente Como pode se notar, esta instituição tem regimento específico diferentemente das outras instituições, destacando a prerrogativa de propor a alteração da lei a nível da AP atendendo cada caso específico a ser considerado.

Nas entrevistas notou-se também que existe algum esforço de modo a melhorar estas mesmas normas mencionadas nos entrevistados dando primazia na planificação das actividades tendo em conta as atribuições legisladas para irem ao encontro das normas, os seminários, as capacitações, dentre outras formas de conhecimento. Por outro lado a UAI deve auxiliar a gestão no cumprimento das normas. O cumprimento na implementação dos dispositivos e instrumentos legislativos mencionados tem feito para melhorar o funcionamento integral da instituição. Também as normas têm sido matéria de estudo de legislação colectivo, como uma das formas para melhorar estes instrumentos de orientação de modo que não tenham interpretações diferentes dentro da instituição.

As normas e as leis patentes que regem a instituição são consideradas de carácter obrigatório e de cumprimento compulsivo, têm benefícios, pois ajudam a trilhar na melhor direcção. Os encontros de concertação que tem havido servem para a divulgação das normas e procedimentos e verificar a dinâmica de cada funcionário e recorre-se ao estudo de legislação. Para melhorar as normas tem-se feito uma monitoria da aplicação da lei no âmbito da execução dos trabalhos no que se refere as normas bem como a capacitação a nível sectorial incluindo a lei do SISTAFE para aderir e aprimorar os dispositivos legais. Outrossim, potencia-se a troca de experiência entre os diferentes sectores para verificar sobre a interpretação da legislação atinente a normas e procedimentos.

Os entrevistados afirmam que por um lado as normas ajudam na execução do OE mas por outro lado não ajudam atendendo existir em certo momento algo que não vai ao encontro da realidade na sua execução, sem deixar de lado que existem normas difíceis de se adequar as actividades da instituição, a título de exemplo a libertação da quota financeira para o pagamento de despesas programadas pela instituição não tem sido regular; as normas têm lacunas pois nem tudo o legislador consegue enquadrar no terreno pois elas existem porém podem criar algum embaraço na sua implementação considerando um desafio para os gestores. A nova lei da Tabela Salarial Única (TSU) é outro exemplo claro de constrangimento na sua implementação cujas interpretações têm sido diferentes quanto ao pagamento de algumas remunerações incluindo as dos membros da A.P. que têm vínculo salarial com o Estado.

Para garantir a realização das suas actividades a A.I. planifica suas actividades incluindo os meios necessários para o cumprimento de toda a planificação; os meios são disponibilizados no sector financeiro para que a planificação ocorra em paralelo com a execução das actividades e se logre sucesso, atendendo a legislação específica aplicável, o guião do auditor, dentre outros mecanismos. Há sensibilização dos auditados informando que o caracter da UAI é de ajudar acrescentar valor na instituição e não de punir os infractores que cometem alguma irregularidade no desempenho das actividades do sector. Os conhecimentos que a A.I. deve ter não devem ser diferentes com os da contabilidade, pois estes devem ter a base da contabilidade para facilitar o trabalho de auditoria. O sector de contabilidade envia trimestralmente os processos ao sector de auditoria para sua verificação e aconselhamento com vista a uma melhor gestão. Igualmente é enviado com antecedência o termo de referência que comunica a realização da auditoria e consta a relação de toda a documentação a ser analisada pela equipe de A.I incluindo o período a auditar. Posteriormente é enviado o relatório preliminar com direito a contraditório pela gestão e monitorização regular.

Para a realização das suas actividades a AI não depende de nenhum sector visto que todos os sectores dependem do SAI para o seu funcionamento cuja função principal é de aconselhar a direcção sobre os procedimentos. Outros entrevistados afirmam que a relação de auditores e gestores é de interdependência, é uma interacção constante entre os sectores pois há uma consulta permanente para realizar suas actividades. Como forma de aprimorar suas actividades, os gestores vêm a AI como suporte. Cada subsistema tem a sua função específica dentro do SISTAFE visto que existem mecanismos pelos quais cada subsistema complementa o sistema na execução das actividades e interligação de todos os subsistemas do SISTAFE.

Assim, através desta pesquisa entende-se que o OGDG não exerce as suas actividades ou tarefas ao mero acaso, elas têm um conjunto de distintos instrumentos orientadores (normas e procedimentos) que norteiam sua visão, missão e seus objectivos de modo a alcançar resultados esperados através da gestão de recursos financeiros sendo estes observados de uma forma prática, económica, correcta e periódica, influenciando na gestão e execução do orçamental, apesar de algumas normas legislativas não serem tão fáceis de implementar devido a incoerência

na sua aplicação em relação a procedimentos por não existirem condições no terreno para a sua implementação. Na realização da AI os auditores planificam suas actividades tendo em conta a existência dos meios materiais, financeiros e humanos. A AI é considerada como suporte da uma instituição pelo facto de aconselhar sobre os procedimentos que a gestão está a enveredar.

