



Governação da Universidade Pública Portuguesa

Modelização de uma resposta às necessidades de informação
e de controlo ao nível administrativo-financeiro

José Fernando Pereira Biléu Ventura

Tese apresentada à Universidade de Évora
para obtenção do Grau de Doutor em Gestão

ORIENTADORES: *Doutor José Carlos das Dores Zorrinho*
Doutor Carlos Alberto Lourenço dos Santos

Évora, dezembro de 2012





Governação da Universidade Pública Portuguesa

Modelização de uma resposta às necessidades de informação
e de controlo ao nível administrativo-financeiro

José Fernando Pereira Biléu Ventura

Tese apresentada à Universidade de Évora
para obtenção do Grau de Doutor em Gestão

ORIENTADORES: *Doutor José Carlos das Dores Zorrinho*
Doutor Carlos Alberto Lourenço dos Santos

Évora, dezembro de 2012



Agradecimentos

Embora um trabalho de investigação conducente a uma tese de doutoramento (e a respetiva redação) seja, predominantemente, um trabalho individual, ele nunca seria concluído sem o contributo direto e indireto de diversas pessoas e entidades. Por isso importa, e não como mera formalidade, deixar aqui o meu sincero e reconhecido agradecimento àqueles que mais diretamente contribuíram para esta tese, ainda que muitos outros tenham dado igualmente o seu contributo.

Começo por agradecer à instituição que acolheu esta investigação – a Universidade de Évora – que me proporcionou as condições para a mesma ser desenvolvida, bem como aos seus dirigentes, em particular ao Senhor Vice-Reitor Professor Doutor José Manuel Caetano, pelo interesse e apoio manifestado no desenvolvimento deste trabalho.

O bom ambiente de trabalho e o apoio e amizade da generalidade dos colegas do Departamento de Gestão, mais diretamente, e, de forma um pouco menos próxima, dos colegas dos Departamentos de Economia e de Sociologia foi igualmente precioso. Agradeço a todos, por isso e pelas palavras de incentivo que recorrentemente me dirigiam. Porém, seria injusto não destacar aqueles colegas que de forma mais direta me apoiaram neste trabalho, auxiliando-me a ultrapassar algumas dificuldades ou a melhorar alguns aspetos da investigação: Amílcar Serrão, António Caleiro, Cristina Marreiros, Elisabete Félix, Fátima Jorge, Leonor Vacas de Carvalho, Paulo Silva, Raquel Lucas e Rui Quaresma, a quem dirijo um agradecimento especial.

Na Universidade de Évora houve um conjunto de outras pessoas que participaram ativamente na investigação, quer através da concessão de entrevistas, quer através da cedência de informação. De entre estas pessoas destaco a Dra. Amália Fangueiro, a Dra. Cesaltina Frade, a Dra. Cláudia Zacarias, o Sr. Joaquim Chio, o Dr. Jorge Oliveira, a Dra. Marisa Castilho, o Dr. Ruben Bravo, a Dra. Vera Marques, a quem agradeço a colaboração dispensada. Atualmente ausentes da Universidade de Évora, mas que também contribuíram para este trabalho, são também merecedores do meu agradecimento o Dr. José Bernardino e o Dr. Nuno Dias.

Saliento também, e agradeço, a colaboração de diversos reitores e outros dirigentes de universidades portuguesas que se dignaram colaborar, através da resposta ao questionário e da concessão de entrevistas e de informação diversa.

Agradeço, em especial, aos meus orientadores formais – Professores Carlos Santos e Carlos Zorrinho – o apoio, o estímulo, a orientação e as inúmeras sugestões que possibilitaram a obtenção desta tese. Sem eles não seria possível concluir este trabalho.

Agradeço, ainda, ao CEFAGE-UE, na pessoa do seu Diretor, Professor Joaquim Ramalho, o apoio à edição deste tese.

E... *last but not least*, um agradecimento muito, muito especial aos meus pais – José e Maria Fernanda Ventura – pela formação e oportunidades que me proporcionaram e pelo apoio moral durante a investigação, bem como à minha esposa e à minha filha – Zé e Inês – pelo apoio e pelo incentivo que me deram, pela paciência com que aturaram as minhas "neuras", quando algo corria menos bem, e pela privação do marido e do pai, que aceitaram, sem reclamar, durante este período.

Resumo

O Sistema de Controlo Interno (SCI) representa, em qualquer organização, um instrumento importante para a apoiar no cumprimento dos seus objetivos e para promover a qualidade da sua informação financeira. Além daqueles aspetos, o SCI surge, igualmente, associado aos princípios de boa governação e de *accountability* das instituições.

Esta tese tem como objetivo suprir, ou ajudar a preencher melhor, uma lacuna frequentemente identificada, e confirmada através da aplicação de questionários, nas universidades públicas em Portugal: a inexistência de um SCI adequado, eficaz e devidamente formalizado. Procura, porém, ir mais longe, propondo um modelo que integra o SCI tradicional, com um conjunto de indicadores de desempenho que o apoiam e que, simultaneamente, são importantes para a governação das instituições e para a divulgação da sua atividade. O modelo foi concebido com recurso à conjugação de diversas metodologias, quer quantitativas quer qualitativas, e validado com recurso a um estudo de caso.

Palavras-chave: Gestão pública, universidade, controlo interno, indicadores de desempenho, governação, *accountability*.

Abstract

The Governance of Portuguese Public Universities – modeling of a reply to control and information needs at the administrative-financial level

The Internal Control System (ICS) is, in any organization, an important tool to support the attainment of its objectives and to promote the quality of its financial information. Moreover, ICS appears to be also associated with good governance principles and with the institutions accountability.

The present research aims to overcome or help to fill a gap that has often been identified in Portuguese public universities: the absence of an adequate, effective and properly formalized ICS. However, it wants to go a step further and propose a model that integrates the traditional ICS with a set of performance indicators that support it and are also important for the governance of institutions and the spread of their work. The model was develop using a combination of several methodologies, both quantitative or qualitative, and validated with a case study.

Keywords: Public management, university, internal control, performance indicators, governance, accountability.

Índice geral

Agradecimentos	v
Resumo	vii
Abstract.....	ix
Índice geral	xi
Índice de figuras	xvii
Índice de tabelas	xix
Lista de Acrónimos e Siglas	xxi
1. INTRODUÇÃO	1
1.1. O contexto da governação das universidades públicas em Portugal e a motivação para a investigação.....	3
1.2. Objeto e domínio da investigação	10
1.3. Objetivos da investigação.....	13
1.4. Metodologia de investigação	14
1.5. A estrutura da tese	16
I. A INVESTIGAÇÃO E O SEU CONTEXTO	21
2. A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, A GESTÃO PÚBLICA E A UNIVERSIDADE PORTUGUESA ...	23
2.1. Definição da missão e das principais funções da administração pública	23
2.2. A gestão pública – traços gerais	27
2.3. Evolução recente e estrutura orgânica da Administração Pública Portuguesa....	41
2.4. A universidade pública portuguesa – evolução recente	54
2.5. O quadro legal da universidade portuguesa.....	62
2.5.1. Autonomia académica	65
2.5.2. Autonomia de gestão	67
2.5.3. Órgãos de governo das universidades	69
2.5.4. Governo e gestão das unidades orgânicas dotadas de órgãos próprios e de autonomia de gestão	71
2.5.5. Mecanismos de fiscalização, de controlo, de reporte de informação e de prestação de contas.....	72
2.5.6. Instituições de ensino superior públicas de natureza fundacional.....	75
2.5.7. Isenções fiscais e responsabilidades	76
3. MODELOS DE GOVERNAÇÃO UNIVERSITÁRIA	79
3.1. Enquadramento conceptual.....	80
3.2. Modelos de governação	86
3.2.1. Modelos de governação universitária segundo <i>Clark</i>	86
3.2.2. Modelos de governação universitária segundo <i>Trakman</i>	89

3.2.2.1. Governação pelo corpo académico.....	90
3.2.2.2. Corporate governance.....	91
3.2.2.3. Trustee governance.....	93
3.2.2.4. <i>Stakeholder governance</i>	94
3.2.2.5. Modelos mistos de governação	95
3.2.3. Modelos de governação na perspetiva de Bricall	95
3.2.3.1. O modelo burocrático	96
3.2.3.2. O modelo colegial	97
3.2.3.3. O modelo de mercado ou empresarial	99
3.2.3.4. Análise comparativa	100
3.3. Adoção de um modelo de governação.....	102
3.3.1. A avaliação das estruturas de governação	104
3.3.2. A importância das relações de governação	104
3.4. A governação da universidade em Portugal	106
4. MODELOS DE CONTROLO INTERNO E DE GESTÃO DO RISCO	113
4.1. Conceito e objetivos de controlo interno	113
4.2. Modelos de controlo interno.....	118
4.2.1. O modelo COSO	119
4.2.1.1. Ambiente interno	124
4.2.1.2. Definição de objetivos	128
4.2.1.3. Identificação de acontecimentos	130
4.2.1.4. Avaliação do risco	132
4.2.1.5. Resposta ao risco	135
4.2.1.6. Atividades de controlo.....	139
4.2.1.7. Informação e comunicação.....	142
4.2.1.8. Monitorização.....	146
4.2.1.9. Aplicação em pequenas e médias entidades	148
4.2.2. As SAS nº 55 e nº 78	149
4.2.3. O modelo SAC	150
4.2.4. O modelo <i>CobiT</i>	152
4.2.5. O modelo IFAC	154
4.2.6. Comparação dos modelos de CI apresentados e identificação do modelo de enquadramento a adotar na investigação	155
4.2.7. As <i>Guidelines for Internal Control Standards for the Public Setor</i> da INTOSAI (<i>Further Information on Entity's Risk Management</i>)	157
4.2.7.1. Ambiente de controlo	161
4.2.7.2. Definição de objetivos	162
4.2.7.3. Identificação de acontecimentos	162

4.2.7.4. Avaliação do risco	162
4.2.7.5. Resposta ao risco	162
4.2.7.6. Atividades de controlo.....	163
4.2.7.7. Informação e comunicação.....	163
4.2.7.8. Monitorização.....	164
4.2.7.9. Papéis e responsabilidades	164
4.3. Impacto das tecnologias da informação no sistema de controlo interno	165
4.4. Limitações do controlo interno.....	168
4.5. A documentação de um sistema de controlo interno.....	171
5. INDICADORES DE GESTÃO E CONTROLO INTERNO.....	177
5.1. A importância dos indicadores de desempenho e a sua relação com o CI	178
5.2. Indicadores de desempenho – prós e contras	190
5.2.1. Prós	191
5.2.2. E... contras	193
5.3. Modelos e ferramentas de avaliação e relato de desempenho	195
II. METODOLOGIA E CONCEPTUALIZAÇÃO	205
6. METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO.....	207
6.1. Antecedentes e estrutura da investigação	207
6.2. O quadro onde se insere o objeto da investigação: o controlo interno na Administração Pública Portuguesa.....	210
6.3. O objeto, o objetivo e as questões de investigação.....	216
6.4. As opções metodológicas	224
6.4.1. Metodologia usada no desenvolvimento do estudo.....	230
6.4.2. A metodologia usada na validação do modelo	238
6.4.3. Caracterização do site onde decorreu a validação do modelo – a Universidade de Évora.....	242
6.4.4. Cronograma da investigação	245
6.5. Os modelos de referência	246
6.6. O tratamento e a análise dos dados.....	247
6.6.1. O questionário e a entrevista estruturada.....	248
6.6.2. A informação documental complementada com entrevistas	252
6.6.3. A validação do modelo	257
7. PROPOSTA DE MODELO CONCEPTUAL PARA O SCI NAS UPP: o SCI3D	261
7.1. Um Referencial para o SCI das Universidades Públicas Portuguesas, na Área Administrativo-Financeira - Enquadramento	262
7.1.1. Ambiente interno	266
7.1.2. Definição de objetivos.....	267
7.1.3. Identificação de acontecimentos.....	268

7.1.4. Avaliação do risco	269
7.1.5. Resposta ao risco	269
7.1.6. Atividades de controlo.....	270
7.1.7. Informação e comunicação.....	270
7.1.8. Monitorização.....	270
7.2. Um Referencial para o SCI das Universidades Públicas Portuguesas, na Área Administrativo-Financeira - Desenvolvimento	271
7.2.1. Meios financeiros líquidos	272
7.2.1.1. Identificação de acontecimentos e avaliação do risco.....	273
7.2.1.2. A resposta ao risco, os procedimentos de controlo e os indicadores de gestão.....	275
7.2.2. Receita	290
7.2.2.1. Identificação de acontecimentos e avaliação do risco.....	291
7.2.2.2. A resposta ao risco, os procedimentos de controlo e os indicadores de gestão.....	292
7.2.3. Despesas	307
7.2.3.1. Identificação de acontecimentos e avaliação do risco.....	308
7.2.3.2. A resposta ao risco, os procedimentos de controlo e os indicadores de gestão.....	309
7.2.4. Património	345
7.2.4.1. Identificação de acontecimentos e avaliação do risco.....	346
7.2.4.2. A resposta ao risco, os procedimentos de controlo interno e os indicadores de gestão.....	347
7.2.5. Outros indicadores importantes para a avaliação da eficácia e eficiência das instituições.....	358
7.3. Metodologia de implementação do SCI	359
7.3.1. O diagnóstico organizacional suportado pelo COSO II como metodologia para implementação de um SCI.....	359
7.3.1.1. Revisão do ambiente de controlo	361
7.3.1.2. Revisão da definição de objetivos, da identificação de acontecimentos e da avaliação do risco.....	361
7.3.1.3. Revisão da resposta ao risco e das atividades de controlo	362
7.3.1.4. Revisão da informação e comunicação	363
7.3.1.5. Revisão dos processos de monitorização	363
7.3.2. Utilização do diagnóstico	363
7.3.3. Fatores críticos de sucesso	364
7.3.4. Algumas limitações a considerar	364
7.4. O modelo proposto	365
8. CONCLUSÃO	369

8.1. Perspetiva global da tese.....	369
8.2. Contributos da investigação	372
8.2.1. Para o conhecimento científico	372
8.2.2. Para as universidades públicas portuguesas e para o país	373
8.3. Limitações da investigação.....	375
8.4. Perspetivas de investigação futura.....	376
BIBLIOGRAFIA	379
ANEXOS.....	421

Índice de figuras

Figura 1.1. –	Estrutura da tese.....	19
Figura 2.1. –	Eixos e objetivos prioritários da Reforma da AP (XV Governo Constitucional).....	43
Figura 2.2. –	Estratégia da reforma da APP pelo XV Governo Constitucional..	44
Figura 2.3. –	Estrutura orgânica da APP.....	50
Figura 2.4. –	Evolução do número de alunos inscritos por subsistema do ensino superior (1995/96 a 2010/2011).....	56
Figura 2.5. –	Dimensões da autonomia académica.....	66
Figura 2.6. –	Dimensões da autonomia de gestão.....	67
Figura 3.1. –	Modelos de governação universitária.....	96
Figura 3.2. –	Os modelos de governação universitária segundo Felt (2002)....	101
Figura 4.1. –	O Controlo Interno: um processo dinâmico.....	124
Figura 4.2. –	O modelo COSO II.....	125
Figura 4.3. –	Matriz de risco.....	136
Figura 4.4. –	Monitorização do CI.....	148
Figura 4.5. –	O modelo <i>eSAC</i>	152
Figura 4.6. –	A estrutura <i>CobiT</i>	153
Figura 4.7. –	Enquadramento das componentes de CI numa organização segundo a INTOSAI (2004).....	159
Figura 4.8. –	Alguns dos tipos de risco que as entidades públicas enfrentam...	161
Figura 4.9. –	Modelo vertical do fluxograma dos procedimentos contabilísticos e das medidas de controlo interno.....	173
Figura 4.10. –	Modelo horizontal do fluxograma dos procedimentos contabilísticos e das medidas de controlo interno.....	174
Figura 6.1. –	Estrutura do Sistema Nacional de Controlo das Finanças Públicas.....	214
Figura 6.2. –	O processo de dedução.....	228
Figura 6.3. –	O processo de investigação adotado.....	228
Figura 6.4. –	O ciclo da <i>action research</i>	236
Figura 6.5. –	Cronograma de desenvolvimento da tese.....	246

Figura 6.6. –	Extrato do Relatório nº 33/2007 (2 ^a Secção) do Tribunal de Contas.....	254
Figura 6.7. –	Extrato de informação sobre indicadores da HESA.....	254
Figura 6.8. –	Exemplo da troca de informação entre administradores, utilizada nesta tese.....	255
Figura 6.9. –	Exemplo de informação obtida enquanto dirigente da Universidade de Évora, através do consultor jurídico.....	255
Figura 6.10. –	Exemplo de informação legal utilizada na tese.....	256
Figura 7.1. –	Macro-dimensões do SCI3D.....	262
Figura 7.2. –	Matriz risco-controlo.....	264
Figura 7.3. –	Objetivos de controlo numa UPP.....	265
Figura 7.4. –	Objetivos, componentes e dimensões do SCI numa universidade.	266
Figura 7.5. –	Segmentação do CI na área dos Meios financeiros líquidos.....	273
Figura 7.6. –	Identificação e resposta ao risco: utilização da metodologia FMEA.....	276
Figura 7.7. –	Procedimentos de CI para o fundo de maneio.....	278
Figura 7.8. –	Procedimentos de CI para pagamentos através de contas bancárias.....	282
Figura 7.9. –	Procedimentos de CI para os recebimentos.....	285
Figura 7.10. –	Estrutura recomendada da informação sobre saldos bancários....	288
Figura 7.11. –	Procedimentos de CI para a área da Receita.....	290
Figura 7.12. –	Procedimentos de CI relativamente a propinas.....	298
Figura 7.13. –	Procedimentos de CI na área da Despesa.....	308
Figura 7.14. –	Procedimentos de CI no processo de recrutamento	312
Figura 7.15. –	Procedimentos de CI na aquisição de bens e serviços e no armazenamento.....	334
Figura 7.16. –	Procedimentos de CI na área do Património.....	346
Figura 7.17. –	Metodologia para o desenvolvimento de um diagnóstico do SCI.	360
Figura 7.18. –	O SCI3D.....	367

Índice de tabelas

Tabela 2.1. – Gestão Pública Tradicional <i>versus New Public Management</i>	36
Tabela 2.2. – Reforma da APP 2005 – 2010: principais atos legislativos.....	47
Tabela 3.1. – Comparação dos modelos de governação universitária.....	100
Tabela 4.1. – Comparação dos modelos <i>COSO II, SAS 55/78, SAC, CobiT e IFAC</i>	156
Tabela 6.1. – Abordagem metodológica.....	230
Tabela 6.2. – Categorização da informação documental recolhida.....	253
Tabela 6.3. – Elementos da Universidade de Évora envolvidos na validação do modelo.....	259
Tabela 7.1. – Índices de severidade, ocorrência e deteção.....	274
Tabela 7.2. – Indicadores para a área dos Meios financeiros líquidos.....	287
Tabela 7.3. – Relevância dos indicadores propostos na área dos Meios financeiros líquidos.....	289
Tabela 7.4. – Matriz risco-controlo para a área dos Meios financeiros líquidos.	289
Tabela 7.5. – Indicadores relacionados com a Receita.....	302
Tabela 7.6. – Relevância dos indicadores propostos na área da Receita.....	305
Tabela 7.7. – Matriz risco-controlo na área da Receita.....	307
Tabela 7.8. – Indicadores para a área da Despesa.....	339
Tabela 7.9. – Relevância dos indicadores propostos na área da Despesa.....	342
Tabela 7.10. – Matriz risco-controlo na área da Despesa.....	345
Tabela 7.11. – Indicadores sobre recursos físicos e patrimoniais – espaços.....	353
Tabela 7.12. – Indicadores sobre recursos físicos e patrimoniais – equipamentos.....	354
Tabela 7.13. – Indicadores sobre recursos físicos e patrimoniais – recursos bibliográficos.....	354
Tabela 7.14. – Indicadores sobre recursos físicos e patrimoniais – comunicações.....	355
Tabela 7.15. – Indicadores sobre recursos físicos e patrimoniais – abate / alienação de bens.....	355
Tabela 7.16. – Relevância dos indicadores sobre recursos físicos e patrimoniais.	356

Tabela 7.17. – Matriz-risco controlo para a área do Património.....	357
Tabela 7.18. – Indicadores diversos.....	358
Tabela 7.19. – Relevância dos indicadores diversos.....	358

Lista de Acrónimos e Siglas

AICPA	– American Institute of Certified Public Accountants
AMA	– Agência para a Modernização Administrativa
APP	– Administração Pública Portuguesa
ATM	– Automatic Teller Machine
AULP	– Associação das Universidades de Língua Portuguesa
AUQA	– Australian Universities Quality Agency
CCP	– Código dos Contratos Públicos
CDS-PP	– Centro Democrático e Social – Partido Popular
CERI	– Centre for Educational Research and Innovation
CI	– Controlo Interno
CIVA	– Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
CobiT	– Control Objectives for Information and related Technology
COSO	– Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CRP	– Constituição da República Portuguesa
CRUP	– Conselho de Reitores das Universidades Portuguesas
DF	– Demonstrações Financeiras
DGAEP	– Direção-Geral da Administração e do Emprego Público
DGO	– Direção-Geral do Orçamento
DRA	– Diretriz de Revisão/Auditória
ECDU	– Estatuto da Carreira Docente Universitária
ENA	– École National d'Administration
EPE	– Entidade Pública Empresarial
eSAC	– Electronic Systems Assurance and Control
EUA	– European University Association
FCT	– Fundação para a Ciência e a Tecnologia
FCCN	– Fundação para a Computação Científica Nacional
FM	– Fundo de Maneio
FMEA	– Failure Model and Effect Analysis
FUP	– Fundação das Universidades Portuguesas
GPEARI	– Gabinete de Planeamento, Estratégia, Avaliação e Relações Internacionais (do MCTES)

HEFCE	– Higher Education Funding Council for England
HESA	– Higher Education Statistics Agency
I & D	– Investigação e Desenvolvimento
IES	– Instituições de Ensino Superior
IFAC	– International Federation of Accountants
IGCP	– Instituto de Gestão da Tesouraria e do Crédito Público, I.P.
IGF	– Inspeção-Geral de Finanças
IGFSS	– Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social
IIA	– Institute of Internal Auditors
IIARF	– Institute of Internal Auditors Research Foundation
IIFA	– Instituto de Investigação e Formação Avançada
INA	– Instituto Nacional de Administração
INE	– Instituto Nacional de Estatística
INTOSAI	– International Organization of Supreme Audit Institutions
ISA	– International Standards on Auditing
ITGI	– IT Governance Institute
LOPTC	– Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
MCTES	– Ministério da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior
MF	– Ministério das Finanças
NGP	– Nova Gestão Pública
NPM	– New Public Management
OCDE	– Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico
OE	– Orçamento do Estado
OROC	– Ordem dos Revisores Oficiais de Contas
PCGA	– Princípios contabilísticos geralmente aceites
PIDDAC	– Plano de Investimentos e Despesas de Desenvolvimento da Administração Central
POC	– Plano Oficial de Contabilidade
POS	– Point of sales
PPP	– Parcerias PÚblico-Privadas
PRACE	– Programa de Reestruturação da Administração Central do Estado
PREMAC	– Programa de Redução e Melhoria da Administração Central do Estado
PSD	– Partido Social Democrata

QREN	– Quadro de Referência Estratégico Nacional
QUAR	– Quadro de Avaliação e Responsabilização
RCM	– Resolução do Conselho de Ministros
RCTFP	– Regime do Contrato de Trabalho em Funções Públicas
RJIES	– Regime Jurídico das Instituições de Ensino Superior
RNPC	– Registo Nacional de Pessoas Coletivas
RVCR	– Regime de Vínculos, Carreiras e Remunerações dos Trabalhadores que exercem funções públicas, aprovado pela Lei nº 12-A/2008, de 27 de fevereiro.
SAC	– Systems Auditability and Control
SAMA	– Sistema de Apoio à Modernização Administrativa
SAP	– Statement on Auditing Procedure
SAS	– Statement on Auditing Standards
SCI	– Sistema de Controlo Interno
SCI/AFE	– Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado
s.d.	– Sem Data
SEC	– Securities and Exchange Commission
SFA	– Serviços e Fundos Autónomos
SIADAP	– Sistema Integrado de Avaliação do Desempenho da Administração Pública
TQM	– Total Quality Management
TC	– Tribunal de Contas
TI	– Tecnologias da Informação
TIC	– Tecnologias da Informação e Comunicação
UE	– União Europeia
UO	– Unidade Orgânica
UPP	– Universidades Públicas Portuguesas

1. INTRODUÇÃO

O Sistema de Controlo Interno (SCI) representa, em qualquer organização, um instrumento importante para apoiar o cumprimento dos seus objetivos (Flamholtz, 1996; Haas & Kleingeld, 1999; Laski, 2006; Marques & Almeida, 2004; Pany & Whittington, 1997; Roehl-Anderson & Bragg, 2000; Steinberg & Faulk, 1991; Turnbull Review Group, 2005) e para promover a qualidade (nomeadamente a fidedignidade) da sua informação financeira (Altamuro & Beatty, 2010; Doyle, Ge & McVay, 2007; Felix & Niles, 1988; Hui & Fatt, 2007; Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico [OCDE], 2004; Securities and Exchange Commission [SEC], 2003).

Sendo a afirmação anterior consensual e universalmente válida, ela é reforçada legalmente para os órgãos e serviços pertencentes ao setor público português, independentemente do seu grau de autonomia e da sua forma jurídica. De facto, são diversos os diplomas legais que determinam serem, todas as instituições responsáveis pela execução do Orçamento do Estado, obrigadas a dispor de um adequado SCI e, em alguns casos, de órgãos de auditoria interna e/ou que se submetam periodicamente a auditorias externas. Tal é o caso, entre outros diplomas, da Lei de Enquadramento Orçamental (Lei nº 91/2001, de 20 de agosto, com as alterações introduzidas sucessivamente pela Lei Orgânica nº 2/2002, de 28 de agosto, pela Lei nº 23/2003, de 2.Jul, e pela Lei nº 48/2004, de 24 de agosto), do Decreto-Lei nº 166/98, de 25 de junho (que institui o Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado), do Decreto-Lei nº 155/92, de 20 de setembro (que estabelece o Regime de Administração Financeira do Estado) e dos diversos Planos Oficiais de Contabilidade (POC) para o Setor Público, em particular do POC-Educação, que as universidades públicas estão obrigadas a aplicar.

Além dos aspetos referidos nos parágrafos anteriores, o SCI surge, cada vez mais, associado aos princípios de boa governação (Bierstaker, Janvrin & Lowe, 2008; Rivera-Camino & Mejia, 2006; Woods, 2009) e de *accountability* das instituições perante o exterior (Leveille, 2006; Rytmeister & Marshall, 2007; Solomon, Solomon, Norton & Joseph, 2000), pelo que não surpreende a crescente atenção dada a este sistema pelas instituições universitárias, como aconteceu, por exemplo, na Áustria com a publicação da Lei de Autonomia Universitária de 2002 – *Universitätsgesetz* 2002

(Meister-Scheytt, 2007). Algumas instituições vão explicitamente mais longe, considerando tais sistemas como essenciais à sua boa gestão financeira (University of Oxford, 2006).

Contudo, apesar de se aprovar e publicar há vários anos legislação sobre a matéria e das recorrentes recomendações do Tribunal de Contas (TC), a inexistência de um adequado SCI, na maioria das Universidades Públicas portuguesas, e na Administração Pública Portuguesa em geral (Batista, 2004), é geralmente reconhecida como uma fragilidade organizacional, quer pelos seus dirigentes, quer, sobretudo, pelas auditorias ou inspeções de que as instituições são alvo. Tal, que só pode acontecer por alguma situação de laxismo ou por não ser considerado prioritário pelos dirigentes das instituições, pode ser confirmado na análise dos Relatórios de Auditoria do TC disponibilizados nos últimos anos na página eletrónica daquele organismo. Embora esta situação não seja exclusiva de Portugal, verificando-se também noutras países (Barnabé & Riccaboni, 2007; Minelli, Rebora & Turri, 2009), em resultado duma cultura académica que considera os mecanismos de controlo como instrumentos burocráticos de fachada e desnecessários (Huisman & Currie, 2004; Saravanamuthu & Tinker, 2002), tal não deve servir de álibi para adiar processos que visem debelar esta lacuna, dados os efeitos positivos expectáveis sobre a eficiência e eficácia organizacionais: "a tomada de consciência por parte dos gestores da necessidade de pilotar as atividades e de efetuar o seu acompanhamento conduziu à institucionalização de controlos que permitissem evitar desperdícios e fraudes e assegurar que os objetivos da organização eram atingidos." (Costa & Torres, 1996, p. 63).

Ao nível das medidas de desempenho e dos indicadores de gestão a situação em Portugal, e na maior parte dos países da OCDE (Maingot & Zeghal, 2008), não é muito diferente, ainda que haja um grupo restrito de países (França, Reino Unido, Holanda, Países Escandinavos, Austrália e Nova Zelândia) onde há uma maior tradição e um maior desenvolvimento dos mesmos. Também não existe tradição na obtenção sistemática de tal informação, o que resulta de hábitos enraizados ao longo de anos (num passado não muito distante), em que a gestão financeira se limitava ao cumprimento de normas e do orçamento atribuído (Cutt et al., 1997), a uma falta de ligação e de sensibilidade dos académicos para questões de natureza administrativo-financeira e à dificuldade em medir os *outputs* e os resultados das universidades (Pettersen & Solstad, 2007).

A alteração desta situação é inevitável no atual contexto em que as universidades desenvolvem a sua atividade, dadas as pressões externas e internas, dos seus vários *stakeholders*, relativamente à obtenção de informação que permita monitorizar o desempenho das instituições e, concomitantemente, apoiar a tomada de decisão pelos órgãos de governo (Dearlove, 2002; Edwards, 2000a; Meek & Lee, 2005; Modell, 2001; Nelson, Banks & Fisher, 2003). Idênticas pressões fazem sentir-se por parte das entidades governamentais que tutelam as universidades, nomeadamente em questões relacionadas com a avaliação, com a acreditação e com o financiamento, frequentemente indexado a indicadores de desempenho (Jongbloed & Vossensteyn, 2001; Orr, Jaeger & Schwarzenberger, 2007; Sarrico, 2010a; Sizer, Spee & Bormans, 1992).

Considerando que uma das atividades de controlo interno (CI) corresponde à obtenção e monitorização de indicadores de desempenho, que estes podem alimentar simultaneamente as necessidades de informação para a gestão das instituições e para a prestação de contas ao seu meio envolvente e que tais indicadores são, simultaneamente, credibilizados pela existência de um adequado e eficaz SCI, o objetivo desta tese é propor um modelo que conjugue, numa espécie de simbiose, esta tripla perspetiva, e que possa servir de referência à implementação ou melhoria de tais sistemas nas universidades públicas portuguesas.

1.1. O contexto da governação das universidades públicas em Portugal e a motivação para a investigação

Como resultado natural das progressivas dificuldades orçamentais, que têm vindo a assolar grande parte dos países europeus nos últimos anos, e do aumento da consciência dos cidadãos sobre os seus direitos, as instituições públicas têm vindo a ser sujeitas a uma pressão cada vez maior, quer dos governos, quer das próprias populações, no sentido de profissionalizarem a sua gestão, de forma a incrementarem a qualidade do serviço prestado, utilizando cada vez menos recursos públicos. A convicção de que se trata dum "equação difícil de resolver", não tem impedido o empenho de esforços no sentido de o conseguir; nesse sentido, vários instrumentos e medidas têm vindo, nos últimos anos e a ritmo cada vez mais acelerado, a ser implementados, precedidos da publicação dos respetivos enquadramentos legais. Ao longo de todo aquele processo

tornou-se patente a vontade de aproximar a gestão das instituições públicas à gestão empresarial, ou de, pelo menos, introduzir na gestão pública diversos instrumentos de gestão tradicionalmente vistos como pertencendo à esfera das empresas, o que configura uma rutura profunda com o *status quo* instalado e com a forma de funcionamento anterior da chamada Administração Pública.

Tal processo de reforma da gestão e da administração pública, iniciado na década de 80 do século passado, a que foram dadas diversas designações, nomeadamente *New Public Management* (ou apenas *Public Management*), *Governance* ou *Reinventing Government*, caracteriza-se, entre outros aspectos, por dar bastante relevo aos temas do planeamento e controlo e da avaliação de desempenho (Groot & Budding, 2008; Modell, 2003).

As universidades, como órgão integrante do setor público administrativo, não têm ficado de fora deste espírito reformador, que é, inclusive (e de forma mais acentuada relativamente a outras entidades públicas) reforçado pela indução de um ambiente concorrencial entre estas instituições, primeiro a nível interno e, progressivamente, a nível internacional, de que é sintomática a proliferação recente de *rankings* nacionais e internacionais de instituições.

Indubitavelmente, as universidades têm sido colocadas, ao longo das últimas décadas, perante novas realidades na sua envolvente social e económica, que as forçaram a repensar as suas formas tradicionais de organização, governação e gestão (Vilalta, 2001). Ao mesmo tempo, muitos governos (enquanto responsáveis pela política de ensino superior) enfatizaram a importância do ensino superior no desenvolvimento cultural e socioeconómico dos respetivos países e promoveram alterações no quadro legal de governação das universidades, para que estas melhor pudessem responder aos desafios que foram chamadas a enfrentar. Tais alterações incluíram a concessão de mais autonomia às universidades, tendo como contrapartida a melhoria dos respetivos sistemas de monitorização e de controlo (Bleiklie, 1998; Deem, 2004; Marginson, 1997; Mora, 2001; Santiago & Carvalho, 2008; Sarrico, Teixeira, Rosa & Cardoso, 2009; Zumeta, 1998). Contudo, apesar destas tendências, não se vislumbram referências significativas a mecanismos de CI, nos diversos modelos de governação propostos por vários autores para as universidades, que serão analisados nesta tese.

De entre aquelas novas realidades, acentuadas em Portugal durante a década de 90 do século passado, é possível salientar:

- a massificação, a globalização e a internacionalização do ensino superior;
- a expansão da sociedade do conhecimento e das Tecnologias da Informação (TI);
- a crescente competição por recursos (nomeadamente financeiros), face à escassez dos mesmos, e por alunos;
- a maior preocupação com a *accountability* (e transparência) perante a sociedade (Milliken & Colohan, 2004; Talbot, 2005; Vidovich & Slee, 2001) e particularmente perante os financiadores.

Estes são alguns dos aspetos que contribuíram para a necessidade de encetar, ou pelo menos discutir, a redefinição das políticas universitárias e dos sistemas de governação, de controlo e de financiamento das universidades.

Neste quadro, as universidades, numa forma geral, têm vindo a adotar uma atitude mais orientada para o mercado e a importar técnicas de gestão características do setor privado para se tornarem mais eficientes, eficazes e responsabilizáveis (Askling, 2001; Broadbent & Laughlin, 1997; Clegg & McAuley, 2005; Dearlove, 2002; Gioia & Thomas, 1996; Hood, 1991; Kim, 2008; Kolsaker, 2008; Neumann & Guthrie, 2002; Santiago, Carvalho, Amaral & Meek, 2006) – ainda que alguns autores, por exemplo Ittner e Larcker (1998), questionem a aplicação de alguma destas técnicas ao setor público. Neste processo de transformação surgem nas universidades preocupações com a gestão de desempenho e com aspetos relacionados, como indicadores e medidas de desempenho, relatos financeiros, controlo interno, auditorias à gestão, etc. (Barry, Chandler & Clark, 2001; Bryson, 2004; Kolsaker, 2008; Shattock, 2002).

No âmbito de tal processo, uma ênfase especial é colocada na implementação de sistemas de controlo e de monitorização, perspetivados como essenciais para melhorar o desempenho organizacional (Moll, 2003; Vilalta, 2001). Paralelamente, a crescente preocupação com o desempenho das universidades conduziu a um interesse crescente com conceitos associados a *gestão do desempenho*, *avaliação do desempenho* e *relato do desempenho*, que veio a traduzir-se na introdução, em diversos países, de sistemas que permitam implementá-los, processo em que se revela essencial a recolha e análise sistemáticas de informação sobre o desempenho das instituições. Melo et al. (2008a)

documentam bem esta realidade, através de um estudo realizado com instituições inglesas e portuguesas, que a confirmam, embora num estádio mais avançado nas primeiras. Mas, a implementação de tais processos nem sempre se revelou fácil e tem sido feita com bastantes precauções, face às especificidades culturais e organizacionais das universidades. Hughes e Sohler (1992) confirmam-no através duma revisão da literatura sobre a gestão de desempenho nas universidades australianas; Johnes (1996), através de um estudo empírico em universidades e politécnicos do Reino Unido, encontra também muitos problemas e dificuldades na construção e implementação de indicadores de desempenho.

