

## **O papel da auditoria interna na governação das Instituições de Ensino Superior Públicas em Portugal.**

The role of internal audit in the governance of public higher education institutions in Portugal.

**Maria da Conceição da Costa Marques<sup>1</sup>**

### **RESUMO**

A governação abrange uma análise global de como o ensino superior é governado. A governação compreende um conjunto complexo de aspetos, como o quadro legislativo, as características das instituições, a forma de relacionamento com todo o sistema, o modelo de financiamento, como estas estão a ser responsabilizadas sobre a forma como o dinheiro é gasto, bem como as estruturas menos formais e os relacionamentos que afetam o comportamento. As mudanças radicais no ambiente universitário impuseram mudanças no seio das Instituições de Ensino Superior (IES). A massificação do ensino e a diminuição da vontade da sociedade para financiar, o decréscimo do financiamento governamental e o aumento da autonomia institucional forçaram as universidades a adotar novas formas de gestão. Em Portugal, o Regime Jurídico das Instituições de Ensino Superior (RJIES) procurou promover alterações significativas e uma mudança de paradigma na governação destas instituições em Portugal. O objetivo central deste artigo é compreender os reflexos que os novos normativos tiveram ao nível da governação nas IES e na acomodação de processos, num contexto de redução do financiamento do ensino superior.

**Received on:** 2015.01.25

**Approved on:** 2015.03.30

Evaluated by a double blind review system

---

<sup>1</sup> PHD, Professora Coordenadora do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra  
[mmarques@iscac.pt](mailto:mmarques@iscac.pt); [conceicao.m@netcabo.pt](mailto:conceicao.m@netcabo.pt)

## 1. Introdução

De acordo com a OCDE (2012:27; 2013:43), o ensino superior em Portugal apresenta nas últimas décadas uma inegável evolução e um percurso inquestionável, contribuindo desse modo para o desenvolvimento económico, social e tecnológico de Portugal.

O artigo 76º da Constituição da República Portuguesa atribui às Instituições de Ensino Superior (IES) alguma flexibilidade de gestão. De facto, é reconhecido às IES, atentas as suas especificidades, uma autonomia de gestão que passa pela liberdade científica, pedagógica, administrativa, financeira e patrimonial e, de certo modo, lhes permite também alguma flexibilidade na gestão dos seus recursos humanos.

Com efeito, o Regime Jurídico das Instituições de Ensino Superior (RJIES), aprovado pela lei nº 62/2007, de 10 de setembro, ao introduzir mudanças profundas na gestão universitária, consagra a possibilidade destas instituições “adotarem um modelo de organização institucional e de gestão que considerem mais adequado à concretização da sua missão, bem como à especificidade do contexto em que se inserem”, sem prejuízo do cumprimento da lei.

Pode então falar-se de *corporate governance* (ou governança corporativa) aplicada às IES?

Barakonyi (2007) identifica os principais elementos estruturais de um sistema de governança corporativa, do seguinte modo:

- Investidores / acionistas - entregam (e arriscam) fundos, mas não têm a responsabilidade das operações diárias. Têm um envolvimento limitado nas atividades.
- Os gestores executivos - dirigem a empresa, mas não têm a responsabilidade da provisão de fundos.
- O Conselho de Administração - representa os acionistas (ou proprietários e investidores) e protege os seus interesses. Aprova as principais orientações estratégicas, formula as políticas sociais básicas e assegura o seu acompanhamento. Elabora ou aprova as decisões estratégicas de longo prazo.

As empresas são essencialmente governadas por um conselho de administração que supervisiona a gestão de topo com a concordância dos acionistas. As responsabilidades do conselho estão direcionadas para a empresa como um todo. Preocupa-se com a definição da missão, da visão e da estratégia, da contratação ou demissão do *Chief Executive Officer* (CEO), monitoriza e controla, aprova a utilização dos fundos e cuida dos interesses dos acionistas. O conselho de administração dirige a empresa mas não a controla; por isso é necessário assegurar o equilíbrio de interesses dos diversos grupos.

No caso das IES, as mudanças radicais no ambiente universitário impuseram mudanças no seio destas organizações. A massificação do ensino e a diminuição da vontade da sociedade para financiar, o decréscimo do financiamento governamental e o aumento da

autonomia institucional forçaram as universidades a adotar novas formas de gestão. A maioria das universidades tem tido necessidade de alterar os seus sistemas de ensino. Como resultado das mudanças ocorridas, da influência do mercado e das exigentes necessidades da sociedade, o reforço da autonomia e da responsabilidade das IES, a maior complexidade das estruturas internas, determinaram um novo paradigma de gestão. Novas ideias e novos métodos são adotados no universo académico, ou seja, é necessário alterar o sistema de governança corporativa vigente.

Em Portugal, o RJIES procurou promover alterações significativas e uma mudança de paradigma na governação das universidades em Portugal. O objetivo central deste artigo é compreender os reflexos que os novos normativos tiveram ao nível da governação nas instituições de ensino superior (IES) e na acomodação de processos, num contexto de redução do financiamento do ensino superior.

## **2. Metodologia**

A metodologia de base para a elaboração deste artigo foi a abordagem qualitativa de um problema que, além de constituir uma escolha do investigador, justifica-se, sobretudo, por ser uma forma adequada de entender a natureza de um fenómeno social. O aspeto qualitativo de uma investigação pode estar presente até mesmo nas informações obtidas em estudos fundamentalmente quantitativos. Existe uma orientação metodológica de carácter naturalista - característica das abordagens qualitativas - quando, por exemplo, os indicadores e os descritivos utilizados nos instrumentos, são fundamentalmente obtidos a partir da observação direta dos contextos em análise.