4.3.2. Cumprimento do papel dos gestores no processo de gestão e execução orçamental das instituições do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza

De acordo com os entrevistados a cerca do ponto em análise as suas ideias percebe-se que não têm a mesma visão no tange o assunto em estudo, alguns responderam de forma diferente sem fugir do sentido lógico da resposta dizendo que os gestores fazem maior esforço para dar o cumprimento do seu papel contudo, este papel não se cumpre na íntegra devido a exiguidade financeira. Os gestores podem por exemplo fazer uma boa planificação e por força maior acontecer intempéries que obriguem a alterar o que já estava planificado inicialmente na instituição. Tendo em conta que existe uma planificação no ano anterior há facilidade nos gestores para monitorar o cumprimento do PESOE. O colectivo de direcção também pode ser um veículo ao abordar sobre a comunicação do orçamento da instituição mercê ao cumprimento das actividades mesmo que o orçamento seja irrisório. Por outro lado, os gestores divulgam as normas e zelam pelo seu cumprimento. Este papel é considerado crucial na medida em que contribui no incremento para arrecadação da receita da instituição e na correcta execução das despesas alocadas ao longo de um determinado exercício económico.

O gestor tem um papel fundamental na tradução do que foi definido por lei pois tudo o que foi legislado tem que ser cumprido e como obrigação no conhecimento e implementação das normas da execução do orçamento a partir da planificação, orçamentação, programação e execução. Este papel é desafiador na medida que o OE é deficitário não sendo fácil de executar todas as acções programadas no PESOE. Existe uma segregação de funções a partir da chefe do RAF que propõe o pagamento das despesas; o chefe do DARH que emite parecer e por último a despesa é autorizada pelo dirigente máximo da instituição (Director) que é o ordenador da despesa. Apesar de haver dispositivos legais devem também haver condições para que os gestores cumpram cabalmente o seu papel. Há cumprimento do papel dos gestores para a eficácia, coordenando as actividades tendo em conta para além da planificação das actividades, a coordenação e as prioridades dos sectores tendo em conta o orçamento atribuído.

Para a eficiência e eficácia na gestão, os entrevistados afirmam que os gestores fazem algum esforço para rentabilizar os recursos financeiros e materias aplicando a medida de contenção de despesas a vários níveis de gestão. A distribuição de tarefas tem sido o principal foco na eficiência e eficácia das actividades da instituição onde são estipuladas metas e determinados prazos para a execução das tarefas cujos mesmos são monitorados pelos gestores. As reuniões de auscultação com a sociedade civil e outros parceiros de cooperação devem ser capitalizadas para melhor funcionamento de uma instituição, sem deixar de lado a troca de experiencia e contactos permanentes em vários fóruns.

É apresentado o plano de actividade mensal e semanal onde é avaliado o nível do cumprimento dos planos aliados a outros procedimentos adoptados pelo gestor para eficiência de modo a obter resultados. Existe uma relação de colaboração e ajuda mutua entre os gestores e auditores, no sentido de haver comunicação saudável onde estes correspondem positivamente, na preparação atempada das matérias a quais serão trabalhadas. Outrossim, os auditores têm-se mostrado disponíveis para apoiar em qualquer processo de esclarecimento cuja colaboração é tida como mútua. O contributo no melhoramento das auditorias é de facilitar o trabalho dos auditores disponibilizando atempadamente toda a documentação exigida; colaborar com a equipe de auditoria em relação as questões levantadas no decorrer do processo de auditoria. O nível de preparo dos usuários do SISTAFE (gestores financeiros) não permite neste momento apurar o papel real destes.

A relação entre gestores e auditores é fundamental para a boa governação e transparência nas empresas e instituições, á medida que os gestores, responsáveis pela tomada de decisões e gestão das operações, dependem dos auditores para avaliar a eficácia dos seus sistemas internos, incluindo os financeiros e contabilísticos, e para garantir a conformidade com as leis e regulamentos.

Sobre a implantação e funcionamento do sistema de auditoria interna os entrevistados foram unanimes ao afirmar que sentem-se seguros na implantação da auditoria interna uma vez que a realização das actividades é feita com muito profissionalismo, pois sentem a existência de uma entidade de consulta e aconselhamento na execução do orçamento e sentem-se seguros na realização das actividades dos sectores. O SAI melhorou bastante na sua visão quanto a execução do OE. Considera-se ser um grande ganho na medida em que ela agrega valor para não serem cometidos erros repetitivos e atropelo das leis vigentes e por preparar a instituição para outras auditorias externas, pese embora as falhas venham a acontecer, estas serão minimizadas no seu impacto directo. A implementação e funcionamento do sistema de auditoria interna envolve a criação e aplicação de políticas, procedimentos e práticas que visam proteger os activos da organização, garantir a eficiência operacional, assegurar a conformidade com leis e regulamentos, e promover a fiabilidade da informação financeira, deve ser vista como um processo contínuo, que requer monitorização e avaliação regulares, com o objectivo de garantir que o sistema continue a atender às necessidades da organização e a atingir seus objectivos. O objectivo principal deste sistema é assegurar que a organização atinja seus objectivos de forma eficiente, eficaz e de forma sustentável.