A preocupação, praticamente universal, com o desempenho das universidades é normalmente considerado numa tripla perspetiva – desempenho dos estudantes, dos professores e dos responsáveis pela governação – tendo levado à conceção de diversos instrumentos que os possam medir (Gleeson & Husbands, 2003).

De acordo com diversos autores (e.g., Haas & Kleingeld, 1999; Waggoner, Neely & Kennerley, 1999) os benefícios a esperar dum sistema de gestão e medida do desempenho, que funcione adequadamente, serão diversos, nomeadamente:

- disponibilização de informação de suporte à decisão;
- orientação do comportamento aos vários níveis da instituição;
- criação de **mecanismos de controlo** e de responsabilização; e,
- ajuda a focar a atenção nos aspetos mais importantes da atividade da instituição.

Sanger (2008) acrescenta a estes um outro benefício explícito: a motivação dos gestores para atingir níveis mais elevados de desempenho.

Assim, não surpreende que a sociedade, e em especial os governos, apreciem positivamente a implementação de sistemas de controlo e de avaliação – em complemento com outras técnicas de gestão privada – e de prestação de informação, que apoiam uma resposta adequada a objetivos (alguns) difficilmente compatíveis, que, na prática, estão na origem de todas as transformações por que têm passado as universidades nas últimas décadas:

- aumento da eficácia e da eficiência das universidades;

- aumento da sua "produção" (ao nível da graduação, da pós-graduação, da investigação);
- aumento da qualidade dos *outputs* e dos resultados;
- funcionamento com orçamentos mais reduzidos.

É neste contexto que, também em Portugal, temáticas relacionadas com os Sistemas de Controlo Interno (SCI) e com Indicadores de Gestão/Medidas de Desempenho tenham começado a fazer parte da agenda das entidades responsáveis pela governação do ensino superior, dos responsáveis pela gestão das instituições e por todos os interessados na atividade desenvolvida pelas mesmas (financiadores, alunos e respetivas famílias, organismos governamentais e entidades internacionais, entre outros).

Contudo, segundo *Quinn* (citado por *Henri*, 2006, p. 77), controlo e flexibilidade representam "*two competing values which are considered to be attributes of organizational culture*" situação que, sem dúvida, é bastante evidente nas universidades, dado que o trabalho académico, principalmente ao nível da investigação, terá, pelas suas características intrínsecas, de ser desenvolvido num ambiente pouco normativo. De facto, enquanto o controlo está associado a valores de previsibilidade, estabilidade, formalidade, rigidez e conformidade, a flexibilidade refere-se a valores como espontaneidade, mudança, abertura, adaptabilidade e capacidade de resposta, próprios da atividade académica.

Também *Otley* (1999) considera que o contexto e a cultura organizacionais são determinantes na conceção e análise de sistemas de controlo e de avaliação de desempenho, pelo que têm de ser tomados em consideração.

Broadbent (2007) subscreve igualmente esta perspetiva, considerando haver aspetos contextuais e culturais que são determinantes no processo de percepção da natureza dos Sistemas de Gestão de Desempenho (SGD) no Ensino Superior:

- o Ensino Superior é visto como um serviço público, embora seja assegurado por um conjunto de universidades relativamente¹ autónomas; dado que os recursos financeiros do Estado são escassos, há atualmente uma grande

¹ Dado que o seu financiamento é proveniente substancialmente do Orçamento do Estado, em função de critérios fixados pelo Governo.

preocupação com a sua utilização de forma eficiente e eficaz, daí que os aspetos financeiros assumam um papel bastante relevante nos instrumentos de controlo e de avaliação do desempenho;

- as universidades estão dependentes de um conjunto de talentos diferentes onde, contudo, tem um papel determinante a comunidade académica, cuja gestão é extremamente complexa, dada a sua tendência inata para a autonomia ou autogoverno e aversão ao controlo, e cujos processos e resultados nem sempre conseguem ser bem definidos;
- a atividade das universidades é incrivelmente complexa; não é fácil especificar os processos académicos – por exemplo, como ensinar bem e inspirar os estudantes – tão-pouco é fácil medir os seus resultados, dado que alguns *inputs* – os estudantes – não são *inputs* inertes, como acontece na maior parte das outras atividades, antes assumem um papel ativo nos processos a que são sujeitos; isto não quer dizer que não haja elementos que possam ser avaliados, significa sim que há que ser mais sofisticado do que na maior parte das outras organizações na definição e interpretação de indicadores;
- relativamente às universidades, tal como em relação a muitas outras instituições, espera-se que forneçam elementos que ajudem os estudantes e os seus pais a fazerem escolhas informadas sobre os seus serviços, o que provoca a tentação em criar um conjunto de indicadores que favoreça cada uma delas, posicionando-a bem no respetivo *ranking*;
- a sustentabilidade do setor é muito frágil, com muitas instituições a trabalhar em défice permanente ou quase permanente;
- tem havido um crescimento no quadro normativo e regulamentar que afeta as universidades e que é visto frequentemente pelos académicos como algo que coarta a sua liberdade.

Desde meados da década de 90 do século passado que, por força de funções dirigentes desempenhadas na Universidade de Évora ao longo de 11 anos, o autor desta tese tem observado de perto as profundas transformações por que tem passado a gestão pública em geral e, em particular, a governação das universidades. Tais transformações foram, genericamente, entendidas como resultado essencialmente de pressões financeiras sobre o Estado e da crescente exigência dos cidadãos (enquanto utentes e

financiadores), de que resultaram, mediatamente, níveis superiores de *accountability* e de concorrência entre as instituições, bem como a progressiva, mas sistemática, introdução de novas filosofias e instrumentos de gestão importados da gestão privada.

Estas percepções recolhidas enquanto participante ativo na governação da Universidade de Évora, e na consequente interação com todas as restantes universidades públicas portuguesas e com algumas universidades europeias, foram sendo confirmadas através de leituras de artigos e livros publicados por reputados especialistas nestas matérias. De entre tais publicações destacam-se os trabalhos de Bleiklie (1998), Bovens (2005), Bricall et al. (2000), Broadbent (2007), Hood (2005), Lynn (2005), Neave (1988), Pedrosa e Queiró (2005), Rocha (2001), Salter e Tapper (2002), Santiago et al. (2006), Soares e Amaral (1999), Talbot (2005).

Neste processo tomou-se consciência de que, apesar de melhorias inegáveis na sua governação, existiam algumas lacunas na maior parte das universidades portuguesas, que se revelavam importantes para uma boa gestão das mesmas. De entre essas insuficiências emergiam nitidamente a deficiente estruturação e/ou formalização dos seus Sistemas de Controlo Interno e a inexistência (ou uma existência muito rudimentar) de informação de síntese para a gestão das instituições e para divulgação à sociedade.

Desta forma nasceu a apetência por trabalhar sobre estas matérias, contribuindo para a resolução dos problemas identificados, dado que é a primeira vez que se efetua em Portugal um trabalho de investigação neste âmbito – SCI nas universidades públicas – e com estes contornos: integração de indicadores para gestão e para divulgação com o CI, na área administrativo-financeira.

Outra fonte de motivação resulta da convicção de que o modelo proposto pode ser efetivamente utilizado pelas instituições, abrindo simultaneamente perspetivas para o desenvolvimento de futuros trabalhos de investigação, com vista à sua melhoria e alargamento a outras áreas de atividade das universidades: académica, investigação, extensão, ação social.

1.2. Objeto e domínio da investigação

Do quadro anteriormente apresentado podem inferir-se os inúmeros problemas na conceção de sistemas de controlo e de sistemas de medição de desempenho para as universidades através de modelos tradicionais *input/processamento/output*, baseados em informação predominantemente contabilístico-financeira, que:

- assumem que todos os *outputs* podem ser medidos e contados;
- dão particular visibilidade àqueles aspectos que podem ser medidos e contados, deixando os outros numa certa penumbra, não permitindo, portanto, uma avaliação global das instituições;
- conduzem à utilização de uma série de representações que podem ser úteis ou não na avaliação do desempenho;
- podem suscitar comportamentos oportunistas ou disfuncionais, com vista a garantir que as metas são alcançadas.

Estas condições determinam que se procurem quadros de avaliação das atividades desenvolvidas pelas universidades que conciliem os aspectos disponibilizáveis pelos modelos tradicionais com novas conceções de caráter mais geral, suscetíveis de englobar resultados de atividades que não tenham tradução financeira imediata e indicadores qualitativos, dado que muitas atividades académicas que não são suscetíveis de quantificação ou de mensuração nos moldes tradicionais (Maingot & Zeghal, 2008; Pettersen & Solstad, 2007; Saravanamuthu & Tinker, 2002), mas que são essenciais, em qualquer organização para compreender cabalmente o grau de cumprimento da sua estratégia e da sua missão (Azofra, Prieto & Santidrián, 2003). Assim, segundo Gleeson & Husbands (2003), as estratégias de gestão (e avaliação) de desempenho surgem muitas vezes, quer ao nível político quer ao nível operacional, como instrumentos de gestão que podem reduzir o *gap* entre os objetivos académicos (ainda que com alguma reformulação das suas práticas) e as prioridades e opções gestionárias, nem sempre compatíveis.

De salientar, contudo, que as matérias relacionadas com a utilização dos recursos e com os fluxos financeiros nas universidades assumem um papel significativo nos sistemas de avaliação/informação de desempenho (Ferlie, Musselin & Andresani, 2008; Marginson, 1997; Saravanamuthu & Tinker, 2002), dado que se trata de um setor geralmente "pobre", com orçamentos muito "apertados" (Cutt et al., 1997), e que

funciona predominantemente com dinheiros públicos sujeitos à regra dos 3 E's (economia, eficácia e eficiência) na sua utilização (Broadbent & Laughlin, 1997; Carter, 1991; Mayston, 1998; Modell, 2004; Noordgraaf & Abma, 2003; Randma-Liiv, 2008; University of Oxford, 2006). Apesar desta importância a maior parte das vezes as técnicas utilizadas resultam de automatismos programados em *software* específico para necessidades contabilísticas, cujos resultados lineares disponibilizados não satisfazem completamente as necessidades de gestão, que passam antes pela construção de indicadores-chave de desempenho, com base nos dados fornecidos pelos sistemas automáticos, que permitem verificar o cumprimento dos objetivos definidos, a partir dos *inputs* e das capacidades instaladas na organização. Assim, do ponto de vista da sua eficácia, será mais adequada a construção de um sistema de indicadores de *performance* que integre os de natureza financeira, obtidos a partir de elementos contabilísticos, com outros de natureza não financeira (Modell, 2004; Otley, 2003).

A tendência, tal como se verifica noutras países (e de que já há alguns indícios em Portugal), passa pela criação no setor público de valores-padrão de desempenho, que, além de elemento importante para efeitos de CI, sirvam para avaliar os resultados das instituições e criar esquemas de recompensa/penalização com base em tal avaliação (Courty, Heinrich & Marschke, 2005; Curristine, Lonti & Jourard, 2007). Esta situação já se verifica, ainda que parcialmente, no ensino superior público português cujo financiamento é majorado através da obtenção de determinados valores ao nível da investigação e do sucesso académico, entre outros. Esta tendência surge como o resultado natural duma crescente exigência dos cidadãos perante os seus governos relativamente à forma como utilizam os dinheiros públicos (Curristine et al., 2007), representando uma ruptura com a cultura instalada e sedimentada ao longo de vários anos nas organizações públicas.

Há, no entanto, diversos autores (por exemplo, Engwall, 2007; Neumann & Guthrie, 2002; Parker, 2002; Taylor, 2001; Waugh, 1998) que receiam que algum exagero na avaliação da atividade académica possa conduzir à perda de qualidade nos resultados obtidos, quer ao nível da investigação, quer ao nível do ensino, devido à pressão para se atingirem determinados padrões quantitativos. Daí que seja recomendável atingir um equilíbrio na dose de *accountability* e na forma de avaliação do desempenho destas atividades. Outros autores – como Noordgraaf e Abma (2003) e Vidovich e Slee (2001) por exemplo – alargam o ceticismo quanto à avaliação de

desempenho a todo o setor público, na medida em que há vários resultados da atividade dos funcionários que são invisíveis, não intencionais ou mesmo contraditórios, em resultado da especificidade da sua atividade, condicionada por um quadro normativo e político muito apertado.

Em Portugal, no que respeita ao ensino superior, a Lei nº 37/2003, de 22 de agosto, que veio estabelecer as bases de financiamento do ensino superior, vem pela primeira vez tornar necessária a existência de indicadores sobre o desempenho e a gestão das IES.

Importa, contudo, salientar que, várias pesquisas na internet sobre estes aspectos – "controlo interno" e "indicadores de desempenho" ou "indicadores de gestão" associados à expressão "universidade" – não apresentaram, ao longo do período de investigação, quaisquer resultados relevantes, o que confirma que nestas matérias muito há a fazer. Complementarmente, esta percepção foi validada com as instituições através de questionário.

Reitera-se ainda que tal percepção pode ser também confirmada em diversos relatórios do Tribunal de Contas, de que se destacam o Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2009 (Tribunal de Contas, 2010) e o Relatório nº 14/2009 do Tribunal de Contas onde se pode ler, como recomendação daquele órgão relativamente a instituições do MCTES: "**Intensificar** esforços direcionados à implementação de um sistema de controlo interno eficaz, nomeadamente através da **edição de normas e ou instruções internas ...**" (Tribunal de Contas, 2009, p. 24269).

Considerando que, conforme evidenciado pela exposição que tem vindo a ser feita e pela resposta aos questionários aplicados junto de grande número de instituições:

- a existência de um adequado SCI nas universidades é desejável e, mais do que desejável, obrigatório por lei;
- apesar disso, em muitos casos tal sistema ou não existe formalmente ou está insuficientemente estruturado e formalizado, situação que urge corrigir;
- embora existam, na maioria das universidades, alguns indicadores de desempenho, em muitos casos eles não são obtidos sistematicamente, nem em termos comparáveis entre as instituições, perdendo portanto uma das principais características qualitativas da informação, a comparabilidade;

- urge criar um quadro comum de indicadores de desempenho a todas as universidades, sem prejuízo de cada uma o complementar com os indicadores adicionais que julgue importantes para a sua gestão,
- constata-se que existe um problema que carece de estudo e de propostas de resolução: **a necessidade de desenvolver e implementar um modelo de referência integrado que permita a implementação de mecanismos de controlo e simultaneamente a produção de indicadores para medir o desempenho e apoiar a gestão, que tenha em consideração a realidade das universidades públicas portuguesas.**

Esta tese procura dar resposta a tal necessidade, propondo um modelo conceptual de referência para a institucionalização de sistemas de controlo interno nas universidades públicas portuguesas, integrando-o com um sistema de indicadores que permitam, simultaneamente, avaliar o desempenho das instituições e apoiar a tomada de decisão pelos respectivos órgãos de governo.

1.3. Objetivos da investigação

O **objetivo geral** deste trabalho de investigação é a conceção de um modelo de referência para o CI na área administrativo-financeira das universidades públicas portuguesas, integrando alguns indicadores de desempenho relacionados, quer para efeitos de controlo, quer para efeitos de gestão e/ou de divulgação.

Tendo como referência aquele objetivo geral, estabeleceram-se os seguintes **objetivos específicos:**

- avaliar a situação das universidades públicas portuguesas no que respeita à formalização e adequação dos seus SCI;
- efetuar avaliação semelhante no que respeita a indicadores de desempenho;
- identificar os principais riscos, na área administrativo-financeira das universidades;
- propor um conjunto de atividades de controlo que permitam gerir, mitigar ou eliminar tais riscos;
- reunir e/ou desenhar um conjunto de indicadores que auxiliem na identificação de riscos e na gestão administrativa e financeira das universidades.

Conseguindo atingir os objetivos enunciados, este trabalho vai proporcionar três níveis de **contributos**:

- **teórico** – uma abordagem integradora, sistémica e multidisciplinar (contabilidade, direito, fiscalidade, ...) do conceito de SCI;
- **operacional** – um instrumento para a melhoria dos SCI nas universidades portuguesas;
- **metodológico** – a elaboração de um modelo de referência para a formalização de SCI nas universidades portuguesas.

1.4. Metodologia de investigação

A escolha da metodologia a seguir deve considerar os objetivos e as questões de investigação, o universo objeto de estudo e as condições próprias do investigador. Tendo em conta tais condições optou-se por seguir uma metodologia de investigação predominantemente qualitativa, ainda que complementada com alguns métodos quantitativos (estratégia designadamente habitualmente por métodos mistos), nomeadamente na análise de questionários que validem a importância da investigação.

Nesta investigação pretende-se partir da observação da realidade para a construção de um modelo conceptual, nessa aproximação tem um peso determinante a forma como os indivíduos envolvidos na investigação percebem/interpretam a realidade e tem um papel importante a participação do autor na observação, enquanto ator numa das instituições objeto do estudo (abordagem etnográfica). Esta abordagem é complementada, simultaneamente, com uma aprofundada revisão da literatura sobre CI e sobre indicadores de desempenho, considerando que a mesma é essencial em qualquer projeto de investigação (Bryman & Bell, 2007; Saunders, Lewis & Thornhill, 2009).

Após a obtenção do conhecimento necessário, e ter sido selecionado o modelo de CI a aplicar, é encetado o processo de construção do modelo conceptual a propor como referência para as universidades públicas portuguesas. Durante tal processo tiveram um papel determinante algumas entrevistas estruturadas a dirigentes de algumas universidades.

De facto, a investigação desenvolvida é construída no pressuposto de que a realidade resulta das ações e das relações entre os membros da organização e com o exterior, do discurso simbólico e da criatividade (Hopper & Powell, 1985; Morgan & Smircich, 1980): o SCI e o sistema de Indicadores de Gestão são construídos pelos atores envolvidos na organização (externos e internos, sobretudo estes) e, consequentemente, sujeitos a diversas pressões económicas, sociais e políticas (Mizruchi & Fein, 1999) e, acrescente-se, legais. Tendo por referência o que acaba de ser referido, considera-se que o paradigma da investigação interpretativista será o mais adequado para compreender a realidade a estudar (Hopper & Powell, 1985; Morgan & Smircich, 1980; Silva, 2004), na medida em que, epistemologicamente, o conhecimento será construído pelo investigador, numa base de proximidade com os participantes. Porém, aquele paradigma será conjugado com o do pragmatismo, como definido por Saunders et al. (2009), dado que se obterá no final da investigação um produto que corresponderá a uma posição objetiva do autor sobre a matéria, baseada numa aproximação prática à realidade das universidades portuguesas, esperando-se que o *output* da tese tenha efetiva utilidade para aquelas instituições.

Inicialmente segue-se um processo dedutivo (Bryman & Bell, 2007), dado que se parte de hipóteses que têm de ser validadas empiricamente, com vista à sua generalização. Porém, a partir de certo ponto infletir-se-á para um processo indutivo, na medida em que o investigador é parte ativa do processo de investigação, partindo de dados recolhidos para obter um modelo conceptual. Saunders et al. (2009, p. 127) consideram que, ao contrário do que possa parecer, "*not only is it perfectly possible to combine deduction and induction within the same piece of research, but also in our experience it is often advantageous to do so*".

Em síntese, no que respeita a estratégias de investigação optou-se por não adotar uma única estratégia, não apenas por tal não ser adequado ao *design* desta investigação, mas também porque tal incrementa a validade dos seus resultados. Assim, seguindo a classificação de Saunders et al. (2009), no processo de investigação foi seguida uma combinação de estratégias de investigação, com vista à obtenção do resultado final – um modelo de referência – por considerar que tal era a solução metodológica mais adequada. Esta convicção resultou de um processo de reflexão, de que resultaram as seguintes asserções:

- era importante validar a importância da investigação num universo o mais abrangente possível, o que foi conseguido através de questionários e entrevistas estruturadas – métodos próprios da *survey research*;
- a recolha de documentos na Universidade de Évora e noutras universidades portuguesas e estrangeiras, presencialmente ou através da internet, foi considerada uma peça importante no processo de construção do modelo, o que remete para a *archival research*;
- a observação prolongada de processos e o diálogo com profissionais da Universidade de Évora com contornos próprios da *etnografia*;
- a organização e catalogação de dados com processos propostos pela *grounded theory*;
- alguma dose de *action research* na colaboração com intervenientes da instituição (Universidade de Évora);
- o *estudo de caso* na validação do modelo.

Finalmente, importa referir que as referências bibliográficas foram organizadas de acordo com as normas constantes do *Manual Publication of the American Psychological Association* (APA, 2011).

1.5. A estrutura da tese

Esta tese é composta por oito capítulos, incluindo a Introdução e a Conclusão.

Na Introdução apresenta-se genericamente o trabalho a desenvolver, contextualiza-se brevemente o ambiente em que a governação das organizações objeto do estudo é desenvolvida, identificam-se o objeto e o domínio da investigação, clarificam-se os objetivos da mesma, apresenta-se sinteticamente a metodologia adotada, bem como a estrutura da tese.

Os seis capítulos, que se apresentam entre a Introdução e a Conclusão, estão divididos por duas partes. A primeira parte, designada por *A Investigação e o seu Contexto*, pretende, tal como o nome indica, contextualizar o estudo em termos ambientais, considerando as universidades como parte de um sistema com regras próprias e em interação com outras entidades, bem como evidenciar o *estado da arte* no

domínio sob investigação. A esta matéria são dedicados os capítulos dois a cinco, cujos objetivos e conteúdo se explicitam nos próximos parágrafos.

O segundo capítulo da tese apresenta um enquadramento geral do ambiente em que as universidades públicas desenvolvem a sua atividade. Para tal começa por caracterizar a administração pública em geral, no que respeita à sua missão e às suas principais funções; em seguida apresenta o quadro conceptual em que se desenvolve a gestão pública, com destaque para as tendências de alteração do seu paradigma, genericamente designadas por *New Public Management*. Este capítulo prossegue com a apresentação da evolução recente da Administração Pública Portuguesa, propiciando também uma perspetiva da sua estrutura orgânica e modo de funcionamento; este aspetto é posteriormente desenvolvido no que respeita às universidades. O capítulo encerra com a apresentação do regime jurídico das universidades públicas em Portugal.

Considerando que o SCI é um elemento integrante do processo de governação dumha instituição, dedica-se o terceiro capítulo à apresentação dos modelos de governação das universidades, começando por fazer um enquadramento conceptual dos mesmos. Em seguida identificam-se alguns dos principais aspectos que condicionam a opção por um dos modelos apresentados, terminando o capítulo com a caracterização da governação da universidade portuguesa.

O quarto capítulo da tese é dedicado à revisão da literatura sobre o CI, apresentando os seus objetivos e alguns dos modelos geralmente adotados pelas organizações, destacando as propostas para o setor público apresentadas por um organismo internacional – a INTOSAI. No mesmo capítulo serão referidas algumas particularidades do CI relacionadas com as tecnologias da informação, bem como as limitações do mesmo. Este capítulo termina com a apresentação das formas de documentar um SCI.

No capítulo seguinte é feita a revisão da literatura sobre os indicadores de gestão. O capítulo começa por destacar a importância dos indicadores para as entidades públicas em geral e para as universidades em particular, incluindo a sua relação com o CI. Em seguida são analisadas algumas vantagens e desvantagens da utilização de indicadores de desempenho, de forma a minimizar as últimas quando da adoção de um sistema de indicadores. O capítulo termina com a apresentação do estado da arte no que

se refere a modelos e ferramentas de avaliação e relato de desempenho, na perspetiva que interessa para este trabalho de investigação.

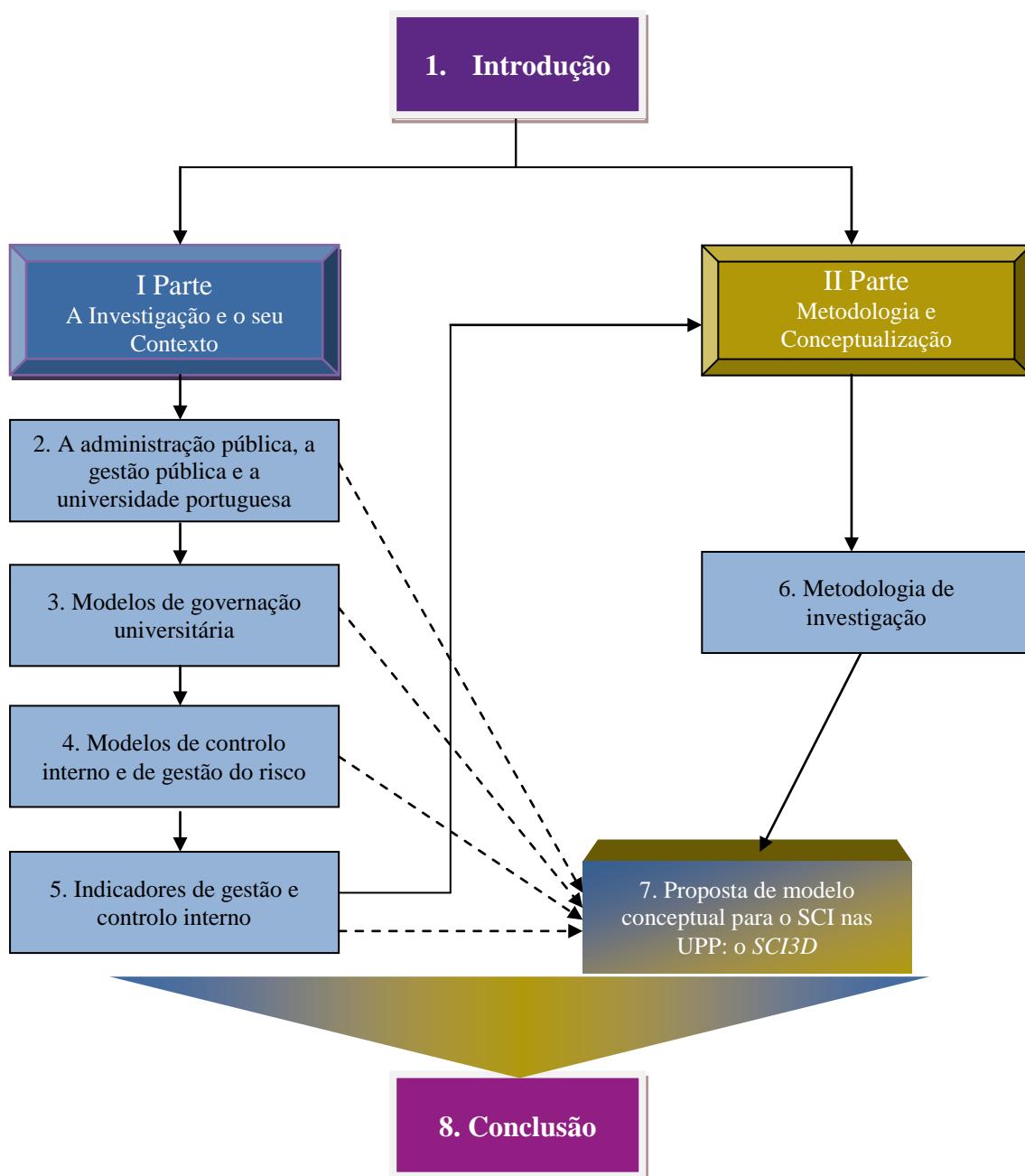
A segunda parte da tese, intitulada *Metodologia e conceptualização*, compreende dois capítulos, onde se apresenta a metodologia de investigação e a proposta de um modelo de referência para implementação de SCI nas universidades.

Assim, no sexto capítulo da tese são apresentados, por esta ordem: os antecedentes da investigação, o quadro onde a mesma se insere, a identificação do problema e das questões de investigação, as opções metodológicas, os modelos que serviram de referência ao nosso trabalho e o tratamento e análise dos dados.

O último capítulo desta segunda parte apresenta o modelo conceptual de referência à implementação de SCI nas universidades públicas portuguesas. Trata-se de um trabalho original, que abrange os principais processos da área administrativo-financeira que as universidades públicas estão obrigadas a cumprir, identificando os riscos mais comuns associados ao desenvolvimento de tais processos e propondo os procedimentos adequados à sua eliminação ou redução da probabilidade de ocorrência. Associados a tais procedimentos, mas também a título complementar, apresentam-se os indicadores adequados às atividades de controlo, bem como outros importantes apenas para a gestão e/ou divulgação da atividade da instituição. Trata-se de um modelo que ajudará a cumprir algumas obrigações das universidades públicas portuguesas (UPP) e que, por isso, será certamente generalizada a sua utilização.

A tese termina com a apresentação das conclusões gerais da investigação e com a identificação de linhas futuras de investigação resultantes deste trabalho.

A figura 1.1. apresenta o esquema de desenvolvimento da tese, em que as linhas contínuas representam a sequência dos temas e as linhas tracejadas representam a existência de relação entre os temas abordados e o modelo proposto no capítulo 7.

Figura 1.1. Estrutura da tese

I. A INVESTIGAÇÃO E O SEU CONTEXTO

A investigação-alvo desta tese é o estudo do Sistema de Controlo Interno e dos Indicadores de Gestão nas Universidades Públicas Portuguesas.

Embora estas temáticas sejam preocupações comuns a qualquer organização pública ou privada, elas não podem, neste trabalho, ser dissociadas do seu contexto, que as reveste de algumas especificidades; por tal motivo, tão-pouco podem ser analisadas em abstrato ou com caráter generalista. É com base nestas razões que se considera importante começar por fazer um breve enquadramento legal, organizacional e sócio-cultural do campo de investigação, caracterizando sucessivamente: a Administração Pública e a Gestão Pública, a Administração Pública Portuguesa e as universidades públicas portuguesas. Esta caracterização corresponderá ao segundo capítulo da tese.

No terceiro capítulo aprofunda-se um pouco a temática da Governação da Universidade, matéria com que esta investigação está intimamente relacionada.

Os quarto e quinto capítulos são dedicados à revisão da literatura sobre, respetivamente, sistemas de controlo interno e indicadores de gestão.

2. A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, A GESTÃO PÚBLICA E A UNIVERSIDADE PORTUGUESA

As Universidades Públicas Portuguesas integram uma realidade ou organização mais vasta: a Administração Pública Portuguesa, que é regulada por normas e princípios específicos. Estas instituições estão sujeitas ao quadro normativo geral da Administração Pública, bem como a orientações definidas pela tutela, estando supletivamente sujeitas a legislação específica e a modelos de governação próprios. Este quadro determina abordagens do Sistema de Controlo Interno e dos Indicadores de Gestão algo distintas das que seriam feitas em entidades privadas, apesar de, nas últimas duas décadas e meia se ter vindo a assistir à emergência de diversos movimentos reformistas e doutrinas – genericamente designados por Nova Gestão Pública² – que visam aproximar a Gestão Pública tradicional da Gestão Privada.

Assim, de forma a fundamentar a abordagem que é feita nos restantes capítulos desta tese, considera-se importante incluir um primeiro capítulo que faça, ainda que de forma muito breve, o enquadramento referido no parágrafo precedente.

2.1. Definição da missão e das principais funções da administração pública

A organização geopolítica atualmente existente corresponde à divisão do globo terrestre em Estados (ou Países). Em Direito Administrativo a noção de Estado corresponde, segundo *Marcelo Rebelo de Sousa* (Sousa, 1999, p. 9), ao "povo fixo num determinado território e no qual institui, por autoridade própria, um poder político relativamente autónomo". Aquele poder político é exercido por uma estrutura, mais ou menos complexa, de entes jurídicos e órgãos interdependentes, para prossecução de diversos objetivos. Atualmente, e apesar de grande discussão sobre o tema, é consensual

² Tradução do original anglo-saxónico *New Public Management*.

que tais fins correspondam às funções básicas do Estado que, em síntese, são as que procuram assegurar ou promover³:

- a segurança, individual e coletiva, interna e externa;
- a justiça, comutativa e redistributiva;
- o bem-estar económico;
- o bem-estar social;
- o bem-estar cultural.

Para assegurar tais objetivos o poder político do Estado estrutura-se, de forma a desenvolver, em níveis ou planos distintos, várias funções ou poderes:

1. função ou poder constituinte – a responsável pelo estabelecimento das "regras essenciais definidoras dos elementos e das principais estruturas do Estado, bem como dos seus fins e da organização e atuação do próprio poder político" (Sousa, 1999, p. 9);
2. função ou poder de revisão constitucional – adaptação periódica da Constituição, definida pela função anterior, à evolução e às necessidades da sociedade, em resultado de opções políticas. De salientar que a Constituição, com as alterações introduzidas periodicamente, delimita e define o âmbito e a forma de desempenho das restantes funções. Esta função é no nosso País, tal como a anterior, da competência da Assembleia da República.
3. funções primárias:
 - a) *função política* – prática de atos com relevância jurídica, direta e imediata, a nível nacional (relações dentro do poder político) ou a nível internacional (os que se reportam às relações com outros Estados ou organizações internacionais), bem como os que exprimem opções sobre a definição e prossecução dos interesses essenciais da sociedade, e que se projetarão nesta de forma indireta ou mediata (através da produção dos atos legislativos produzidos pela Função legislativa);
 - b) *função legislativa* – consiste na elaboração de normas legais, sob as formas previstas constitucionalmente [art.º 112º da Constituição da

³ Embora já não exista igual consenso sobre os limites, em cada uma dessas funções, entre a intervenção do Estado e o que, na prática, deve ser entregue à iniciativa privada.

República Portuguesa (CRP)], que se repercutem direta e imediatamente na vida dos membros da coletividade;

as funções primárias condicionam, por sua vez, as funções secundárias, e são, em Portugal, da competência de diversos órgãos, nomeadamente da Assembleia da República, do Governo, das Assembleias Regionais e dos Governos Regionais;

4. funções secundárias:

a) *função jurisdicional* – é exercida por diversos tipos de Tribunais independentes entre si, mediante atos que visam defender os direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos, reprimindo a violação da legalidade vigente;

b) *função administrativa* – corresponde ao "conjunto dos atos de execução de atos legislativos, traduzida na produção de bens e na prestação de serviços destinados a satisfazer necessidades coletivas que, por virtude de prévia opção legislativa, se tenha entendido que incumbem ao poder político do Estado-coletividade" (Sousa, 1999, p. 12). O exercício desta função é assegurado pelo conjunto de órgãos e serviços, normalmente designados por Administração Pública.

Para melhor compreender a função administrativa do Estado impõe-se conhecer as suas características fundamentais (Sousa, 1999):

- subordinação política e legalidade – os atos que a integram executam de forma mediata as opções políticas e de forma imediata os atos legislativos;
- produção de bens e prestação de serviços – a função administrativa concretiza a sua ação através da disponibilização de bens e de serviços públicos;
- satisfação das necessidades coletivas – os bens que a função administrativa disponibiliza destinam-se a satisfazer necessidades coletivas (partilhadas por um número relevante de cidadãos);
- nem todas as necessidades coletivas devem ser satisfeitas pela função administrativa – só o serão aquelas que tenham sido objeto de prévia seleção legislativa (e, consequentemente, de acordo com as opções políticas);

- hierarquia e interdependência administrativa – os órgãos administrativos desenvolvem a sua atividade de forma interdependente e obedecendo ao princípio da hierarquia administrativa⁴;
- iniciativa de ação – os órgãos administrativos e respetivos titulares estão, por lei, obrigados a iniciativa de ação, ou seja, a atuar logo que se encontrem preenchidos os respetivos pressupostos, ainda que não sejam instados a tal pelos cidadãos;
- prossecução do interesse público, com primazia sobre os interesses privados conflituantes – no respeito pela Constituição, pelas leis e pelos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos;
- atuação com equidistância relativamente aos interesses com que seja confrontada, sem discriminar positiva ou negativamente qualquer deles, na perspetiva do respeito pela igualdade dos cidadãos – ou seja, a Administração Pública deve atuar com imparcialidade;
- os titulares dos órgãos administrativos são amovíveis, em função do interesse público – embora de acordo com o enquadramento legal aplicável;
- os titulares dos órgãos administrativos respondem disciplinar, civil e criminalmente, pelo modo como desempenham as suas funções – sempre que tal for determinado por lei em consequência de violação da mesma.

Numa outra perspetiva, mais preocupado com a perspetiva de racionalização no consumo de recursos públicos e com a qualidade e idoneidade do serviço prestado aos cidadãos, Hood (1991) caracterizou a administração pública, duma forma bastante mais sucinta, com base em três ordens de valores:

- o Estado deve ser frugal, isto é, deve ser eficaz, eficiente e parcimonioso na utilização de recursos, baseando a sua atividade na estrutura mínima para atingir os objetivos básicos da sua ação;
- o Estado deve ser honesto e justo, ou seja deve ter como principais valores a justiça social, a equidade, a legitimidade, a legalidade e o adequado desempenho de funções;

⁴ Os superiores dispõem de poderes de supremacia e os subalternos estão sujeitos ao dever de obediência, nomeadamente nos termos do Estatuto Disciplinar dos Trabalhadores que exercem Funções Públicas, aprovado pela Lei nº 58/2008, de 9 de setembro.

- o Estado deve ser robusto e resistente, deve ser uma entidade segura, robusta, confiável, adaptativa e capaz de sobreviver a catástrofes.