Foi utilizada a investigação qualitativa e a pesquisa bibliográfica com o objetivo de estudar a complexidade subjacente ao problema da *corporate governance* no setor público, analisar a interação de certas variáveis e compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.

A pesquisa bibliográfica foi feita a partir do levantamento de referenciais teóricos, publicados por meios escritos e eletrónicos, tais como livros, artigos científicos e páginas de web sites.

Por sua vez, a pesquisa exploratória teve como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, para o tornar mais explícito na construção das hipóteses.

## **3. Fundamentação teórica**

### **3.1 Abordagem de contexto**

De acordo com Elena & Sánchez (2013: 48) atualmente as IES são atores críticos numa economia baseada no conhecimento. São essenciais para a produção, transmissão e difusão do conhecimento e estão na vanguarda da agenda política.

Recentemente, os governos da OCDE, quase sem exceção, têm vindo a reformar, rever ou reestruturar os seus sistemas de ensino superior (ES). Por detrás de tais reformas, estão profundas mudanças nos seus objetivos e nos desafios que este enfrenta, o caráter das suas instituições e o tipo de clientes. Está agora mais bem percebido que as universidades e outras instituições de ensino superior precisam de se adaptar a um ambiente mais complexo, no qual as expectativas e o reconhecimento do ensino superior mudaram.

A governação abrange uma análise global de como o ensino superior é governado. A governação compreende um conjunto complexo de aspetos, a saber: o quadro legislativo, as características das instituições, a forma de relacionamento com todo o sistema, o modelo de financiamento das instituições, como estas estão a ser responsabilizadas sobre a forma como esse dinheiro é gasto, bem como as estruturas menos formais e os relacionamentos que afetam o comportamento.

Fielden (2008:2) advoga que a governação do ensino superior “traduz as estruturas, processos e atividades que estão envolvidos no planeamento e direção das instituições e das pessoas que trabalham no ensino superior”.

Já para Altbach (2008:10) na nova gestão das universidades o peso do controlo académico no núcleo central das decisões está a diminuir. Há uma supremacia em nome da gestão, da eficiência, da prestação de contas e enfãse em práticas de gestão oriundas do setor privado e dos negócios, pelo que a governação está a ser substituída pelo *management*.

Em consonância com as ideias defendidas pela OCDE, entre os muitos fatores que hoje influenciam as abordagens sobre o governo do ensino superior, são particularmente importantes os cinco elementos que se seguem:

- O debate sobre se os mercados são eficientes na alocação de serviços como a educação, e se conduzem a resultados que servem o interesse público;
- O papel de uma nova abordagem para a gestão dos organismos públicos, muitas vezes chamado de nova gestão pública, que noutros domínios está relacionada com a promoção de uma maior eficiência e capacidade de resposta. Nas universidades, a ideia de "gestão" conduziu por vezes a abordagens de desconfiança, pelo que tal ferramenta tem tido dificuldade em encontrar ampla aceitação.
- A valorização por muitas instituições de ensino superior da sua autonomia. Isto não significa "liberdade académica", embora os dois conceitos estejam relacionados, mas antes a capacidade e o direito de uma instituição de determinar o seu próprio campo de ação, sem interferência indevida do Estado. Essa autonomia é um conceito relativo, que existe em graus diferentes em contextos diferentes.

- As importantes implicações de financiamento resultantes da enorme expansão nas matrículas, que transformou o ensino superior que, de um setor de elites passou a um setor que abrange uma grande parte da população. Os governos têm de financiar a expansão do ensino superior e terem em conta que os seus cidadãos têm de pagar mais impostos para manter as instituições responsáveis pelos resultados. A governação do ensino superior está estreitamente relacionada com o seu financiamento.
- A crescente importância da regulação do mercado, através de estabelecimento de normas e monitorização do desempenho, nos sistemas de ensino superior que são cada vez mais diversificadas com o risco de se tornarem excessivamente difusas. As agências de garantia da qualidade eram quase desconhecidas no ensino superior há 20 anos atrás; agora elas são comuns.

### **3.2 Corporate Governance no Ensino Superior**

*The Report of the Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance* (the Cadbury report) definiu a *corporate governance*<sup>2</sup> como "o sistema pelo qual as organizações são dirigidas e controladas". Identificou os três princípios fundamentais da *corporate governance* (governança corporativa) como: (a) abertura; (b) integridade; e (c) *accountability*.

Estes princípios são relevantes para as entidades do setor público assim como o são para as entidades do setor privado. Aplicam-se igualmente a todas as entidades do setor público, independentemente de os órgãos sociais serem eleitos ou nomeados, e quer integrem ou não um grupo de pessoas ou um indivíduo.

Os três princípios identificados no relatório Cadbury (1992:15): abertura, integridade e responsabilidade foram construídos e redefinidos no sentido de refletirem o contexto do setor público, como se mostra na Figura 1. A partir dos princípios fundamentais é possível deduzir um conjunto de recomendações sobre governação.

---

<sup>2</sup> Também designada neste artigo por governação e governança.