Avaliando o ponto de vista sobre o papel dos gestores, das respostas obtidas dos entrevistados, percebe-se que todas as entidades sejam públicas ou privadas os gestores têm a obrigação de fazer cumprir seu papel como dirigentes da instituição desempenhando em todas as operações na entidade de forma segura e adequada e contribuir para o alcance dos objectivos das entidades, facilitando igualmente a produção de informação financeira e registos contabilísticos fiáveis para facilitar a tomada de decisão dos administradores, sobre os orçamentos. Os gestores devem

envolver-se no sistema de planificação até a execução de todos orçamentos e programas da instituição garantindo a monitoria constante das actividades para não comprometer a concretização dos objectivos dentro dos prazos pré- estabelecidos. O papel dos gestores é considerado indispensável em todos os momentos do funcionamento de qualquer instituição pois, através do cumprimento das suas normas de forma apropriada e segura por pessoas inseridas nessa organização com mesmos objectivos da empresa, além de prevenir a proliferação de falhas e irregularidades, contribui para o alcance dos objectivos traçados, qualquer operação financeira e registos contabilísticos efectuados na organização precisam de uso de normas do sistema de AI pois, este é uma ferramenta que garante a fiabilidade das actividades realizadas na gestão e execução do OE.

4.3.3. Cumprimento das recomendações referidas nos relatórios de auditoria interna do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza no período de 2022 a 2024

De acordo com os dados dos entrevistados, as constatações passíveis de regularizações são regularizadas e as não passíveis são assumidas pela equipe de gestão sendo que as equipes auditadas reúnem-se após a recepção do relatório definitivo, na análise deste e de forma a evitar cometer irregularidades constatadas pela equipe de auditoria. Alguns campos das matrizes de recomendações que acompanham o relatório definitivo, são preenchidas pelos auditados dentro do período indicado na nota de envio. Após a recepção, a matriz é partilhada com todos sectores abrangidos nas recomendações de modo a sanar as irregularidades. Algumas matrizes são respondidas com um ligeiro atraso, pese embora parte das recomendações são cumpridas. As recomendações são tidas como aprendizado para correcção de procedimentos futuros e inadequados, tendo em conta que a UAI faz o acompanhamento para verificar se existe ou não alguma melhoria no processo de execução do OE, cujas monitorias são consideradas satisfatórias. Outras matrizes são tratadas com enormes dificuldades devido ao despreparo dos gestores que consubstancia-se na dificuldade do acesso ao SGR. A indução dos gestores também constitui um embaraço.

O tratamento de matrizes em auditoria, seja interna ou externa, envolve um plano de ação para implementar as recomendações não cumpridas apresentadas no relatório definitivo de auditoria. Este plano detalha como as áreas auditadas devem agir para corrigir deficiências, minimizar riscos e melhorar processos, indicando os prazos e responsáveis pela implementação das recomendações. A implementação deste plano visa garantir a melhoria contínua da gestão e a conformidade com normas e procedimentos. Este sistema de gestão de recomendações trás consigo algum contributo para melhorar a instituição de modo ao crescimento deste na medida em que melhora os actos de gestão, uma vez melhorados os procedimentos nas áreas que foram constatadas irregularidades e recomendados procedimentos a serem tomados em conta. O processo de monitoria ajuda a perceber as mudanças que ocorrem dentro da instituição auditada

em que para os gestores considera-se mais-valia, cuja verificação dos processos administrativos e outros instrumentos nas auditorias externas encontram as correcções efectuadas.

É elaborado o relatório preliminar com as devidas recomendações sendo que a instituição auditada emite o contraditório. No entanto os resultados esperados não são alcançados, faz-se a monitorização e fiscalização das recomendações para aferir o cumprimento e os prazos na implementação das recomendações. Assim, o gestor ganha maior responsabilidade na execução do orçamento e cumprimento das normas, evitando que as mesmas constatações venha a ser levantadas na auditoria seguinte. Estas recomendações ajudam a instituição a melhorar o seu funcionamento, organização e seguimento das normas na íntegra, pois, a partir das recomendações, procura implementar ajudando a instituição a se organizar. No SGR existe algum contributo na gestão de recomendações que é o auxílio no melhoramento e crescimento da instituição. Nas áreas auditadas deve haver acompanhamento sobre o andamento da implementação do plano de acção e garantir que as recomendações sejam cumpridas dentro dos prazos estabelecidos.

A avaliação das recomendações no SGR é tido como reforma no processo de AI, e considerada satisfatória uma vez implantada, veio para acrescentar valor dos actos de gestão da coisa pública e melhorar a execução do OE. Esta reforma é de grande responsabilidade uma vez que a orientação dos auditores era limitada apenas dentro da instituição, com a implantação da plataforma o processo é visto a outros níveis de gestão do topo, não constituindo nenhuma ameaça para o profissional que envereda por melhores procedimentos. Este sistema é encarado com seriedade atendendo ao impacto positivo que está a criar, uma vez estarem previstas medidas tomada pelo auditado na matriz. Outros auditores consideram o processo de reforma como desafiante por ser difícil aceder ao sistema, devido a oscilação e indisponibilidade de aquisição de pacotes de internet para o acesso a plataforma do SGR.

Este Sistema é educativo e dinâmico, atendendo a melhoria na execução e no comprometimento das acções, simultaneamente o crescimento profissional dos gestores. No ponto de vista o processo é bem-vindo na medida que as auditorias são facilitadas pelos sectores, não existindo qualquer barreira. De salientar que eram valorizadas recomendações das auditorias em certo ponto mas actualmente este processo não é visto com uma seriedade apesar de contar numa plataforma oficial.