A função administrativa do Estado é desempenhada por um número bastante elevado de entidades, algumas dotadas de personalidade jurídica, mas com formas e estruturas organizacionais bastante díspares, que vão desde os Gabinetes dos Ministros, passando por Direções-Gerais e Direções-Regionais, Gabinetes de Planeamento, Autarquias Locais até aos institutos e às empresas públicas. Para cumprir a sua missão, o Estado tem vindo a criar dois tipos de entidades, distintas no que respeita ao seu regime jurídico. Assim, coexistem neste sistema entidades públicas que desenvolvem a sua atividade em sistema privilegiado relativamente aos particulares – no chamado *sistema de administração executiva* – ao abrigo de um conjunto de regras jurídicas específicas – o Direito Administrativo – e outras entidades que desenvolvem a sua atividade em plano tendencialmente idêntico ao dos particulares – é o caso, por exemplo, do *Setor Empresarial do Estado* –, situação em que a sua atividade é regida pelo Direito comum ou privado.

2.2. A gestão pública – traços gerais

Como referido na secção precedente, a missão da Administração Pública é a satisfação das necessidades coletivas, que tenham sido definidas legalmente como devendo ser asseguradas, direta ou indiretamente, pelo Estado. Esta noção deve ser considerada como estruturante do que se entende por Gestão Pública. Desta forma, *Gestão Pública* pode ser definida como a atividade de gestão em organismos públicos que se caracteriza pela **primazia da prossecução do interesse público**, relativamente a eventuais interesses privados conflituantes, e em obediência ao quadro legal aplicável. Assim é definido pela Constituição da República Portuguesa, no seu art.º 266º (Princípios fundamentais) da PARTE III Organização do poder político, TÍTULO IX Administração Pública.

Na Gestão Pública estão presentes exatamente as mesmas funções e atividades que na Gestão Privada. Para as identificar, continua frequentemente a seguir-se o pensamento de *Fayol*, retomado por *Gulick* e *Urwick* no final da década de 30 do século passado (*Gulick & Urwick*, 1937). Nesta perspetiva, é comum identificar o quadro de

ação do gestor público com o acrónimo POSDCORB: Planning, Organising, Staffing, Directing, Coordinating, Reporting, Budgeting (Bertelli & Lynn, 2003; Jones, Thompson & Zumeta, 2001; O'Toole, Meier & Nicholson-Crotty, 2005; Rocha, 2011); embora sejam funções comuns a qualquer gestor duma entidade privada são desenvolvidas num quadro legal e de responsabilidade distintos.

Porém, alguns autores (ver, entre outros, Jones et al., 2001; Raadschelders & Lee, 2011) têm vindo a questionar esta perspetiva por a considerarem demasiado redutora, dado que o papel mais importante do gestor público será compreender o meio envolvente, de forma a criar efetivamente valor para os seus clientes.

Como elementos distintivos, da Gestão Pública relativamente à Gestão Privada, identificam-se, em termos ainda genéricos, os objetivos, o enquadramento legal, a forma de financiamento, o tipo de relações hierárquicas e a exposição pública. Quanto a outros elementos diferenciadores, são cada vez menos e mais esbatidos em função da progressiva aproximação da Gestão Pública aos métodos e técnicas da Gestão Privada.

No início do século XX existia, na maioria dos países ocidentais, uma Administração Pública que correspondia aos modelos tradicionais – a Administração Científica "*both as a method and as a body of principles*" (Lynn, 2005, p. 39) - que configuravam uma administração "sob o controlo do poder político, com base num modelo hierárquico da burocracia, composta por funcionários, admitidos com base em concursos, neutrais nas suas decisões e cujo objetivo é o interesse público" (Rocha, 2001, p. 14). Esta Administração caracterizava-se pela separação funcional entre política e administração (Rocha, 2001; Rosenbloom, 2001). Tal separação, embora frequentemente afirmada, nem sempre foi fácil de implementar (Behn, 1995).

Aquela Administração apresentava-se como um corpo quase "autómato", a que competia apenas **implementar** as políticas formuladas pelo poder político, sem qualquer sentido crítico, tendo perdurado quase imutável até meados da década de 40, ou seja, até final da II Guerra Mundial.

Este modelo de administração, geralmente designada por Administração Científica, tinha como base teórica os trabalhos de *Woodrow Wilson* (Wilson, 1887) – dicotomia entre política a administração –, o modelo de Administração Científica de

Frederick W. Taylor (Taylor, 1992) e o modelo da burocracia de *Max Weber* (Weber, 1993) e seus seguidores.

Os trabalhos de *Wilson* foram posteriormente retomados por um conjunto de seguidores, de que se destaca *Frank Goodnow* (Goodnow, 1900), e amplamente assumidos como um dogma, que perdurou até à II Guerra Mundial. Deles resultaram um conjunto de **proposições que serviram de suporte à teoria administrativa** (Rocha, 2001):

- em qualquer sistema político existe um centro dominante e o governo da sociedade é por ele estruturado;
- quanto mais dividido está o poder tanto mais se torna irresponsável;
- a estrutura constitucional define e determina a constituição deste centro de poder e estabelece as estruturas políticas relativas ao processo legislativo e controlo da administração;
- a política define a função administrativa, mas a área da administração está fora da esfera política;
- todos os sistemas políticos modernos têm funções administrativas muito similares;
- a estrutura hierárquica do corpo de funcionários profissionalizados é uma condição necessária para uma boa administração;
- o bom funcionamento do corpo de funcionários maximiza a eficiência, medida por menos custos e menos esforço;
- a boa administração é uma condição necessária do bem-estar e desenvolvimento.

A Administração Científica recebeu também importantes contributos de outros autores. De entre esses autores destaca-se *Max Weber*, que se dedicou ao estudo da burocracia, que considerava uma condição fundamental, ou uma forma estruturada, para atingir a racionalidade legal, económica e técnica da civilização moderna.

Segundo *Weber*, "as organizações burocráticas eram tecnicamente superiores às outras formas de organização. Precisão, velocidade, conhecimento, continuidade, unidade, subordinação estrita e redução de custos materiais e humanos são atributos da administração burocrática" (Rocha, 2001, p. 19).

Como características da Burocracia, que se notam ainda muito bem em alguns setores da Administração Pública em Portugal, *Weber* enuncia as seguintes (Rocha, 2001; Tichelar, 1997):

- a Burocracia é uma organização baseada em normas e regulamentos legais, exaustivos, racionais e previamente estabelecidos por escrito, de que resulta o seu caráter formal;
- existência duma sistemática e racional divisão do trabalho, incluindo especialização, onde cada participante deve conhecer perfeitamente as suas atribuições e respetivos limites, bem como a posição na cadeia de comando em que está inserido;
- caráter impessoal nas relações, na medida em que a distribuição de tarefas é feita em função dos cargos e não das pessoas, o mesmo acontecendo nas relações hierárquicas;
- estabelecimento de cargos segundo o princípio da hierarquia, existindo sempre uma supervisão dos níveis mais altos sobre os mais baixos;
- fixação de normas e regras técnicas, padronizadas e escritas, para o desempenho de cada cargo, que devem ser estritamente cumpridas;
- a escolha das pessoas é baseada no mérito e na competência técnica e não em preferências pessoais, existindo critérios racionais de aplicação universal⁵ para admissão, transferência e promoção de pessoal, implementados através de exames, concursos e testes;
- profissionalização da Administração, incluindo a separação desta relativamente à propriedade da organização;
- profissionalização de todos os participantes na organização, na medida em que cada funcionário é um especialista, assalariado, ocupa um cargo, nomeado por um superior hierárquico, por tempo indeterminado, integrado numa carreira dentro da organização, não participando na propriedade dos meios de produção, dando-se um especial relevo à definição das diferentes profissões ou carreiras;
- na sequência das características anteriores, a previsibilidade do funcionamento e do comportamento dos membros da organização burocrata

⁵ Válidos para toda a organização.

surge como uma consequência desejada a fim de se atingir a máxima eficiência.

No entanto, rapidamente surgiram críticas à Administração Científica, desde as protagonizadas por *Herbert Simon* (Simon, 1944, 1946), às apresentadas pelos autores da Teoria das Relações Humanas. Essas críticas foram, em síntese, as seguintes:

- a teoria administrativa deve centrar-se no processo de decisão organizacional, que é ignorado pela Administração Científica;
- desprezo pelo fator humano e pela sua motivação como condição essencial para o incremento da produtividade;
- disfunções das organizações burocratas, nomeadamente (Gonçalves, 2000; Osborne, 2006):
 - ✓ excessiva rigidez na aplicação de regras e de regulamentos, que conduz à incapacidade das organizações em mudar e ao seu crescimento excessivo;
 - ✓ excesso de formalismo e de papelada;
 - ✓ conservadorismo e resistência à mudança;
 - ✓ insuficiente separação entre o aparelho político e o aparelho administrativo;
 - ✓ processo decisório condicionado a grande rigidez hierárquica;
 - ✓ dificuldade no atendimento a clientes e conflitos com o público.

Além de outros críticos – e.g. *Charles Perrow*, citado por Ferlie (2007, p. 155) – o próprio *Weber* mostrava algumas reticências ao seu modelo (Drechsler, 2005) e acabou por constatar que "as burocracias tinham um efeito desumanizador e alienante sobre as pessoas que nelas trabalham" (Tichelar, 1997, p. 18), representando uma forte ameaça para o espírito humano e para os valores democráticos.

Estas críticas, assim como o aumento (em número e complexidade) das funções do Estado resultantes do *New Deal*⁶ e da preocupação com o *welfare* (bem-estar) social,

⁶ O *New Deal* foi o nome dado à série de programas implementados nos Estados Unidos entre 1933 e 1937, sob o governo do Presidente Franklin Delano Roosevelt, com o objetivo de recuperar e reformar a economia norte-americana, e apoiar os prejudicados pela Grande Depressão. O nome dessa série de programas foi inspirado no *Square Deal*, nome dado pelo anterior Presidente Theodore Roosevelt à sua política económica. Um dos resultados do *New Deal* foi a criação, nos Estados Unidos, de dezenas de agências federais, tendo o Governo deixado de ser um agente passivo e reativo, para passar a ser um promotor de iniciativas e de mudanças.

suscitam o aparecimento de um novo tipo de teoria da Administração, normalmente designada por *Administração Profissional*, que se caracteriza pelo crescimento da atividade da Administração Pública e pela profissionalização dos funcionários, acompanhada de um reforço do seu poder (Araújo, 2007).

Além disso, ao nível da gestão das organizações, a Administração Científica torna mais difícil o recrutamento interno de gestores para posições de maior responsabilidade e com níveis de exigência mais elevados, na medida em que é difícil eles romperem com a sua experiência e forma de atuação anteriores, muitas vezes interiorizada como uma rotina bastante consolidada (Tichelar, 1997; Torres & Pina, 2004).

Após a II Guerra Mundial verificou-se um crescimento acentuado nas funções e, consequentemente, no número de funcionários e na despesa do Estado. A maior fatia deste aumento concentrou-se nas chamadas funções sociais do Estado, nomeadamente educação, saúde e segurança social.

Os principais fatores que determinaram estas situações foram:

- a pressão dos eleitores;
- a pressão dos próprios dirigentes da Administração Pública para maximizarem a sua importância, o seu poder e o seu prestígio;
- a luta entre os diversos organismos da administração central por uma cada vez maior fatia do orçamento, como forma de poderem satisfazer as suas clientelas;
- o crescimento económico que permitiu o aumento da despesa pública.

Neste processo de crescimento assiste-se ao fim da dicotomia entre política e administração, na medida em que esta surge como interface entre a sociedade e o sistema político, dado que grande parte dos pedidos dirigidos ao sistema político são entregues e previamente tratados no sistema administrativo. Além disso, outro fator determinante para o fim da dicotomia entre política e administração reside na interdependência entre administração e poder político, na medida em que aquela participaativamente na discussão de políticas públicas e na sua implementação. É o surgimento da Administração Profissional.

Como principais características deste tipo de Administração, referem-se normalmente as seguintes:

- o sistema de mérito, que constituía um dos elementos marcantes da burocracia, é questionado, por ser colocado em causa pela realidade, dado que, na prática, os funcionários podem ter comportamentos diversos, que podem ir desde uma aceitação entusiástica das políticas do partido no poder, até à sabotagem, ainda que de forma passiva, das orientações do executivo; assim, para evitar situações desagradáveis para o poder político, os altos funcionários da Administração Pública passam a ser selecionados de entre os quadros superiores que, embora sendo reconhecidos pela sua competência, são mais abertos às "novas" políticas. Contudo, veio a revelar-se que a seleção de pessoas com base no mérito revelava ambientes com níveis de corrupção mais baixos do que os que vieram a verificar-se em situações em que a seleção era efetuada com base em outros critérios (Drechsler, 2005);
- foram criados, em vários países, programas especiais de formação para os altos funcionários da Administração Pública, de forma a dotá-los de competências próprias para o desempenho de funções naquele aparelho administrativo. Em alguns países foram mesmo criadas escolas específicas para tal efeito, de que constituem exemplo a *École National d'Administration (ENA)* em França no ano de 1945 e, bastante mais tarde, em 1979, o *Instituto Nacional de Administração (INA)* em Portugal;
- a aceitação, como normal, da influência de alguns grupos de pressão sobre a administração, e mesmo sobre o poder político, de que resultava um processo de decisão que deixava de ser racional para passar a ser incremental, resultando de processos de negociação mais ou menos complexos;
- a ascensão de um novo tipo de burocracia: a burocracia política consubstanciada em dirigentes de topo, altamente profissionalizados⁷, que tinham como missão principal a implementação das políticas do Governo.

Apesar do sucesso do *Welfare State* a crise económica do início da década de 70, do século passado veio colocar em causa este modelo de administração (Kickert, 2003), abrindo caminho ao aparecimento, inicialmente nos EUA, dum novo paradigma: a Gestão Pública ou *Public Management*, com o objetivo principal de incrementar a

⁷ Cuja responsabilidade era aferida também pelas ordens profissionais onde se encontravam inscritos.

eficiência dos serviços públicos, dando origem, a partir daí, a um movimento constante de renovação e inovação na teoria (e na práxis) da administração pública.

Este movimento, inicialmente designado por *Public Management, New Public Management, Governance, ...* corresponde a uma abordagem interdisciplinar, cujo principal objetivo é obter incrementos de eficiência na aplicação de políticas públicas através, em muitos casos, da adoção de técnicas de gestão utilizadas no setor privado. Aquela abordagem resulta, em grande medida, daquilo a que Barreto (2002, p. 107) chamou "crise de comparação com a economia privada" – ou seja, da ideia que se generalizou de que as atividades desenvolvidas por organizações públicas eram-no de forma menos eficaz e eficiente do que se fossem asseguradas por entidades privadas (Rainey & Chan, 2005) – tendo então despertado, junto de diversos grupos, um fervor quase religioso e junto de outros grupos uma aversão igualmente acentuada (Hood, 2005).

O conceito original – *New Public Management (NPM)* – popularizou-se a partir dos trabalhos de *Christopher Hood* (Hood, 1991) e representa uma abordagem mais empresarial da gestão pública. É um conceito cuja prática tem vindo a consolidar-se, em Portugal, na última década, embora com alguns anos de atraso relativamente ao que tem acontecido nos Estados Unidos, na maioria dos países da União Europeia (UE) e mesmo da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE), em particular nos países com um modelo administrativo de inspiração anglo-americana (Aucoin, 1990; Hood, 1991; Kickert, 1997).

O NPM é proposto como uma alternativa à organização burocrática tradicional dos serviços públicos, amarrados a um excesso de regras, a sistemas orçamentais e de gestão de pessoal muito rígidos (Clark, 1998), a mecanismos de controlo obsoletos, descrita como ignorando os cidadãos, evitando a inovação e servindo, acima de tudo, as suas próprias necessidades (Denhardt & Denhardt, 2000), com níveis de eficiência e de eficácia muito reduzidos e com elevados níveis de desperdício de recursos (Dawson & Dargie, 1999).

Como elemento comum aos vários autores, extrai-se a ideia de que o NPM representa uma mudança da cultura da administração baseada em rotinas burocráticas para uma cultura empresarial baseada em avaliação de desempenho e incentivos; por

outras palavras, é a mudança de um serviço público baseado na experiência, no conhecimento e na lealdade, para um serviço público orientado para os resultados e assente nas competências de gestão, no planeamento organizacional e nos acordos relativos a desempenho (Mascarenhas, 1993).

Hood (1991, pp. 4-5) identificou os seguintes elementos doutrinais do NPM:

- profissionalização da gestão no setor público – através da nomeação de gestores profissionais, considerando que é essencial uma clara atribuição de responsabilidades e não a tradicional difusão do poder, como forma de fazer as organizações funcionarem;
- explicitação de standards e de medidas de desempenho – a definição de objetivos, de metas, de indicadores de sucesso (de preferência quantitativos) é essencial para se poderem responsabilizar os dirigentes da instituição e para que eles sintam a responsabilidade pelo cumprimento da missão de que foram incumbidos – ver também Pollitt (1986);
- grande ênfase no controlo de resultados da atividade – traduzida na afetação de recursos e de recompensas em função do desempenho e na rutura com a centralização burocrática da gestão de pessoal, considerando que é necessário colocar mais pressão nos resultados do que nos procedimentos, incluindo a deslocação do controlo dos *inputs* para o controlo dos *outputs* – ver também, a este propósito, Schrijvers (1993);
- desagregação de unidades no setor público – a necessidade de criar unidades "administráveis" e de ganhar eficiência com recurso a novos modelos de contratação, conduzirá ao desmembramento das grandes e monolíticas instituições em unidades mais pequenas, organizadas em torno de um só produto ou serviço;
- introdução da competição no setor público – a utilização de contratos a termo e de concursos públicos criará situações de competição, encarada como condição fundamental para obter custos mais baixos e níveis acrescidos de desempenho;
- pressão sobre a adoção de estilos de gestão do setor privado – considera-se que a utilização de técnicas de gestão privada no setor público, com provas dadas, é essencial para aumentar a eficiência e a eficácia das organizações públicas;

- maior disciplina e parcimónia na utilização de recursos – introdução da noção de que é necessário "fazer mais com menos", o que será conseguido através de cortes nos custos diretos e do incremento na disciplina laboral.

Importa, contudo, salientar, que o NPM foi, muitas vezes, usado também para redefinir opções políticas sobre o papel do Estado, mais do que apenas para atingir níveis superiores de gestão dentro das atuais estruturas (Gray & Jenkins, 1995), ou mesmo para reconstruir as estruturas organizacionais dos serviços públicos (Brunsson & Sahlin-Andersson, 2000).

A introdução desta filosofia de gestão pública revelou-se um processo difícil e moroso, dada:

- a dificuldade em romper com hábitos e interesses instalados ao longo de décadas, bem como pela complexidade da teia legislativa que enquadra a atividade da Administração e que, com frequência, contraria ou condiciona fortemente as reformas que se pretendem implementar; e
- as diferenças entre os elementos orientadores da Gestão Pública tradicional e os do NPM (Farnham & Horton, 1996), que se evidenciam na tabela 2.1.

Tabela 2.1. Gestão Pública Tradicional *versus* New Public Management

	Gestão Pública Tradicional	New Public Management
Objetivos	Genéricos e estáveis	Claramente definidos e revistos com frequência
Principal critério de avaliação do sucesso	Ausência de erros e rigor no trabalho	Realização de objetivos, em regra quantitativos
Utilização eficiente e económica dos recursos	Não é uma prioridade	Extremamente importante
Cultura de gestão	Responsabilidades claramente definidas, com fraca delegação de competências	Afetação de tarefas a pessoas, com maior delegação de competências e mais capacidade de decisão
Estruturas organizacionais	Alongadas, na vertical, com reporte sistemático de problemas para os níveis imediatamente superiores	Mais achatadas, privilegiando a decisão a todos os níveis da hierarquia
Gestão de topo	Administrador; serve essencialmente de árbitro e intérprete de regras	Gestor; protagonista, proativo na procura de recursos, de oportunidades e tomando iniciativas

Nota. Adaptado de Farnham e Norton (1996).

De facto, embora tenham o mesmo tronco comum, a gestão pública e a gestão privada constituem modelos de gestão diferentes. Tais diferenças resultam de:

- as organizações públicas não estarem tão expostas às "regras do mercado", não tendo tanta pressão para reduzir custos e aumentar a eficiência;

- as organizações públicas desenvolverem a sua atividade dentro de um enquadramento legal e normativo bastante pesado e substancialmente diferente do aplicável no setor privado;
- as entidades públicas estarem sujeitas a controlos de várias ordens e por um grande número de entidades;
- influências dos partidos e de grupos de pressão sobre as organizações públicas, o que as obriga a terem que estar atentas à pressão dos cidadãos e não apenas dos clientes dos serviços que prestam, pois são ambos que pagam o seu funcionamento;
- as decisões administrativas, pelo grande impacto que têm, estarem sujeitas a controlo e fiscalização de toda a opinião pública;
- padrões organizacionais distintos, designadamente na multiplicidade e complexidade de objetivos e nas relações de autoridade;
- os gestores públicos estarem limitados na sua atuação sobre os funcionários e não poderem usar incentivos e outros mecanismos de motivação a que as organizações privadas recorrem frequentemente;

pelo que a introdução de abordagens próprias do setor privado na gestão pública representará, ela própria, um foco de novos problemas (Stewart & Walsh, 1992). Importa ter em consideração que a essência da gestão pública é conciliar, ainda que apenas formalmente, interesses e valores conflituantes para prosseguir objetivos de diversa natureza, sem descurar a necessária *accountability*⁸ dos seus diversos intervenientes; os mecanismos do setor privado terão alguma dificuldade em adaptar-se àquelas necessidades.

Kickert (1997) também sistematizou as diferenças entre gestão pública e privada, agrupando-as em três *clusters*:

- diferenças relativamente às características ambientais em que desenvolvem a sua atividade, nomeadamente, em termos de exposição ao mercado (à concorrência, ao financiamento, etc.), de enquadramento legal e de influência política sobre a sua atividade;

⁸ Palavra de origem anglo-americana, que não possui equivalente em português, e que significa algo próximo de responsabilização, surgindo como símbolo de boa governança (Bovens, 2005).

- diferenças na relação entre o meio envolvente e a organização, nomeadamente em termos de coação, alcance do impacto da sua atividade, de escrutínio público e de expectativas;
- diferenças ao nível das condições organizacionais, nomeadamente no que respeita à complexidade dos objetivos, das relações de autoridade, das estruturas de avaliação de desempenho e de incentivos, e na gestão do pessoal.

O mesmo autor considera, numa perspetiva sintética e objetiva, que (Kickert, 1997, p. 748) "*management in the public setor has to deal with more value patterns than business-like effectiveness and efficiency criteria, such as legality and legitimacy, social justice, and equal rights*" o que catapulta a gestão pública para níveis superiores de complexidade.

Porém, da mesma forma que tem havido obstáculos há mudança, também tem havido elementos facilitadores, nomeadamente:

- uma grande sensibilidade da sociedade em geral para a necessidade da mudança, incluindo a maior exigência em relação à qualidade dos bens e serviços que "consumem", incluindo os fornecidos/prestados pelo Estado;
- uma maior sensibilidade dos dirigentes e trabalhadores da Administração Pública para a necessidade da mudança, inclusive como forma de viabilizar a sua função e o seu posto de trabalho;
- as melhorias no sistema nacional de educação – o impacto verifica-se em duas vertentes: melhor preparação dos funcionários e dos candidatos a funcionários e maior abertura à mudança normalmente associada a níveis superiores de formação;
- o desenvolvimento das Tecnologias da Informação e Comunicação (TIC) – possibilitando não apenas novas ferramentas e novas formas de fazer as coisas mas também facilitando a comunicação entre organismos da Administração Pública e destes com os agentes que estão a montante (fornecedores, por exemplo) e a jusante (clientes);
- melhoria das condições de mobilidade de pessoas e bens – que permite deslocalizar e concentrar alguns serviços, racionalizando a sua disponibilização.

Sobre estes elementos paira, reforçando-os, a imagem de um Estado poderoso mas ineficiente, onde é necessário introduzir mudanças: "*the issue image of a state inefficiently performing an excessive range of tasks strengthened the potential for policy change in a variety of policy domains*" (Barzelay & Füchtner, 2003, p. 15).

De alguns destes fatores motivadores tem resultado, em Portugal, uma alta prolificidade, nos últimos 8 anos, na produção legislativa tendente a propiciar a aproximação da gestão pública à gestão privada, nomeadamente ao nível da avaliação de pessoas e de serviços, ao nível de instrumentos financeiros e contabilísticos, ao nível dos regimes de contratação e de remuneração, na reorganização do aparelho administrativo do Estado, na contratação pública, na simplificação de processos e de procedimentos, entre outros. Em resultado dos seus principais eixos, esta tendência tem sido designada por Escola Managerial (Rocha, 2001).

Esta nova visão da administração entra em completa rutura com a visão tradicional, dado assentar em lógicas e modelos completamente distintos.

A Escola Managerial tem pois influenciado determinantemente o processo de reforma administrativa a partir do final da década de 70, nomeadamente no que respeita a três orientações fundamentais:

1. Descentralização – como forma de aligeirar o funcionamento do aparelho administrativo, e incrementar os seus níveis de eficiência, de eficácia e de inovação; concretiza-se através da redução dos níveis hierárquicos, impondo objetivos aos dirigentes intermédios e dando-lhes competências mais alargadas.
2. Desregulação – trata-se duma rutura profunda com a organização burocrática, na medida em que é dada aos gestores maior amplitude de atuação sobre os recursos humanos e financeiros ao seu dispor, de forma a prosseguirem os objetivos da entidade, com perda de importância para as regras e os regulamentos em algumas formas de organização de entidades públicas (EPE, Fundações Públicas, por exemplo) que ficam isentas do seu cumprimento. Estes são substituídos pela responsabilização dos gestores pelos seus atos e decisões, suportada em grande medida por sistemas de avaliação integrados, incluindo a opinião dos clientes dos serviços públicos.

3. Delegação – associada à descentralização reforça-se a delegação de competências, num nítido reforço da separação entre política e administração, cabendo estritamente à primeira a definição geral das políticas, e à segunda a sua implementação e prestação contas relativamente ao nível de cumprimento dos objetivos que foram fixados.

Esta Escola assume, portanto, uma completa identidade entre organizações públicas e privadas e os respetivos modelos "ideais" de gestão, esquecendo as especificidades próprias das entidades públicas enquanto prossecutores de interesses públicos, subordinadas ao poder político e a enquadramento legislativo próprio. Esta ideia, e dando-lhe um âmbito ainda mais alargado, é reforçada por *Peter Drucker* (Drucker, 1986, p. 189): "As instituições de serviços públicos, como, por exemplo, organismos governamentais, sindicatos, igrejas, universidades e escolas, hospitais, organismos de caridade, associações profissionais e comerciais, têm tanta necessidade de agir de modo empresarial e inovador como as empresas comerciais. Na realidade, terão até maior necessidade disso que estas".

Segundo Rocha (2001) a título de primeiro balanço da Administração Pública Managerial podem destacar-se os seguintes **aspectos positivos**:

- racionalização das despesas e do número de funcionários, sem perdas para os clientes dos serviços;
- as organizações públicas viram-se forçadas a adotar estratégias, clarificando a sua missão e definindo os seus objetivos;
- os serviços públicos tornaram-se mais responsáveis perante os seus clientes e perante os gestores;
- aumentou a flexibilidade de gestão e a capacidade de inovação.

Mas também se podem salientar algumas **insuficiências ou problemas**:

- parte de pressupostos que não demonstra e que são autênticas falácia, como o pressuposto de que a gestão privada é intrinsecamente superior à gestão pública, e de que o papel dos cidadãos pode ser reduzido ao de consumidores;
- insiste, por um lado, na descentralização e no desaparecimento de escalões intermédios mas, por outro lado, acentua-se a necessidade de controlo financeiro e de coordenação orçamental;

- muitos dos serviços são de difícil medição objetiva, em termos de eficiência e avaliação de performance;
- não se tem traduzido em melhorias significativas de grande número dos serviços públicos;
- foi criada uma elite de novos gestores públicos, cujos privilégios são muito superiores aos dos antigos administradores;
- aumenta a politização da administração;
- indeterminação da *accountability*, isto é, da responsabilização dos novos gestores (respondem perante os utentes ou perante o poder político?)⁹.

Este é o ambiente em que as Universidades Públicas atualmente desenvolvem a sua atividade que se caracteriza pela sua elevada normatividade, própria da Administração Pública Portuguesa, mas em elevada mutação decorrente da aceleração recente na aplicação da filosofia do NPM.

2.3. Evolução recente e estrutura orgânica da Administração Pública Portuguesa

A estrutura orgânica da Administração Pública Portuguesa (APP) manteve-se relativamente estável¹⁰ na segunda metade do século XX; o mesmo não se pode dizer do seu funcionamento, que sofreu diversas alterações, primeiro na sequência do processo revolucionário de 1974 e depois com diversas reformas que se acentuaram na última década do século passado.

Apesar dos processos de reforma já encetados, o diagnóstico da APP continuava a evidenciar, em 2002, diversos problemas, de que se salientam os seguintes (Martins, 2003):

- peso excessivo na economia nacional;
- elevado centralismo;

⁹ Dado tratar-se dum disscurso sobre Governação Universitária é interessante apresentar aqui a definição de Thompson (2004) sobre *accountability*: determinar a culpabilidade pelos prejuízos causados e as soluções para os mesmos, que resultam de ações ou da ausência de ações dos administradores académicos que impeçam o cumprimento da missão e dos objetivos da instituição.

¹⁰ A expressão *relativamente estável* não deve ser confundida com a *ausência de quaisquer alterações*; deve ser entendida no sentido de que sofreu alguns ajustamentos, sem que se tenha alterado significativamente o seu desenho organizacional.

- fraca capacidade reguladora;
- *accountability* muito débil;
- baixa produtividade;
- excesso de pessoal;
- fraca qualificação do pessoal.

Com a tomada de posse do XV Governo Constitucional, resultante da coligação entre o PSD e o CDS-PP, liderado por Durão Barroso, é assumida como uma das prioridades o saneamento das finanças públicas. Paralelamente, e também como um dos meios para conseguir tal objetivo, foi igualmente estabelecida como prioridade a modernização e racionalização da APP, caracterizada no Programa do Governo como um instrumento de satisfação de clientelas, que se multiplicou em órgãos e institutos (muitos deles com funções redundantes) que aumentaram a burocracia, a complexidade das decisões, a indefinição das responsabilidades e a desmotivação de todos os que nela pretendiam desempenhar uma função ativa, bem como uma administração pública pesada, burocrática e clientelar que não serve os cidadãos nem o interesse público.

Esta orientação define uma nova filosofia política e forma de encarar a função administrativa do Estado que - embora com linguagem, particularidades e níveis de execução distintos de governo para governo - condicionam os programas dos dois governos seguintes nesta matéria.

O processo de reforma da APP encetado pelo XV Governo Constitucional começa a tomar corpo com a publicação da **Resolução do Conselho de Ministros (RCM) nº 95/2003, de 30 de julho**, que define como objetivos gerais da reforma:

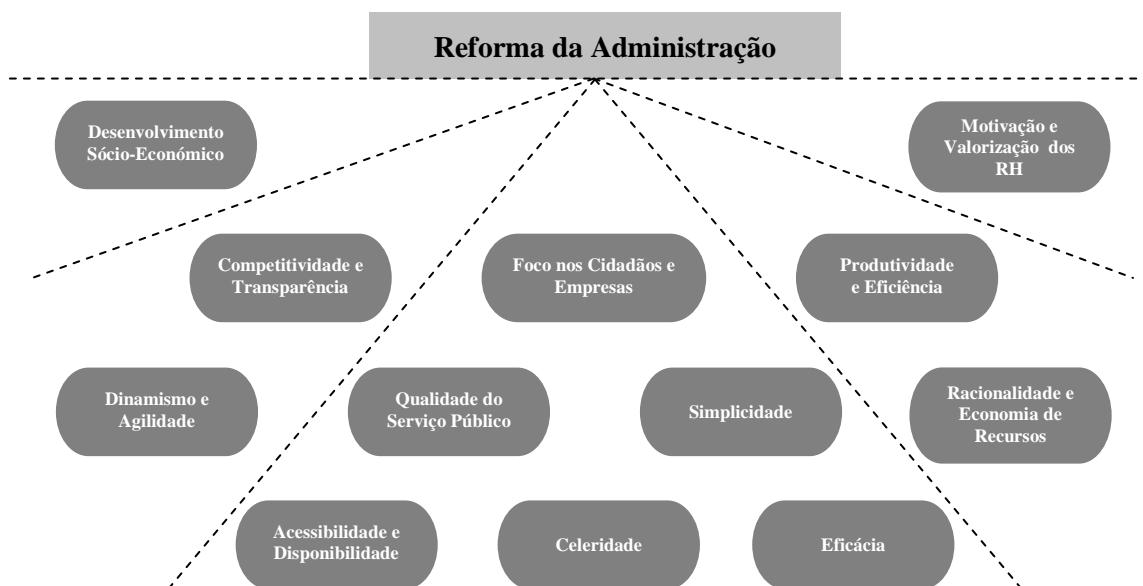
- prestigiar a Administração Pública e os seus agentes, através da assunção dum a cultura de exigência e de excelência;
- reavaliar as funções do Estado, de forma a identificar as que possam ser asseguradas por outras entidades;
- promover a modernização dos organismos, através da motivação dos funcionários, da inovação de processos e da introdução de novas práticas de gestão;
- reformular a avaliação de desempenhos, quer dos serviços quer dos funcionários, aumento os níveis de responsabilização, acompanhando tal processo pela distinção e recompensa do mérito;

- formar e valorizar os recursos humanos da APP;
- identificando e calendarizando também as linhas de atuação medidas a encetar com vista a atingir tais objetivos.

Entretanto, em 21 de abril de 2004, foi publicada a **RCM nº 53/2004** que aprova a operacionalização da reforma da Administração Pública e respetivas áreas de atuação e metodologias de implementação, tendo como matriz principal a mudança para uma Gestão por Objetivos, complementada com a avaliação dos serviços, dos dirigentes e dos funcionários e agentes.

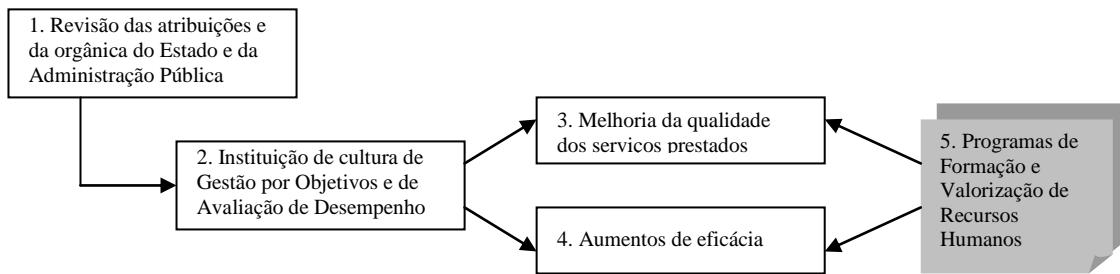
Da figura 2.1., obtida no anexo a esta Resolução, constam os objetivos e eixos prioritários em torno dos quais se pretendem que a reforma seja desenvolvida.

Figura 2.1. Eixos e objetivos prioritários da Reforma da AP (XV Governo Constitucional)



Nota. Fonte: RCM nº 53/2004.

Segundo Rocha e Araújo (2006) a estratégia da Reforma pode ser representada pelo esquema (que corresponde às Áreas de atuação operacional identificadas no anexo à RCM nº 53/2004) apresentado na figura 2.2.

Figura 2.2. Estratégia da reforma da APP pelo XV Governo Constitucional

Nota. Fonte: Rocha e Araújo (2006).

A primeira fase desta estratégia de reforma consiste numa atuação a dois níveis:

- revisão de atribuições e enquadramento das funções do Estado e da Administração, com vista à identificação (e eventual descontinuação) das funções não essenciais ao cumprimento da missão do Estado, à externalização¹¹ sempre que tal se traduza em ganhos efetivos de eficiência e/ou eficácia, à concentração de serviços comuns nas secretarias-gerais e à descentralização de responsabilidades;
- revisão global da estrutura orgânica da APP e, em particular de todos os Ministérios e das respetivas unidades orgânicas, tendo em vista o alinhamento da sua organização e do seu funcionamento à sua missão e objetivos fundamentais e simplificação/redução do número de níveis hierárquicos.

Na segunda fase do processo de reforma espera-se que a Gestão por Objetivos – complementada com um sistema adequado de avaliação com a consequente responsabilização e distinção por mérito – contribua para o incremento da produtividade e eficiência e da eficácia (quarta fase) desde que parte dos objetivos sejam estabelecidos tendo em vista a diminuição da despesa pública.

Numa terceira fase, através da introdução dumha cultura organizacional adequada (orientada para a qualidade do serviço) e de medidas relacionadas com o *e-government*, pretende-se obter incrementos de qualidade de serviço, dando prioridade aos processos críticos para os cidadãos, e simultaneamente racionalizar os recursos afetos a esses mesmos processos.