**Tabela I - Princípios de Governança no Contexto do Setor Público**

<b>Princípios de Governança no Contexto do Setor Público</b>	
Abertura ( <i>Openess</i> )	<b>Abertura</b> é necessária para garantir que as partes interessadas podem ter confiança no processo de tomada de decisão e ações das entidades do setor público, na gestão de suas atividades e nos indivíduos dentro delas. Estar aberto através de consultas significativas aos <i>stakeholders</i> e comunicação de informações completas, precisas e claras que levam à ação eficaz e atempada, resistindo ao escrutínio necessário.
Integridade ( <i>Integrity</i> )	<b>Integridade</b> compreende as operações verdadeiras e a completude. Baseia-se em honestidade e objetividade e elevados padrões de decência e probidade na gestão dos fundos públicos e recursos e gestão dos assuntos da entidade. É dependente da eficácia do quadro de controlo e sobre os padrões pessoais e profissionalismo dos indivíduos dentro da entidade. Reflete-se tanto nos processos de tomada de decisão da entidade como na qualidade dos seus relatórios financeiros e de desempenho.
<i>Accountability</i>	<i>Accountability</i> é o processo pelo qual as entidades do setor público e os indivíduos dentro delas, são responsáveis pelas suas decisões e ações, incluindo a gestão dos fundos públicos e todos os aspetos de desempenho, e submeter-se ao apropriado escrutínio externo. A <i>accountability</i> é alcançada por todas as partes quando têm uma compreensão clara de responsabilidades e papéis claramente definidos através de uma estrutura robusta. Com efeito, a <i>accountability</i> é a obrigação de responder por uma responsabilidade conferida.

Fonte: IFAC (2001:12).

A IFAC, através do Estudo nº 13, considera que estes princípios essenciais são espelhados em cada uma das dimensões da governação das entidades do setor público, ou seja:

- **Padrões de comportamento** – tem a ver com o modo como a gestão da organização exerce a liderança na determinação dos valores e normas da organização, que definem a sua cultura e o comportamento de todos dentro dela.
- **Estruturas e processos organizacionais** – considera o modo como a gestão de topo nas organizações é nomeada e está organizada, como são definidas as suas responsabilidades, e como se processa a sua responsabilização.
- **Controlo** – diz respeito à ligação dos vários controlos estabelecidos pela administração de topo da organização para a apoiar na realização dos objetivos da entidade e na determinação da eficácia e eficiência das operações. Tem em consideração a confiabilidade dos relatórios internos e externos, a conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis e as políticas internas.
- **Relatórios externos** – engloba a maneira como a gestão de topo da organização demonstra sua responsabilidade financeira na administração do dinheiro público e o seu desempenho no uso dos recursos.

No que se relaciona com os padrões de comportamento, através da figura 2 podemos analisar o detalhe em que se materializa este princípio.

**Tabela 2 – Padrões de comportamento**

Padrões de comportamento		
<b>Liderança</b> <b>Códigos de Conduta</b> ° Probidade e Decoro ° Objetividade, Integridade e Honestidade ° Relacionamentos		
Estruturas Organizacionais e Processos	Controlo	Relatórios Externos
Accountability Estatutária Prestação de contas dos dinheiros públicos Comunicação com os <i>Stakeholders</i> Papéis e Responsabilidades Equilíbrio de Poder e Autoridade O Corpo Governante O Presidente Conselho de Administração não executivo Membros Gerência Executiva Política de Remuneração	Gestão de Riscos Auditoria Interna Comitês de Auditoria Controlo Interno Orçamento Gestão Financeira Formação de pessoal	Relatório anual Uso apropriado de normas contabilísticas Medidas de Desempenho Auditoria Externa

Fonte: IFAC (2001:14).

### Padrões de comportamento

**Liderança** – os membros dos órgãos sociais de entidades do setor público precisam de exercer a liderança de acordo com elevados padrões de comportamento, que possa servir de modelo para os demais dentro da organização.

**Probidade e Decoro** - Todos os funcionários públicos devem ter uma conduta que se pautar por elevados padrões de comportamento, pois tal pode vir a refletir-se na sua reputação e na da entidade. Em particular, os funcionários públicos devem ser confiáveis na gestão de fundos públicos. Têm de demonstrar: (a) Probidade na manipulação de bens e recursos que lhes são confiados; (b) Cuidado na salvaguarda da propriedade, ativos e informações confidenciais, garantindo que estes não são roubados, abusados ou danificados; (c) Cumprimento das normas e procedimentos da entidade, especialmente nos aspetos contabilísticos; (d) Economia para evitar desperdícios e extravagâncias; e (e) Honestidade pessoal em reivindicar as despesas e assegurar que os ativos e os recursos públicos não são usados para fins privados.

**Códigos de Conduta** – os órgãos sociais das entidades do setor público devem adotar um código formal de conduta que defina os padrões de comportamento que os membros do órgão de governo individualmente e todos os colaboradores da entidade são obrigados a subscrever.

**Objetividade, Integridade e Honestidade** – os órgãos sociais das entidades do setor público necessitam de criar mecanismos adequados para assegurar que os membros do corpo diretivo e os seus colaboradores não são influenciados por preconceitos, ideias pré-concebidas ou conflitos de interesses.

### **Relacionamentos:**

#### **1. O público e pessoas de outras organizações**

Os funcionários públicos devem defender a reputação da entidade tratando o público em geral e as pessoas de outras organizações: (a) De uma forma apropriada e cortês; (b) numa oportuna, confiável e, se for caso disso, base confidencial; e (c) de forma aberta, justa e eficiente.

#### **2. Funcionários**

Todos os funcionários públicos têm o dever geral de tratar os colegas com respeito, a saber: (a) Serem abertos, honestos e corteses; (b) Terem a devida consideração pela saúde, segurança e bem-estar pessoal dos outros; e (c) Evitar o assédio, discriminação ou abuso de qualquer tipo.

### **Estruturas e Processos Organizacionais**

**Accountability Estatutária** – os órgãos sociais de entidades do setor público precisam de estabelecer mecanismos eficazes para assegurar a observância com todas as leis e regulamentos aplicáveis, e outras declarações relevantes de boas práticas.