As recomendações das auditorias influenciam para a redução de erros e/ou fraudes uma vez que sem a auditoria haveria maior cometimento de erros ou fraudes na instituição. Nos últimos anos houve grandes mudanças na instituição graças ao sector de auditoria; os desvios de aplicação por exemplo foram evitados por se saber que haverá medidas a tomar pela infracção. A equipe de auditores constata, conclui e recomenda o cumprimento de aspectos considerados de anomalias no acto de gestão e execução do OE. Existe uma grande probabilidade na redução de erros ou fraudes, caso sejam acatadas as orientações e seguiu as recomendações. Estas recomendações

podem ajudar as auditorias externa a encontrar os processos administrativos regularizados e o índice de erros e fraudes aceitáveis pelas auditorias subsequentes. Por um lado, incute no gestor a responsabilidade no cumprimento das normas, influenciando no crescimento do gestor e na regularidade da execução do OE; por outro lado, as auditorias são consideradas como uma avaliação da actuação de uma organização e caso a avaliação seja negativa a instituição procura melhorar sua prestação. De salientar que as recomendações funcionam como uma bíblia pois, se precisamos executar alguma despesa recorre-se a consulta das recomendações.

Para que a implementação das recomendações tenha resultados positivos é necessário que as constatações sejam elaboradas com a qualidade e clareza desejada. O impacto é positivo na medida em que aumenta a qualidade na execução do orçamento e evita erros ou omissões/fraudes. Sabe-se ainda que as auditorias reduzem erros no sentido de seguir boas práticas e aspectos de conformidade com a lei, despertando situações que em algum momento o gestor desconhece normas na execução de determinados procedimentos. Cada visita da equipe de auditoria torna-se um aprendizado para o auditado, deixando a instituição mais organizada. Elas influenciam na redução de erros ou fraudes na medida em que é elaborado um plano de ação que detalha o Responsável: indivíduo ou área responsável por implementar a ação; o Prazo: tempo para conclusão da ação; Ações: passos concretos a serem seguidos para implementação da recomendação; Recursos: factores humanos, financeiros e materiais necessários para executar a ação; Monitoramento: plano na implementação da acção.

Desta maneira, harmonizando a ideia dos entrevistados, as matrizes das recomendações de auditoria são enviados aos sectores auditados após realização de uma auditoria tanto interna como externa, cujas recomendações que constam da matriz são cumpridas satisfatoriamente, sendo estas com objectivo de prevenir, detectar e corrigir possíveis falhas e irregularidades que possam ocorrer numa determinada organização. De uma forma geral, salienta-se nas respostas dos entrevistados que, é de cumprimento obrigatório o preenchimento atempado das matrizes das recomendações das auditorias. Os resultados possibilitaram perceber na íntegra a relevância da importância da auditoria interna para gestão e execução dos orçamentos de funcionamento, investimento e outros fundos. O cumprimento das recomendações é importante não apenas para ajudar na tomada de decisão, mas também quando são observados os princípios, normas bem como o desempenho humano na realização das suas actividades, a monitoria constante em todos os sectores de trabalho, os resultados encontrados provam que o cumprimento de gestão de recomendações no OGD. Excluindo pequenas fragilidades, os resultados encontrados no estudo em alguns sectores são cumpridas satisfatoriamente.

CAPITULO V: CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

5.1. Contextualização

Este capítulo destina-se exclusivamente em reunir as principais conclusões obtidas com a elaboração deste estudo, e indicar possíveis linhas futuras de investigação relacionadas com a influência da Auditoria Interna para Gestão e Execução do orçamento. A presente dissertação tem como principal foco proporcionar uma reflexão sobre as várias interpretações aqui mencionadas cujas análises e posicionamento nos conduziram a determinadas visões e alguns aspectos a melhorar (sugestões).

5.2. Conclusões

Da análise feita em relação a influência que a auditoria interna tem para a gestão e a execução no orçamento do órgão de governação descentralizada na província de Gaza, conclui-se que esta mesma auditoria influencia positivamente, pese embora alguns aspectos que devem ser melhorados para enquadrar a realidade neste processo. As leis que orientam a gestão e execução orçamental, elas são aplicadas correctamente apesar de algumas incongruências mencionadas pelos entrevistados, não afectam directamente no processo pois, os diversos dispositivos legais que norteiam este processo, todos eles são importantes e convergem para o mesmo propósito.

Por outro lado, são apontados aspectos que de modo geral não confortam o desempenho dos gestores na prossecução das suas actividades dado que são notadas lacunas que em algum momento desembaraça as actividades e as competências dos gestores no desempenho do seu papel.

Salienta-se ainda que as recomendações das auditorias constituem um desafio na medida em que nem sempre elas são implementadas pelos auditados, pese embora na maioria dos casos existe vontade de cumpri-las. Este aspecto é tido como desafiador tendo em conta a necessidade de alcance dos objectivos da organização, e de modo a impactar positivamente o processo de auditoria levada acabo nas distintas instituições.

5.2.1 Importância da Monitorização nas Auditorias

- Instrumento de medição do impacto do trabalho da auditoria interna na instituição;
- Instrumento de medição do valor acrescentado da auditoria interna na gestão;

De modo a implementação das recomendações é necessário que o relatório de auditoria seja submetido à entidade auditada; Porém, um relatório de auditoria só será submetido à entidade auditada se tiver sido homologado pela entidade máxima da organização.

Após a homologação do relatório pela entidade máxima da organização o relatório passa a estar disponível para ser inserido no Sistema de Gestão de Recomendações - SGR, bem como para ser enviado a entidade auditada.