¹¹ Através do modelo que se considere mais adequado: *outsourcing*, parcerias público-privadas, concessão, privatização, etc.

Finalmente, e para viabilizar estas reformas, há que implementar programas de formação e de valorização de recursos humanos adequados, de forma a, por um lado envolver (no sentido de criar predisposição positiva) as pessoas nas mudanças e, por outro lado dar-lhes as competências próprias para poderem desenvolver ou aceitar os novos processos e as novas práticas.

Entretanto, após processo eleitoral resultante da demissão do XVI Governo Constitucional pelo Presidente da República, toma posse o XVII Governo Constitucional, liderado por José Sócrates que, após 5 meses em funções manda publicar a **RCM nº 124/2005, de 5 de agosto**, a qual desencadeia a reforma da Administração Pública por parte daquele órgão de soberania, ordenando a implementação do **Programa de Reestruturação da Administração Central do Estado (PRACE)**, definindo que este se deve basear, segundo o seu nº 2, nos seguintes princípios:

- "a) Avaliação das atuais atividades desenvolvidas pela administração central com vista à determinação das que devem manter-se, extinguir-se ou serem transferidas para outras entidades públicas ou privadas;
- b) Desconcentração de funções para níveis regionais e locais, de forma a aproximar a administração central dos cidadãos, empresas e comunidades e a permitir que as decisões sejam tomadas o mais próximo possível daqueles a quem dizem respeito;
- c) Descentralização de funções para a administração local, em particular nos domínios da administração prestadora de serviços, designadamente nos setores da educação e da saúde, sem quebra dos princípios e mecanismos que visam o controlo da despesa pública e reservando para a administração central as funções normativa, de planeamento e orçamentação global e de fiscalização, auditoria e controlo;
- d) Diminuição das estruturas administrativas, conjugada com a melhoria da qualidade dos serviços prestados aos cidadãos e empresas;
- e) Simplificação, racionalização e reengenharia de procedimentos administrativos".

Outra aposta muito forte deste Governo é a modernização da APP, pelo que cerca de dois meses após a sua posse, através da **RCM nº 90/2005, de 13 de maio**, nomeia a *Unidade de Coordenação da Modernização Administrativa*¹².

Várias têm sido as medidas tomadas no âmbito deste processo, de que se destacam os programas de simplificação administrativa – *Simplex* – o primeiro relativo a 2006 e prevendo 333 medidas (executado em 86,9%), o segundo relativo a 2007 que contemplou 235 medidas (executado em 83,5%), o terceiro relativo a 2008 incluindo 189 medidas (executado em 80,2%) e o quarto relativo a 2009, que incluía 200 medidas, executado em 81,7% (AMA, n.d.); o Simplex 2010, cujo balanço não foi possível obter, incluía 129 medidas, 61 das quais são destinadas aos cidadãos, 33 às empresas, 24 comuns aos cidadãos e às empresas e 11 são dedicadas à melhoria da eficiência dos serviços públicos e a reduzir custos de funcionamento. É um programa que tem, de facto, contribuiu positivamente para a modernização administrativa.

Além da simplificação, a reforma administrativa centrou-se nos eixos apresentados, em conjunto com as principais reformas implementadas e a legislação mais relevante publicada até maio de 2010 (ver tabela 2.2.).

Como se pode depreender da análise do conteúdo daquela tabela, a orientação predominante é, a par de incrementos na eficiência e eficácia da administração, a redução de despesa pública, independentemente do eixo em questão. Mesmo muitas das medidas de simplificação constantes do programa *Simplex*, sem deixar de lhes reconhecer o mérito por facilitarem assaz a vida aos clientes da Administração Pública, traduzem-se na prática em poupança de recursos e/ou em incrementos de eficiência da máquina administrativa. Exemplo paradigmático do que acaba de ser dito é, embora a sua criação se tenha iniciado antes deste processo, o portal de Declarações Eletrónicas da Direção-Geral dos Impostos (DGCI) em que o contribuinte é convidado, e em alguns casos obrigado, a substituir-se aos funcionários, diminuindo a necessidade do número de efetivos da DGCI ou libertando-os para tarefas conducentes ao propalado ganho de eficiência da "máquina fiscal"; simultaneamente os contribuintes introduzem nos sistemas informáticos do Estado os dados necessários para serem tratados por vários

¹² Criada pela Lei Orgânica do XVII Governo Constitucional (Decreto-Lei nº 79/2005, de 15 de abril) e posteriormente substituída pela Secretaria de Estado da Modernização Administrativa, na dependência da qual funciona a Agência para a Modernização Administrativa (AMA).

Tabela 2.2. Reforma da APP 2005 – 2010: principais atos legislativos

Eixo	Reformas implementadas	Legislação publicada
Nova Arquitetura de Organização do Estado	<p>Através do PRACE:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Racionalização de estruturas, essencialmente em termos de modelo de organização dos ministérios (redução de estruturas – Direções-Gerais e Institutos Públicos – em cerca de 26%, de cargos dirigentes em cerca de 25%); • Redefinição de funções e responsabilidades, com eliminação de duplicação de tarefas e redução de custos e reforço das funções de apoio à governação. 	441 Diplomas orgânicos
Novo Modelo de Gestão de Recursos Humanos	<p>Objetivos/iniciativas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Premiar a iniciativa e o mérito – possibilidade de atribuição de prémios de desempenho em função da avaliação; • Avaliar e gerir o desempenho dos trabalhadores, dos dirigentes e dos serviços; • Novo regime de contratação para funções públicas – aproximação ao regime privado; • Atribuir maior liberdade e responsabilidade de gestão aos dirigentes. 	<ul style="list-style-type: none"> • Lei nº 12-A/2008, de 27.Fev – Novo regime de vinculação, de carreiras e de remunerações • Lei nº 66-B/2007, de 28.Dez – Novo SIADAP • Revisão dos benefícios sociais – legislação diversa • Lei nº 58/2008, de 9.Set – Estatuto Disciplinar dos Trabalhadores que exercem Funções Públicas • Lei 53/2006, de 7.Dez; alterada pela Lei nº 11/2008, de 20.Fev – Regime de Mobilidade. • Resolução do Conselho de Ministros n.º 38/2006, de 18.Abr – Medidas para a redução do crescimento de efetivos • Lei nº 59/2008, de 11.Set – Regime do Contrato de Trabalho em Funções Públicas
Integração da Gestão de Recursos Humanos com a Gestão Orçamental	<p>Objetivos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Melhorar o planeamento e a mobilidade dos recursos humanos; • Diminuir o número de efetivos; • Eliminação das progressões automáticas nas carreiras; • Reforço dos mecanismos de controlo de admissões e contratações; • Diminuir as despesas com o pessoal. 	
Novo Regime de Proteção Social	<p>Objetivos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Promover a convergência da proteção social na Administração Pública com os regimes gerais; • Reforçar a equidade de tratamento entre trabalhadores; • Fomentar a sustentabilidade do sistema de proteção social. 	<ul style="list-style-type: none"> • Lei n.º 60/2005, de 29.Dez – Convergência de regimes de proteção social; • Decreto-Lei nº 26/2008, de 22.Fev - regime público de capitalização, destinada à atribuição de um complemento de pensão ou de aposentação • Lei nº 11/2008, de 20.Fev • Lei nº 52/2007, de 31.Ago – adapta o regime da Caixa Geral de Aposentações ao regime geral da segurança social em matéria de aposentação e cálculo de pensões • Lei nº 4/2009, de 29.Jan – define a proteção social dos trabalhadores que exercem funções públicas • Decreto-Lei nº 89/2009, de 9.Abr – regulamenta a proteção na parentalidade no regime de proteção social convergente.

Nota. Construção própria.

serviços ou entidades públicas – e.g., além da própria DGCI, são utilizados pelo Instituto Nacional de Estatística (INE), pelo Registo Nacional de Pessoas Coletivas (RNPC) e pelo Banco de Portugal – e mais tempestivamente que se tal fosse efetuado pelos trabalhadores de cada serviço.

Além dos diplomas legais identificados na tabela 2.2., foi publicado o novo Código dos Contratos Públicos (CCP), aprovado pelo Decreto-Lei nº 18/2008, de 29 de janeiro, que representa uma reforma importantíssima ao nível das compras de bens e serviços e das obras públicas. Trata-se de um documento que reúne diversa legislação anteriormente dispersa, com intuito de simplificar os procedimentos mas, sobretudo, introduzir um maior rigor na utilização de dinheiros públicos, visando obter poupanças para o Estado, quer com recurso a limites na "derrapagem" financeira de obras públicas quer pelo aumento da concorrência entre os fornecedores do Estado propiciada preferencialmente através da utilização das Tecnologias da Informação e Comunicação.

Há a referir ainda que, em paralelo, tem continuado o processo de privatização ou concessão de algumas das atividades do Estado (por exemplo nas obras públicas – pontes e autoestradas), o encerramento ou descontinuação parcial de alguns serviços (escolas primárias e estabelecimentos de saúde, por exemplo), o estabelecimento de parcerias público-privadas (PPP's) e o recurso ao *outsourcing* para atividades de apoio que sejam identificadas como passíveis de serem desenvolvidas com maior eficiência e eficácia dessa forma.

Para apoiar os processos de reforma e de modernização foi criada, no âmbito do Quadro de Referência Estratégico Nacional (QREN), uma linha – o Sistema de Apoios à Modernização Administrativa (SAMA) – que visa apoiar ações específicas no âmbito da modernização administrativa.

A reforma do Estado – em alguns aspectos bastante impopular – tem sido também justificada como a única forma de resolver o problema do défice público e manter a sustentabilidade do *welfare state*, embora emagrecido relativamente àquilo a que os portugueses se tinham habituado no período entre o 25 de Abril de 1974 e meados de 2001.

Contudo, apesar da vontade reformadora dos governos que analisámos, é quase unânime que há um setor do Estado cuja modernização e reforma não tem evoluído ao

ritmo desejado e que é reconhecido, quase unanimemente, como um entrave ao desenvolvimento do país e à sua capacidade de atração de investimento estrangeiro: o sistema Judicial. Este tem sido e continuará a ser o grande desafio dos governantes portugueses.

Em outubro de 2009 tomou posse o XVIII Governo Constitucional, cujo programa continuava a falar na Modernização da APP, embora sem a ênfase colocada pelos governos precedentes. De igual forma, a sua atuação a este nível saldou-se por um breve hiato, dadas as condições e o tempo em que aquele Governo exerceu funções.

Entretanto, em junho de 2011 tomou posse o XIX Governo Constitucional, liderado por Pedro Passos Coelho, que volta a acentuar a questão da Modernização da APP, a par da sua racionalização.

O programa do XIX Governo Constitucional, cuja ação é fortemente marcada pelo memorando de entendimento assinado com a chamada *troika*¹³, avançou em setembro do mesmo ano com um novo programa de reforma da Administração Central do Estado, designado por *Plano de Redução e Melhoria da Administração Central do Estado (PREMAC)*. Este plano aponta para uma redução na ordem dos 40% nas estruturas de nível superior da administração direta e indireta e dos 27% nos cargos de direção superior e intermédia (Ministério das Finanças [MF], 2011). No sumário executivo do documento que apresenta este Plano, são identificadas um conjunto de outras ações a desenvolver a curto/médio prazo, com vista a aumentar a eficiência na utilização de recursos e serviços públicos, destacando-se:

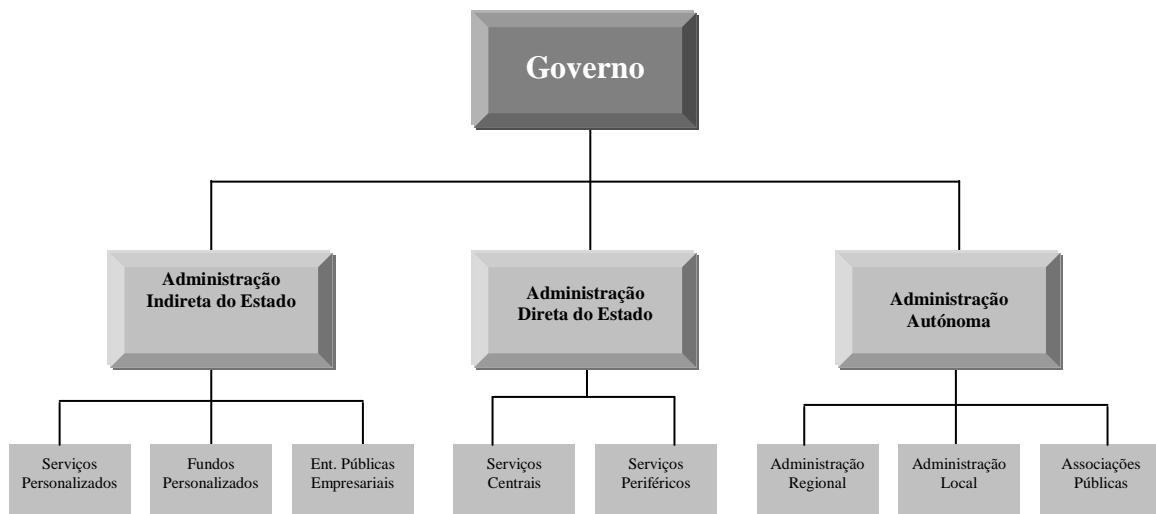
- a reestruturação do Setor Empresarial do Estado;
- a reforma da Administração Local Autárquica¹⁴;
- a realização de censo e análise detalhada do custo/benefício de todas as Fundações;
- a reorganização dos serviços desconcentrados da Administração Central;
- o reforço da utilização de serviços partilhados na Administração Pública.

¹³ Triunvirato composto por representantes do Fundo Monetário Internacional, do Banco Central Europeu e da Comissão Europeia.

¹⁴ Com vista a implementar esta reforma, no dia 26 de setembro de 2011 foi apresentado o *Documento Verde da Reforma da Administração Local* (Gabinete do Ministro Adjunto e dos Assuntos Parlamentares, 2011).

Finalmente, importa fazer a caracterização orgânica, para enquadrar as Universidades Públicas na APP. A estrutura da APP é apresentada na figura 2.3.

Figura 2.3. Estrutura orgânica da APP



Nota. Fonte: página eletrónica da DGAEP.

Assim, em sentido orgânico¹⁵ os órgãos e serviços da Administração Pública agrupam-se em três grandes grupos de entidades:

- Administração Direta do Estado;
- Administração Indireta do Estado; e
- Administração Autónoma.

A relação que estes grandes grupos estabelecem com o Governo, na sua qualidade constitucional de órgão supremo da Administração Pública, é diferente e progressivamente mais ténue; assim, as entidades da Administração Direta do Estado estão hierarquicamente subordinadas ao Governo (poder de direção), as entidades da Administração Indireta do Estado estão sujeitas à sua superintendência e tutela (poderes de orientação e de fiscalização e controlo) e as entidades que integram a Administração Autónoma estão apenas sujeitas à tutela (poder de fiscalização e controlo).

Analise-se então com algum detalhe a composição de cada grupo:

¹⁵ Em sentido orgânico, a Administração Pública é o sistema de órgãos, serviços e agentes do Estado e de outras entidades públicas que visam a satisfação regular e contínua das necessidades coletivas, por oposição à Administração Pública em sentido material que é entendida como própria atividade desenvolvida por aqueles órgãos, serviços e agentes.

a) a **Administração Direta do Estado** integra todos os órgãos, serviços e agentes integrados na pessoa coletiva Estado que, de modo direto e imediato e sob dependência hierárquica do Governo, desenvolvem uma atividade tendente à satisfação das necessidades coletivas.

Como nem todos os serviços da Administração direta do Estado têm a mesma competência territorial, devem distinguir-se:

- **Serviços Centrais** – os que têm competência em todo o território nacional, como as Direções-Gerais;
- **Serviços Periféricos** – aqueles que têm uma competência territorialmente limitada, como acontece com as Direções Regionais (de Economia e de Agricultura, por exemplo) ou com as Administrações Regionais, cuja competência se circunscreve à área geográfica em que atuam; consideram-se ainda Serviços Periféricos os serviços de representação externa do Estado (embaixadas e consulados);

b) a **Administração Indireta do Estado** integra as entidades públicas, distintas da pessoa coletiva Estado, dotadas de personalidade jurídica e autonomia administrativa e financeira que desenvolvem uma atividade administrativa que prossegue fins próprios do Estado¹⁶ e compreende três tipos de entidades:

- **Serviços personalizados** - pessoas coletivas de natureza institucional dotadas de personalidade jurídica, criadas pelo poder público para, com independência em relação à pessoa coletiva Estado, prosseguirem determinadas funções próprias deste. É o caso, por exemplo, do Instituto Nacional de Estatística, I.P., do Instituto de Emprego e Formação Profissional, I.P., das Universidades Públicas (não constituídas sob a forma de fundação) e das Entidades Reguladoras Independentes.
- **Fundos personalizados** - pessoas coletivas de direito público, instituídas por ato do poder público, com natureza patrimonial. O seu património está consignado à prossecução de determinados fins públicos especiais, como acontece, por exemplo, com os Serviços Sociais das forças de segurança.

¹⁶ Trata-se de administração “do Estado” porque se prosseguem fins próprios deste, e de “administração indireta” porque estes fins são prosseguidos por pessoas coletivas distintas com personalidade jurídica própria.

- **Entidades públicas empresariais** - pessoas coletivas de natureza empresarial, com fim lucrativo, que visam a prestação de bens ou serviços de interesse público, nas quais o Estado ou outras entidades públicas detêm a totalidade do capital; englobam-se neste conceito os Hospitais Públicos empresarializados, como o Hospital do Espírito Santo, EPE ou o Hospital Geral de Santo António, EPE;
- c) a **Administração Autónoma** – comprehende as entidades que prosseguem interesses próprios das pessoas que as constituem e que definem autonomamente e com independência a sua orientação e atividade, sendo possível distinguir em três categorias:
 - **Administração Regional (autónoma)** - tem a mesma matriz organizacional da Administração Direta do Estado e da Administração Indireta do Estado, daí que nela seja possível distinguir a Administração Direta (com Serviços Centrais e Periféricos) e a Administração Indireta (com Serviços Personalizados, Fundos Personalizados e Entidades Públicas Empresariais); o fator distintivo entre a Administração Direta e Indireta do Estado e a Administração Regional (autónoma) é a sua competência territorial e material. Na verdade, enquanto no caso da administração estadual a competência respeita a todas as matérias e é exercida sobre todo o território nacional, os órgãos, agentes e serviços da administração regional (autónoma) têm competência limitada às matérias de interesse das respetivas populações que não sejam constitucional e estatutariamente limitadas à administração estadual (como acontece com a defesa nacional e relações externas, por exemplo) e exercem a sua competência exclusivamente sobre o território da respetiva região e nos limites da autonomia regional definidos na Constituição da República e nos respetivos Estatutos político-administrativos.
 - **Administração Local (autónoma)** – tem um modelo semelhante ao da Administração Regional (autónoma) incluindo, portanto: serviços de Administração Direta (centrais e periféricos) e Indireta (Entidades Públicas Empresariais), sendo constituída pelas autarquias locais (pessoas coletivas de base territorial, dotadas de órgãos representativos próprios que visam a prossecução de interesses próprios das respetivas populações). A competência dos órgãos e serviços da Administração

Local (autónoma) restringe-se também ao território da respetiva autarquia local e às matérias estabelecidas na lei.

- **Associações Públicas** - pessoas coletivas de natureza associativa, criadas pelo poder público para assegurar a prossecução dos interesses não lucrativos pertencentes a um grupo de pessoas que se organizam para a sua prossecução. São Associações públicas, por exemplo, as Ordens Profissionais e as Câmaras dos Solicitadores, dos Despachantes Oficiais e dos Revisores Oficiais de Contas, já que constituem associações dos membros das respetivas profissões que regulam e disciplinam o exercício da sua atividade.

De salientar que, apesar de todas as novas tendências na Gestão Pública, a APP continua a basear-se essencialmente no modelo burocrático de inspiração *weberiana*, caracterizado por (Almodovar, 2002):

- estruturas orgânicas fortemente hierarquizadas;
- elevado peso das leis e regulamentos na atividade quotidiana dos serviços;
- sistema de controlo essencialmente de natureza jurídica (ainda que esteja a dar alguns passos no sentido de o complementar com controlos doutra natureza);
- comportamentos dominados por uma lógica puramente executiva, objetiva e impessoal.

Face à conjuntura económica e à tendência predominante no espaço geo-económico em que Portugal se insere, será previsível a continuação e aprofundamento, em ritmo acelerado, do caminho encetado em 2002 relativamente à reforma da APP, à redefinição do papel e do modelo do Estado e da gestão pública (Sousa, 2004; Araújo, 2008). Este é um caminho já percorrido por quase todos os países europeus desde o início da década de 80 do século passado, "independentemente da sua matriz ideológica" (Carapeto & Fonseca, 2006, p. 23), junto dos quais podemos obter ensinamentos que permitem "queimar" algumas etapas; veja-se a este propósito, em Guyomarch (1999), a reforma encetada por *Rocard*, em França, em 1989, na qual podemos encontrar vários pontos de contacto com o que tem sido definido no nosso país. Trata-se da resposta natural que foi encontrada para dois problemas: por um lado a existência duma Administração desmesuradamente grande e ineficaz e, por outro lado, a

crescente escassez de recursos financeiros (Coissoró, 2002) decorrentes das opções sócio-políticas do *Welfare State*.

Este processo de reforma será necessariamente aprofundado na sequência do acordo assinado em maio de 2011 com a chamada *troika*¹⁷. Associado a este processo continuará o aprofundamento das possibilidades de utilização das Tecnologias da Informação (TI) na implementação do *e-government* (governo eletrónico), num processo que Margetts (2005, p. 322) designou por "transição para um Estado digital".

Neste contexto, as exigências de informação e de controlo sobre a atividade das entidades públicas continuarão a ser, certamente, crescentes.

2.4. A universidade pública portuguesa – evolução recente

Em Portugal a evolução da Universidade tem acompanhado as tendências verificadas noutras países europeus, sendo possível, contudo, detetar, ao longo do século XX, influências de diversos paradigmas (*newmaniano*, napoleónico, *humboldtiano*). Porém, nos últimos anos o modelo *humboldtiano* tem vindo progressivamente (principalmente a partir de final da década de 80) a impor-se nas universidades públicas (Conceição, Heitor & Horta, 2003; Heitor, 2007), constituindo o paradigma da investigação um elemento diferenciador das universidades entre si e relativamente ao ensino superior politécnico.

Esta tendência foi oficializada pela Lei de Bases do Financiamento do Ensino Superior, Lei nº 37/2003, de 22 de agosto que, no seu art.º 4º, introduz como critérios a incluir na fórmula de financiamento, entre outros, "Indicadores de eficiência científica dos cursos de mestrado e doutoramento" e "Classificação de mérito das unidades de investigação", dando maior ênfase à componente investigação relativamente à legislação anterior. De salientar que esta componente não tem sido, até agora, incluída na fórmula de financiamento das universidades, tendo a tutela optado por considerá-la no financiamento do subsistema de Ciência e Tecnologia, ou seja, através de financiamento direto às unidades de investigação, ainda que integradas na instituição, para fins específicos de investigação e desenvolvimento (I & D).

¹⁷ Fundo Monetário Internacional/Comissão Europeia/Banco Central Europeu.

Contudo, o ensino superior em Portugal sofreu nos últimos anos mudanças profundas (semelhantes às que ocorreram em vários outros países; ver, por exemplo, Barry et al., 2001; Brennan, 2008), em termos quantitativos, estruturais e legislativos, que importa identificar e contextualizar, e que determinaram o desencadear do seu processo reformador. Dado o âmbito deste trabalho, nesta secção tratar-se-á apenas da evolução do ensino superior universitário público, onde tais mudanças podem sintetizarse em (Melo, Sarrico & Radnor, 2008a; Santiago et al., 2006; Soares & Amaral, 1999):

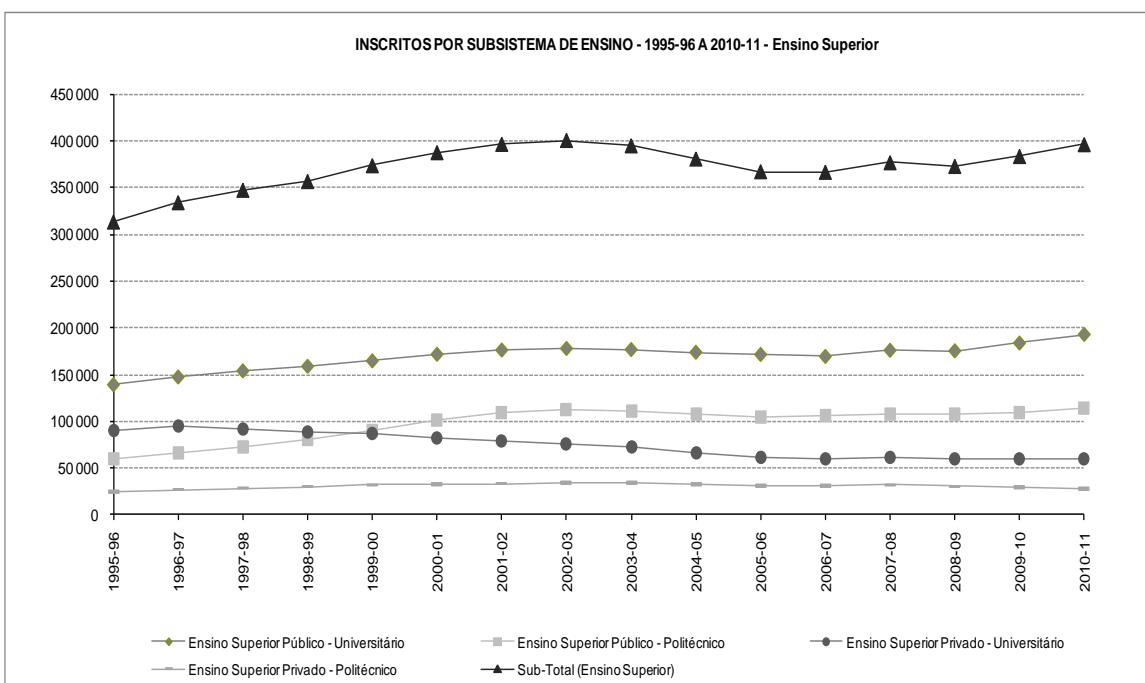
- cortes no financiamento do Estado;
- aumento exponencial do número de estudantes no ensino superior, nos diferentes níveis (licenciatura, mestrado e doutoramento), a par da diversificação do tipo de cursos procurados e oferecidos (a chamada massificação do ensino superior, ocorrida durante as décadas de 80 e 90 do século XX);
- substituição do setor público pelo setor privado como principal empregador dos licenciados;
- emergência de novas propostas de gestão e de governação para o setor público, baseadas no NPM;
- aumento da competição entre instituições, por alunos e por financiamentos públicos e privados;
- internacionalização de alunos, de docentes e de investigadores;
- tomada de consciência política da crescente dificuldade em definir centralmente o que deve ser considerado como conhecimento útil.

Em Portugal o ensino universitário é assegurado por universidades e por escolas universitárias não integradas. Em termos orgânicos as universidades podem ser constituídas por escolas, institutos ou faculdades e/ou departamentos e áreas departamentais. As universidades atribuem os graus de licenciado, de mestre e de doutor, promovendo igualmente atividades de I & D e diversos cursos de formação que não conferem grau.

O número de alunos inscritos no ensino superior em Portugal aumentou regularmente até 2002/2003, onde se atingiu um máximo de 401 mil, sofrendo um ligeiro decréscimo nos anos seguintes, e iniciando uma retoma nos últimos 5 anos, que

se acentuou nos últimos dois, cifrando-se em 2010/2011, segundo dados do GPEARI¹⁸, em cerca de 396 mil, no total do sistema, o que representa um crescimento de mais de 200% face a 1985/86. Destes 396 mil alunos cerca de 49% estavam inscritos em universidades públicas. Realce-se que, à medida que os candidatos ao ensino superior estabilizavam ou diminuíam, a redução verificou-se mais no setor privado que no setor público, conforme é claramente perceptível no gráfico da figura 2.4. Além disso, o crescimento do número de alunos verifica-se apenas no ensino público, em particular no ensino universitário.

Figura 2.4. Evolução do número de alunos inscritos por subsistema do ensino superior (1995/96 a 2010/2011)



Nota. Fonte: GPEARI.

O crescimento do número de alunos, conjuntamente com a crescente complexidade da envolvente – resultante sobretudo da escassez de recursos financeiros, da globalização e da crescente competitividade individual e organizacional, entre outros fatores já identificados – determinaram alterações significativas na dimensão das instituições e na sua atitude perante o meio. Tais alterações de atitude traduziram-se, nomeadamente, numa melhoria do relacionamento das instituições com a chamada sociedade civil e no incremento da diversidade e dos níveis qualitativos das suas atividades, bem como na procura de visibilidade da instituição, principalmente através

¹⁸ Gabinete de Planeamento, Estratégia, Avaliação e Relações Internacionais (criado no âmbito do ex-MCTES, mantém-se ainda a funcionar na estrutura do atual Ministério da Educação e Ciência).

da promoção de casos de sucesso e de iniciativas apelativas para a Comunicação Social, ou pelo menos suscetíveis de atrair a sua atenção, de que constitui exemplo a crescente outorga de doutoramentos *honoris causa* a personalidades mediáticas.

A concorrência entre instituições acentuou-se, ela própria, com a diminuição do número de alunos que se começou a verificar no início da última década (Amaral & Magalhães, 2007), principalmente em algumas áreas científicas, a que se associou a estagnação ou mesmo diminuição¹⁹ das dotações do Orçamento do Estado (OE) para as instituições.

Paralelamente começou a verificar-se na sociedade portuguesa, no período em apreço, uma apetência crescente por níveis superiores de qualificação, de tal modo que o bacharelato perdeu importância, tendo os institutos superiores politécnicos travado uma batalha com a tutela até conseguirem a possibilidade legal de conferir o grau de licenciado, antes mesmo da aplicação do Processo de Bolonha em Portugal, mas antecipando-a, de certa forma. No mesmo período, as universidades alargaram o leque da sua oferta formativa inicial e aumentaram exponencialmente os cursos de Mestrado e de Doutoramento, bem como as unidades e projetos de investigação, essenciais à manutenção e incremento da qualidade daquela formação, generalizando-se o modelo de *research university*²⁰. A investigação e capacidade de outorgarem o grau de doutor constituem uma característica distintiva relativamente ao Ensino Superior Politécnico. De salientar que este aumento na investigação só foi possível devido ao aumento da qualificação do corpo docente das instituições e dos mecanismos de financiamento, sendo até encarada como uma forma de se adquirir equipamento científico para as instituições, incomportável pelos seus orçamentos de funcionamento e de investimento.

A "expansão quantitativa e as profundas transformações qualitativas deixaram um sistema de ensino com múltiplas vocações e direções, à procura de uma identidade própria" (Heitor, 2007, p. 5). Por outro lado, não foram promovidas as necessárias alterações legislativas que permitissem agilizar os procedimentos administrativos na Universidade, de modo que, em rigor, a aquisição de um produto para a investigação

¹⁹ Há que considerar na esta análise os efeitos da inflação, bem como os encargos sobre remunerações do pessoal para a Caixa Geral de Aposentações que as instituições passaram a suportar a partir de 2006.

²⁰ Embora o ensino continue a ter um peso significativo na ocupação dos docentes-investigadores, em todas as universidades; verificou-se contudo, nos últimos anos um crescente recurso à contratação de investigadores de carreira e de bolseiros de investigação.

deveria seguir exatamente os mesmos trâmites que a aquisição de papel de fotocópia para uma repartição pública, sem distinção das especificidades (nomeadamente a imprevisibilidade e a urgência, bem como a frequente deslocalização da atividade de investigação) associadas a cada tipo de atividade [ver, a este propósito, e já após a aprovação do CCP, Serra (2009)]. Também ao nível legislativo, há muito que se impunha a revisão do Estatuto da Carreira Docente Universitária e da Lei da Autonomia Universitária (ECDU), que durou quase 20 anos, tendo aquele sido recentemente alterado pelo Decreto-Lei nº 205/2009, de 31 de agosto, e a última revogada em 2007 pelo Regime Jurídico das Instituições de Ensino Superior (RJIES)²¹.

Segundo o RJIES (art.º 9º) as Instituições de Ensino Superior públicas são pessoas coletivas de direito público, podendo, porém, constituir-se como fundações públicas com regime de direito privado no que respeita à sua gestão financeira, patrimonial e de pessoal, com as ressalvas previstas na lei. Segundo a Direção-Geral da Administração e do Emprego Público (DGAEP) enquadram-se na Administração Indireta do Estado, conforme referido anteriormente na secção 2.3., contrariando alguns especialistas em Direito Administrativo, nomeadamente Sousa (1999), que as enquadram na Administração Autónoma, nos termos do art.º 76º da Constituição da República Portuguesa e de acordo com os Princípios Fundamentais da Magna Carta das Universidades Europeias (Magna Charta Universitatum, 1988), assinada em Bolonha a 18 de setembro de 1988. Curiosamente a 2ª Série do Diário da República partilha esta última perspetiva, e não a da DGAEP, ao colocar as publicações das Universidades na *Parte E (Entidades Administrativas Independentes e Administração Autónoma)*, evidenciando a falta de consenso sobre a matéria, mesmo entre entidades diretamente dependentes do Poder Central.

À medida que se sedimentam, na sociedade em geral e a nível global, as novas teorias do crescimento económico, que defendem que "a única fonte de produção continuada de crescimento é o conhecimento: novas ideias para produzir novos objetos e para organizar os objetos existentes de forma cada vez mais eficiente, por um lado, e, por outro lado, novas e melhoradas capacidades que permitam a implementação das ideias e a utilização dos objetos" (Conceição et al., 2003, p. 5), a sociedade espera que as Universidades assumam um papel determinante neste capítulo (Engwall, 2007), o que

²¹ Lei nº 62/2007, de 10 de setembro.

aconteceu efetivamente em Portugal (Grilo & Rosa, 1988). Assim, e estes aspectos notaram-se particularmente em Portugal nos anos mais recentes, em que, para além do papel tradicional de formação superior de jovens que concluem o ensino secundário, espera-se da Universidade que assegure, para uma população duma faixa etária mais avançada e profissionalmente ativa, cursos vocacionais, cursos profissionais e a aprendizagem ao longo da vida (Brennan, 2008; EUA, 2007; OCDE, 2008b; Ward, 2007).

Dada a coexistência de dois subsistemas – o ensino superior universitário e o ensino superior politécnico – houve necessidade de clarificar o papel de cada um, de forma a evitar redundâncias e ineficiências económicas. Tal matéria foi objeto inclusive duma das observações feitas pelo Painel de Avaliação da OCDE quando da última visita ao nosso País, a convite do Ministro da Ciência, Tecnologia e Ensino Superior: "*wider student access and participation has been achieved and steps have been taken to improve these further over time. Greater access is focusing on the Polytechnics, whose role has been clarified, and study programs have been made more relevant to the labour market. There has been significant growth in the number of CET programs and enrolment in them*" (OCDE, 2008a, p. 1)²².

Como tendência de evolução no subsistema de ensino universitário em Portugal nos últimos anos, há três aspectos marcantes:

- o reforço da componente I&D como substrato essencial para uma formação graduada e, principalmente, pós-graduada de qualidade e objetivando a excelência; esta necessidade/vontade determinou, frequentemente, a constituição ou integração em redes de investigação nacionais ou internacionais, processo que foi bastante facilitado pelo constante desenvolvimento das TIC;
- a mudança do paradigma do ensino (tradicional) para o paradigma da aprendizagem, em que o aluno é convidado a adotar uma atitude científica de procura de conhecimento, sendo em tal atividade adequadamente apoiado pelo docente ou tutor;
- a redução do número de anos curriculares da maior parte das licenciaturas, a par do incremento da oferta de formação avançada (Pós-graduações, mestrados

²² Sublinhado nosso.

e doutoramentos), e da utilização de novos recursos, nomeadamente plataformas eletrónicas de *e-learning* e de bibliotecas científicas *on-line*.

Apesar da "crise" por que as universidades têm vindo a passar, considerando os indicadores fornecidos pela OCDE que situam Portugal num nível inferior à média dos países que a constituem, em vários desses indicadores – percentagem de graduados na população adulta (25 a 64 anos)²³, percentagem de graduados na população ativa, percentagem de população assalariada graduada anualmente pelas universidades (OCDE, 2010) –, não obstante a sua evolução positiva nos últimos anos, é de esperar que o sistema continue a ter de expandir-se e diversificar-se para fazer face às necessidades qualitativas e quantitativas do futuro (Conceição et al., 2003), bem como a um público-alvo cada vez mais diversificado e a um mercado de trabalho em contínua mutação.