**Prestação de contas dos dinheiros públicos** – os órgãos sociais de entidades do setor público necessitam de instituir disposições adequadas para garantir que os fundos públicos e os recursos são devidamente protegidos e são utilizados economicamente, de forma eficiente, eficaz, com a devida propriedade, e de acordo com as autoridades legais ou outras que regem a sua utilização.

### **Comunicação com os Stakeholders**

Os órgãos sociais de entidades do setor público precisam de estabelecer: (a) vias de comunicação claras com os *stakeholders* da organização sobre a missão, funções, objetivos e desempenho da entidade; (b) procedimentos adequados para garantir que esses canais operam efetivamente na prática.

Os órgãos sociais de entidades do setor público necessitam de estabelecer um compromisso explícito de abertura e transparência em todas as atividades da entidade, sujeitos apenas à necessidade de preservar a confidencialidade em circunstâncias específicas em que é adequado e apropriado fazê-lo.

Os órgãos sociais de entidades do setor público devem divulgar publicamente os processos de nomeação, e necessitam de disponibilizar ao público os nomes de todos os membros dos órgãos sociais, juntamente com os seus outros interesses relevantes.

O modelo tradicional de governação das universidades<sup>3</sup> é colegial e de natureza consultiva, com corpos grandes e amplamente representativos e fóruns abertos a todos os membros académicos da universidade. De acordo com a OCDE (2003:71) as reformas operacionalizadas ao nível da governação, tiveram dois efeitos principais sobre a governação interna: um fortalecimento do poder das autoridades executivas dentro da universidade; e um aumento na participação nos órgãos de governo ou fiscalização de corpos de representativos de pessoas de fora da universidade.

Ploeg & Veugelersy (2008:109) argumentam que na maioria dos países tem havido esforços para reforçar os poderes executivos dos líderes institucionais, por exemplo no Reino Unido em 1988, na Holanda em 1997, na Áustria em 2002 e no Japão em 2004. Os principais elementos comuns respeitam a uma transferência de poder para o Reitor, Vice-Reitor ou outros líderes administrativos, e uma perda de autoridade por parte órgãos tradicionais de poder e de tomada de decisão. No entanto, as estratégias e estruturas escolhidas para implementação destas reformas têm variado muito.

Reforçando a perda geral de energia do corpo docente, o aumento da ponderação de "público externo" e interesses externos contribuiu para o fortalecimento das autoridades executivas. A forma em que estas estão representadas varia consideravelmente.

Em seguimento do defendido pela OCDE (2003:72) por exemplo:

- Na Holanda, verificaram-se alterações legislativas, particularmente em 1997 pela Lei da Modernização Universitária, em que a liderança está repartida entre um reitor com responsabilidade executiva e um Presidente do Conselho de Supervisão cooptado fora da Universidade. Isto é comparável ao modelo americano de Universidade com um Presidente e um Presidente do Conselho de Curadores (Neave, 2001). A recente reforma de governação na Áustria em 2002 (De Boer & File, 2009:12) apresenta semelhanças com as reformas operadas na Holanda.
- Na Suécia, o Conselho de Administração tem uma maioria de representantes externos do setor do comércio, indústria e de autoridades regionais (geralmente 8 externos de um total de 15 membros). Além disso, desde 1997 que o presidente do Conselho de Administração não é já o vice-chanceler, mas sim uma personalidade externa, bem qualificada e experiente, que não é empregado na instituição, mas sim nomeado pelo governo.

Mencionando Altbach (2008:11), os padrões académicos de tomada de decisão tradicionais já não funcionam bem. As novas disposições de governação, tais como senados para gerir comités foram estabelecidos. Estes órgãos incluem gestores e académicos, e em alguns casos alunos e interessados de fora da Universidade.

---

<sup>3</sup> Centramo-nos agora mais na Universidade dado que é uma instituição mais antiga que a instituição de ensino superior politécnico, cujo modelo de governação é atualmente regulado pelo mesmo diploma que a instituição universitária: o RJES e que vai ser analisado neste artigo.

Instituições e sistemas académicos estão a efetuar experiências com padrões de gestão que tenham em conta as novas realidades do ensino superior.

No seguimento das ideias defendidas por Altbach (2008:12) e IIA (2012:10), a *accountability* é uma realidade adicional, criada pelo tamanho e complexidade das instituições e sistemas académicos. Os financiadores de ensino superior - normalmente as autoridades governamentais - exigem informações sobre a gestão e o desempenho da academia. Isso requer um reforço da gestão, bem como a recolha de dados sem precedentes em todos os aspetos dos assuntos universitários. Os dados internos são necessários para garantir uma gestão eficiente. Por outro lado, os indicadores de desempenho e outros relatórios devem ser gerados para os financiadores e outros grupos.

Por conseguinte, as universidades tornaram-se organizações complexas que requerem uma gestão sofisticada e novas formas de governar uma academia empreendedora (Clark, 1998). Estas são, ao mesmo tempo, burocracias e comunidades estudantis. O desafio da gestão e governança consiste em conciliar essas realidades diferentes e por vezes contraditórias.

Neste entendimento as IES têm vindo a alterar os seus modelos de governação, dando particular relevância a novos públicos, modificações no funcionamento dos processos internos, envolvimento diversificado com os *stakeholders*, numa perspetiva de conciliar a *accountability* com novas exigências de performance, avaliadas através de critérios de eficiência, eficácia e qualidade, sem descuidar a sua missão no âmbito do ensino superior.

### **3.3 O Setor do Ensino Superior Público em Portugal e a governação**

A atual configuração do sistema de ensino superior em Portugal tem por base um sistema binário, visto que compreende, no âmbito da formação ministrada, os subsistemas do ensino universitário e do ensino politécnico. Se analisarmos a perspetiva da entidade fundadora, existem os subsistemas do ensino superior público, do ensino superior particular e cooperativo, do ensino concordatário e do ensino à distância.