Com vista a dinamizar o processo da monitoria e avaliação das recomendações por parte de todos intervenientes (auditores e membros da gestão/ direcção executiva da organização auditada), deve ser apresentada na nota de envio do relatório a entidade auditada que, no prazo de 30 dias após a recepção do relatório, seja dado a conhecer a esta Unidade de Auditoria Interna – UAI, o ponto de situação da implementação das recomendações, acompanhado de evidências comprovativas da realização;

Tendo sido fornecido o ponto de situação contendo as medidas tomadas pela entidade auditada bem como informação do responsável pela implementação, os auditores devem aceder ao SGR para inserirem a avaliação das recomendações cumpridas, aguardando para o último mês da monitoria (Dezembro) a inserção das recomendações não cumpridas e as parcialmente cumpridas. Feita a avaliação das recomendações pode ser extraído o relatório resumo do grau de cumprimento.

O pesquisador verificou que a avaliação das recomendações emitidas nos relatórios de auditoria interna das instituições auditadas, não são avaliadas periodicamente e dentro do prazo estabelecidos, sendo que por um lado os relatórios de auditoria não são submetidos a entidade gestora no período estipulado por lei, para efeitos de contraditório e por outro lado o plano de implementação das recomendações não é claro na medida em que não são indicados os responsáveis pela implementação das recomendações o que dificulta os auditores de responsabilizar os gestores no caso de incumprimento em implementar as recomendações.

Por outro lado, as recomendações não cumpridas a que o pesquisador teve acesso e que foram registadas na plataforma do SGR, não ficou provada nenhuma sanção aos gestores pela infracção, cometida, limitando-se ao suposto conhecimento dos gestores do topo através da plataforma.

O presente estudo, nos possibilitou concluir que a actividade de auditoria interna tem passado por grandes mudanças e desafios em razão das novas exigências das instituições, uns dos principais desafios é abandonar a antiga função de fiscal para adotar uma nova abordagem dinâmica de avaliação dos sistemas de controlos internos e melhoria dos procedimentos e processos internos, assessorando a organização a atingir seus objectivos previamente estabelecidos. Actualmente a Auditoria Interna, tem-se tornado uma parceira da gestão.

Concluimos ainda, que no sector público a Auditoria Interna vem se destacando como uma actividade fundamental nas Instituições, tornou-se uma ferramenta imprescindível de apoio e assessoria à gestão pública, sendo um instrumento de controlo social formada por um conjunto de procedimentos e técnicas, contribuindo sempre para a melhoria contínua dos procedimentos,

examinando a adequação, a eficácia e legitimidade dos controles internos, dos actos e das informações contabilísticas, financeiras, operacionais e físicas das unidades públicas, permitindo desta forma um aumento da eficiência e eficácia das actividades desenvolvidas, acompanhando as transformações a que as organizações se encontram expostas.

Apesar das abordagens na análise de dados apresentados nas entrevistas não serem tão expressivos, considera-se que este estudo obteve um resultado satisfatório, os quais estão em conformidade com a revisão da literatura estudada nesta pesquisa. Neste contexto, podemos concluir que por muito tempo a Auditoria Interna nas Organizações Públicas não era bem vista, transmitia uma imagem de fiscal em busca de erros e desvios, actualmente apesar de ainda sofrer resistências em muitas instituições, percebe-se que essa visão tem mudado ao longo do tempo, sendo mais aceite como uma parceira da administração pública. Assim, essa evolução passa por mudar a cultura das instituições e conceitos relacionados a Auditoria Interna.

5.3. Sugestões/Recomendações

No decurso do presente trabalho de pesquisa foram notórias as diferentes ideias abordadas pelos entrevistados e as literaturas compulsadas de autores que abordam sobre a mesma temática. As conclusões aqui retratadas responderam cabalmente ao problema da pesquisa. Assim, são mencionadas as principais sugestões e recomendações que passo a citar:

Recomenda-se que as leis aprovadas e as normas divulgadas na administração pública as quais orientam a gestão e execução do orçamento do Estado estejam alinhadas aos procedimentos atendendo que não faz sentido que sejam aprovados vários dispositivos orientadores cuja prática não vá ao encontro da realidade, o que pode criar múltiplas interpretações, não só embaraçando os gestores a todos os níveis como também os funcionários que se lidam com estas mesmas normas no desempenhar das suas tarefas. Ao longo das entrevistas constatou-se que os funcionários reúnem-se para estudo de legislação colectiva de modo a compreender e interpretar as leis, este estudo é orientado por funcionários da respectiva instituição que em algum momento não estão preparados para o efeito. Deste modo, recomenda-se que o estudo de legislação seja orientado por um especialista formado na matéria que pode ser ou não funcionário da respectiva instituição.

Sugere-se que sejam dotados os gestores, maior competência de desempenhar seu papel na execução do orçamento do Estado uma vez que a planificação dos gestores deve estar alinhada ao orçamento caso contrário os gestores não desempenharão cabalmente suas actividades.