Outra característica importante da Universidade Portuguesa é a sua tendência intrínseca para a **imutabilidade**, ou seja, apesar das significativas transformações qualitativas e quantitativas verificadas no "negócio" nas últimas duas décadas e da propalada autonomia universitária, as mudanças e reformas mais significativas não partiram da iniciativa das instituições; foram impostas pelo Estado. Tal pode ser um reflexo de vários fatores, desde questões culturais que determinam a vontade de manter um determinado *status quo*, até constrangimentos determinados pelos modelos e estruturas de financiamento das instituições e de avaliação dos docentes em sede de concurso, onde a captação de receitas nem sempre é adequadamente incentivada e valorizada.

No plano dos recursos humanos verifica-se uma situação semelhante à precedente: a normalmente designada **endogamia**, que se manifesta na reduzida mobilidade de pessoal docente entre instituições e num nível elevado de "autoformação" do corpo docente e de investigação promovida pela instituição a que pertencem, situações que são mais notórias nas universidades mais antigas. Esta situação constitui, ou pelo menos pode constituir, um obstáculo a mudanças estruturais e culturais, bem como à introdução de novas ideias e de novas visões dos problemas, quer no plano

²³ Segundo dados da OCDE (Education at a Glance 2010) em Portugal (em 2008) 14% da população nesta faixa etária tinha atingido o ensino superior, contra uma média de 28% na OCDE e de 26% na UE a 19 membros, com a particularidade de a diferença se acentuar relativamente à medida que se avançam para escalões etários mais elevados.

científico quer mesmo nos planos pedagógico e administrativo (Conceição et al., 2003; Heitor, 2007).

Importa também referir que subsiste uma atitude relativamente introspetiva da universidade relativamente ao meio em que está instalada, situação que levou diversos autores a designá-la por *Ivory Tower* (por exemplo, Barry et al., 2001; Birnbaum, 2004; Ferlie et al., 2008; McNay, 2007; Mora, 2001). Embora esta situação não se manifeste com igual força em todas as instituições, constitui, na maior parte dos casos, um fator negativo face à possibilidade de captação de recursos junto dessa sociedade, relativamente à possibilidade de colher ideias para a sua renovação e ajustamento às expectativas externas, bem como na imagem que os diversos agentes criam da universidade. Sintomático desta atitude é que raramente agentes da "sociedade civil" têm assento em órgãos da universidade, apesar da lei ou dos estatutos o preverem, ou quando têm raramente tais órgãos funcionam. Mais uma vez por imposição externa (via RJIES) esta situação está neste momento em transformação.

Finalmente, dadas as transformações por que tem passado a universidade portuguesa pode colocar-se em causa o atual modelo de governação. Embora o RJIES tente alterar a sua estrutura ainda não há resultados palpáveis de qualquer alteração e desconhece-se se os resultados irão de encontro ao desejável, para colocar a Universidade numa rota em direção à excelência, com a necessária racionalização na captação e utilização de recursos. Refira-se que este, tal como outros referidos anteriormente, não é um problema exclusivo de Portugal (Askling, 2001; Boffo, Dubois & Moscati, 2008; Bryson, 2004; Mora, 2001; Ward, 2007); "*the problem of university governance has become crucial for many higher education systems in Europe, given the way they have shifted from the task of training a national elite to the mission of training an increasing number of the population... while the reduction of public funds, mostly of state origin, has led to a diversification of financial resources*" (Boffo et al., 2008, p. 13).

Contudo, alguns passos positivos têm sido dados no sentido de ultrapassar os problemas identificados. O painel de avaliação da OCDE, que visitou Portugal no início de 2008, deixou nota do que considera aspetos dum a evolução do ensino superior português no sentido desejável (OCDE, 2008a), tendo como referência a situação no ano anterior:

- a) a já referida clarificação entre o papel dos dois subsistemas de ensino superior – politécnico e universitário;
- b) o aumento do investimento em ciência e tecnologia e da integração de Portugal em redes internacionais de I&D;
- c) alterações no sistema de governação das universidades (nomeadamente as previstas no RJIES), com impacto a longo prazo, no sentido de aproximar da satisfação das necessidades dos estudantes e da sociedade em geral – participação externa no governo das instituições, a possibilidade de se optar pelo modelo fundacional, a criação do Conselho Coordenador do Ensino Superior com missão de aconselhar o (então) MCTES no domínio da política para o setor e o reforço da informação de gestão para o ministro da tutela;
- d) a reforma ter sido conduzida com uma visão clara do que se pretendia e sob uma liderança forte, mas envolvendo todos os interessados.

O painel referido antevê, se este caminho continuar a ser trilhado, uma melhoria significativa na qualidade e na sustentabilidade do sistema de ensino superior português.

2.5. O quadro legal da universidade portuguesa

O RJIES, como referido anteriormente, é o diploma que regula atualmente a constituição, as atribuições, a organização, o funcionamento e a competência dos órgãos das instituições de ensino superior, bem como a tutela e fiscalização do Estado sobre as mesmas, no quadro da sua autonomia. A tutela exercida está definida genericamente nos artigos 150º e seguintes do RJIES e especificamente ao longo do diploma.

Neste trabalho consideram-se apenas questões relacionadas com as instituições de ensino universitário público, que se designarão simplesmente por *universidades*, dado serem as que concentram as atenções deste processo de investigação.

As universidades são pessoas coletivas de direito público, podendo, porém, revestir também a forma de fundações públicas com regime de direito privado, nos termos previstos no Capítulo VI do Título III do RJIES.

Assim, em tudo o que não contrariar o RJIES e demais leis especiais, e ressalvado o disposto ao regime fundacional anteriormente referido, as instituições de

ensino superior públicas estão sujeitas ao regime aplicável às demais pessoas coletivas de direito público de natureza administrativa, designadamente à lei quadro dos institutos públicos (Lei nº 3/2004, de 15 de janeiro), que vale como direito subsidiário naquilo que não for incompatível com as disposições da lei especial.

O RJIES dispõe, desde logo, que serão objeto de regulação genérica por lei especial, as seguintes matérias:

- o acesso ao ensino superior;
- o sistema de graus académicos;
- as condições de atribuição do título académico de agregado;
- as condições de atribuição do título de especialista;
- o regime de equivalência e de reconhecimento de graus académicos e outras habilitações;
- a criação, modificação, suspensão e extinção de ciclos de estudos;
- a acreditação e avaliação das instituições e dos ciclos de estudos;
- o financiamento das instituições de ensino superior públicas pelo Orçamento do Estado, bem como o modo de fixação das propinas de frequência das mesmas instituições;
- o regime e carreiras do pessoal docente e de investigação das instituições públicas;
- o regime do pessoal docente das instituições privadas;
- a ação social escolar;
- os organismos oficiais de representação das instituições de ensino superior públicas.

Este regime jurídico prevalece, enquanto lei especial, sobre a legislação de caráter geral, salvo expressa disposição em contrário.

Às Universidades é reconhecida pelo nº 2 do art.º 76º da CRP a autonomia estatutária, científica, pedagógica, administrativa e financeira, que o RJIES também estabelece e a que adita a autonomia cultural, patrimonial e disciplinar.

O RJIES prevê ainda a possibilidade de as Universidades poderem incluir unidades orgânicas autónomas, com órgãos e pessoal próprios, designadamente:

- unidades de ensino ou de ensino e investigação, designadas normalmente escolas²⁴, faculdades ou institutos superiores;
- unidades de investigação, designadas normalmente centros, laboratórios ou institutos;
- bibliotecas, museus e outras;

podendo as primeiras dispor de órgãos de autogoverno e de autonomia de gestão, nos termos da lei e dos estatutos da instituição.

Neste enquadramento legal são definidas também as atribuições do Estado (art.^º 26º) e delimitadas as competências do Governo (art.^º 27º). Assim, são consideradas como atribuições do Estado:

- "a) Criar e manter a rede de instituições de ensino superior públicas e garantir a sua autonomia;
- b) Assegurar a liberdade de criação e de funcionamento de estabelecimentos de ensino superior privados;
- c) Estimular a abertura à modernização e internacionalização das instituições de ensino superior;
- d) Garantir o elevado nível pedagógico, científico, tecnológico e cultural dos estabelecimentos de ensino superior;
- e) Incentivar a investigação científica e a inovação tecnológica;
- f) Assegurar a participação dos professores e investigadores e dos estudantes na gestão dos estabelecimentos de ensino superior;
- g) Assegurar a divulgação pública da informação relativa aos projetos educativos, às instituições de ensino superior e aos seus ciclos de estudos;
- h) Avaliar a qualidade científica, pedagógica e cultural do ensino;
- i) Nos termos da lei, financiar as instituições de ensino superior públicas e apoiar as instituições de ensino superior privadas;
- j) Apoiar os investimentos e iniciativas que promovam a melhoria da qualidade do ensino;"

devendo ainda o Estado incentivar a educação ao longo da vida, promovendo a aprendizagem permanente, o acesso de todos os cidadãos devidamente habilitados aos

²⁴ Designação dada preferencialmente a escolas de ensino superior politécnico integradas em universidades, embora possa designar outro tipo de unidade orgânica de ensino superior universitário, desde que tal esteja previsto nos respetivos estatutos (art.^º 13º do RJIES).

graus mais elevados do ensino, da investigação científica e da criação artística, e a realização académica e profissional dos estudantes.

Na prossecução destas atribuições, compete ao Governo:

- "a) Criar, modificar, fundir, cindir e extinguir instituições de ensino superior públicas;
- b) Atribuir e revogar o reconhecimento de interesse público aos estabelecimentos de ensino superior privados;"

e, em particular ao Ministro da tutela:

- "a) Verificar a satisfação dos requisitos exigidos para a criação e funcionamento dos estabelecimentos de ensino superior;
- b) Registar a denominação dos estabelecimentos de ensino superior;
- c) Homologar ou registar, conforme o caso, os estatutos das instituições de ensino superior e suas alterações;
- d) Homologar a eleição do reitor ou presidente das instituições de ensino superior públicas;
- e) Intervir no processo de fixação do número máximo de novas admissões e de inscrições nos termos do artigo 64º do RJIES;
- f) Promover a difusão de informação acerca dos estabelecimentos de ensino e seus ciclos de estudos;
- g) Fiscalizar o cumprimento da lei e aplicar as sanções nela previstas em caso de infração".

No respeito da legislação em vigor, cada Universidade dispõe de estatutos próprios que enunciam a sua missão, os seus objetivos pedagógicos e científicos, concretizam a sua autonomia e definem a sua estrutura orgânica e forma de funcionamento nos planos científico, pedagógico, disciplinar, financeiro e administrativo.

2.5.1. Autonomia académica

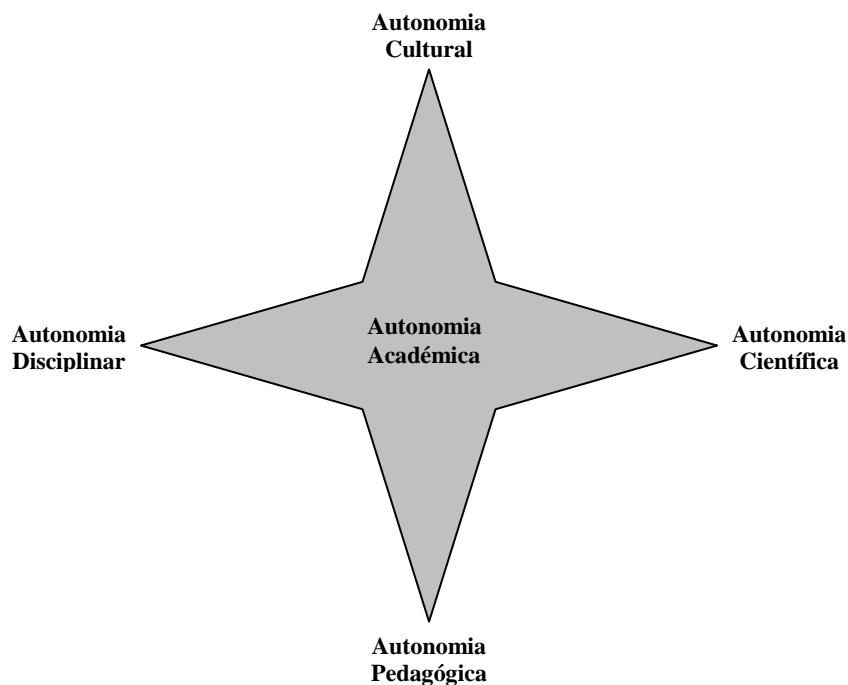
A definição da missão, incluindo a definição de objetivos e dos programas de ensino e de investigação cabe, nos termos da Lei de Bases do Sistema Educativo²⁵, a

²⁵ Lei nº 46/86, de 14 de outubro., com as alterações dadas pela Lei nº 115/97, de 19 de setembro., e pela Lei nº 49/2005, de 30 de agosto.

cada universidade, de acordo com os recursos disponíveis, sem prejuízo do disposto no seu diploma de criação e do cumprimento dos objetivos contratualizados com o Estado.

Na autonomia académica de que gozam as universidades distinguem-se a autonomia cultural, a autonomia científica, a autonomia pedagógica e a autonomia disciplinar (figura 2.5.).

Figura 2.5. Dimensões da autonomia académica



Nota. Construção própria.

As escolas e as unidades de investigação gozam também de autonomia científica e pedagógica, nos termos dos próprios estatutos e dos estatutos da instituição a que pertençam.

Por autonomia cultural (art.º 72º) entende-se a capacidade conferida às instituições para definirem o seu programa de formação e de iniciativas culturais.

A autonomia científica (art.º 73º) confere às universidades a capacidade de definir, programar e executar a investigação e demais atividades científicas, sem prejuízo dos critérios e procedimentos de financiamento público da investigação.

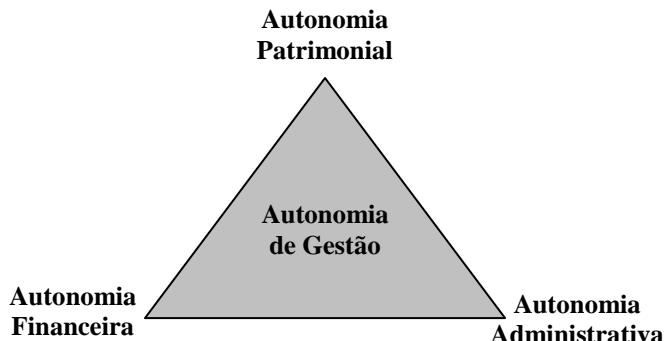
No âmbito da autonomia pedagógica (art.^o 74º) podem as instituições de ensino superior públicas elaborar os planos de estudos, definir o objeto das unidades curriculares, definir os métodos de ensino, afetar os recursos e escolher os processos de avaliação de conhecimentos, gozando os professores e estudantes de liberdade intelectual nos processos de ensino e de aprendizagem.

A autonomia disciplinar (art.^o 75º) confere às instituições de ensino superior públicas o poder de punir, nos termos da lei e dos estatutos, as infrações disciplinares praticadas por docentes, investigadores e demais trabalhadores, bem como pelos estudantes.

2.5.2. Autonomia de gestão

As Universidades gozam de autonomia de gestão, que se materializa em três vetores: autonomia patrimonial, autonomia administrativa e autonomia financeira (figura 2.6.).

Figura 2.6. Dimensões da autonomia de gestão



Nota. Construção própria.

No âmbito da autonomia patrimonial (art.^o 109º) é definido como património de cada universidade o conjunto dos bens e direitos que lhe tenham sido transmitidos pelo Estado ou por outras entidades, públicas ou privadas, para a realização dos seus fins, bem como os bens adquiridos pela própria instituição. Neste património incluem-se (nº 3 do art.^o 109º):

- "a) Os imóveis adquiridos ou construídos pela instituição, mesmo que em terrenos pertencentes ao Estado, após a entrada em vigor da Lei n.^o 108/88, de 24 de setembro;

- b) Os imóveis do domínio privado do Estado que, nos termos legais, tenham sido transferidos para o seu património".

Esta autonomia concretiza-se através da possibilidade dada pelo RJIES às instituições de:

- poderem administrar bens do domínio público ou privado do Estado ou de outra coletividade territorial que lhes tenham sido cedidas pelo seu titular, nas condições previstas na lei e nos protocolos firmados com as mesmas entidades;
- poderem adquirir e arrendar terrenos ou edifícios indispensáveis ao seu funcionamento, nos termos da lei;
- poderem dispor livremente do seu património, com as limitações estabelecidas na lei e nos seus estatutos.

Contudo, a alienação, a permuta e a oneração de património ou a cedência do direito de superfície carecem de autorização, por despacho conjunto, do ministro responsável pela área das finanças e do ministro da tutela. Outra "limitação" a esta autonomia resulta do facto de o produto resultante da alienação do seu património poder não reverter integralmente para a instituição alienante (conforme nº 9 do art.º 109º do RJIES).

As Universidades gozam de autonomia administrativa (art.º 110º), estando os seus atos sujeitos somente a impugnação judicial, salvo nos casos previstos na lei. No desempenho dessa autonomia as instituições podem (nº 2 do art.º 110º):

- a) Emitir regulamentos nos casos previstos na lei e nos seus estatutos;
- b) Praticar atos administrativos;
- c) Celebrar contratos administrativos".

As Universidades gozam também de autonomia financeira (art.º 111º), nos termos da lei (nomeadamente do Decreto-Lei nº 155/92, de 28 de julho, e da Lei de Enquadramento Orçamental²⁶) e dos seus estatutos, gerindo livremente os seus recursos financeiros conforme critérios por si estabelecidos, incluindo as verbas anuais que lhes

²⁶ Lei nº 91/2001, de 20 de agosto, com as alterações introduzidas pela Lei Orgânica nº 2/2002, de 28 de agosto, pela Lei nº 23/2003, de 2.Jul, pela Lei nº 48/2004, de 24 de agosto, e pela Lei nº 48/2010, de 19 de outubro).

são atribuídas no Orçamento do Estado. No âmbito dessa autonomia, as instituições (nº 2 do art.º 111º):

- "a) Elaboram os seus planos plurianuais;
- b) Elaboram e executam os seus orçamentos;
- c) Liquidam e cobram as receitas próprias;
- d) Autorizam despesas e efetuam pagamentos;
- e) Procedem a todas as alterações orçamentais, com exceção das que sejam da competência da Assembleia da República e das que não sejam compatíveis com a afetação de receitas consignadas".

2.5.3. Órgãos de governo das universidades

O art.º 76º do RJIES estabelece que as instituições de ensino superior públicas dispõem de órgãos de governo próprio, nos termos da lei e dos respetivos estatutos.

De acordo com o enquadramento legal dado por aquele Regime, o governo das universidades e dos institutos universitários é exercido pelos seguintes órgãos (art.º 77º, nº 1):

- "a) Conselho geral;
- b) Reitor;
- c) Conselho de gestão;"

podendo ainda, com vista a assegurar a coesão da universidade e a participação de todas as unidades orgânicas na sua gestão, os estatutos prever a criação de um senado académico constituído por representantes das unidades orgânicas, como órgão de consulta obrigatória do reitor nas matérias definidas nos próprios estatutos.

Além dos órgãos previstos no parágrafo precedente, os estatutos de cada instituição podem prever a existência de outros órgãos, de natureza consultiva.

Ao nível das escolas das universidades devem ainda existir um Conselho Científico e um Conselho Pedagógico; ao nível das unidades orgânicas de investigação deve existir um Conselho Científico.

Dado que algumas Universidades integram escolas de ensino superior politécnico, saliente-se que estas devem, nos termos do nº 1 do art.º 80º, dispor de um Conselho Técnico-Científico e de um Conselho Pedagógico.

O Conselho Geral, cuja composição é definida pelo art.^º 81º do RJIES, tem diversas competências genéricas, de que se salientam as constantes das alíneas e) e f) do seu nº 1:

"..."

- e) Apreciar os atos do reitor e do conselho de gestão;
 - f) Propor as iniciativas que considere necessárias ao bom funcionamento da instituição;
- ...".

Sob proposta do Reitor, compete ainda ao Conselho Geral (nº 2 do art.^º 81º):

- "a) Aprovar os planos estratégicos de médio prazo e o plano de ação para o quadriénio do mandato do reitor;
- b) Aprovar as linhas gerais de orientação da instituição no plano científico, pedagógico, financeiro e patrimonial;
- c) Criar, transformar ou extinguir unidades orgânicas;
- d) Aprovar os planos anuais de atividades e apreciar o relatório anual das atividades da instituição;
- e) Aprovar a proposta de orçamento;
- f) Aprovar as contas anuais consolidadas, acompanhadas do parecer do fiscal único;
- g) Fixar as propinas devidas pelos estudantes;
- h) Propor ou autorizar, conforme disposto na lei, a aquisição ou alienação de património imobiliário da instituição, bem como as operações de crédito;
- i) Pronunciar-se sobre os restantes assuntos que lhe forem apresentados pelo reitor.".

O Reitor, cuja eleição decorrerá nos termos do art.^º 86º do RJIES, é o órgão superior de governo e de representação externa da respetiva instituição, cabendo-lhe a condução da política da instituição e a presidência do Conselho de Gestão. O Reitor é coadjuvado, de acordo com o estabelecido pelos estatutos de cada instituição, por Vice-Reitores ou por outras formas de coadjuvação previstas naqueles estatutos.

O reitor pode, nos termos da lei e dos estatutos, delegar nos vice-reitores e nos órgãos de gestão da instituição ou das suas unidades orgânicas as competências que se revelem necessárias a uma gestão mais eficiente.

Os estatutos da instituição, tendo em vista garantir o melhor funcionamento das unidades orgânicas estabelecem quais as competências do reitor que, no âmbito das escolas dotadas de órgãos próprios e de autonomia de gestão, são cometidas aos órgãos próprios da escola; podem também prever a atribuição de algumas das competências do reitor aos órgãos próprios de outras unidades orgânicas. Tais estatutos podem ainda determinar que o exercício de algumas competências seja obrigatoriamente precedido da audição de outros órgãos.

Ao Conselho de Gestão, cuja composição é definida pelo art.^º 94º do RJIES, compete, nos termos do art.^º 95º:

- conduzir a gestão administrativa, patrimonial e financeira da instituição;
- exercer a gestão dos recursos humanos;
- fixar as taxas e emolumentos.

No exercício das competências referidas é aplicável a legislação em vigor para os organismos públicos dotados de autonomia administrativa (art.^º 95º, nº 1).

O Conselho de Gestão pode, nos termos dos estatutos, delegar nos órgãos próprios das unidades orgânicas e nos dirigentes dos serviços as competências consideradas necessárias a uma gestão mais eficiente.

2.5.4. Governo e gestão das unidades orgânicas dotadas de órgãos próprios e de autonomia de gestão

As escolas e as unidades orgânicas de investigação que forem dotadas pelos estatutos da instituição de órgãos próprios e de autonomia de gestão, deverão reger-se por estatutos próprios, elaborados no respeito pela lei e pelos estatutos da instituição em que se inserem.

Tais unidades terão a estrutura de órgãos que seja fixada pelos estatutos da instituição onde estão inseridas, desde que observados os seguintes requisitos mínimos (art.^º 97º):

- "a) Deve existir um órgão uninominal, de natureza executiva, como diretor ou presidente da unidade;
- b) Caso exista um órgão colegial representativo:
 - i) Não deve exceder 15 membros;

- ii) Deve ter pelo menos 60 % de docentes e investigadores;
- iii) Deve incluir representantes dos estudantes;
- iv) Pode incluir representantes dos trabalhadores não docentes e não investigadores, bem como entidades externas;
- v) Eleger o diretor ou presidente".

Além das fixadas no art.º 100º do RJIES relativamente à competência do Diretor ou Presidente da Unidade Orgânica, as competências dos órgãos referidos no parágrafo anterior são fixados pelos estatutos da respetiva unidade orgânica.

2.5.5. Mecanismos de fiscalização, de controlo, de reporte de informação e de prestação de contas.

O RJIES prevê a existência e a sujeição das Universidades a diversos mecanismos de controlo e de fiscalização da sua gestão, o que corresponde a uma situação normal nas entidades públicas dotadas de autonomia administrativa e financeira.

Assim, estabelece o art.º 117º que "a gestão patrimonial e financeira das instituições de ensino superior públicas é controlada por um fiscal único, designado, de entre revisores oficiais de contas ou sociedades de revisores oficiais de contas, por despacho conjunto do ministro responsável pela área das finanças e do ministro da tutela, ouvido o reitor ou presidente, e com as competências fixadas na lei quadro dos institutos públicos."²⁷

O relatório produzido anualmente pelo fiscal único deve ser remetido aos ministros que o nomearam.

No que respeita ao controlo financeiro, o art.º 118º estabelece que, sem prejuízo das auditorias mandadas realizar pelo Estado, as instituições devem promover auditorias externas, a realizar por empresas de auditoria de reconhecido mérito, por si contratadas para o efeito. Tais auditorias serão realizadas de dois em dois anos, devendo uma reportar-se à primeira metade do mandato do Reitor e a seguinte preceder em três meses o final do mandato correspondente. Do resultado de tais auditorias deve ser dado

²⁷ Sublinhado nosso.

conhecimento ao ministro responsável pela área das finanças e ao ministro da tutela, remetendo-lhes os respetivos relatórios.

As instituições de ensino superior estão também sujeitas aos poderes de fiscalização do Estado, nomeadamente das Inspeções-Gerais do ministério da tutela e do ministério responsável pela área das finanças, entre outras, devendo colaborar leal e prontamente com as instâncias competentes.

Além de tais mecanismos de controlo, as Universidades estão ainda sujeitas à jurisdição do Tribunal de Contas, nos termos da lei geral (art.º 158º).

As unidades orgânicas que tenham autonomia financeira estão sujeitas ao controlo do órgão de fiscalização financeira da instituição a que pertencem (art.º 99º), bem como aos restantes tipos de controlo externo e interno.

Quanto à prestação de informação e de contas, além do que é estabelecido em diversos diplomas – nomeadamente nos decretos-lei de Execução Orçamental e nas leis do Orçamento anuais e na Lei de Enquadramento Orçamental – e de pedidos pontuais por parte do Governo, o RJIES também estabelece algumas disposições específicas relativas a esta matéria.

O art.º 112º estabelece desde logo o princípio da transparência orçamental, nos seguintes termos: "As instituições de ensino superior públicas têm o dever de informação ao Estado como garantia de estabilidade orçamental e de solidariedade recíproca, bem como o dever de prestarem à comunidade, de forma acessível e rigorosa, informação sobre a sua situação financeira."

Em termos mais detalhados, estabelece o RJIES que as universidades devem produzir, aprovar e fazer publicar um Relatório anual consolidado sobre as suas atividades, acompanhado dos pareceres e deliberações dos órgãos competentes, contendo, pelo menos a seguinte estrutura informativa (art.º 159º):

- "a) Do grau de cumprimento do plano estratégico e do plano anual;
- b) Da realização dos objetivos estabelecidos;
- c) Da eficiência da gestão administrativa e financeira;
- d) Da evolução da situação patrimonial e financeira e da sustentabilidade da instituição;

- e) Dos movimentos de pessoal docente e não docente;
- f) Da evolução das admissões e da frequência dos ciclos de estudos ministrados;
- g) Dos graus académicos e diplomas conferidos;
- h) Da empregabilidade dos seus diplomados;
- i) Da internacionalização da instituição e do número de estudantes estrangeiros;
- j) Da prestação de serviços externos e das parcerias estabelecidas;
- l) Dos procedimentos de autoavaliação e de avaliação externa e seus resultados".

No que concerne à prestação de contas, as universidades devem apresentar anualmente um relatório de contas consolidadas com todas as suas unidades orgânicas, incluindo a explicitação da estrutura de custos, distinguindo as atividades de ensino e de investigação para os vários tipos de carreiras (art.^º 160º).

Relativamente a informação de interesse geral estabelece o art.^º 161º do RJIES que as universidades devem disponibilizar no seu *site* na Internet todos os elementos relevantes para o conhecimento cabal dos ciclos de estudos oferecidos e graus conferidos, da investigação realizada e dos serviços prestados pela instituição, incluindo em particular os relatórios de autoavaliação e de avaliação externa da instituição e das suas unidades orgânicas, bem como dos seus ciclos de estudos.

Além daquela, devem as instituições divulgar, pelos meios que considerem mais adequados, informação precisa e suficiente relativa a (art.^º 162º, nº 2):

- "a) Missão e objetivos da instituição;
- b) Estatutos e regulamentos;
- c) Unidades orgânicas;
- d) Ciclos de estudos em funcionamento, graus que conferem e estrutura curricular;
- e) Corpo docente, regime do vínculo à instituição e regime de prestação de serviços;
- f) Regime de avaliação escolar;
- g) Títulos de acreditação e resultados da avaliação da instituição e dos seus ciclos de estudos;
- h) Direitos e deveres dos estudantes, incluindo todas as propinas e taxas a pagar por estes;
- i) Serviços de ação social escolar;

- j) Índices de aproveitamento e de insucesso escolar, bem como de empregabilidade dos ciclos de estudos ministrados;
- l) Outros elementos previstos na lei ou nos estatutos".

2.5.6. Instituições de ensino superior públicas de natureza fundacional

Nesta secção pretende-se dar conta, duma forma breve, **das características distintivas** deste tipo de instituições face às restantes universidades públicas. Desta matéria tratam os artigos 129º a 137º do RJIES.

No que respeita ao seu **Regime Jurídico**, estas fundações regem-se pelo direito privado, no que respeita à sua gestão financeira, patrimonial e de pessoal, com as seguintes ressalvas:

- a) o regime de direito privado não prejudica a aplicação dos princípios constitucionais respeitantes à Administração Pública, nomeadamente a prossecução do interesse público, bem como os princípios da igualdade, da imparcialidade, da justiça e da proporcionalidade;
- b) embora possam ser criadas carreiras próprias para o seu pessoal docente, investigador e outro, deve ser respeitado o paralelismo com as carreiras que vigoram para o mesmo pessoal nos demais estabelecimentos de ensino superior público;
- c) deve ser salvaguardado o regime da função pública de que gozem os funcionários e agentes da instituição antes da sua transformação em fundação.

As instituições de ensino superior públicas de natureza fundacional dispõem de autonomia nos mesmos termos das demais instituições, com as adaptações decorrentes da sua natureza específica. Neste âmbito, a fundação dispõe de estatutos próprios, aprovados internamente e submetidos a homologação ministerial.

O património da fundação é constituído pelo património da instituição de ensino superior que lhe deu origem ou, quando se tratar de uma unidade orgânica, pelo património da instituição que estava afeto especificamente às suas atribuições, nos termos fixados pelo diploma legal que proceder à criação daquela. Suplementarmente o Estado ou outras entidades podem contribuir para o património com recursos adicionais.

A administração da fundação será da responsabilidade de um conselho de curadores constituído por cinco personalidades de elevado mérito e experiência profissional reconhecidos como especialmente relevantes, nomeados pelo Governo sob proposta da instituição. O exercício das funções de curador é incompatível com um vínculo laboral simultâneo com a instituição. Os curadores têm um mandato de cinco anos, renovável uma única vez, não podendo ser destituídos pelo Governo sem motivo justificado. De salientar ainda que na primeira composição do conselho de curadores, o mandato de dois deles, a escolher por sorteio, é de apenas três anos.

Com as exceções adiante enumeradas, os órgãos dos estabelecimentos de ensino superior são escolhidos nos termos e têm a composição e competências previstos para as demais instituições de ensino superior públicas, com as adaptações que o seu regime impõe.

O financiamento do Estado às instituições previstas neste capítulo é definido por meio de contratos plurianuais, de duração não inferior a três anos, de acordo com objetivos de desempenho. Estes contratos são celebrados entre a instituição e o Estado, representado pelo ministro responsável pela área das finanças e pelo ministro da tutela. A estas instituições aplicam-se, com as devidas adaptações, as regras fixadas pela lei para o financiamento do Estado às demais instituições de ensino superior públicas.

2.5.7. Isenções fiscais e responsabilidades

Nos termos do art.º 116º do RJIES as instituições de ensino superior públicas e as suas unidades orgânicas beneficiam de isenções fiscais. Assim, estas instituições estão isentas, nos mesmos termos que o Estado e independentemente do seu regime jurídico, de impostos, taxas, custas, emolumentos e selos.

Quanto à responsabilidade, de acordo com o art.º 157º do RJIES, as instituições de ensino superior são patrimonialmente responsáveis pelos danos causados a terceiros pelos titulares dos seus órgãos, funcionários ou agentes, nos termos da lei, sem prejuízo da liberdade académica e científica.

Por sua vez, os titulares dos órgãos, os funcionários e os agentes das instituições de ensino superior públicas são responsáveis civilmente, disciplinarmente,

financeiramente e criminalmente pelas infrações que lhes sejam imputáveis, nos termos gerais.

3. MODELOS DE GOVERNAÇÃO UNIVERSITÁRIA

Neste capítulo far-se-á uma análise da problemática relacionada com a Governação da Universidade em geral, com algum destaque para a situação em Portugal.

Pela sua natureza e pelas características dos seus principais atores, a Universidade Pública é uma organização cuja governação é necessariamente diferente da que se pode encontrar em qualquer outro tipo de entidade pública ou privada (Buchbinder, 1993; Soares & Amaral, 1999). Em Portugal essa originalidade é, aliás, sancionada pela Lei (Constituição, RJIES, ECDU, entre outros diplomas legais).

Para compreender as idiossincrasias referidas, há que previamente perceber o panorama cultural e organizacional duma instituição universitária que, segundo Lambright e Teich (1981, p. 359), pode caracterizar-se como: "*a self-consciously equalitarian organization that emphasizes autonomy, individual entrepreneurship, peer evaluation of performance, non-uniformity, and minimal administrative control*".

Há que ter em conta também que, devido à diversidade de interesses dos seus membros (nem sempre consensuais), bem como pela linha de autoridade mal definida e pelas dificuldades de coordenação dos seus sistemas de gestão, a universidade é uma organização propensa ao conflito (Clark, 1968, p. 4) ou, seguindo a terminologia de Zorrinho, Serrano e Lacerda (2003, p. 40), é uma organização complexa caracterizada "por um grande número de variáveis, e por uma extraordinária interação e interligação dos diferentes acontecimentos".

Na classificação de Mintzberg (1995) a configuração estrutural da universidade corresponde, em geral, à da Burocracia Profissional, caracterizada por profissionais altamente especializados e qualificados, e a que é dada uma autonomia considerável, de que podem, contudo, resultar alguns problemas de coordenação e de autoridade. É, porém, o modelo organizacional em que os profissionais da ciência se sentem melhor enquadrados, dada a sua aversão natural ao normativismo e ao formalismo. Na

sequência de um estudo sociológico que desenvolveu, Bilhim (1995) confirma que esta é a configuração que melhor caracteriza a universidade portuguesa.

As características referidas condicionam a Governação destas instituições, bem como a forma como a mesma pode ser interpretada e objeto de intervenção.

3.1. Enquadramento conceptual

O tema da Governação (ou *Governance*, no original anglo-saxónico) está em grande atualidade e discussão no setor público em geral e, em particular, nas Universidades (Bingham, Nabatchi & O'Leary, 2005), face às transformações que têm vindo a verificar-se no seu contexto sócio-económico (Considine, 2006; Kennedy, 2003; Vilalta, 2001; Woodfield & Kennie, 2007). Em Portugal, àquelas mudanças somam-se as que recentemente se verificaram no enquadramento legal das universidades, suficientemente apresentadas na secção 2.5.

De facto, as universidades públicas, enquanto entidades que absorvem financiamentos estatais significativos, não escaparam à extrema preocupação do Estado pós-moderno com a procura afincada de redução da despesa pública, com a abertura ou alargamento do setor privado a atividades tradicionalmente públicas, com o aumento da eficácia e da eficiência, com o encorajamento da competição entre instituições, da internacionalização e da procura de financiamentos alternativos (Askling, 2001; Buchbinder, 1993; Deem, 2004; Kennedy, 2003; Parker, 2002), e, paralelamente, com a implementação de mecanismos de avaliação, de controlo e de *accountability* (Bryson, 2004; Deem, 2004; Kim, 2008; Kolsaker, 2008; Magalhães & Amaral, 2000; Melo et al., 2008a; Miller, 1998; Mora, 2001; Santiago & Carvalho, 2008; Taylor, 2006; Villarreal, 2001; Zumeta, 1998). Nesta perspetiva, para conseguir que as instituições possam agir de acordo com os novos paradigmas, a reestruturação da sua Governação tornou-se um imperativo, pelo menos nas organizações que se mantém sob tutela pública (Center for Higher Education Policy Analysis [CHEPA], 2003; Schofield, 2007; Yielder & Codling, 2004).

Antes de continuarmos, dado não haver uma definição universalmente aceite (Jordan, Wurzel & Zito, 2005), é importante definir o que se entende por "Governação", no sentido em que é considerada neste trabalho.

Mais do que o que as organizações fazem, o termo "Governação" significa como o fazem, ou seja, como se dirigem a si próprias e os procedimentos, processos e estruturas que utilizam para atingir os seus objetivos e cumprir a sua missão, incluindo o relacionamento com outras organizações, com os seus *stakeholders*²⁸ e com a sociedade em geral (Rytmeister & Marshall, 2007; Université Paris-Sud, 2006).