O nº 2 do artigo 3º da Lei nº 62/2007, de 10 de setembro refere que “a organização do sistema binário deve corresponder às exigências de uma procura crescentemente diversificada de ensino superior orientada para a resposta às necessidades dos que terminam o ensino secundário e dos que procuram cursos vocacionais e profissionais e aprendizagem ao longo da vida”.

A Lei de Bases do Sistema Educativo (LBSE), aprovada pela Lei nº 48/86, de 14 de outubro, alterada pela Lei nº 115/97, de 19 de setembro e pela Lei nº 49/2005, de 30 de agosto, determinou uma reestruturação no que respeita aos graus conferidos pelos diferentes subsistemas, que admitia a existência de quatro graus: o Bacharelato, a

Licenciatura, o Mestrado e o Doutoramento, oferecidos pelo ensino universitário e pelo ensino politécnico.

O regime jurídico dos graus académicos e diplomas do ensino superior foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 74/2006, de 24 de março, alterado pelo Decreto-Lei n.º 107/2008, de 25 de junho, e pelo Decreto-Lei n.º 230/2009, de 14 de setembro. Este regime admite que no sistema de ensino superior passem a ser concedidos os graus académicos de licenciado, mestre e doutor, no entanto apenas as universidades podem conferir os três graus, já que os institutos politécnicos se restringem aos dois primeiros.

Tomando em consideração o relatório Eurydice de 2012, que considera que “o ensino universitário visa assegurar uma sólida preparação científica e cultural e proporcionar uma formação técnica que o habilite para o exercício de atividades profissionais e culturais, fomentando o desenvolvimento das capacidades de conceção, de inovação e de análise crítica. Este ensino é ministrado em universidades e em instituições universitárias não integradas”.

Por sua vez, de acordo com a mesma fonte “o ensino politécnico pretende proporcionar uma sólida formação cultural e técnica de nível superior, desenvolver a capacidade de inovação e de análise crítica e ministrar conhecimentos científicos de índole teórica e prática com vista ao exercício de atividades profissionais. Este ensino é ministrado em instituições superiores especializadas”.

A mobilidade entre os dois subsistemas (universitário e politécnico) é garantida através do princípio do reconhecimento mútuo do valor da formação e das competências adquiridas.

Compete ao Ministério da Educação a tutela das instituições de ensino superior público, as quais gozam de autonomia administrativa, pedagógica, financeira e científica. As instituições de ensino superior público dependentes de outros ministérios observam um sistema de dupla tutela: a tutela geral por parte do Ministério de que dependem e a tutela pedagógica e científica são exercidas pelo Ministério de que dependem e pelo Ministério da Educação.

As instituições de ensino superior particular e cooperativo estão sujeitas à tutela do Ministério da Educação e são reguladas pelo Estatuto do Ensino Superior Particular e Cooperativo<sup>4</sup>.

A Universidade Católica Portuguesa beneficia de um estatuto especial, nos termos da Concordata celebrada entre o Estado Português e a Santa Sé.

As instituições de ensino superior público gozam de autonomia, reconhecida nos termos do regime jurídico das instituições de ensino superior, aprovado pela Lei n.º 62/2007, de 10 de setembro, incumbindo ao Estado a responsabilidade de garantir a sua eficácia e

---

<sup>4</sup> Decreto-Lei n.º 16/94, de 22 de Janeiro, e Lei n.º 37/94, de 11 de Novembro e o Decreto-Lei n.º 94/99, de 23 de Março.

unidade de ação. O Ministério da Educação assegura os mecanismos de coordenação global.

Colaboram nesta coordenação o Conselho de Reitores das Universidades Portuguesas (CRUP), o Conselho Coordenador dos Institutos Superiores Politécnicos (CCISP) e o Conselho Coordenador do Ensino Particular e Cooperativo (CCEPC). Como órgãos de consulta colaboram também o Conselho Nacional de Educação e o Conselho de Ensino Superior.

Em Portugal o ensino superior público é constituído pelas seguintes instituições:

**Tabela 3 – Ensino Superior em Portugal**

<b>Instituições Universitárias</b>	<b>Instituições Politécnicas</b>
IUL - Instituto Universitário de Lisboa	Instituto Politécnico de Beja
Universidade Aberta	Instituto Politécnico de Cávado e Ave
Universidade dos Açores	Instituto Politécnico de Bragança
Universidade do Algarve	Instituto Politécnico de Castelo Branco
Universidade de Aveiro	Instituto Politécnico de Coimbra
Universidade da Beira Interior	Instituto Politécnico da Guarda
Universidade de Coimbra	Instituto Politécnico de Leiria
Universidade de Évora	Instituto Politécnico de Lisboa
Universidade de Lisboa	Instituto Politécnico de Portalegre
Universidade da Madeira	Instituto Politécnico do Porto
Universidade do Minho	Instituto Politécnico de Santarém
Universidade Nova de Lisboa	Instituto Politécnico de Setúbal
Universidade do Porto	Instituto Politécnico de Viana do Castelo
Universidade Técnica de Lisboa	Instituto Politécnico de Viseu
Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro	Instituto Politécnico de Tomar

Fonte: Elaboração própria (2014).

Cada uma delas com as suas unidades orgânicas de ensino e investigação, o que lhes confere, de acordo com o Plano Oficial de Contabilidade Pública para o Setor da Educação (POC-Educação), aprovado pela Portaria 794/2000, de 20 de setembro, a atribuição de Grupo Público. Por tal facto estão obrigadas à apresentação de contas consolidadas objeto de certificação legal de contas.