Aconselha-se que sejam reciclados usuários na plataforma SGR de modo a desenvolver as tarefas dentro dos parâmetros exigidos; igualmente seja alocado um orçamento próprio na UAI de modo a financiar suas próprias actividades. No levantamento de dados dos entrevistados, alguns funcionários afectos na UAI e contabilidade não têm requisitos para exercer trabalhos de auditoria nem contabilidade, razão pela qual não são desenvolvidas auditorias regulares, nem são

elaborados com profissionalismo processos de contabilidade consequentemente não são emitidos relatórios de auditorias. Deste modo, recomenda-se que sejam indicadas para a UAI e contabilidade, funcionários capazes de desempenhar as actividades com profissionalismo. Outrossim, aconselha-se a tomada de medidas correctivas para as UAI que não acedem a plataforma do SGR para registar as acções de auditorias.

Nota-se ainda transferências ou movimentações de funcionários afectos nas áreas de UAI e contabilidade constantes movimentações o que contribui negativamente no seu desempenho. Deste modo recomenda-se a não movimentação destes funcionários para outros sectores.

Por fim, recomenda-se que seja feito outro estudo para apurar a influência da auditoria interna na gestão e execução do orçamento dos municípios, que executam o orçamento via e-SISTAFE autárquico.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Almeida, B.J.M. de. (2019). *Manual de Auditoria Financeira – uma análise integrada baseada no risco* (3ª Ed.). Lisboa, Portugal: Escolar Editora.
- Almeida, M. C. (2012). *Auditoria, um curso Moderno e Completo* (8ª Ed.). São Paulo, Brasil: Atlas.
- Álvarez, C. A. M. (2011). *Metodología de la investigación cuantitativa y cualitativa. Guía didáctica*. Neiva: Universidad Surcolombiana.
- Alves, M. da P. (2003). *Metodologia Científica*. Lisboa, Portugal: Escolar Editora – Internet <http://www.escolareditora.com>
- Araújo, A. S. (2020). Auditoria I. Salvador, Brasil: UFBA
- Araújo, A. S. (2020). *Auditoria II – Ciências Contábeis*. Salvador, Brasil
- Araújo, A. S. (2020). Auditoria II. Salvador, Brasil: UFBA
- Balate, J. O. B. (2022). *O Papel da Auditoria Interna do Tribunal Supremo na Execução Orçamental dos Tribunais Judiciais da Província e Cidade de Maputo*. Texto Inédito. Dissertação de Mestrado. Universidade Eduardo Mondlane, Faculdade de Economia, Maputo, Moçambique.
- Bardin, L. (2022). *Análise de Conteúdo*. (4ª Ed.). Lisboa, Portugal: Edições 70
- Come, V. L. M. (2018). *O papel da Auditoria Interna na Gestão das Organizações Públicas: O Caso de Fundo de Energia (2012-2014)*. Texto Inédito. Dissertação de Mestrado. Universidade Eduardo Mondlane, Faculdade de Letras e Ciências Sociais, Maputo, Moçambique.
- Coutinho, C. P. (2022). *Metodologia de Investigação em Ciências Sociais e Humanas* (2ª Ed.). Lisboa: Portugal
- Creswell, J. W. (2010). *Investigação qualitativa e projecto de pesquisa: escolhendo entre abordagens*. (3ª Ed.). Porto Alegre. Portugal: Penso
- Decreto nº64/2020 de 7 de Agosto – Regulamento
- Decreto Presidencial nº5/2000 de 28 de Março, cria a Comissão Interministerial da Reforma do Sector Público (CIRSP) convista a implementação da Estratégia Global da Reforma do Sector Publico (EGRSP) - 2001 – 2011.
- Flick, U. (2009). *Desenho de pesquisa qualitativa*. Porto Alegre, Portugal.

- Gerhardt, T. E. & de Souza, A. C. (2009). Universidade federal do Rio Grande do Sul. *Métodos de Pesquisa*. Rio Grande do Sul, Brasil: UFRGS.
- Gil, A. C. (2008). *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social* (6ª Ed.). São Paulo, Brasil: Atlas.
- Goldim (2001), disponível em: <<http://www.ufrgs.br/bioetica/projeto.htm>>
- Instituto da Cooperação e de Língua Portuguesa Camões, I.P. (2014). *Manual de Auditoria Interna* (3ª Ed.). Lisboa. Portugal.
- Lampeão, O. J. (2015). *Modelagem Conceitual para o e-SISTAFE em Moçambique: controlo interno como meta à luz de um artefato computacional*. Pernambuco, Brasil: CDD
- Laville, C. & Dionne, J. (2009). *A Construção do Saber: Manual de Metodologia da Pesquisa em Ciências Humanas*. Porto Alegre, Brasil.
- Lei 14/2020 de 23 de Dezembro, alterada e republicada pela Lei 9/2002 de 12 de Fevereiro, que cria o Sistema de Administração Financeira do Estado - SISTAFE.
- Lei nº16/2019 de 24 de Setembro - Define o Regime Financeiro e Patrimonial dos Órgãos de Governação Descentralizada Provincial
- Manual de Administração Financeira e Procedimentos Contabilísticos.
- Manual do Instituto Português de Auditores Internos
- Morais, G. L. de (2016). *Boas Práticas em Auditoria e Gerenciamento de - Riscos Corporativos*. São Paulo, Brasil: Tachion Editora.
- Normas do Instituto Internacional de Auditoria - 1941
- Oliveira, C. L. D. (2008). *Um apanhado teórico-conceitual sobre a pesquisa qualitativa: tipos, técnicas e características*. Revista Travessias, Cascavel, 2, n. 3, 2008. 1-16. Disponível em: . Acesso em: 15 jul. 2016.
- Reinoite, A. D. (2014). *Proposta de Implementação da Função de Auditoria Interna no Agrupamento de Escolas José Saraiva Instrumento de Apoio à Gestão Estratégica, Patrimonial, Administrativa e Financeira*. Coimbra, Portugal.
- SEVERINO, A. J. (2007). *Metodologia do trabalho científico* (23ª Ed.) São Paulo, Brasil: Cortez.
- Silveira, D. T. & Córdova, F. P. (2009). *Métodos de Pesquisa*. Rio Grande, Brasil: UFRGS.