A Governação duma instituição deve ser considerada na dupla dimensão em que exerce a sua ação:

- no domínio das relações entre a instituição, o Estado e o "mercado" ou ambiente em que está inserida;
- ao nível do quadro de relações funcionais e de poder que promove internamente entre os diversos corpos que a constituem (docentes, trabalhadores não docentes, estudantes e representantes externos em órgãos de governo ou consultivos).

Segundo o *White Paper on University Governance* (University of Oxford, 2006), o termo *governance* corresponde ao processo de tomada de decisão numa instituição, com implicações na organização administrativa que lhe permite estabelecer as suas políticas e objetivos, acompanhar a sua prossecução e atingi-los, incluindo o quadro de definição de autoridade e de responsabilidade. Esta perspetiva é partilhada, de forma muito próxima por Tilley (1998), que inclui a composição e o papel dos órgãos de governo das instituições na definição do que se inclui na expressão em apreço.

Neste contexto não se deve confundir "Governação" com "Gestão"²⁹. O primeiro conceito tem a ver com a definição de opções estratégicas, de políticas e de estruturas de governação da organização, incluindo a distribuição de poder e de competências (Felt, Fochler, Mager & Winkler, 2008; Kim, 2008). O segundo tem a ver com ação, com a

²⁸ Bricall et al. (2000) considera como *stakeholders* duma universidade as entidades que têm interesse, de alguma forma, na atividade da instituição, nomeadamente:

- a) os estudantes;
- b) o pessoal académico e demais membros da comunidade universitária;
- c) as empresas e outros organismos empregadores de diplomados ou utilizadores do saber produzido;
- d) as entidades financeiras;
- e) o Estado que regula o conjunto do sistema.

²⁹ Dearlove (2002, p. 261) refere inclusive que na década de 80, do século passado, enfatizaram-se as preocupações com a Gestão da universidade, que deu lugar na década seguinte às preocupações com a Governação universitária.

coordenação, execução e controlo dos processos organizacionais, resultantes da definição efetuada pelos órgãos de governo da instituição.

É comum também ouvir-se a adjetivação deste conceito, surgindo então, com frequência, a expressão "Boa Governação", como algo desejável em qualquer instituição. É geralmente aceite que, embora não haja um modelo único de "Boa Governação" há algumas características que a definem: responsabilização, transparência e o binómio eficácia-eficiência. Para Osborne (1998, p. 1) "*calls for good governance seek more participation, transparency, accountability and competition, and less regulation though it is necessary to optimize rather than maximize such qualities*".

Na mesma senda Edwards e Clough (2005) identificam como princípios da "Boa Governação" geralmente aceites, os seguintes:

- responsabilização (*accountability*) dos agentes;
- transparência de processos e de informação;
- reconhecimento dos interesses/direitos dos *stakeholders/shareholders*³⁰;
- eficiência;
- integridade;
- liderança;
- qualidade de gestão;
- ênfase no desempenho e na conformidade com normas e políticas;
- participação ou inclusão dos *stakeholders*.

Diferentes organizações enfatizam ou hierarquizam de modo distinto cada um destes princípios. Contudo, é comum despoletarem-se conflitos entre a governação e a gestão³¹, resultantes da conflitualidade intrínseca entre alguns destes princípios, pelo que a forma de os evitar, ou pelo menos resolvê-los pacificamente, passa pela clara definição dos papéis distintos a serem protagonizados por quem governa e por quem é responsável pela gestão da organização (Edwards & Clough, 2005).

Sobretudo na literatura anglo-saxónica, utiliza-se com frequência o conceito de *Corporate Governance*, em vez de (simplesmente) *Governance*, quando o objeto está

³⁰ Considerando como *stakeholders* todos os cidadãos ou instituições com interesse na ação duma entidade pública, e como *shareholders* os membros do governo de que depende ou que tutelam tal entidade.

³¹ Por exemplo o cumprimento de normas legais pode, em alguns casos, comprometer a desejada eficiência.

relacionado com a forma como as organizações são estruturadas e geridas, de forma a conseguirem a máxima eficiência na prossecução dos objetivos e na satisfação dos seus *shareholders* e *stakeholders*. Trata-se, como se verá mais adiante, dum conceito associado à atividade empresarial cujo conteúdo, contudo, ainda não está satisfatoriamente delimitado ou definido, dado cobrir um vasto número de fenómenos de natureza económica (Encyclopedia of Corporate Governance [ENCYCOGOV], 1999).

A OCDE (2004, p. 11) define o conceito de *Corporate Governance* nos seguintes termos:

"Corporate governance is one key element in improving economic efficiency and growth as well as enhancing investor confidence. Corporate governance involves a set of relationships between a company's management, its board, its shareholders and other stakeholders. Corporate governance also provides the structure through which the objectives of the company are set, and the means of attaining those objectives and monitoring performance are determined. Good corporate governance should provide proper incentives for the board and management to pursue objectives that are in the interests of the company and its shareholders and should facilitate effective monitoring. The presence of an effective corporate governance system, within an individual company and across an economy as a whole, helps to provide a degree of confidence that is necessary for the proper functioning of a market economy."

As preocupações com a *Corporate Governance* acentuaram-se principalmente na última década do século passado (Considine & Lewis, 2003), tendo as suas bases ideológicas sido estendidas às Universidades Públicas (Engwall, 2007; Schofield, 2007) – embora com algumas diferenças (Woodfield & Kennie, 2007) – dando sequência natural ao processo de aplicação das ideias protagonizadas pelo NPM àquelas instituições (Askling, 2001; Clegg & McAuley, 2005; Kolsaker, 2008). A introdução da *Corporate Governance* nas universidades origina necessariamente alguma perturbação e resistência internas, na medida em que os seus princípios nem sempre são compatíveis com a manutenção da colegialidade tradicional daquelas instituições (Rytmeister & Marshall, 2007) e com os valores académicos (Lafferty & Fleming, 2000; Mora, 2001; Szekeres, 2004; Winter, 2009).

Contudo, há que ter sempre presente que, apesar de alguma aproximação que se verificou nos últimos anos, há diferenças sensíveis entre o setor público e o setor privado que têm de ser consideradas quando se fala sobre Governação. Assim, no primeiro daqueles setores, o número de *stakeholders* a tentar satisfazer é muito mais amplo, neles se incluindo o governo e a sociedade em geral, conduzindo a uma maior responsabilização dos agentes da administração e à consideração de elementos adicionais no quadro do que pode ser considerada uma "Boa Governação" (como, por exemplo, a colocação das preocupações com a equidade no tratamento dos utentes – clientes – no mesmo patamar das preocupações com a eficácia e a eficiência, situação que raramente se verifica no setor privado ou que, pelo menos, não tem a mesma relevância neste último). Considerando estas especificidades, uma aplicação linear dos princípios de governação duma empresa privada a uma instituição pública pode não ser o melhor caminho para a tornar mais eficiente. Esta perspetiva é válida, obviamente, para as Universidades Públicas, pelo que surgiram outros conceitos associados.

O primeiro desses conceitos é a "Governação Participativa" (ou *Participatory Governance*, no original anglo-saxónico), um processo em que os objetivos são atingidos pela organização em íntima colaboração com os seus utentes, no que respeita aos processos de escolha e de decisão, sem que seja passada para estes últimos a responsabilização pelos resultados alcançados (Edwards, 2000a).

Após este enquadramento pode então verificar-se o que se entende por "Governação da Universidade" ou *University Governance*. Para Marginson e Considine (cit. por Edwards, 2000b, p. 5) "*Governance is concerned with the determination of values inside universities, their systems of decision-making and resource allocation, their mission and purposes, the patterns of authority and hierarchy, and the relationship of universities as institutions to the different academic worlds within and the worlds of government, business and community without*".

Já para Eaton (2005, p. 77): "*Governance of these institutions refers to making or administering policy, exercising authority, regulating, or exercising a deciding or determining influence*".

Deve salientar-se que numa Universidade o seu funcionamento, os seus processos de decisão e as formas de governo escolhidas, não podem explicar-se

unicamente por regulações endógenas; há dois fatores exógenos que assumem um papel fundamental: os moldes em que o Estado intervém e as interações com a profissão universitária (Université Paris-Sud, 2006). Na sequência destas particularidades surge outra expressão associada à governação das universidades: a *Shared Governance*, entendida como o conjunto de práticas e processos mediante os quais os académicos (e, em alguns casos, representantes dos alunos e do pessoal não docente) são chamados a participar nas decisões significativas relativas ao funcionamento das respetivas instituições (Birnbaum, 2004; Harman & Treadgold, 2007; McColm et al., 2005; Mora, 2001), como forma de tentar compatibilizar uma governação e uma gestão profissionais com os valores tradicionais – por vezes antagónicos com aquelas – dos académicos (liberdade académica, autonomia, democracia colegial), objetivando uma melhoria do desempenho das instituições (Baird, 2006; CHEPA, 2003; Masten, 2006; Taylor & Machado, 2008).

Trata-se, contudo, de um modelo que não é consensual, dado que os benefícios que se esperam da introdução de técnicas de gestão privada nas universidades podem ser significativamente reduzidos pela participação de diversos agentes no processo de tomada de decisão, tornando-a mais lenta, e por vezes, ineficaz, devido à tentativa de defesa de interesses particulares ou corporativos (CHEPA, 2003; Masten, 2006). Uma forma de ultrapassar estas debilidades será colocar administradores e académicos em níveis de poder decisório distinto (Birnbaum, 2004), com posição privilegiada para os primeiros.

De facto, podem identificar-se três modalidades de *Shared Governance* (CHEPA, 2003):

- a) **Processo de decisão totalmente colaborativo** – situação muito próxima do tradicional Modelo Colegial de Governação das universidades; nesta modalidade os académicos e a administração procuram, em conjunto, decisões consensuais.
- b) **Processo de decisão com consulta** – esta modalidade configura uma situação de natureza mais comunicativa, onde a opinião e os conselhos dos académicos são valorizados e solicitados, mas a autoridade e poder de decisão pertence exclusivamente aos administradores profissionais e ao conselho de administração.

- c) **Processo de decisão distribuída** – nesta modalidade as decisões são tomadas por grupos distintos, cada um com uma área de intervenção específica; a justificação para a sua implementação é que os académicos estão mais habilitados a tomar decisões em determinadas áreas e os administradores noutras áreas.

Cada uma destas modalidades tem um impacto diferente ao nível da Governação das Universidades e a opção por um deles dependerá das condições organizacionais e culturais próprias de cada instituição, dado que a managerialização da governação das universidades é propensa à criação de tensões e de conflitos (Waugh, 1998), que convém evitar, de forma a não perder completamente os benefícios esperados com a sua introdução.

3.2. Modelos de governação

Existem diversos estudos e propostas sobre modelos de governação universitária. Nesta tese optou-se por apresentar os propostos por três autores, que representam abordagens distintas, mas em termos de terminologia do que de substância, dado poderem ser encontrados diversos pontos de contacto entre as mesmas. A primeira abordagem é proposta por Clark (1983) e radica na configuração do processo de decisão; a segunda é apresentada por Trakman (2008) e baseia a sua classificação na entidade que tem maior peso no processo de Governação; a terceira proposta, apresentada por um grupo liderado por *Josep Bricall* (Bricall et al., 2000), assenta numa perspetiva mais tradicional, considerando fundamentalmente, entre outros critérios, a entidade que assume o papel preponderante na condução dos destinos da instituição e, supletivamente, o financiamento, o nível e tipo de intervenção do estado nas instituições e a sua estrutura organizacional, incluindo o processo de decisão.

3.2.1. Modelos de governação universitária segundo *Clark*

A configuração da estrutura organizacional, incluindo as relações de poder, sofre pequenas variações de instituição para instituição, o que origina, consequentemente, a adoção de diferentes modelos de decisão. Clark (1983) sistematizou a realidade universitária em quatro modelos de tomada de decisão:

- **Modelo Colegial** (MC) – as decisões são tomadas por órgãos colegiais, integrando representantes dos diversos corpos universitários (docentes, investigadores, pessoal não docente, alunos) e, eventualmente mas com peso reduzido, representantes da sociedade envolvente.
- **Modelo Político** (MP) – os membros da instituição organizam-se em unidades (normalmente definidas em função de áreas científicas) e as decisões são tomadas através de negociações entre essas unidades.
- **Modelo Burocrático** (MB) – a universidade é gerida por uma administração central profissionalizada e fortemente influenciada, e por vezes nomeada, pela entidade governamental que tutela a instituição.
- **Modelo de Mercado** (MM) – a universidade atua segundo a lógica de mercado seguida pelas empresas privadas, vendendo os seus serviços de ensino e de investigação, pelo que as decisões são fortemente determinadas pela lógica e pelas relações de mercado.

Normalmente, a maior parte destes modelos de gestão estão quase sempre presentes, de forma híbrida, nas instituições (Kolsaker, 2008; Mouwen, 2000; Roberts, 2004; Santiago et al., 2006), coexistindo dois ou mais, tendo um deles um papel preponderante. Normalmente, nenhum deles é aplicado exclusivamente e de forma pura a qualquer universidade. Como marca diferenciadora, pode dizer-se que nos dois primeiros modelos a decisão é influenciada sobretudo pelas forças internas da instituição, enquanto nos outros dois modelos são os fatores externos que mais pesam na decisão.

Até há relativamente pouco tempo havia, segundo Jesuíno e Ávila (1995) e Santiago e Carvalho (2008), uma tendência para que na universidade portuguesa as decisões fossem tomadas em ambiente de consenso interno entre os académicos (que têm peso predominante nos órgãos colegiais), o que se traduz na aproximação aos Modelos Colegiais e Políticos. Contudo, com a conjugação de dois fatores, o MC e o MP perdem força para os modelos em que as forças externas têm uma posição mais robusta (trata-se duma tendência comum a outros países europeus; ver, a este propósito, Gerard, 2003 e Mora, 2001); esses fatores são, por esta ordem de aparição:

- a crescente insuficiência do financiamento do Estado, que empurram as universidades para "os braços" do mercado e para a profissionalização da

gestão, como forma de reduzir custos e de atingir níveis mais elevados de eficácia e de eficiência;

- o RJIES que reduz a dimensão (à semelhança do que aconteceu há alguns anos noutras países; ver, por exemplo, Shattock, 2002) e o número de órgãos colegiais e obriga à participação de entidades externas nos órgãos de governo das universidades, assim como estabelece a obrigatoriedade de existir um administrador profissional.

Esta tendência foi perspetivada há já algum tempo por diversos especialistas (embora num contexto geo-político mais amplo – o Europeu), nomeadamente por um grupo que se reuniu em Paris, em junho de 2003, sob os auspícios do Centre for Educational Research and Innovation (CERI) da OCDE: "*it was agreed that market forces were important drivers of societal change and of higher education systems in particular...The rise of market forces in education can be derived from a) state resource constraints (of which the market is one way of allocating), b) the pressure of elderly people on resources (lowering the priority level of tertiary education on the political and financial agenda), and c) the progressive trumping of collective values by individualistic values*" (OCDE, 2003, p. 2).

É oportuno salientar que, mesmo no MC e no MP, a autonomia na tomada de decisão por forças internas era sempre limitada por questões de natureza financeira, dada a elevada dependência da maior parte das instituições relativamente ao financiamento do Estado. O mesmo acontece com decisões sobre a oferta formativa, pelo menos ao nível da formação inicial, em que a última palavra é do Ministro da tutela (por exemplo, na homologação de cursos e na atribuição de vagas), que assume um papel regulador do sistema e simultaneamente uma certa certificação de qualidade.

A evolução que se antevê pode significar um caminho que irá originar conflitos entre objetivos académicos e objetivos de gestão. Segundo Waugh, (2003, p. 89) "*pressures for efficiency and productivity encourage academic administrators to focus on management processes. Consequently, it should come as no surprise that academic institutions would choose to hire administrators trained in techniques designed to achieve management goals. The issue, however, is whether management goals and academic goals are the same or, at least, not conflicting. Unfortunately, the evidence is*

that the professionalization of academic administration is resulting in more attention to management goals and less attention to academic goals".

De salientar que este conflito, embora relativamente embrionário, já começou a desencadear algumas reações negativas entre os académicos, que poderão agravar-se, à semelhança do que tem acontecido noutras países (Bricall, 2005). Dada a importância desta temática para o trabalho desenvolvido, ela será aprofundada na próxima secção (3.3.).

3.2.2. Modelos de governação universitária segundo *Trakman*

Este autor considera que a governação das universidades tem, ciclicamente, passado por períodos de crise de confiança, tal como acontece em qualquer outro tipo de instituição. Tais crises resultam de problemas de diferente natureza: uns são estruturais – tais como os que resultam de conflitos de interesses entre os atores presentes na instituição e nos seus órgãos de governo –, outros são de índole financeira – como os resultantes de reduções das transferências do Estado – e outros resultam da idiossincrasia da vida universitária, caracterizada por constantes metamorfoses.

Assim, considera-se natural que diversos modelos de governação tenham vindo a ser adotados, como forma de ultrapassar dificuldades conjunturais e a melhorar o desempenho das instituições. De facto, não existe um modelo único, que sirva para todas as instituições, nem um modelo que sirva definitivamente uma determinada instituição. Dentro das possibilidades legais previstas em cada país, há que escolher o modelo de governação em função das características específicas de cada instituição e dos seus objetivos estratégicos.

Na sua proposta, Trakman (2008) identifica cinco modelos de governação da universidade:

- governação pelo corpo académico;
- *corporate governance*;
- *trustee governance*;
- *stakeholder governance*;
- modelos mistos de governação;

que se analisam em seguida.

3.2.2.1. Governação pelo corpo académico

É o modelo tradicional de governação da universidade, onde é assumido que deve ser o corpo académico a governar a instituição, o que se concretiza através dum forte presença de órgãos colegiais³² de representantes daquele corpo. Neste modelo, existem órgãos de governo como o Senado Universitário, a Assembleia Universitária e/ou o Conselho Administrativo, ou equivalentes, com presença de representantes dos académicos em lugares decisivos e, normalmente, em posição maioritária³³, o que assegura a este corpo um poder determinante na gestão da instituição (Brown, 2001; Miller, 1999; Moore, 1975; Thompson, 1972). A defesa deste modelo assenta no pressuposto de que os académicos estão normalmente melhor preparados para compreender as necessidades e os objetivos académicos e para determinar a forma como os satisfazer ou atingir. (Evans, 1999; Pfnister, 1970; Williams, Gore, Broches & Lostoski, 1987).

Este modelo, apesar de várias críticas, mantém-se com uma boa imagem e "*it is the governance model that universities most frequently return to, even if only in part, in the face of difficulties with the alternatives*" (Trakman, 2008, p. 67).

A *democracia académica* é o princípio que está subjacente a este modelo (Hall & Symes, 2005; Salter & Tapper, 2002) e o seu expoente máximo é atingido na Universidade de Cambridge cuja base de governação, segundo os seus estatutos, assenta num órgão designado por *Regent House* que inclui cerca de 3200 elementos (Cambridge, 2001). Segundo Masten (2006) a Governação democrática representa uma tendência acentuada nas instituições de ensino superior.

Entre as críticas mais comuns a este modelo destacam-se a falta de competências de governação/gestão e de interesse e vocação dos académicos para atividades relacionadas com a definição de políticas de governação – assim como no relacionamento com os restantes *stakeholders*, internos e externos, da instituição que não estão envolvidos no ensino ou na investigação – a lentidão do processo de decisão (que envolve normalmente vários órgãos), a resistência à mudança, a defesa de interesses instalados e na assunção de responsabilidades em sistemas financeiros e de gestão de recursos humanos normalmente complexos (Masten, 2006; Parker, 2002).

³² O que origina que também seja designado por “Modelo Colegial” ou “Governação Colegial.

³³ O RJIES, por exemplo, determina que mais de metade dos membros do Conselho Geral devem ser representantes dos professores e investigadores (art.º 81º, nº 3, b)).

Na sequência de tais críticas, este modelo tem vindo a sofrer significativas pressões no sentido de profissionalizar a governação, com recurso a profissionais com competências próprias em matérias relacionadas com a gestão financeira e de recursos humanos (Waugh, 2003), embora mantendo em paralelo os órgãos colegiais, com atribuições de definição de estratégias e de políticas e de supervisão. É uma pressão que se acentua à medida que engrossam os problemas com o financiamento das instituições e com a necessidade de tornar mais transparentes os processos e a responsabilidade pela tomada e implementação das decisões (Trakman, 2008).

Em paralelo muitas instituições têm vindo a possibilitar, a pessoal académico selecionado, formação que os habilite com competências próprias em matéria de governação.

De salientar que quase todas as universidades têm, embora em graus diferentes – algumas apenas para aspectos puramente académicos, outras alargando-a mesmo a aspectos financeiros –, alguma governação por académicos, e que tais modelos têm produzido resultados bastante positivos em determinadas áreas da governação, tais como a criação de estruturas robustas e solidárias de governação, bem como na relação com os estudantes, envolvendo-os na condução da instituição.

3.2.2.2. Corporate governance

Segundo Trakman (2008), que alicerça esta opinião em vários estudos de outros autores, este modelo é atualmente o preponderante nas universidades. A sua base é o modelo de gestão empresarial – considerando a universidade como um negócio –, dando especial ênfase à responsabilização gestionária e fiscal daqueles que estão encarregados da governação e da gestão da universidade. É um modelo com preocupações particulares com aspectos de racionalidade e de eficiência, como reação às críticas, feitas durante vários anos às universidades públicas, de gestão ineficiente ou mesmo de má gestão, assumindo-se como o paradigma suscetível de debelar essa fragilidade.

Os defensores deste modelo preconizam que as universidades devem ser governadas por profissionais (Waugh, 2003) com formação e experiência em planeamento e em política organizacional, e que demonstrem competências de gestão. Nesta perspetiva, os académicos deverão estar envolvidos essencialmente em atividades de ensino, investigação e serviço à comunidade, admitindo-se porém o seu

envolvimento a título supletivo em atividades de governação da instituição, nomeadamente através da presença em órgãos colegiais de governo ou consultivos.

Trata-se de um modelo que é particularmente apreciado em períodos de grandes dificuldades económicas, como resposta à redução do financiamento do Estado e ao crescimento nas dificuldades em captar financiamentos na sociedade, situações que, por vezes (em ambiente generalizado de crise económica, por exemplo), são coincidentes.

Contudo, há universidades de renome (*Oxford*, por exemplo) que recusam liminarmente este modelo de governação, considerando que ele apenas produz soluções parciais e de curto-prazo: "*contrary to caricature, it is not a victory of old-style conservatism, nor a rejection of reform. Instead, Oxford academics voted against a package that seemed likely to bring about the type of short-term managerialism that has sadly come to dominate - and undermine - so many UK universities in the past 15 years*" (Stemming the tide, 2006).

A principal crítica a este modelo é que ele tende a tornar a educação igual a qualquer outro bem comercializável, esquecendo as especificidades da atividade académica, na prossecução linear da eficiência organizacional (Bok, 2003); contudo, tais críticos lembram que a universidade não desenvolve uma atividade mercantilista.

Porém, mesmo os mais céticos relativamente a este modelo reconhecem que muitas universidades acabam por ter unidades de negócio, em que o resultado contabilístico é importante, que vendem os seus serviços a compradores bastante díspares e atuando num mercado competitivo, muitas vezes em concorrência até com empresas, sendo tais atividades essenciais para a sustentabilidade das instituições e para suportar as suas atividades tradicionais de ensino e investigação, pelo que a *corporate governance* poderá ser pontualmente adequada.

Uma vez aceite a *corporate governance* das universidades, ela não será exatamente igual, quer nos princípios quer na prática, à gestão empresarial. Desde logo porque as universidades não têm obrigações perante os seus acionistas ou sócios, como as empresas; em vez disso têm obrigações para um vasto conjunto de outros *stakeholders*: o governo, os estudantes, o seu pessoal docente e não docente, os seus eventuais parceiros e a sociedade em geral. Por outro lado, grande parte dos dirigentes numa universidade são voluntários e, consequentemente, não estão sujeitos aos mesmos

padrões de desempenho e de responsabilização que os membros da administração duma empresa (Trakman, 2008). Mesmo que os dirigentes duma universidade estejam sujeitos a responsabilização perante os *stakeholders*, há que determinar perante quais são primariamente responsáveis, gerando-se, por vezes, conflitos na sua identificação. Verificam-se situações em que os interesses dos estudantes, por exemplo, podem colidir com os interesses do governo, obrigando os dirigentes da universidade a fazer escolhas que nem sempre vão de encontro àquilo que seria lógico: privilegiar, em caso de conflito, as opções ou orientações governamentais.

Porém, mesmo em universidades com modelos de governação distintos deste, alguns dos princípios e instrumentos da *corporate governance* são, na prática, geralmente adotados, tais como a preocupação com indicadores-chave para gestão e controlo de diversas matérias a nível financeiro e de recursos humanos.

Em síntese, a utilidade deste modelo, utilizado em moldes puros ou supletivamente a outros modelos, tem a ver com a crescente necessidade de as universidades serem governadas criteriosa e responsavelmente, não constituindo as suas diferenças para as organizações com fins lucrativos justificação suficiente para que assim não aconteça.

3.2.2.3. Trustee governance

Trakman (2008) alerta para a necessidade de distinguir entre *Trustee governance* e *Shared governance* ou governação partilhada.

A Governação partilhada é normalmente descrita como uma governação colegial, e assenta no pressuposto de que a universidade deve ser dirigida colegialmente por aqueles que têm interesses diretos na sua atividade. Pelo contrário, a *Trustee governance* não está diretamente relacionada com a representação dos *stakeholders* na governação; refere-se, antes, à maneira de governar, assente essencialmente numa relação de confiança estabelecida entre um conselho de curadores³⁴ ou um conselho de administração e os beneficiários dessa confiança – todos os que tenham interesse no resultado da governação da instituição. Este modelo é sustentado por um código de deveres dos curadores/administradores, que têm a obrigação de desempenhar o seu

³⁴ Como previsto no RJIES para as instituições de ensino superior públicas de natureza fundacional.

cargo "com a máxima boa fé", de forma a não defraudar as expectativas com que foram nomeados.

Entre os deveres ou obrigações do Conselho, e dos seus membros a título individual, destaca-se o dever de exercer as suas funções com os mais altos níveis de diligência de acordo com a confiança que neles foi depositada, nisso incluindo a revelação de qualquer fator que possa constituir um conflito de interesses no desempenho das suas funções, suscetível de condicionar aquela confiança.

Os defensores deste modelo consideram-no como o melhor para assegurar que a governação da universidade é feita na estrita defesa do interesse público.

Trata-se, porém, dum modelo ainda não suficientemente testado; há poucos exemplos da sua aplicação em universidades públicas (Trakman, 2008), embora a "curadoria" seja frequentemente invocada como a melhor forma de a universidade cumprir com os seus deveres para com os estudantes, os funcionários, o governo e o público em geral. Assim, este modelo apresenta um apelo particularmente forte em tempos de grande preocupação com valores éticos e de responsabilidade profissional, pelo que pode ser considerado sempre como uma opção.

3.2.2.4. Stakeholder governance

Este modelo corresponde a uma governação atribuída a um vasto conjunto de *stakeholders*, internos e externos, onde se incluem, entre outros, estudantes, pessoal académico³⁵, ex-alunos, parceiros empresariais, governo e público em geral, configurando, portanto, um bom exemplo de governação partilhada. Distingue-se da *Corporate governance* por criar órgãos de governação constituídos por elementos bastante diversificados e não apenas por profissionais de gestão, como acontece naquela.

A principal questão que se coloca neste modelo de governação é definir que *stakeholders* devem estar representados nos órgãos de governo, como deve ser concretizada essa representação e a extensão da sua autoridade. Como principais desvantagens do modelo, é comum identificarem-se duas:

³⁵ Não se limitando a este pessoal, nem tendo o mesmo um papel preponderante, como no primeiro modelo analisado.

- muitas vezes este tipo de governação redunda em reuniões ineficientes e inconclusivas;
- acontece com frequência os representantes dos *stakeholders* preocuparem-se mais com os interesses particulares dos grupos que os elegeram ou nomearam do que com os interesses globais da instituição.

Apesar destas deficiências, é comum encontrar nas universidades públicas, alguns vestígios deste tipo de governação.

3.2.2.5. Modelos mistos de governação

Fala-se de modelos mistos³⁶ de governação quando, numa mesma instituição, se encontra uma qualquer combinação de modelos, entre os quatro anteriores.

Neste "modelo" verifica-se normalmente grande prontidão em aceitar ideias inovadoras para a governação da universidade.

A sua principal vantagem é a sua capacidade em integrar os pontos fortes dos restantes modelos de governação, reduzindo a presença dos pontos fracos, em ordem a responder às necessidades específicas da instituição.

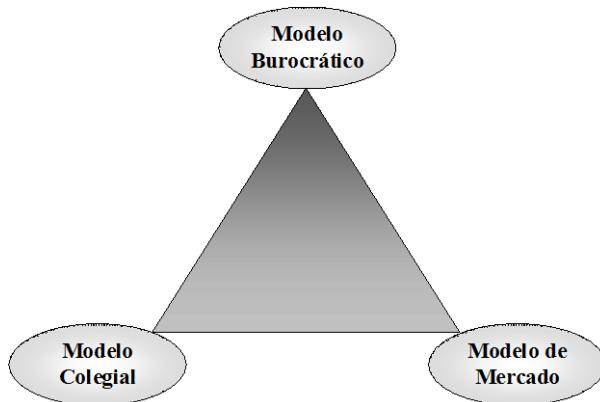
3.2.3. Modelos de governação na perspetiva de Bricall

Bricall et al. (2000), utilizando como referência os trabalhos de Clark (1983) identificam como referência abstrata³⁷, num trabalho desenvolvido para o Conselho de Reitores das Universidades Espanholas, três modelos globais de gestão universitária – o modelo burocrático, o modelo colegial e o modelo de mercado (figura 3.1.) – distinguíveis em função da entidade que assume o papel preponderante na coordenação da instituição, pela mesma ordem: o Estado, o corpo académico ou o mercado.

Na figura 3.1., o espaço interior corresponde à criação de modelos mistos, cujo conceito é semelhante ao definido por Trakman (2008), entre os três que se situam nos vértices, que raramente se encontram sob formas puras. As combinações entre os três são variáveis de instituição para instituição, muitas vezes mesmo dentro de um país.

³⁶ Também identificados pela expressão: “Amálgama de modelos de governação”.

³⁷ No sentido em que nenhuma instituição terá que rever-se integralmente num deles.

Figura 3.1. Modelos de governação universitária

Nota. Fonte: Bricall et al. (2000).

Segundo Bricall et al. (2000) os sistemas universitários da Europa Central situar-se-ão próximo do eixo Burocrático-Colegial; os sistemas anglo-saxónicos situar-se-ão próximo do eixo Colegial-Mercado; alguns dos sistemas de governo das universidades públicas norte-americanas situar-se-ão próximo do eixo Burocrático-Mercado, na medida em que os governos estaduais mantêm um forte controlo sobre as universidades que, contudo, são geridas segundo critérios empresariais.

3.2.3.1. O modelo burocrático

É um modelo característico dos sistemas universitários mais dependentes do Estado e com reduzida autonomia, cuja governação é regida pelo direito administrativo e por comportamentos característicos da Administração Pública em geral.

Este modelo predominou em França e, embora com algumas diferenças, nos restantes países do sul da Europa.

Como elementos definidores deste modelo podem identificar-se os seguintes:

- o Estado assume a responsabilidade de financiar e controlar o funcionamento e as despesas da Universidade;
- o Estado nomeia os principais responsáveis pela gestão da instituição ou exerce uma supervisão apertada sobre a sua atuação;
- o Estado emite e garante a validade académica e profissional dos títulos outorgados pela Universidade e define os seus conteúdos;

- a Universidade assume-se essencialmente como um organismo da Administração, ainda que com um certo grau de autonomia e de especificidades administrativas;
- o pessoal da Universidade tem o estatuto de funcionário público e o seu processo de seleção e de promoção está fortemente regulamentado por lei específica, mas com muitas afinidades com a lei aplicável aos restantes funcionários;
- a gestão da Universidade rege-se pelas normas gerais da Administração Pública (direito administrativo, gestão financeira, inspeção dos serviços, etc.);
- os órgãos colegiais de governo da Universidade têm um caráter consultivo ou proponente, sendo-lhes contudo delegadas algumas competências em questões menores, muitas vezes ligadas a interesses corporativos dos membros de tais órgãos (carreiras profissionais, transferências, reconhecimento de mérito, etc.);
- a organização interna da universidade segue os moldes tradicionais, segundo a estrutura DFCT (**D**isciplina académica = **F**aculdade = **C**arreira académica = **T**

Há diversas variantes deste modelo, em função da diversidade de participação dos diferentes *stakeholders* nos órgãos colegiais e da repartição de competências entre a Administração Central e a Regional, nos países onde esta funciona efetivamente.

Como principal crítica a este modelo é apontada uma excessiva rigidez para a gestão das universidades, limitando a sua capacidade de resposta às mudanças que se verificam no meio envolvente, na medida em que reduz a autonomia universitária. Outra crítica frequente é que se trata de um modelo que favorece o desenvolvimento do corporativismo.

3.2.3.2. O modelo colegial

Neste modelo considera-se a Universidade como uma entidade completamente autónoma da Administração Pública ou de qualquer outro poder, com normas próprias de funcionamento a que se atribui um papel preponderante na comunidade académica.

As características principais deste modelo são:

- o financiamento da universidade é, na sua maior parte, proveniente de dotações diretas ou indiretas do Estado, mas este só intervém na gestão interna da instituição, através do poder de tutela (conforme definido no primeiro Capítulo desta dissertação);
- os órgãos colegiais exercem diretamente o governo da instituição e elegem diretamente os responsáveis pela mesma;
- a Universidade decide sobre o conteúdo dos seus programas de ensino, garante a validade académica dos seus títulos (embora previamente reconhecidos pela tutela) e negoceia com os organismos públicos e com as associações profissionais o reconhecimento dos seus cursos para exercício de atividades profissionais, que requeiram tal reconhecimento;
- os docentes são contratados livremente – de acordo com legislação específica – pela própria universidade, por júris de seleção constituídos por docentes e que seguem critérios próprios, de caráter académico;
- a Universidade é uma entidade independente, ainda que tenha sido criada ou reconhecida por um ato público (Lei, Decreto-Lei, Portaria, etc.);
- a gestão da Universidade rege-se por normas próprias³⁸, baseadas em tradições académicas e tentando manter o equilíbrio entre as diferentes sensibilidades ou tendências de setores organizados da academia;
- os órgãos colegiais de governo da instituição não são apenas de natureza consultiva; podem eleger órgãos individuais de governo (como o Reitor), tomar decisões executivas e realizar funções de controlo;
- a organização interna é de caráter tradicional, baseada em disciplinas académicas e pouco coerente com as expectativas do mercado de emprego, mantendo a componente DFC da estrutura DFCT identificada no Modelo Burocrático.

Também neste modelo se verificam algumas variantes.

Como principal vantagem do modelo é apresentada a salvaguarda, em princípio, da independência académica face ao poder político e económico.

Entre as desvantagens normalmente identificadas encontram-se:

³⁸ Que, contudo, não podem contrariar o quadro legal existente no país.

- o risco de se tender para o imobilismo e corporativismo do corpo docente e mesmo de toda a comunidade académica;
- a limitação da capacidade e da rapidez de resposta da instituição às rápidas mudanças no meio envolvente e às crescentes pressões sociais;
- a atual complexidade da instituição universitária e os constrangimentos externos impostos, nomeadamente em matéria de financiamento, parece requerer uma gestão profissional, com níveis elevados de eficiência e de eficácia, que pode ser incompatível, em grande medida, com a inércia dos órgãos colegiais de caráter académico.

Para debelar estas desvantagens as universidades britânicas encontraram a solução de convidar personalidades externas para integrarem alguns dos seus órgãos superiores de governo, conseguindo uma melhor articulação com os desafios atuais, mantendo simultaneamente a sua autonomia e a estrutura própria do modelo colegial. Esta parece ser, aliás, a solução preconizada, em Portugal, pelo RJIES.

3.2.3.3. O modelo de mercado ou empresarial

Trata-se do modelo mais adequado a universidades privadas, geridas segundo critérios de natureza empresarial. Contudo, em alguns países, as universidades públicas têm vindo a adotar alguns dos princípios deste modelo, cujas características mais significativas são:

- o financiamento é maioritariamente privado e a gestão é conduzida por um órgão equivalente a um Conselho de Administração, constituído de acordo com as normas estabelecidas pelo proprietário da instituição;
- aquele Conselho de Administração ou equivalente designa ou contrata os responsáveis máximos pelo governo da Universidade;
- cada Universidade decide sobre o conteúdo dos seus cursos, garante a validade dos seus títulos e negoceia o reconhecimento dos mesmos com o Governo, com outras universidades e com associações profissionais, através de sistemas de acreditação e de certificação de qualidade das mesmas ou mediante procedimentos equivalentes;
- a Direção da Universidade contrata livremente os seus docentes, com o apoio de assessoria académica, proporcionada tanto por membros internos como externos à instituição;

- cada Universidade constitui uma entidade privada cuja gestão é conduzida com critérios de gestão profissional, pelo que, neste contexto, os órgãos colegiais académicos são meramente consultivos e não têm funções de gestão e de planificação económica;
- a estrutura interna da instituição é de caráter matricial e flexível, com grande capacidade de adaptação às mudanças na envolvente social e científica.