O modelo de governação das IES está definido na lei nº 62/2007, de 10 de setembro, que aprovou o RJIES, o qual apresenta um novo leque de opções para governação das IES em Portugal. Este novo modelo tem a preocupação de assegurar que as IES tomam decisões estratégicas, tendo por base a racionalidade e eficiência do funcionamento, qualidade e resultados obtidos, e, ao mesmo tempo, superar debilidades resultantes da aplicação da anterior lei de autonomia universitária, concretamente no que dizia respeito à autenticidade dos processos de participação, responsabilidade, competitividade reitoral e ausência de preocupação com a gestão (Pedrosa et al., 2012:32).

Conforme advogam Mano & Marques (2012, p. 725), com este novo ordenamento jurídico, “pretende-se corrigir as insuficiências dos sistemas tradicionais europeus de governação, e, para isso, vai buscar soluções organizativas e funcionais à teoria moderna da organização e gestão institucionais ou ao funcionamento das universidades americanas de excelência”.

Com a aprovação do RJIES verificaram-se alterações na forma de eleição (artigos 85º e 102º), Perfil de competências dos órgãos (artigos 82º e 77º), Estrutura de governo, Abertura à sociedade (artigo 81º), Participação dos estudantes (artigos 81º e 104º), Conselhos Científicos (artigo 102º), Criação do Conselho de Gestão (artigo 95º), Conselho Pedagógico (artigo 104º), Senado (artigo 77º) e Diversidade dos estatutos (artigos 67º e 96º).

As mudanças preconizadas pelo RJIES, segundo Marques (2011:121), para além de consolidar as condições de governabilidade das instituições universitárias, na medida em que diferencia o grau de responsabilidade dos diferentes corpos (docentes, estudantes e funcionários) na sua gestão, tem implícito o modo de constituição, atribuições, organização, funcionamento e competência dos seus órgãos.

Órgãos das IES:

**Tabela 4 – Órgãos das IES**

<b>Universidades</b>	<b>Politécnicos</b>	<b>Composição</b>
Conselho Geral	Conselho Geral	Composto por 15 a 35 membros
Reitor	Presidente	É o órgão superior de governo e de representação externa da respetiva instituição.
Conselho de Gestão	Conselho de Gestão	Máximo de cinco membros

Fonte: Elaboração própria (2014).

O conselho geral é composto por 15 a 35 membros, dependendo do tamanho de cada instituição, das suas escolas e unidades de investigação. Os membros do conselho geral são representantes de académicos e investigadores (55%), representantes dos estudantes (15%) e representantes externos publicamente reconhecidos (30%).

O conselho geral tem como principais competências eleger o seu presidente, por maioria absoluta; aprovar o seu regimento; aprovar as alterações dos estatutos; organizar o procedimento de eleição e eleger o reitor, nos termos da lei, dos estatutos e do regulamento aplicável; apreciar os atos do reitor ou do presidente e do conselho de gestão; propor as iniciativas que considere necessárias ao bom funcionamento da instituição; desempenhar as demais funções previstas na lei ou nos estatutos.

As competências do reitor ou do presidente são dirigir e representar a universidade, o instituto universitário ou o instituto politécnico, respetivamente. É um órgão superior de governo e de representação externa da respetiva instituição, responsável pela condução

política da instituição presidindo ao conselho de gestão. As suas competências encontram-se descritas e elencadas no artigo 92º do RJIES.

Ao conselho de gestão incumbe conduzir a gestão administrativa, patrimonial e financeira da instituição, bem como a gestão dos recursos humanos, sendo-lhe aplicável a legislação em vigor para os organismos públicos dotados de autonomia administrativa. Compete-lhe fixar as taxas e emolumentos e pode delegar nos órgãos próprios das unidades orgânicas e nos dirigentes dos serviços as competências consideradas necessárias a uma gestão mais eficiente.

#### **4. Auditoria interna e governação**

As atividades de auditoria no setor público e as relações de subordinação existem entre diferentes jurisdições e em diferentes formas de governo. O ponto-chave, no entanto, é que as atividades de auditoria do setor público devem ser configuradas corretamente para permitir que as entidades que o compõem cumpram o seu dever de responsabilidade e transparência junto do público e alcancem os seus objetivos de forma eficaz, eficiente, económica e também ética.

A governança é definida como a combinação de processos e estruturas implementadas pela administração para informar, dirigir, governar e monitorizar as atividades da organização na realização dos seus objetivos. No setor público, a governança relaciona-se com o meio pelo qual as metas são estabelecidas e cumpridas. Também inclui atividades que garantem a credibilidade de um órgão público, asseguram a prestação equitativa de serviços, e garantem um comportamento adequado dos colaboradores do governo, reduzindo o risco de corrupção pública.

A auditoria é um dos pilares da boa governação do setor público. Ao fornecer avaliações imparciais e objetivas sobre o modo como os recursos públicos são geridos, de forma responsável e eficaz para alcançar os resultados pretendidos, os auditores ajudam as organizações do setor público a atingir responsabilidade e integridade, melhorar as operações e inspirar confiança aos cidadãos e às partes interessadas. O papel do auditor do setor público é apoiar as responsabilidades de governação e de supervisão, com discernimento e clarividência. A auditoria colabora na supervisão das entidades do setor público, na medida em que analisa as suas atividades, se está a fazer o que é suposto fazer e se serve para detetar e prevenir a corrupção pública.

De acordo com o IIA (2012:16) a perspicácia auxilia os decisores, fornecendo uma avaliação independente dos programas do setor público, das políticas, das operações e dos resultados. Por sua vez identifica tendências e desafios emergentes. Os auditores usam ferramentas como a auditoria financeira, a auditoria de desempenho, investigações e serviços de consultoria para realizar cada uma dessas funções.