Taborda, D.M.G. (2011). *Auditoria – Revisão Geral das Contas e outras Funções do revisor Oficial de Contas* (3ª Ed.). Lisboa, Portugal: Edições Silabo.

Teixeira, M. F. (2003). *O Contributo da Auditoria Interna para uma Gestão eficaz*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, Universidade Aberta de Coimbra, Portugal.

Viera, J. G. S. (2012). *Metodologia de Pesquisa Científica na Prática*. Curitiba, Brasil: FAEL.

Yin, R. K. (2001). *Estudo de caso - planeamento e métodos*. Porto Alegre: Brasil. Bookman Editora.

Apêndice

Apêndice 1 - Guião de entrevista dirigida aos funcionários do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza

II-CATEGORIAS DA INVESTIGAÇÃO

Categoria A:

Normas e procedimentos de gestão e execução orçamental do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza

- 1) Quais são as normas e procedimentos no funcionamento desta instituição e o que tem feito para melhorar o funcionamento desta instituição?*
- 2) Comente sobre as normas de execução do orçamento do estado em relação aos procedimentos no funcionamento das actividades?*
- 3) Que mecanismo o sistema de auditoria interna recorre para garantir a realização das suas actividades?*
- 4) A nível desta instituição quais os sectores que para a realização das suas actividades dependem do Subsistema de Auditoria Interna (SAI) implantado?*

Categoria B:

Cumprimento do papel dos gestores no processo de gestão e execução orçamental das instituições do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza

- 1) Fale de processos no cumprimento do papel dos gestores na gestão do orçamento da instituição?*

- 2) *Explique os procedimentos adoptados pelos gestores da instituição para garantir a eficácia e eficiência na realização das suas tarefas?*
- 3) *Fale da relação entre os gestores e os auditores desta instituição e qual o contributo dos gestores no melhoramento das actividades de auditoria?*
- 4) *Comente sobre a implantação e funcionamento do sistema de auditoria interna nesta direcção provincial, e se ela oferece uma maior segurança na realização das suas tarefas?*

Categoria C:

Cumprimento das recomendações referidas nos relatórios de auditoria interna do Órgão de Governação Descentralizada Provincial de Gaza no período de 2022 a 2024

- 1) *Como é que têm sido tratadas as matrizes das recomendações deixadas nos relatórios de auditorias?*
- 2) *Qual é o contributo do sistema de gestão de recomendações para o melhoramento no crescimento nesta instituição?*
- 3) *Como é visto o processo de reformas nos processos de auditoria no tocante de avaliação das recomendações de auditoria no sistema de gestão das recomendações?*
- 4) *Em que medida as recomendações das auditorias influenciam para a redução de erros e/ou fraudes nesta instituição?*

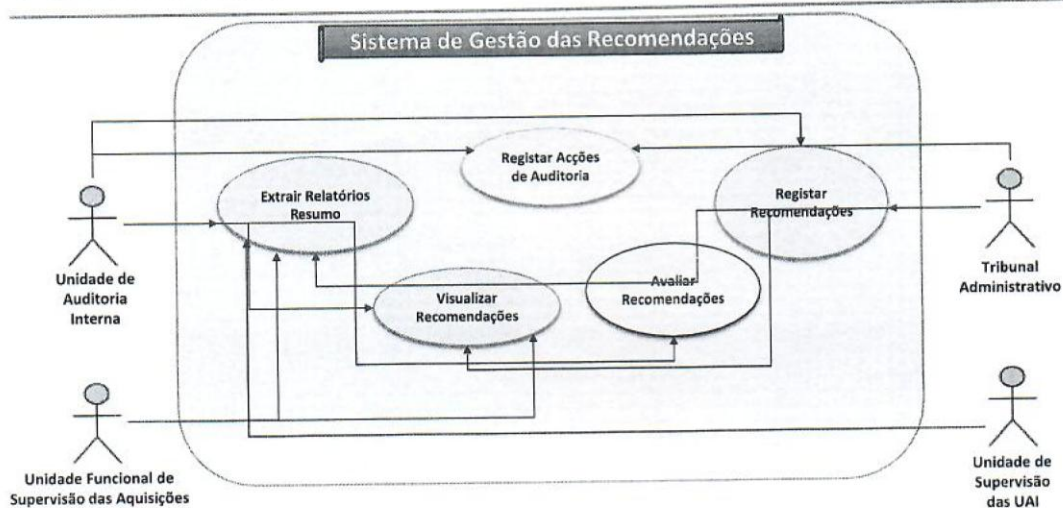
Agradeço a sua colaboração

Fonte: Elaborada pelo autor

Apêndice 2 – Informações Sobre o Sistema de Gestão de Recomendações



Funcionalidades do SGR



11

Plataforma Informática do SGR



Modelo da Matriz de Monitorização (1/2)

REPÚBLICA DE MOÇAMBIQUE

[Descrição do UAI]

Matriz de Recomendações da Auditoria

Entidade Auditada _____

Código do Processo _____

Data de Despacho _____

Nº da Recomendação	Recomendação	Constatação	Medidas Tomadas	Opinião do Auditor	Avaliação do Auditor	Tipo de Acompanhamento	Responsável pela Implementação
A	B	C	D	E	F	G	H
69990							
69993							
69999							
70000							
70028							



Estágio de Implementação das Recomendações de Gaza

Metas estabelecidas para o ano de 2024

O indicador de controlo interno é mensurado através da percentagem de recomendações implementadas.