Também neste modelo se podem verificar algumas variantes, nomeadamente em função do caráter lucrativo ou não lucrativo da entidade que administra a Universidade, da sua orientação mais ou menos académica ou profissional, da sua ligação a entidades sociais específicas (de caráter religioso ou científico) e do nível de implantação de técnicas de gestão orientadas para a qualidade.

A sua flexibilidade e capacidade de resposta a novos desafios constituem as principais vantagens deste sistema.

Como desvantagem é apontada a escassa margem de autonomia académica garantida, devido à sobrevalorização de critérios de natureza económico-financeira.

3.2.3.4. Análise comparativa

Na tabela 3.1. comparam-se estes três modelos, com base nas suas características principais. Há que salientar que uma instituição pode ter, relativamente a uma mesma característica, variantes definidores de mais que um modelo.

Tabela 3.1. Comparação dos modelos de governação universitária

	Modelo Burocrático	Modelo Colegial	Modelo de Mercado
Financiamento	Exclusivamente público	Público e privado	Privado
Órgãos de governo	Nomeados	Eleitos	Contratados
Programas de ensino	Determinados pelo Estado	Definidos pela Universidade	Condicionados pelo mercado (pela procura)
Títulos académicos	Garantidos pelo Estado	Garantidos pela Universidade	Sistemas de acreditação
Estatuto profissional dos docentes	Funcionários	Contratos de regime especial (académicos)	Contratos de trabalho
Estatuto jurídico	Organismo da Administração Pública	Organização autónoma	Empresa ou associação privada
Modelo de gestão	Hierárquico	Democrático e participativo	Profissional
Órgãos colegiais	Consultivos e eletivos	Executivos e eletivos	Só consultivos
Organização	Rígida, com orientação profissional	Rígida, com orientação disciplinar	Flexível

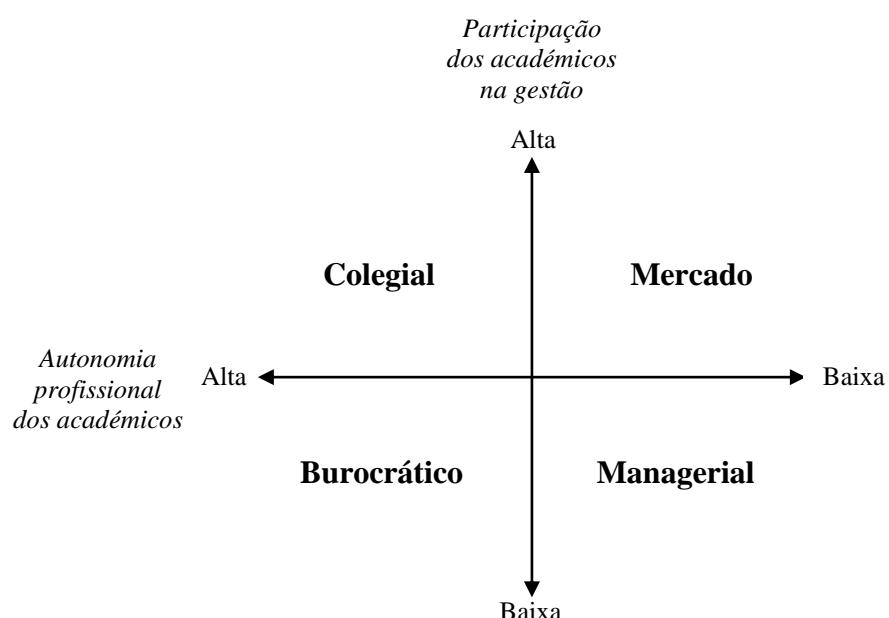
Nota. Fonte: Bricall et al. (2000, p. 417)

Segundo Bricall et al. (2000, p. 418), "independentemente das peculiaridades de cada sistema universitário, detetam-se certas tendências de caráter geral que parecem orientar-se numa mesma direção desde pontos de partida e tradições muito distintas. O resultado global deste processo pode caracterizar-se nas seguintes notas:

- aumento da autonomia institucional correlativo com um aumento do controlo social sobre as universidades, através de órgãos de governo universitário independentes, que incluem representantes do resto da sociedade e da Administração Pública, e da prática de avaliação externa;
- profissionalização da gestão interna das universidades;
- introdução de estímulos à inovação na gestão destas instituições universitárias, potenciando a diversificação e a concorrência entre elas".

De salientar que, relativamente aos modelos de *Bricall*, Felt (2002)³⁹ identifica ainda um quarto modelo: a Governação Managerial que se distingue do Modelo de Mercado essencialmente por uma forte restrição da autonomia profissional dos académicos (figura 3.2.).

Figura 3.2. Os modelos de governação universitária segundo Felt (2002)



Nota. Fonte: Felt (2002, p. 18).

³⁹ Com base nos trabalhos de David Farnham.

Verifica-se, portanto, e independentemente da abordagem, uma significativa diversidade de modelos de governação das universidades. A implementação de um dado modelo reflete, normalmente, fatores como a origem e tradição da universidade, as grandes linhas de desenvolvimento e a sua cultura institucional e organizacional (e ainda as possibilidades permitidas pelo enquadramento legal). Normalmente, e como já referido, os modelos não existem sob formas puras, existindo uma tendência predominante, mas incluindo "contributos" de outros modelos. Segundo Pedrosa e Queiró (2005, p. 28) "tal hibridismo é uma necessidade em Portugal". Em qualquer dos casos, a profissionalização da governação, pelo menos ao nível intermédio ou através de um apoio próximo aos dirigentes de topo, parece ser uma tendência dominante (Gornitzka & Larsen, 2004; Miller, 1998).

3.3. Adoção de um modelo de governação

A escolha de um modelo de governação é feita de acordo com as necessidades da instituição, com a cultura organizacional instalada e com o enquadramento legal existente.

Muitas vezes o processo de escolha de tal modelo começa com um processo de *benchmarking* de modelos de governação de outras instituições, tendo em vista a importação das boas práticas identificadas nos mesmos.

Contudo, há que ter em atenção as diferenças culturais entre instituições; estas diferenças podem, só por si, determinar níveis de resposta diferentes de um mesmo modelo em duas instituições diferentes, independentemente de outros fatores.

Qualquer que seja a metodologia de adoção e implementação ou de modificação do modelo de governação de uma dada instituição, é essencial que tal modelo seja sensível ao contexto de governação em que vai ser aplicado, embora não deva deixar-se dominar por tal contexto (Tierney, 1999; Miller, 1999).

Por outro lado, e em resultado de mutações exógenas ou de disfunções do próprio modelo, os modelos de governação poderão também necessitar de ser ajustados ou mesmo substituídos. Será desejável, nessas situações, que a remodelação das estruturas de governação se processse gradualmente e de forma incremental, alojando,

com a mínima perturbação, e simultaneamente, o desenvolvimento das relações entre os que governam e os que são governados e a resposta às mudanças culturais, sociais, políticas e económicas (Lombardi, Craig, Capaldi & Gater, 2002).

Na modificação de modelos de governação, um primeiro princípio é determinar o que se pretende obter com tal processo, e como e quando operacionalizar o mesmo. Para tal é necessário compreender as insuficiências do modelo anterior e as modificações específicas que se pretendem realizar (Trakman, 2008). Assim:

- se o problema é um escândalo, o modelo *Trustee governance* parece ser o mais adequado ao restabelecimento da confiança na instituição e na sua governação;
- se o problema é de natureza financeira, o modelo *Corporate governance* será o mais apropriado;
- se o problema tem a ver com a construção de programas académicos de qualidade, o modelo de *Governação pelo corpo académico* será o mais eficaz;
- se o problema é um conjunto diverso de preocupações, um modelo *misto* será o melhor.

A implementação ou ajustamento profundo de modelos de governação deve ser estreitamente monitorizada, de forma a verificar se, na prática, se estão a obter os resultados que presidiram ao lançamento do processo, bem como as alterações que podem ser introduzidas de forma a obter-se um modelo que represente um salto qualitativo no funcionamento da instituição.

A alteração de modelos de governação determina, por vezes, modificações imediatas, radicais e inflexíveis, para o que é importante, muitas vezes, contar com o apoio de especialistas na condução deste tipo de processos, externos à instituição, que, entre outras vantagens, contribuem para alterar a predisposição dos membros da organização.

Há dois aspectos determinantes para o sucesso ou insucesso de qualquer modelo de governação:

- as estruturas de governação; e,
- as relações de governação (entre quem assegura a governação).

3.3.1. A avaliação das estruturas de governação

A avaliação da adequação de qualquer modelo de governação requer a avaliação da sua estrutura, incluindo a identificação da sua eficiência operacional e dos modos de sanar as suas deficiências.

Modificar a estrutura de governação pode ser uma necessidade em resposta a crises, tais como cortes no financiamento do Estado, falta de confiança na liderança ou alegações de má gestão ou de gestão danosa. Este tipo de situações terão impacto quer nas estruturas quer nos processos de governação, induzindo a sua modificação.

3.3.2. A importância das relações de governação

Muitas vezes o sucesso ou insucesso dos modelos de governação depende das relações entre os titulares dos diferentes órgãos de governo da instituição, que devem agir concertadamente em prol dos objetivos definidos pela instituição, atitude sem a qual os mesmos serão colocados em causa.

Para avaliar a adequação do modelo de governação no que respeita a este aspeto, há vários fatores a considerar:

- a capacidade para conduzir uma linha de governação que considere equitativamente as razões que sustentam os interesses conflituantes, tentando compatibilizá-las, em vez de graduar esses interesses de forma arbitrária;
- ser capaz de reconhecer a necessidade de mudanças nas estruturas de governação e dos primeiros passos para as operacionalizar;
- ser capaz de identificar e responder aos desafios da governação, antecipando as crises antes de as mesmas causarem danos;
- a capacidade de reestruturar os modelos de governação, nomeadamente através de mudanças estruturais e da reorganização de programas e de processos académicos e não académicos.

A adoção de um modelo de estruturação e de governação duma universidade deve estar diretamente relacionada com a missão, com a estratégia e com os objetivos da instituição, mas também com o quadro legal e orçamental em que tem de atuar e com os critérios fixados para medir o sucesso da sua atividade (Pedrosa & Queiró, 2005).

Contudo, este processo de escolha é dificultado pelas idiossincrasias da instituição universitária. De facto, ao contrário da maioria das restantes organizações, a missão da universidade "é complexa e multidimensional, com muitos resultados não imediatamente visíveis e muitas externalidades indiretas e diferidas no tempo" (Pedrosa & Queiró, 2005, p. 27). Adicionalmente, a cultura organizacional existente na Universidade, assente em padrões de elevada participação e democraticidade, tem dado origem, em Portugal e na generalidade das democracias ocidentais, à preferência por estruturas de governação complexas, incluindo diversos órgãos colegiais, moderada hierarquização e linhas de autoridade nem sempre bem definidas.

Nesta escolha há que ter também em conta as pressões e as expectativas externas, que se caracterizam por uma mutabilidade cada vez maior e mais rápida, a que é necessário dar resposta e, muitas vezes, antecipar, o que pode determinar adaptações estruturais e organizacionais da Universidade. Felt (2002, p. 21) identifica nove "agentes externos" de pressão sobre as instituições de ensino superior:

- a) **o Espaço Europeu de Ensino Superior** – as forças supranacionais têm assumido um papel cada vez mais importante na reforma das universidades, na medida em que promovem uma harmonização dos sistemas de ensino superior como condição fundamental para facilitar ou permitir a mobilidade de estudantes, de docentes e de investigadores;
- b) **a posição relativa de cada instituição em relação às outras instituições de investigação e de ensino superior que atuam no mesmo ambiente** – a competição entre universidades, quer públicas, quer entre estas e as universidades privadas, faz deslocar o centro das preocupações da governação para novos sistemas de valores, nomeadamente incluindo na primeira linha questões relacionadas com a qualidade;
- c) **o enquadramento legal** – a natureza deste enquadramento condiciona o grau de autonomia universitária, nomeadamente a sua capacidade de inovação e de desenvolvimento;
- d) **os mecanismos de garantia de qualidade** – o aumento de autonomia universitária é normalmente acompanhado da implementação de procedimentos de *accountability* e de garantia de qualidade; contudo, há que ter em consideração que a qualidade deve ser definida e avaliada não apenas pelos académicos, mas também de acordo com as normas e expectativas dos

agentes externos, pelo que a mesma deve ser entendida num ponto crucial de articulação entre o Estado, os diferentes *stakeholders* e o sistema universitário;

- e) **a relevância social do ensino superior e da investigação produzida pelas universidades** – nomeadamente a forma como os formados pela universidade conseguem responder às expectativas do mercado de trabalho e a qualidade da investigação aplicada;
- f) **a importância atribuída pela sociedade aos graus universitários** – a expectativas externas afetam o funcionamento da instituição e a sua orientação para uma universidade elitista ou para uma universidade aberta;
- g) **as necessidades do mercado de trabalho** – que têm implicações na adaptação do quadro de oferta formativa das instituições e nos respetivos *curricula*;
- h) **os critérios de acesso de estudantes e professores** – a política de propinas, em articulação com o financiamento do Estado, influencia determinantemente a (re)estruturação da universidade; além disso, a política de emprego universitário assume também um papel importantíssimo;
- i) **o financiamento e a prestação de contas** – este será provavelmente o fator mais importante na autonomia universitária, na medida em que influencia ou condiciona a liberdade de criar e de investigar na universidade, na medida em que os investigadores podem ou não ter tal liberdade, dependendo de terem fundos para desenvolver o seu trabalho ou terem que se submeter à "ditadura do mercado".

3.4. A governação da universidade em Portugal

O modelo de governação colegial tem predominado em Portugal no pós-25 de Abril de 1974, na sequência das transformações sociais e políticas introduzidas pela revolução que ocorreu naquela data, e como reação natural à ditadura até então existente no país e que se refletia na vida de todas as instituições públicas, incluindo as de ensino superior. Até então os reitores das universidades eram designados pelo Governo; logo

no período pós-revolução iniciou-se a publicação gradual de legislação⁴⁰ tendente a democratizar a gestão das universidades, incluindo a eleição do reitor pela própria academia.

Com esta legislação a norma passou a ser a existência de órgãos colegiais com poder de decisão, ou consultivos, sobre as diversas matérias relacionadas com a governação da instituição, nomeadamente nos domínios organizacional⁴¹, administrativo-financeiro, científico e pedagógico. Nestes órgãos teriam assento representantes dos diversos corpos institucionais – pessoal docente, pessoal não-docente e alunos – quer centralmente quer, quando a estrutura orgânica da instituição assim o determina, nos órgãos das escolas ou faculdades.

"Contudo, o papel dos gestores académicos tem vindo a mudar" (Santiago et al., 2006, p. 228), devido a uma certa sobreposição (e, porque não dizê-lo, eventuais conflitos) entre os papéis de gestor e de académico, que têm objetivos normalmente distintos. De facto, verifica-se normalmente alguma dificuldade em compatibilizar as duas funções, constituindo muitas vezes as tarefas de gestão um obstáculo ao desenvolvimento profissional do pessoal docente.

A partir de final da década de 80 do século passado questões relacionadas com a qualidade e com a eficiência começaram a emergir com alguma regularidade no discurso político e académico, transformando-se mesmo em pressão sobre as instituições a partir do final da década seguinte, como forma de as conduzir à adoção de novas formas e métodos de governação. Paralelamente, a contribuição do ensino superior para a chamada *economia do conhecimento* e para a *sociedade da informação* passou, nos discursos políticos e institucionais, a assumir um papel determinante para a promoção da competitividade nacional, numa economia cada vez mais globalizada.

Neste quadro global, vários fatores têm, adicionalmente, contribuído para a emergência de pressões no sentido de *empresarializar* a gestão das universidades:

- debilidades do modelo burocrático-colegial tradicional num sistema universitário massificado;

⁴⁰ Decreto-Lei nº 221/74, de 27 de maio; Decreto-Lei nº 806/74, de 21 de dezembro; Decreto-Lei nº 781-A/76, de 28 de outubro; Lei nº 108/88, de 24 de setembro – Lei da Autonomia Universitária

⁴¹ Nomeadamente estatutário, de reorganização da instituição e de eleição ou exoneração do Reitor e dos principais órgãos de governação da universidade.

- o declínio, entre 2002/2003 e 2006/2007 com uma tímida retoma desde então, do número de candidatos ao ensino superior;
- dificuldades orçamentais e financeiras, resultantes da redução (em termos reais) das dotações do orçamento do Estado, que não conseguem ser compensadas por aumento equivalente na captação de receitas próprias e a consequente necessidade de reduzir custos;
- aumento da concorrência entre instituições na captação de alunos;
- a reforma da Administração Pública e da Gestão Pública iniciada em meados da década de 90.

De facto, o modelo colegial cria vários constrangimentos à tomada de decisão com rapidez, ao envolver várias pessoas no processo e implicando, muitas vezes, um demorado processo negocial e repartição de responsabilidade, não sendo, portanto, adequado à situação atual das universidades que necessitam de responder rapidamente a mudanças externas. Contudo, embora a managerialização da governação universitária esteja generalizada, o seu grau de pureza oscila de país para país; seja qual for o caso, restam sempre alguns resquícios do modelo colegial (Santiago et al., 2006).

Em Portugal é comummente aceite que existem alguns défices ao nível do governo interno das instituições (Pedrosa & Queiró, 2005), nomeadamente:

- no plano da definição e da condução estratégica das instituições;
- na utilização da legislação de enquadramento;
- no ajuste e resposta aos novos desafios que se lhe colocam;
- na prestação de contas dos órgãos universitários;

pelo que as alterações ao nível do sistema de governação devem ser capazes de dar resposta a estas insuficiências, criando capacidade estratégica, promovendo sistemas claros de definição de objetivos adequados, aumentando a eficiência e a eficácia de toda a instituição, incrementando a qualidade e privilegiando a transparência e a prestação de contas.

Na governação das universidades, como em regra nas demais realidades, não existem modelos ótimos. Porém, considerando que a governação e a gestão não são tudo, especialmente em organizações com missões tão particulares e complexas como as universidades, mas são fundamentais para que elas cumpram o seu importante papel

social, é importante que as instituições coloquem algum esforço na escolha do modelo de governação que melhor lhes permita cumprir cabalmente a sua missão.

Assim, Pedrosa e Queiró (2005, pp. 28-29) consideram que os modelos de governação de uma Universidade devem ser escolhidos "de modo a proporcionar as seguintes garantias:

- autonomia institucional e liberdade académica;
- legitimização externa por representantes do interesse público;
- emergência de lideranças fortes e esclarecidas com adequada legitimização interna pela comunidade académica;
- gestão das Escolas e de outras Unidades que assegure o equilíbrio entre os interesses institucionais e os interesses sectoriais, em função da missão e estratégia da Instituição;
- governação estratégica, participada, eficaz e com condições para responder a ambientes complexos e em mudança rápida;
- transparência, confiança, qualidade e prestação de contas".

A intervenção externa no governo da universidade assume uma importância cada vez maior e pode concretizar-se de diversas formas. O atual enquadramento jurídico português (RJIES) prevê, no topo da governação das instituições de ensino superior, que não assumam a natureza fundacional, a existência de um Conselho Geral que inclua "personalidades externas de reconhecido mérito, não pertencentes à instituição, com conhecimentos e experiência relevantes para esta" (art.º 81º), que representem pelo menos 30% da totalidade dos membros daquele órgão. Além destas personalidades o Conselho Geral incluirá obrigatoriamente representantes dos professores e dos investigadores e representantes dos estudantes, podendo também incluir, se previsto nos estatutos da instituição, representantes do pessoal não docente e não investigador. No caso das universidades que optem pelo regime fundacional a administração será assegurada exclusivamente por pessoas sem vínculo à instituição: um Conselho de Curadores constituído por cinco personalidades de elevado mérito e experiência profissional reconhecidos como especialmente relevantes.

O RJIES mantém a lógica da colegialidade nos órgãos de governo, contudo, além da inclusão das personalidades externas, introduz outras alterações significativas,

de que se destaca a redução do número dos órgãos, a redução da dimensão dos órgãos (o que terá reflexo certamente na sua operacionalidade e eficácia) e, na previsão e caracterização do Administrador, bem como do Conselho de Curadores, parece induzir uma maior profissionalização na gestão corrente das instituições. Outro indicador que vai neste sentido é a não previsão pela Lei da existência de um Senado, deixando, no entanto, a possibilidade de tal órgão (assim como outros não especificados) ser previsto nos estatutos da instituição, mas apenas com natureza consultiva.

Está-se ainda numa fase, que se pode classificar de embrionária, de implementação da nova orgânica e dos novos modelos de funcionamento e governação previstos no RJIES, pelo que não há ainda a evidência sobre os resultados que os mesmos irão produzir no funcionamento e no cumprimento da missão das instituições. Contudo, no plano teórico pelo menos, o novo enquadramento parece ser o adequado para que as instituições possam responder aos desafios que enfrentam atualmente, embora tal só seja plenamente conseguido se forem observadas algumas condições adicionais:

- empenho da própria instituição, desde logo na criação de um modelo de organização e de governação adequados, dado que a amplitude deixada pelo RJIES para a formatação estatutária e para a constituição dos órgãos ainda é bastante lata; a escolha das personalidades externas, por exemplo, pode ser determinante na mais-valia que, de facto, podem representar para a governação da instituição;
- a produção da legislação complementar essencial para a atividade das instituições, como por exemplo, a definição clara do modelo de financiamento e outra necessária para a concretização do modelo fundacional das universidades;
- a reestruturação da rede de ensino superior público, incluindo os dois subsistemas – universitário e politécnico;
- uma efetiva avaliação das instituições, nas suas diversas vertentes de atuação, não apenas com intuições fiscalizadoras, mas essencialmente com fins pedagógicos, que permita corrigir os seus pontos fracos e potenciar os seus pontos fortes.

O RJIES veio reforçar "as condições de governabilidade das instituições universitárias, diferenciando o grau de responsabilidade dos diferentes corpos (docentes, estudantes e funcionários) na sua gestão, reforçando os poderes e responsabilidades dos reitores e atenuando as tendências corporativistas pela inclusão de membros externos nos conselhos gerais das universidades. No conjunto, fica mais fácil a introdução de dinâmicas de mudança sem se perder o essencial do controlo democrático da vida universitária" (Pires, 2008, p. 5). Este mesmo autor destaca também o cuidado que deve ser colocado na elaboração dos estatutos das instituições.

Independentemente das configurações concretas de implementação dos modelos de governação das universidades portuguesas, à luz do RJIES, há duas tendências inquestionáveis:

- a necessidade de incrementar a qualidade a todos os níveis, inclusive na gestão administrativa;
- a transparência e a prestação de contas serão, a par da responsabilização dos responsáveis pela governação da instituição, uma exigência cada vez maior, quer a nível interno quer da parte de entidades externas.

4. MODELOS DE CONTROLO INTERNO E DE GESTÃO DO RISCO

Neste capítulo é feito o enquadramento teórico do que se entende por SCI e qual a sua importância para as organizações, quais os seus objetivos, quais os modelos de referência para os SCI, os tipos de controlo interno e os seus elementos fundamentais, as suas limitações e as formas de recolher e registar os procedimentos de controlo interno. Este enquadramento é fundamental para compreender a proposta que se apresentará para as universidades públicas no Capítulo 7, dado que estas instituições têm acompanhado a ênfase, comum a toda a administração pública e que se verificou, a partir dos anos 80 do século passado, na implementação de mecanismos de controlo (Dawson & Dargie, 1999), como contraponto a uma certa flexibilização introduzida pelo NPM (Sterck & Bouckaert, 2006). De assinalar que movimento semelhante foi registado no setor privado, na sequência de um número tendencialmente crescente de (mega) fraudes financeiras (Geiger, Cooper & Boyle, 2004; Shapiro & Matson, 2008; Singleton, 2008), as quais determinaram inclusive a publicação, nos Estados Unidos, de vários regulamentos sobre controlo interno (Public Company Accounting Oversight Board [PCAOB], 2004⁴²; Securities and Exchange Commission [SEC], 2003; SOX, 2002).

4.1. Conceito e objetivos de controlo interno

O conceito de *Controlo Interno* (CI) pode ter significados algo distintos para públicos diversos, pelo que convém, desde já, clarificá-lo.

Embora a sua origem radique no controlo da contabilidade (ou escrituração, como então era mais vulgarmente designada), ou como um elemento fundamental para se obterem relatos financeiros de qualidade (Altamuro & Beatty, 2010), o CI tornou-se nas últimas décadas um conceito com maior e mais ambiciosa abrangência (Leitch,

⁴² A Auditing Standard nº 2, substituída, a partir de 2007, pela Auditing Standard nº 5.

2008), indo atualmente além da sua noção original e assumindo um papel determinante no bom funcionamento das instituições e na realização dos seus objetivos (Laski, 2006).

De acordo com a *International Standards on Auditing* (ISA) 315 da *International Federation of Accountants* (IFAC, 2006, p. 55) o CI corresponde a um "*process designed, implemented and maintained by those charged with governance, management and other personnel to provide reasonable assurance about the achievement of an entity's objectives with regard to reliability of financial reporting, effectiveness and efficiency of operations, and compliance with applicable laws and regulations*".

Em nossa opinião trata-se de uma definição que adere muito bem aos propósitos das nossas questões de investigação, dada a ênfase que coloca na conformidade das operações com a Lei e com os regulamentos e na racionalização da gestão; esta definição é muito próxima da apresentada pela *Statement on Auditing Standards* (SAS) nº 109, outorgada pela *AU Section 314 [§ 41]* (American Institute of Certified Public Accountants [AICPA], 2008).

Contudo, considera-se que a definição de CI proposta pela *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI, 2004, p. 6) é ainda mais próxima dos objetivos que desejavelmente aquela realidade deve ter numa instituição pública: "*internal control is an integral process that is effected by an entity's management and personnel and is designed to address risks and to provide reasonable assurance that in pursuit of the entity's mission, the following general objectives are being achieved:*

- *executing orderly, ethical, economical, efficient and effective operations;*
- *fulfilling accountability obligations;*
- *complying with applicable laws and regulations;*
- *safeguarding resources against loss, misuse and damage".*

A INTOSAI caracteriza ainda o CI como um processo dinâmico, que procura ajustar-se continuamente às mudanças internas e externas que a organização enfrenta.

Com maior ou menor proximidade, as definições apresentadas têm como referência a proposta pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*, no documento emitido sob o título *Internal Control – Integrated*

Framework, onde se acrescenta que a abrangência, cada vez maior, da utilidade que o CI parece ter na vida das organizações, tem conduzido a preocupações com a sua melhoria contínua, dado que o mesmo "*is looked upon more and more as a solution to a variety of potential problems*" (COSO, 1992, p. 3).

Para compreender cabalmente o que é um SCI, há, segundo Steinberg e Faulk (1991), quatro ideias fundamentais a reter:

- o controlo interno é orientado para o cumprimento dos objetivos duma entidade, nomeadamente no que respeita às suas operações (objetivos de rentabilidade ou de quota de mercado, por exemplo), ao seu relato financeiro ao cumprimento da lei e dos regulamentos;
- o controlo interno é um processo, ou seja, é um meio para atingir determinados fins e não um fim em si mesmo; nesta perspetiva o controlo interno é um conjunto de ações, integradas nos processos organizacionais e de gestão;
- o controlo interno é efetuado fundamentalmente pelas pessoas⁴³ – não apenas por manuais e formulários – mas, por pessoas a todos os níveis da organização, afetando necessariamente as suas ações e o seu desempenho;
- não se pode esperar que o controlo interno proporcione mais do que uma garantia razoável de que os objetivos sejam atingidos, ou seja, não se pode esperar uma segurança absoluta do cumprimento dos objetivos apenas como resultado do adequado e efetivo funcionamento do SCI.

Numa perspetiva mais exaustiva, para o AICPA (2008), Carmichael, Willingham e Schaller (1996), Costa (2010) e Pany e Whittington (1977), os objetivos do CI – que consideram estar, genericamente, relacionados com a salvaguarda dos ativos da entidade bem como o correto e integral registo dos mesmos e das transações – visam assegurar que:

- as transações são executadas de acordo com a autorização e/ou orientação da administração, tendo em conta as políticas, planos e procedimentos previamente estabelecidos;

⁴³ Ainda que, atualmente, haja diversos controlos efetuados automaticamente através das TIC, ou com o seu apoio.

- as transações são adequadamente registadas, de forma a permitir a preparação das demonstrações financeiras de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites e/ou com outras normas aplicáveis, assim como a manter o integral registo e o controlo dos ativos da entidade;
- o acesso aos ativos só acontece nos termos definidos pela Administração e com o seu acordo;
- os ativos são periodicamente confrontados fisicamente com os seus registos contabilísticos, de forma a detetar e justificar diferenças;
- os recursos são económica e eficientemente utilizados;
- os objetivos, estabelecidos para as operações ou programas, são cumpridos;
- a atividade da entidade cumpre a legislação e regulamentação aplicável;
- a informação económica e financeira reflete de forma verdadeira e apropriada a situação patrimonial e os resultados da entidade.

Numa perspetiva operacional é comum sistematizar os objetivos do CI, anteriormente referidos, de acordo com os seguintes requisitos:

- *Autorização e aprovação* – as transações devem ser executadas de acordo com a autorização genérica ou específica da Administração, eventualmente sob delegação de competências da mesma.
- *Conformidade legal* – as transações são desenvolvidas no respeito pelo quadro legal aplicável.
- *Validade* – as transações registadas representam acontecimentos que efetivamente ocorreram.
- *Precisão no registo* – as transações são registadas com precisão e rigor, no que respeita a:
 - ✓ *Conta* – são classificadas adequadamente de acordo com o plano de contas em vigor.
 - ✓ *Montante* – são registadas pelo valor correto.
 - ✓ *Período* – são registadas no período em ocorreram e/ou a que dizem respeito.
 - ✓ *Detalhe* – são registadas, se necessário, com informação complementar em registos subsidiários.
- *Economia e eficiência* – avaliação do cumprimento destes critérios nas operações e nas transações desenvolvidas.
- *Conformidade* – das transações com as políticas, planos e programas da entidade e, consequentemente, com a sua missão.

- *Salvaguarda* – o acesso físico aos ativos é limitado às pessoas designadas para tal; devem ser tomadas medidas físicas de segurança e a responsabilidade pela custódia física dos ativos é atribuída a pessoas independentes das responsáveis pelo seu registo e das competentes para autorizar as transações (segregação de funções).
- *Reconciliação* – os registos contabilísticos devem ser periodicamente confrontados com os respetivos elementos patrimoniais (conferências físicas e documentais), e as diferenças devem ser identificadas, investigadas, justificadas e, se necessário, determinar a correção dos registos.

Deve salientar-se que, seja qual for a "taxonomia" de objetivos, qualquer procedimento de controlo é normalmente concebido para atingir mais do que um tipo de objetivos (Steinberg & Faulk, 1991), por exemplo, a salvaguarda do património da entidade e a precisão no registo das operações relacionadas com o mesmo.

Contudo, existem diversos modelos de CI, normalmente desenvolvidos por organizações de profissionais, de que se apresentam, na secção seguinte, os que são geralmente considerados como mais importantes ou mais generalizados.

Independentemente do modelo escolhido, o CI é considerado essencial para o sucesso de qualquer organização, especialmente no atual ambiente altamente competitivo e de grande complexidade em que desenvolvem a sua atividade (Colbert, 2008), permitindo mesmo, segundo alguns autores, às organizações adaptarem-se rapidamente a mudanças no ambiente em que atuam e nas preferências dos seus clientes; ver, por exemplo Ratcliffe e Landes (2009). Esta perspetiva – relação entre sucesso da organização e CI – já defendida por Aldridge e Colbert (1994) e por Solomon et al. (2000) há alguns anos, é atualmente ainda mais verdadeira, dado que a complexidade do meio em que as organizações atuam tem-se acentuado nos últimos anos, sob diversas perspetivas, em especial nas vertentes financeira e jurídico-legal. Assim, o CI surge como uma questão de prioridade, não de recursos, para a administração (Rittenberg, 2006). Dada a sua importância, são cada vez mais as entidades que se preocupam em avaliar os SCI das instituições, ou conhecer os resultados de tal avaliação, nomeadamente, os investidores e os credores, no caso de entidades privadas, e as entidades fiscalizadoras e tutelares, no caso de entidades públicas.

Leitch (2008) vai mais longe e defende mesmo que, caso seja devidamente concebido, implementado e enquadrado, o SCI é um instrumento suscetível de criar valor na organização.

Por sua vez Hightower (2009) considera que o CI é mais do que um papel e uma responsabilidade, perspetivando-o como uma filosofia, uma cultura e uma forma de pensar. Considera ainda, aquela autora, que um CI robusto auxilia a gestão a atuar em ambientes competitivos e em mutação acelerada, antecipando as necessidades dos "clientes" e identificando quando e onde reestruturar para assegurar a sobrevivência da instituição.

Há ainda autores (e.g. Marques, 2008, p. 125) que vão mais longe e consideram fundamental para uma correta implementação da contabilidade analítica, a "existência de um adequado sistema de controlo interno".

Para cumprir os objetivos de controlo, identificados nas páginas precedentes, e considerando a crescente mutabilidade do meio envolvente, o CI tem que ser um processo dinâmico, que se adapte continuamente aos novos desafios que as organizações enfrentam (INTOSAI, 2004).

De salientar, finalmente, que, face à sua importância, a responsabilidade pela adequação, eficácia e bom funcionamento do SCI é fundamentalmente da gestão das instituições (Aldridge & Colbert, 1994; Brune, 2004; Changchit & Holsapple, 2004; Hubbard, 2003; Moeller, 2004; Ramos, 2004b), sem o empenho da qual o CI não funciona efetiva e adequadamente.

4.2. Modelos de controlo interno

Embora com objetivos similares e vários procedimentos comuns, existem diversos modelos de controlo interno, cuja denominação se confunde por vezes com a da entidade onde tiveram origem ou a dos documentos que os divulgaram. Entre tais modelos salientam-se o COSO, o CobiT, o SAC, as SAS 55 e 78, o IFAC e o INTOSAI, entre outros menos generalizados. Relativamente a tais modelos far-se-á, em seguida, uma breve análise dos que se consideram mais importantes para o desenvolvimento deste trabalho.

4.2.1. O modelo COSO

Este modelo recebeu o nome do organismo que o propôs: o *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)*, fundado em 1985, com o objetivo de melhorar a qualidade do relato financeiro, através da identificação e prevenção das causas que originam erros ou fraudes no mesmo. Como um dos fatores determinantes para a melhoria da qualidade do relato financeiro normalmente identificado é o SCI, o COSO debruçou-se sobre esta matéria e, em 1992, propôs um quadro integrado de controlo interno⁴⁴, que constituísse um padrão para as instituições, públicas ou privadas, poderem avaliar e melhorar os respetivos sistemas (Institute of Internal Auditors [IIA], 1998).

O COSO assumiu-se como uma referência para a maior parte dos modelos desenvolvidos posteriormente.

Após o documento inicial de 1992 (COSO I) produzido pelo *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, já referido, vária outra documentação sobre Controlo Interno tem sido emitida por este organismo, de que se destacam:

- *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*, em 2004 (também designado por COSO II); e
- *Guidance on Monitoring Internal Control Systems*, em 2009.

O COSO define CI nos termos já referidos anteriormente, evidenciando nessa definição um conjunto de formulações associadas:

- o CI é um processo – planeado, executado e monitorizado – integrado no processo de gestão (Curtis & Wu, 2000);
- é um meio para atingir um determinado fim, e não um fim em si mesmo;
- embora dando especial ênfase ao relato financeiro, o CI vai para além dele, preocupando-se com o cumprimento dos objetivos globais da organização (Rittenberg, 2006), nomeadamente no que respeita à eficácia e eficiência das operações e à conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis à sua atividade;

⁴⁴ COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (1992) – *Internal Control – Integrated Framework*, COSO, USA.