Segundo Christ et al (2013:4) algumas vezes as empresas mudam os auditores internos da função de auditoria interna para a gestão operacional. A função de auditoria interna é

assim usada como um campo de treino da gestão, e a compreensão de como esta prática afeta a monitorização da eficácia da função de auditoria interna é fundamental para um entendimento global dos impactos da auditoria interna na *corporate governance*.

Assim, as evidências sobre as consequências do uso de auditoria interna como um campo de treino de gestão é importante para os investidores, conselhos de administração, comitês de auditoria e de gestão. Essas partes interessadas contam com a função de auditoria interna para monitorizar de forma eficaz a informação financeira e para se entender como a rotação dos auditores internos para posições de gestão pode ter impacto no papel da auditoria interna e na garantia da qualidade dos relatórios financeiros.

Além disso, os órgãos reguladores devem entender como a utilização da função de auditoria interna como um campo de treino de gestão afeta a qualidade dos relatórios financeiros para que eles possam determinar as potenciais consequências desta prática e como deve ser abordada.

Em Portugal a auditoria interna no setor público já vai sendo usual, sobretudo em grandes entidades. No que toca ao ensino superior, a sua presença é relativamente recente e não generalizada.

A Lei nº 8/90 de 20 de fevereiro, inserida na reforma da administração financeira do Estado contempla no seu artigo 12º a existência de meios de fiscalização interna, independentes dos respetivos órgãos de direção desde que possuam autonomia administrativa e financeira.

Por sua vez o Decreto-lei nº 166/98, de 25 de junho institui o sistema de controlo interno da administração financeira do Estado, designado abreviadamente por SCI, colocado na dependência do Governo e em especial articulação com o Ministério das Finanças. O SCI considera-se estruturado em três níveis de controlo, designados de operacional, setorial e estratégico, definidos em razão da natureza e âmbito de intervenção dos serviços que o integram.

Com o objetivo de verificar se as IES possuem órgão de controlo interno efetuou-se uma pesquisa nos sítios da Internet destes organismos tendo-se concluído que ainda poucas entidades detêm aquele órgão, como se pode verificar pelos resultados apurados.

**Tabela 5 – Órgãos de auditoria interna nas IES**

Instituição	Órgão de Auditoria Interna	Obs.	Instituição	Órgão de Auditoria Interna	Obs.
IUL - Instituto Universitário de Lisboa	Não		Instituto Politécnico de Beja	Sim	Gabinete de Qualidade, Avaliação e Procedimentos
Universidade Aberta	Sim	Área de Auditoria e Desenvolvimento	Instituto Politécnico de Cávado e Ave	Não	
Universidade dos Açores	Não		Instituto Politécnico de Bragança	Não	
Universidade do Algarve	Não		Instituto Politécnico de Castelo Branco	Não	
Universidade de Aveiro	Não		Instituto Politécnico de Coimbra	Não	
Universidade da Beira Interior	Não		Instituto Politécnico da Guarda	Não	
Universidade de Coimbra	Sim	Gabinete de Auditoria e Controlo Interno	Instituto Politécnico de Leiria	Não	Possui Manual de Controlo Interno
Universidade de Évora	Não		Instituto Politécnico de Lisboa	Sim	
Universidade de Lisboa	Sim	Gabinete de Auditoria e Controlo Interno	Instituto Politécnico de Portalegre	Não	
Universidade da Madeira	Não		Instituto Politécnico do Porto	Não	
Universidade do Minho	Sim	Gabinete de Auditoria e Controlo	Instituto Politécnico de Santarém	Não	
Universidade Nova de Lisboa	Não		Instituto Politécnico de Setúbal	Não	
Universidade do Porto	Não		Instituto Politécnico de Viana do Castelo	Não	
Universidade Técnica de Lisboa	Não		Instituto Politécnico de Viseu	Não	
Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro	Não		Instituto Politécnico de Tomar	Não	

Fonte: Elaboração própria (2014).

## 5. Conclusões

Nas décadas de 1990/2000 não houve grandes reformas na governação do ensino superior em Portugal. As Instituições de Ensino Superior foram capazes de defender a sua autonomia perante o governo. A forte dependência que as universidades têm dos fundos públicos e os mecanismos que fornecem esses fundos são outra barreira institucional importante a alterar.

As IES estão a trabalhar consistentemente para encontrarem financiamento e critérios de regulação, ao mesmo tempo que pretendem reforçar a sua posição no mercado. Há uma ênfase na estratégia institucional, e uma mudança para retirar poder aos departamentos individuais. Os membros externos fazem agora parte de órgãos sociais que antes eram dominados por académicos. Os dirigentes são selecionados pelas suas habilidades de liderança, bem como pelo seu desempenho escolar.

Nenhum sistema de *corporate governance* é totalmente à prova de fraude ou incompetência. O importante é saber o quão longe estas distorções podem ser desencorajados e com que rapidez podem ser conhecidas. O risco pode ser minorado se os participantes no processo de governação forem efetivamente responsáveis.

A auditoria do setor público é fundamental para a boa governança pública, pelo que deve manter os recursos certos, com um mandato de tempo ajustado ao alcance dos

objetivos de governança da organização. E deve permitir responder a toda a gama de atividades da entidade.

Embora os auditores possam ser capazes de agregar valor a qualquer segmento da organização para a qual possam fornecer garantia objetiva de independência, cada entidade do setor público requer alguma forma de atividade de auditoria independente, que tem autoridade para avaliar um amplo leque de atividades do setor público.