- Recomendações do TA_ 70% implementadas
(CGE Ano n-2; CGE 2022)
- Recomendações dos OCIs_ 75% implementadas
(Ano n-1; Ano 2023)



Estágio de Implementação das Recomendações de Gaza

Número de Unidades de Auditoria Interna Registados no SGR: **28**

Ponto de Situação dos últimos 3 Anos (2022-2024):

UAI	Total de Acções	Total de Recomend	Avaliadas	Cumpridas	Em Curso	Não Cumpridas	Não Avaliadas	Grau de Cumprimento
GAI_TAGZ	2	63	0	0	0	0	63	0%
IP_DPPF_GZ	4	75	17	13	0	4	58	17%
IP_DPS_GZ	13	148	140	50	28	62	8	34%
IP_SE_GZ	7	200	34	20	11	3	166	10%
IP_SPEF_GZ	24	192	172	137	23	12	20	71%
TOTAL	50	678	363	220	62	81	315	
TOTAL(%)	100.0%	100.0%	54%	32%	9%	12%	46%	

APRESENTAÇÃO
 Direcção Prov. da Indústria e Comércio de Gaza
 Xai-Xai, 12 de 05 de 2025
 O CHEFE DA REPARTIÇÃO

GOVERNO DA PROVÍNCIA DE GAZA
 Direcção Provincial dos Transportes e Comunicações
 Entrada n.º
 Data
 Cód. de Classificação
 Assinatura 08.05.2025



Registo da Procedência
 no dia 12/05/2025
 chefe de DAKH

Em trabalho regresso à procedência no dia 08.05.2025
 Direcção Provincial dos Transportes e Comunicações da Ga
 102
 O Chefe de
 Emmanuel Chigoma

EXTENSÃO DE XAI-XAI

CREDENCIAL N.º 142/2024/SECRETARIA DA UCM

Exmo Sr. (a). ÓRGÃO DE GOVERNACÃO DESCENTRALIZADA PROVINCIAL
 Para os devidos efeitos, a Universidade Católica de Moçambique (UCM) em Xai-Xai, credencia o/a estudante VIGENTE JOÃO AMADO CILHINITE do curso de CONTABILIDADE E AUDITORIA, para, junto da Vossa prestigiada instituição, proceder RECOLHA DE DADOS no âmbito da realização da dissertação.

Por ser verdade emitiu-se a presente credencial que vai assinada e autenticada com carimbo a tinta de óleo em uso nesta instituição.

Xai-Xai, aos 19 de Setembro de 2024

M.º 56, 2025
 apresentou-se ao posto
 DPAP de Xai-Xai no dia 09.05.2025
 a representação produzida no dia 09.05.2025
 XAI-XAI, 09.05.2025
 O CHEFE DA SECRETARIA
 [Assinatura]
 SECRETARIA GERAL

DIRECÇÃO PROVINCIAL DA CULTURA E TURISMO DE GAZA
 Entrada n.º
 Data
 Cód. de Classificação
 Assinatura

O Director da Extensão:

[Assinatura]
 (Prof. Doutor Agostinho Macaene)

Órgão de Representação
 Apresentou-se no dia 05 de 05 de 2025
 a representação produzida no dia 05 de 05 de 2025
 O Chefe de
 [Assinatura]

DIRECÇÃO PROVINCIAL DE OBRAS
 Apresentou-se no dia 05 de 05 de 2025
 a representação produzida no dia 05 de 05 de 2025
 O Chefe de
 [Assinatura]

DIRECÇÃO PROVINCIAL DA CULTURA E TURISMO DE GAZA
 Apresentou-se no dia 05 de 05 de 2025
 a representação produzida no dia 05 de 05 de 2025
 O Chefe de
 [Assinatura]

Universidade Católica de Moçambique
 EXTENSÃO DE XAI-XAI
 Rua da Rádio Moçambique, Bairro 11
 Xai-Xai - Moçambique,
 ☎ +258 853358710 ou 875400576
 ✉ email: ucmxai-xai@ucm.ac.mz



DIRECÇÃO PROVINCIAL DO GÊNERO, CRIANÇA
E FAMILIA DE GAZA

Registo nº 18 025.15

Apresentado em 13 de Maio de 2025

serviço nº 13 de Maio de 2025

proveniência nº 13 de Maio de 2025

DE C.A. SECRETARIA



Nº 377 apresentado a
DPS no dia 14/05/25
representa no dia 14/05/25
Direcção Provincial de Saúde
de Gaza

Nº 14/05/25
Chefe da Secretaria
de Saúde