As atividades de auditoria são frequentemente fornecidas por entidades de auditoria externa e interna complementares. No entanto, em algumas entidades de pequena dimensão do setor público, uma entidade de auditoria por si só, ou uma entidade que é um misto de características de auditoria interna e externa, pode entender-se como apropriado.

A auditoria do setor público fortalece a governação pública, apoia a prestação de contas e protege os valores fundamentais da entidade do setor público, garantindo aos gestores e colaboradores a condução das atividades de forma transparente, justa e honesta, bem como com equidade e integridade. Os funcionários eleitos e nomeados em todos os níveis do setor público devem apoiar as atividades de auditoria através da criação de funções de auditoria eficazes, independentes e que atendem a todos os elementos-chave.

Dado que as IES em Portugal são em geral entidades de grande dimensão, a função auditoria pode revelar-se como um poderoso instrumento de apoio e prevenção no exercício da governação destas instituições.

Por fim, o passo em frente é ter uma clara definição de responsabilidade e aceitação por todos os envolvidos e altos padrões de eficiência e integridade são esperados deles. Continuamente surgem expectativas sobre o ambiente organizacional e a correspondente resposta é esperada por todos os *stakeholders*, diretores e auditores.

## 6. Bibliografia

Altbach, Philip G. (2008). The complex roles of universities in the period of globalization. <https://upcommons.upc.edu/revistes/bitstream/2099/8111/1/altbach.pdf>. Acedido em novembro de 2014.

Barakonyi, Károly (2007). University Governance Overview and Criticism on the Hungarian Situation. <http://drcsummerschool.eu/proceedings?order=getLinks&categoryId=6>. Acedido em abril de 2014.

Cadbury Report: *The Report of the Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance (1992)*. The Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance and Gee and Co. Ltd. ISBN 0 85258 915 8.

Christ, Margaret H. et al (2013:4). The Effects of Using the Internal Audit Function as a Management Training Ground and Audit Committee Oversight on Financial Reporting Quality <http://ssrn.com/abstract=1946518> Acedido em setembro 2014.

Clark, B. (1983). The Higher Education System. Berkeley, Los Angeles, London: University of California Press.

Clark, B. (1998), Creating Entrepreneurial Universities: Organisational Pathways of Transformation, Pergamon, Surrey.

Clark, B. (2000), Collegial entrepreneurialism in proactive universities, Change, January/February.

De Boer, H. & File, J. (2009). Higher Education governance reforms across Europe. ESMU, Brussels.

Elena, S. & Sánchez, P. M. (2013). Autonomy and governance models: emerging paradoxes in Spanish universities. Perspectives: Policy and Practice in Higher Education, Vol. 17, No. 2, 48–56, <http://dx.doi.org/10.1080/13603108.2012.716089>.

Eurydice (2012). Números-Chave da Educação na Europa 2012. EACEA P9 Eurydice and Policy Support.

Fielden, J. (2008). Global Trends in University Governance. Washington, D.C. – U.S.A. March.

Ploeg, F. & Veugelersy, R. (2008). Towards Evidence-based Reform of European Universities. CESifo Economic Studies, 54, 2/2008, pp. 99-120.

Grossi, G. & Steccolini, I (2014). Accounting for public governance. Qualitative Research in Accounting & Management, Vol. 11 No. 2, pp. 86-91.

IFAC - The International Federation of Accountants (2001). Governance in the Public Sector: A Governing Body Perspective. <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/study-13-governance-in-th.pdf>. Acedido em Agosto de 2014

IIA - The Institute of Internal Auditors (2012). The role of auditing in public sector governance. [https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/Public\\_Sector\\_Governance1\\_1\\_.pdf](https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/Public_Sector_Governance1_1_.pdf). Acedido em setembro 2014.

Mano, M., & Marques, M. (maio/junho de 2012). Novos Modelos de Governo na Universidade Pública em Portugal e Competitividade. Revista de Administração Pública (46), pp. 721-736.

Marques, M. (02 de maio de 2011). A Universidade Pública e os Modelos de Governo: Uma Visão Sobre o Contexto Atual Português. (S. Ginocar Produções, Ed.) Revista Portuguesa de Contabilidade, Vol. 1, pp. 105-128.

Neave, G. (2009). The Bologna Process as Alpha Or Omega, or, on Interpreting History and Context as Inputs to Bolonha, Prague, Berlin and Beyond. In A. Amaral, G. Neave, C. Musselin, & P. Maassen, European Integration and the Governance of Higher Education and Research (pp. 17-58). London: Springer.

OECD (2003). Changing Patterns of Governance in Higher Education. Education Policy Analysis, Chapter 3.

OECD (2004). Principles of Corporate Governance. OCDE Publishing.

OECD (2012). Education at a Glance 2012: OECD Indicators. Paris: OCDE Publishing (ISBN 978-92-64-17929-5).

OECD (2013). Education at a Glance 2013: OECD Indicators. Paris: OCDE Publishing (ISBN 978-92-64-20105-7).

Pedrosa, J., Santos, H., Mano, M., & Gaspar, T. (2012). Novo Modelo de Governança e Gestão das Instituições de Ensino Superior em Portugal: Análise dos Usos do Modelo em Instituições Públicas. Universidade de Aveiro.

The Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance (1992). The Report of the Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance. <http://www.icaew.com/~media/Files/Library/subjects/corporate%20governance/financial%20aspects%20of%20corporate%20governance.pdf>. Acedido em setembro de 2014.

**How to cite this article:**

Marques, M. C. (2015). O papel da auditoria interna na governação das Instituições de Ensino Superior Públicas em Portugal. *Portuguese Journal of Finance, Management and Accounting*. 1 (1), 121-140. Disponível em <http://u3isjournal.isvouga.pt/index.php/PJFMA>