- embora seja frequentemente apoiado por TI, o CI é assegurado pelas pessoas, atribuindo papéis e responsabilidades a todos os membros em todos os níveis da organização, incluindo os dirigentes, que devem ser os principais promotores e motivadores do processo de controlo;
- o processo de controlo deve estar devidamente documentado em manuais e formulários;
- apenas se pode esperar do CI que forneça uma razoável segurança, e não uma segurança absoluta, à gestão e à administração da organização; esta situação (ausência de certeza) resulta de vários fatores, como sejam, potenciais falhas no processo de decisão, relação custo/benefício que pode reduzir os níveis de controlo, falhas humanas e/ou erros no sistema, conluio entre duas ou mais pessoas e sabotagem por parte da própria administração/gestão (estas limitações ao CI serão desenvolvidas na secção 4.4.);
- o CI está orientado para atingir objetivos em diferentes, mas sobrepostas, categorias (ao nível das operações, do relato financeiro, da conformidade), em que cada uma requer ações ou procedimentos de controlo diferentes e cuja eficácia é distinta de categoria para categoria;
- no ambiente de controlo, além de competências gestionárias e de governação, integram-se valores éticos e de integridade pessoal.

As organizações, em particular as empresas, desenvolvem a sua atividade em contextos onde fatores como a globalização, as mudanças tecnológicas, as alterações nos mercados (incluindo os mercados financeiros), na competição e na regulação criam incerteza. A incerteza para as organizações decorre igualmente das suas próprias opções estratégicas, que encerram normalmente riscos e oportunidades (COSO, 2004). O agravamento do clima de incerteza, no início deste século, levou o COSO a rever o COSO I, dando uma ênfase especial, nesse processo, à gestão do risco. Deste processo resulta a *framework* conhecida como COSO II: a *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*.

Este relatório, que surge na sequência de um projeto iniciado em 2001, resulta de um aumento da preocupação com a gestão do risco nas organizações; tal preocupação determinou a necessidade de estabelecer uma estratégia sólida para identificar, avaliar e

gerir os riscos a que as empresas estão sujeitas. O período durante o qual este trabalho foi desenvolvido "was marked by a series of high-profile business scandals and failures where investors, company personnel, and other stakeholders suffered tremendous loss" (COSO, 2004, p. v). Na sequência daqueles acontecimentos surgiram solicitações de melhoria dos processos de governação das empresas e de gestão de riscos, por meio de novas leis, de regulamentos e de padrões a serem seguidos. A necessidade de uma estrutura de gestão de riscos, capaz de fornecer os princípios e conceitos fundamentais, com uma linguagem comum, objetivos e orientação claros, tornou-se ainda mais necessária.

O COSO assume como premissa, na formulação da *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*, que qualquer entidade, tenha ou não fins lucrativos, existe para acrescentar valor para os seus *stakeholders* (COSO, 2004). Na base de tal premissa está a asserção de que a incerteza apresenta riscos, mas encerra também oportunidades, tendo consequentemente o potencial de reduzir ou de acrescentar valor. Dessa forma, o desafio para a gestão é determinar o nível de risco que está disposta a aceitar, no seu esforço para aumentar valor para os *stakeholders*.

Segundo o COSO (2004) o valor é maximizado quando a gestão estabelece estratégias e objetivos para obter um equilíbrio ótimo entre metas de crescimento e de retorno do investimento, por um lado, e os riscos associados, bem como a utilização eficiente e eficaz dos recursos na prossecução dos objetivos da entidade, por outro. Neste sentido, a gestão do risco, suportada pelo COSO II, visa:

- **o alinhamento da estratégia com a propensão ao risco** da entidade, avaliando as alternativas estratégicas face a tal propensão, fixando objetivos em conformidade com a estratégia selecionada e desenvolvendo mecanismos para gestão dos riscos associados;
- **a melhoria da resposta ao risco**, selecionando-a de entre várias alternativas – evitar, reduzir, partilhar ou aceitar o risco – após as identificar e avaliar com rigor;
- **a redução de surpresas e prejuízos operacionais**, identificando potenciais acontecimentos, avaliando o risco e estabelecendo as respostas adequadas à eliminação ou redução de prejuízos;

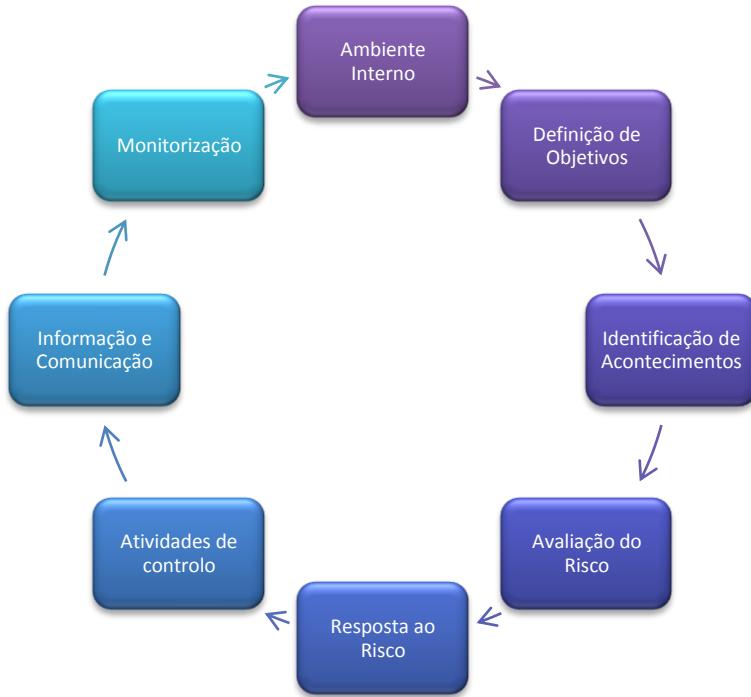
- **a identificação e a gestão dos riscos transversais** a toda a organização, considerando nessa gestão, além dos riscos considerados numa perspetiva individual, os efeitos noutras dimensões ou estratégias da organização resultantes da resposta a tais riscos; ou seja, há que identificar e compreender a inter-relação entre os riscos, verificando o impacto que a resposta a um terá noutro(s);
- **proporcionar respostas integradas a riscos múltiplos:** dada a diversidade de riscos inerentes aos processos de negócio é possível e desejável encontrar respostas integradas para gerir simultaneamente diversos riscos;
- **agarrar oportunidades:** considerando um quadro geral de acontecimentos potenciais, em vez de se identificarem apenas os riscos potenciais, é possível identificar também oportunidades para a entidade criar valor;
- **a melhoria da utilização do capital,** dado que a obtenção de informação robusta sobre os riscos permite avaliar eficazmente as necessidades globais de capital e melhorar a sua alocação.

Nesta *framework* o SCI comprehende oito componentes inter-relacionadas (COSO, 2004):

- **Ambiente Interno** – da responsabilidade da gestão de topo, define uma filosofia relativamente ao risco e estabelece o nível de propensão ao risco, influenciando a consciência de controlo dos seus membros, constituindo a base para as restantes componentes de controlo interno (Campbell, Campbell & Adams, 2006; Deshmukh, 2004; Ramos, 2004a) e assegurando disciplina e estrutura do sistema. Trata-se da componente mais difícil de concretizar, dado que tem a ver com a cultura global da organização. Esta componente inclui fatores como os a integridade, os valores éticos e a competência profissional do pessoal da organização; a filosofia e o estilo de gestão; a delegação de autoridade e de responsabilidade; a afetação e desenvolvimento dos recursos humanos; o grau de envolvimento da administração na condução dos negócios.
- **Definição de Objetivos** – os objetivos são fixados pelo nível da gestão responsável pela estratégia da entidade; qualquer entidade enfrenta um conjunto de riscos internos e externos e o estabelecimento dos objetivos aparece como uma pré-condição para a identificação de acontecimentos que

afetem a sua atividade, para a avaliação do risco e para a escolha das respostas a tais riscos; finalmente, importa referir que os objetivos devem estar alinhados com a missão da entidade e com a sua propensão ao risco.

- **Identificação de Acontecimentos** – os potenciais acontecimentos que representam um risco, porque podem ter impacto na atividade da entidade e no alcance dos seus objetivos, devem ser previamente identificados, independentemente da sua origem externa ou interna; tal identificação deve separar os que representam oportunidades daqueles que representam riscos, e daqueles que incorporam simultaneamente oportunidades e riscos.
- **Avaliação do Risco** intrínseco da entidade – corresponde à identificação, análise e avaliação dos riscos relevantes, externos e internos, inerentes à atividade de qualquer entidade, e que podem condicionar a prossecução dos seus objetivos e a salvaguarda dos seus ativos. Dessa forma constitui-se uma base para a determinação de como tais riscos devem ser geridos.
- **Resposta ao Risco** – devem ser identificadas e avaliadas cuidadosamente várias alternativas de resposta aos riscos, que incluem evitar, aceitar, reduzir ou partilhar o risco; os gestores devem selecionar as ações que alinhem os riscos com a tolerância ou a propensão da entidade relativamente ao risco.
- **Atividades de Controlo** – são as políticas e procedimentos que visam assegurar que as diretivas da Administração são cumpridas; tais atividades são transversais a toda a organização, e incluem atividades tão diversas como aprovações, autorizações, verificações, reconciliações, análises de desempenho, segregação de funções, segurança dos ativos.
- **Informação e Comunicação** – os sistemas que suportam a identificação, recolha e troca de informação pertinente para a atividade da organização, sob formas e nos prazos adequados, que permitam às pessoas cumprir com as tarefas e responsabilidades que lhes estão cometidas, bem como gerir e controlar a entidade.
- **Monitorização** – é o processo que avalia permanentemente a qualidade e a efetiva aplicação dos procedimentos de controlo interno, a fim de introduzir os ajustamentos necessários, em qualquer das restantes componentes. Daqui resulta que o CI é um processo dinâmico e contínuo, como se representa na figura 4.1.

Figura 4.1. O Controlo Interno: um processo dinâmico

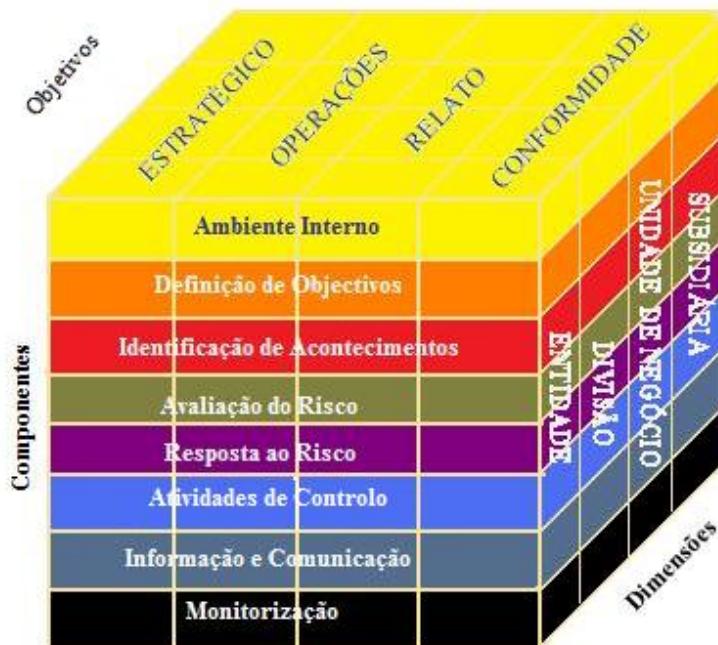
Nota. Construção própria.

Considerando que estas componentes têm objetivos de diversa natureza – relacionados com opções estratégicas, com o controlo das operações, com a fidedignidade do relato financeiro e com a conformidade da atividade da entidade com a legislação aplicável – e que atuam sobre a organização, considerando as suas diversas dimensões – a entidade como um todo, mas também segmentada até à sua unidade mais simples – o COSO representa a sua *framework* através de um cubo, conforme ilustrado na figura 4.2.

Vamos agora analisar um pouco mais detalhadamente cada uma aquelas oito componentes.

4.2.1.1. Ambiente interno

O ambiente interno define a cultura da organização neste domínio, influenciando a consciência de controlo dos seus trabalhadores; constitui o alicerce para (e influencia) todas as outras componentes do controlo interno, assegurando a disciplina necessária e a estrutura adequada. Além disso, o ambiente interno tem uma influência determinante na forma como o negócio é estruturado em atividades, os objetivos são estabelecidos e os riscos são identificados e avaliados e encetadas as ações correspondentes.

Figura 4.2. O modelo COSO II

Nota. Fonte: COSO (2004).

Esta componente, que influencia marcadamente o *design* e a implementação das atividades de controlo, dos sistemas de informação e comunicação e das atividades de monitorização, é determinada pela história e pela cultura da entidade.

O impacto de um ambiente interno inadequado tem um espectro bastante vasto, "possibly resulting in financial loss, a tarnished public image, or a business failure" (COSO, 2004, p. 34).

Esta componente inclui os seguintes elementos:

- *Filosofia de gestão do risco* – este elemento corresponde ao conjunto de valores da entidade e de crenças e de atitudes partilhadas pela gestão, que caracterizam a forma como a entidade considera o risco em tudo o que faz, desde a definição e implementação de estratégias até às atividades quotidianas; tal conjunto define, nomeadamente, como os riscos do negócio são identificados, quais podem ser aceites e como serão acompanhados e geridos; esta filosofia é refletida virtualmente em várias dimensões da gestão da entidade: orientações de política, comunicações escritas ou orais e processo de tomada de decisão; se a gestão enfatiza orientações escritas, padrões de comportamento, indicadores de desempenho ou opta por

funcionar mais informalmente está a transmitir, através das suas atitudes, uma determinada filosofia de funcionamento.

- *Propensão para o risco* – este elemento corresponde ao nível de risco que a entidade está disponível para aceitar, resulta da filosofia de gestão do risco e influencia a cultura da entidade e o seu estilo de funcionamento; este elemento, que deve ser considerado na escolha e na definição de estratégias, pode ser expresso qualitativamente (alto, moderado, baixo) ou quantitativamente (balanceando metas de crescimento e de lucro com vários cenários de risco).
- *Conselho de administração* – este é um elemento crítico, que influencia os restantes elementos do ambiente interno; a consciência de controlo duma entidade é significativamente influenciada pelos responsáveis pela sua governação. Os atributos que conduzem ao incremento de tal consciência incluem: uma atitude de independência do órgão de governação face à gestão, a experiência e a estatura profissional dos seus membros, a extensão do seu envolvimento nas atividades e no seu controlo, a adequação das suas ações, as informações que recebem, o grau em que questões difíceis são levantadas e acompanhadas com a gestão, e a sua interação com os auditores internos e externos. Outras atribuições importantes dos responsáveis pela governação da entidade incluem a supervisão da estrutura e efetivo funcionamento dos procedimentos de alarme, bem como a revisão permanente da eficácia do SCI; programas de supervisão bem implementados são determinantes para evitar o desperdício, a fraude e o abuso, para assegurar a conformidade dos procedimentos com a lei e para avaliar o desempenho organizacional (Hightower, 2009).
- *Valores éticos e comportamento íntegro* – a estratégia e os objetivos duma entidade e a forma como eles são implementados refletem necessariamente as preferências, os juízos de valor e os estilos da sua gestão, refletindo-se em padrões de comportamento, em níveis de integridade e de compromisso com a ética. Dado que a adequação e efetivo funcionamento do CI dificilmente se consegue sobrepor aos níveis de integridade e aos valores éticos das pessoas responsáveis pela sua criação, administração e monitorização, aqueles valores são considerados como elementos essenciais do SCI, na medida em que condicionam a sua eficácia. Um comportamento ético e íntegro da

gestão está intimamente relacionado com os padrões de conduta ética existentes na organização e com a forma como tais padrões são disseminados e reforçados na prática, incluindo as ações da administração para eliminar ou reduzir incentivos e tentações que possam induzir atos desonestos, ilegais ou pouco éticos. Nesta prática inclui-se também a comunicação ao pessoal dos valores da entidade e dos padrões de comportamento através de declarações de política e de códigos de conduta e de exemplos de comportamentos éticos dados pela própria gestão de topo. Há diversas formas de comunicar tais valores, como, por exemplo, o relato de histórias de comportamento ético através de apresentações, de *newsletters* ou de quaisquer outros meios que permitam enfatizar através de toda a organização a valorização de tais comportamentos (Campbell et al., 2006).

- *Compromisso com a competência* – entende-se por competência, em sentido lato, o conjunto de conhecimentos e aptidões específicas necessárias à realização das tarefas que definem o conteúdo funcional de um indivíduo. Este compromisso inclui a consideração pela gestão da entidade sobre os níveis de competência exigidos para cada trabalho e como esses níveis se traduzem em conhecimentos e aptidões específicas, de forma a recrutar os profissionais adequados a cada tipo de tarefas.
- *Estrutura organizacional* – a estrutura organizacional duma entidade proporciona o quadro global para planear, dirigir e controlar as suas operações e para assegurar o cumprimento dos seus objetivos; tal estrutura inclui a forma e a natureza das suas unidades organizacionais, bem como as respetivas funções e inter-relacionamento. Nesta estrutura devem estar bem definidas as responsabilidades individuais e as linhas de autoridade. A adequação da estrutura organizacional depende da dimensão e da natureza da atividade da entidade.
- *Atribuição de autoridade e responsabilidade* – este aspeto inclui a forma como a autoridade e a responsabilidade sobre as atividades operacionais é atribuída ou delegada, bem como as hierarquias e as relações funcionais estabelecidas. Inclui, igualmente, as políticas relacionadas com a definição do que são práticas de negócio adequadas, o conhecimento e a experiência do pessoal-chave da instituição e os recursos disponibilizados para a realização das diversas funções. Abrange ainda os métodos utilizados para

assegurar a divulgação (e que os destinatários compreendem a mensagem) dos objetivos da entidade, de como as suas ações individuais se inserem e influenciam a prossecução daqueles objetivos e da delimitação precisa do seu campo de responsabilidade.

- *Políticas e práticas de gestão de recursos humanos* – trata-se das políticas e práticas de gestão de recursos humanos relacionadas com o recrutamento, a orientação, o treino (ou formação), a avaliação, a assessoria técnica, a promoção, a remuneração e outras compensações e as ações corretivas a considerar no desenvolvimento das suas tarefas. Assim, incluem-se, por exemplo, neste elemento, aspetos como: critérios para recrutamento dos indivíduos mais qualificados (com ênfase na sua formação académica, na sua experiência anterior, nos seus desempenhos anteriores e na evidência de comportamentos íntegros e éticos) que demonstram o empenho da entidade em dispor de pessoal competente e confiável; políticas de formação que comuniquem prospetivamente papéis e responsabilidades e que incluam práticas como a frequência de ações de formação e de seminários que ilustrem os níveis esperados de desempenho e de comportamento; promoções orientadas segundo avaliações periódicas de desempenho demonstram o compromisso da entidade com a progressão do pessoal qualificado para níveis superiores de responsabilidade.

4.2.1.2. Definição de objetivos

A definição de objetivos é uma componente que deve anteceder a identificação dos acontecimentos relevantes, a avaliação do risco e o estabelecimento de respostas para gerir os riscos.

Há um conjunto de aspetos a ter em consideração no que respeita a esta componente:

- *Objetivos estratégicos* – com base na missão da entidade são definidos objetivos estratégicos, são formuladas as estratégias para os atingir, definido um conjunto de operações conducentes à prossecução de tais objetivos e estabelecidos objetivos de conformidade e de relato; ao considerar diferentes formas de atingir os objetivos estratégicos, a gestão identifica riscos associados com um conjunto de escolhas estratégicas e as respetivas

consequências; as técnicas de gestão de risco são usadas na definição de estratégias e de objetivos.

- *Objetivos relacionados* – é importante fixar os objetivos adequados que suportem e estejam alinhados com cada uma das estratégias selecionadas; tais objetivos são relativos às diversas atividades da entidade e críticos para o seu sucesso. Neste processo identificam-se normalmente os fatores críticos de sucesso aos vários níveis (entidade, unidade de negócio, função, departamento, indivíduo), identificando-se, simultaneamente, critérios para avaliar o desempenho da entidade e dos diversos agentes que contribuem para o mesmo. Os objetivos devem ser facilmente comprehensíveis e mensuráveis. Há, a este nível, algumas categorias de objetivos comuns à generalidade das entidades: **objetivos operacionais** (os que se relacionam com a eficiência e a eficácia da entidade, bem como com metas de rendibilidade e de desempenho e com a salvaguarda de recursos), **objetivos de relato** (os que se referem à credibilidade do relato, financeiro e não financeiro) e **objetivos de conformidade** (os relativos ao cumprimento da lei e de regulamentos relevantes).
- *Realização dos objetivos* – os objetivos não têm todos a mesma importância e prioridade para uma entidade; enquanto esta tem uma razoável segurança relativamente ao alcance de alguns objetivos, o mesmo não acontece com outros. Enquanto a entidade consegue implementar procedimentos de controlo relativamente a objetivos de relato e de conformidade, o controlo sobre objetivos operacionais ou estratégicos é menos eficaz, dado que os mesmos dependem, por vezes, de fatores externos. Ou seja, a segurança no alcance dos primeiros, resultante do CI, é muito superior relativamente à realização do segundo tipo de objetivos.
- *Objetivos selecionados* – a gestão de risco ao selecionar objetivos deve ter em consideração a missão da entidade, e o contributo daqueles para o seu cumprimento, bem como o alinhamento dos mesmos com o nível de propensão ao risco da entidade.
- *Propensão ao risco* – o nível de risco aceite é estabelecido pela gestão da entidade, sob supervisão do respetivo conselho de administração, funcionando como uma linha diretriz nas opções estratégicas. As

organizações não lucrativas expressam a propensão ao risco como o nível de risco que podem aceitar no processo de criação de valor para os seus *stakeholders*.

- *Tolerância ao risco* – a tolerância ao risco é o intervalo de variação no cumprimento dos objetivos, ou seja, corresponde à definição de um intervalo, definidor de um mínimo e de um máximo, no qual se deve encaixar a realização de um determinado objetivo.

4.2.1.3. Identificação de acontecimentos

Considera-se como acontecimento qualquer incidente ou ocorrência, proveniente duma origem interna ou externa, suscetível de afetar a implementação da estratégia ou a realização dos objetivos. Tais acontecimentos podem ter impacto negativo, positivo ou ambos, podendo constituir ameaças ou oportunidades. No processo de identificação de acontecimentos a gestão sabe que a incerteza existe, mas não sabe quando e onde o acontecimento irá ocorrer, e desconhece o seu impacto concreto.

Estes acontecimentos podem ser óbvios ou de difícil identificação e os seus efeitos podem ser significativos ou inconsequentes. De qualquer forma, independentemente da sua probabilidade de ocorrência, todos os acontecimentos identificados devem merecer atenção, sobretudo se o seu potencial impacto sobre o alcance de um objetivo é significativo.

Há, nesta componente, um conjunto de aspetos a ter em consideração:

- *Fatores que influenciam a ocorrência de acontecimentos* – há um conjunto de fatores internos e externos que originam os acontecimentos que podem condicionar a implementação de estratégias ou a realização de objetivos, pelo que é necessário compreendê-los integralmente, a fim de agir em conformidade com o risco e/ou a oportunidade que possam representar. De entre os fatores externos salientam-se os fatores **económicos** (os que têm a ver com as condições económicas em que as entidades operam, como por exemplo as condições de financiamento), **naturais** (relacionados com inundações, terramoto ou outros eventos naturais que possam causar danos materiais e/ou humanos), **políticos** (alterações nas políticas governamentais que podem causar impactos na abertura ao exterior ou na política fiscal, por exemplo), **sociais** (alterações demográficas provocam alterações na procura) e **tecnológicas**

(por exemplo, novas ferramentas tecnológicas podem alterar a forma de relacionamento entre a entidade e os seus clientes e fornecedores). Como fatores internos destacam-se: **infraestrutura** (possibilidade de ocorrência de quebras ou paragens de atividade, que condicionem a resposta às solicitações dos clientes), **pessoal** (possibilidade de ocorrência de acidentes de trabalho, de atividades fraudulentas, de caducidade não desejada de contratos de trabalho), **processos** (alterações nos processos da entidade não programados e sustentados com formação e informação, podem suscitar erros) e **tecnologia** (exposição a violações de segurança e possibilidade de inoperacionalidade dos sistemas).

- *Técnicas de identificação de acontecimentos* – uma metodologia de identificação de acontecimentos deve compreender uma combinação de técnicas e de ferramentas de apoio. A identificação de acontecimentos deve ter uma dupla perspetiva: o passado e o futuro. Estas técnicas variam em nível de sofisticação, bem como na seleção de quais devem ser utilizadas em cada entidade. Entre tais técnicas destacam-se: **inventário de acontecimentos** (listagem de potenciais acontecimentos, habituais ou previsíveis num determinado setor de atividade), **análise interna** (deve ser um processo de rotina, feita através do próprio pessoal, visando auscultar a opinião dos *stakeholders* ou de peritos de outras unidades de negócio), **sinais de alarme** (instalar, por exemplo através de indicadores, sinais de alarme que disparam sempre que se verifiquem desvios face a determinados objetivos), **workshops e entrevistas** (dirigidas por um animador, permite identificar acontecimentos com base na experiência dos membros da equipa), **análise de fluxos processuais** (considerando os fatores externos e internos que afetam os *inputs* ou as atividades de um processo, podem ser identificados os acontecimentos que podem afetar a realização dos objetivos do processo), **indicadores de acontecimentos** (através da monitorização de dados relacionados com acontecimentos, a entidade consegue identificar a existência das condições que os promovem) e **dados sobre acontecimentos que originaram perdas** (a existência de repositórios de dados sobre acontecimentos que originaram perdas para a entidade é uma importante fonte de informação para identificar tendências e as causas dos mesmos).

- *Interdependências* – os acontecimentos não ocorrem, muitas vezes, isoladamente; um acontecimento pode despoletar outro(s) ou podem ocorrer concomitantemente. No processo de identificação de acontecimentos, deve procurar compreender-se como os acontecimentos se relacionam entre si, o que permitirá uma melhor gestão do risco.
- *Categorias de acontecimentos* – é habitual agrupar os acontecimentos em categorias, o que permite determinar melhor as oportunidades e os riscos associados a cada um. É comum a categorização dos acontecimentos de acordo com os fatores, internos e externos, que os influenciam.
- *Distinção entre riscos e oportunidades* – os acontecimentos podem ter impactos positivos, impactos negativos ou ambos. Acontecimentos que têm um impacto negativo, ou seja, que afetam negativamente o cumprimento dos objetivos da entidade, requerem uma avaliação cuidada e uma resposta adequada. Os acontecimentos com impacto positivo representam oportunidades, ou uma redução de outros riscos, traduzindo-se numa potencial criação de valor ou suporte ao cumprimento de objetivos; uma vez identificado este tipo de acontecimentos, eles devem ser encaminhados para os responsáveis pela definição de objetivos e de estratégias (se representam oportunidades), ou ser considerados na resposta ao risco da entidade (se representam redução de riscos).

4.2.1.4. Avaliação do risco

Independentemente da sua dimensão, estrutura, natureza ou setor de atividade, todas as entidades enfrentam riscos internos e externos, com impacto aos vários níveis da organização.

Antes de continuar impõe-se definir o que se entende por risco no contexto deste trabalho, dado que não há uma definição única – aplicável em todos os domínios – para este conceito (Fischhoff, Watson & Hope, 1984). O primeiro passo, para se definir risco, é, segundo os mesmos autores, determinar as consequências que ele deve incluir num dado contexto. No contexto que interessa para este trabalho, risco pode ser definido como uma situação em que uma melhoria imediata do controlo deve ser implementada, de forma a assegurar que os objetivos organizacionais são atingidos (Woods, 2009). Uma perspetiva mais generalista, mas igualmente aplicável, é a

proposta por Elst e Daelen (2009) que definem risco como a probabilidade de um evento indesejável ou como a variabilidade de resultados futuros que afetem negativamente a organização. Dado o contexto em que esta tese vai ser desenvolvida, e o seu objeto – o SCI –, adota-se a definição de Woods (2009), dada a preocupação eminente com a melhoria do CI que está na base do modelo a propor; a outra perspetiva, embora englobando, extravasa as preocupações de um modelo de SCI para a área administrativo-financeira, como o que será proposto no capítulo 7.

Os riscos suscetíveis de afetar uma organização, e cuja probabilidade de concretização deve ser minimizada pelo CI, podem resultar de diversos fatores, como sejam, entre outros:

- corrupção ou fraude;
- ciclos económicos;
- globalização;
- iniciativas da concorrência;
- regulação crescentemente exigente;
- pirataria;
- roubo;
- litigância;
- desastres naturais;
- perturbações geopolíticas;
- perturbações no abastecimento de fatores de produção;
- alterações nos padrões de comportamento do consumidor.

Estes riscos podem afetar a capacidade de sobrevivência da entidade, a sua competitividade, a sua situação económico-financeira e a sua imagem pública (COSO, 1992).

Qualquer atividade apresenta um determinado nível de risco, que não é possível eliminar completamente. O papel dos órgãos de gestão da entidade é fixar qual o nível de risco aceitável e desencadear os processos conducentes à minimização da probabilidade de que esse limite seja ultrapassado, isto é, à minimização do risco.

Desta forma, no processo de gestão do risco a gestão considera o *mix* de potenciais futuros acontecimentos relevantes para a entidade e para as suas atividades,

confrontando-os com o perfil de risco da entidade (COSO, 2004). Ao avaliar o risco devem considerar-se quer os acontecimentos esperados, quer os acontecimentos não esperados. De facto, há muitos acontecimentos que são esperados, e cuja gestão já está contemplada nas estratégias implementadas, enquanto outros – os que não são esperados – podem ter um impacto significativo na entidade, pelo que é muito importante tentar preparar planos de contingência para tal tipo de acontecimentos.

A não avaliação, ou uma incorreta avaliação, dos riscos duma entidade pode traduzir-se em custos elevados, em particular na perda de oportunidades ou em danos económico-financeiros. Pelo contrário, uma identificação e correta avaliação do risco pode transformar-se numa vantagem competitiva para a organização. Este processo de avaliação do risco deve ser contínuo, através de um conjunto interativo de ações transversais a toda a organização (COSO, 2004).

Alguns aspectos a considerar na avaliação do risco:

- *Risco inherente e risco residual* – ambos estes tipos de risco devem ser considerados na gestão do risco. Por risco inherente entende-se o risco que existe para uma entidade, na ausência de qualquer ação da gestão que altere a sua probabilidade ou o seu impacto; o risco residual é aquele que subsiste após a resposta da gestão ao risco. A avaliação do risco deve ser dirigida prioritariamente aos riscos inerentes, e só após implementadas as respostas a estes deve a gestão preocupar-se com os riscos residuais.
- *Estimar a probabilidade e o impacto* – a incerteza de potenciais acontecimentos é avaliada sob uma dupla perspetiva: a sua probabilidade de ocorrência e o seu impacto na entidade. Embora seja por vezes difícil definir os acontecimentos a que dar mais atenção, muitas vezes privilegiam-se aqueles que têm maior probabilidade de ocorrer e que tenham maior impacto na entidade. Por outro lado, o horizonte temporal para avaliar os riscos deve ser consentâneo com o das estratégias e objetivos que podem ser afetados pelos mesmos. Na avaliação dos impactos é comum a utilização de medidas de desempenho semelhantes às utilizadas para avaliar o nível de cumprimento dos objetivos.
- *Técnicas de avaliação* – uma metodologia de avaliação de risco inclui uma combinação de técnicas qualitativas e quantitativas. As técnicas qualitativas

são utilizadas quando os riscos não se prestam a ser quantificados, quando os dados disponíveis para tal são insuficientes ou quando a obtenção de tais dados é tão difícil que não resiste a uma análise custo/benefício. As técnicas quantitativas traduzem-se numa análise mais rigorosa, pelo que são usadas em atividades mais complexas e sofisticadas, para complementar as técnicas qualitativas. As técnicas de avaliação quantitativas requerem normalmente um maior esforço e rigor, sendo comum o recurso a modelos matemáticos; são exemplos de tais técnicas o **benchmarking** (comparação de dados entre empresas), **modelos probabilísticos** (teoria dos jogos, por exemplo) e **modelos não probabilísticos** (análises de sensibilidade ou testes de stress, por exemplo).

- *Relações entre acontecimentos* – se os potenciais acontecimentos identificados não estiverem relacionados, devem ser avaliados individualmente; porém, se existir alguma correlação entre tais acontecimentos, ou se eles se combinam e interagem criando diferentes probabilidades de ocorrência e impactos significativos e distintos, devem ser analisados conjuntamente. Enquanto o impacto de um acontecimento isolado tende a ser fraco, o impacto de uma sequência ou de uma combinação de acontecimentos pode ser mais significativo.

4.2.1.5. Resposta ao risco

Existem metodologias para identificar e avaliar o risco, determinando a resposta ao mesmo. Tais metodologias, como se viu nas duas secções precedentes, passam pela avaliação dos riscos em função do seu impacto positivo ou negativo sobre a organização e em termos de probabilidade de ocorrência dos mesmos. A partir desta avaliação os riscos são mapeados de acordo com uma matriz (figura 4.3.) e objeto de decisões adequadas.

Assim, em função da sua posição na matriz, a decisão a tomar será uma das seguintes (COSO, 2004, Hightower, 2009):

- *aceitar* o risco – não encetar qualquer ação que afete a probabilidade ou o impacto do risco e reunir recursos para monitorizar e acompanhar indícios de perigo;

Figura 4.3. Matriz de risco

		Risco Elevado	Risco Crítico
	Impacto	<i>Partilhar</i>	<i>Evitar</i>
		<i>Aceitar</i>	<i>Reducir</i>
	Baixo	Risco Baixo	Risco Médio

Probabilidade

Nota. Adaptada de Hightower (2009)

- *reduzir* – são desencadeadas ações para reduzir a probabilidade ou o impacto do risco, ou ambos; tais ações são implementadas através de decisões diárias da gestão;
- *partilhar* – redução da probabilidade ou do impacto do risco, transferindo ou partilhando com terceiros o risco; tal é conseguido através de técnicas comuns como seguros ou *outsourcing* de algumas atividades;
- *evitar* – eliminar as causas do risco identificadas da estrutura de negócio, ou seja, abandonar atividades que envolvam riscos significativos (por exemplo, abandonando um ramo da atividade) e, consequentemente, minimizar o risco logo na origem.

Esta última hipótese de resposta sugere que nenhuma opção de resposta ao risco, suscetível de reduzir a probabilidade ou o impacto do risco para um nível aceitável, foi identificada. As respostas de redução e de partilha do risco visam ajustá-lo ao nível desejado. A resposta de aceitação significa que o risco inerente já está num nível aceitável.

Para alguns riscos as respostas adequadas são evidentes e consensuais. Porém, para outros, a escolha da resposta adequada requer alguma investigação e análise.

Segundo o COSO (2004), na determinação da resposta ao risco devem ser considerados:

- os efeitos das respostas possíveis na probabilidade e no impacto do risco, e qual a resposta que melhor se adequa à tolerância ao risco da entidade;
- os custos *versus* os benefícios das respostas possíveis;
- as oportunidades que podem resultar ao se proteger a entidade contra os riscos.

A estes três aspetos há que juntar um outro: o possível impacto que a resposta a um risco específico pode ter sobre a exposição da entidade a outros riscos.

Algumas questões a ter em consideração na resposta ao risco:

- *Avaliar respostas possíveis* – os riscos inerentes são analisados e as respostas possíveis avaliadas, com o propósito de os reduzir a um nível residual, que seja compatível com a tolerância ao risco da entidade; por vezes uma resposta individualmente considerada é suficiente, para atingir este objetivo, outras vezes é necessário combinar mais do que uma. Também pode acontecer que uma resposta, por si só, permita reduzir vários riscos simultaneamente. Na avaliação das respostas possíveis, há diversos aspetos a ter em consideração: **avaliar os efeitos das respostas sobre a probabilidade e o impacto do risco** na entidade (tendo em conta acontecimentos passados e tendências, bem como potenciais cenários no futuro), **confrontar custos e benefícios** das possíveis respostas (embora os custos sejam mais fáceis de quantificar do que os benefícios, que resultam de previsões não completamente controladas pela entidade) e **considerar as oportunidades na resposta ao risco** (na resposta ao risco a entidade deve ter em consideração as oportunidades resultantes de determinado acontecimento, e não apenas os riscos que ele representa).
- *Selecionar respostas* – uma vez analisadas as alternativas de resposta ao risco, o decisor escolhe como pretende gerir o risco, selecionando uma resposta ou uma combinação de respostas que permitam ajustar a probabilidade e o impacto do risco ao nível de tolerância da entidade. Na seleção da resposta devem ter-se em consideração eventuais riscos adicionais que resultem da própria resposta, o que pode originar um processo de análise e seleção iterativo. Uma vez selecionada a resposta,

deve ser desenvolvido um plano de implementação da mesma, incluindo as atividades de controlo necessárias.

- *Perspetiva de portfolio* – a gestão do risco numa entidade requer que o risco seja considerado numa perspetiva transversal (ou de portfolio) a toda a entidade. Normalmente a gestão aborda o risco numa perspetiva individual (em cada unidade de negócio, departamento ou função), desenvolvendo a este nível a avaliação dos respetivos riscos e as respostas adequadas de forma a mantê-los dentro dos níveis de tolerância para cada unidade. Com tal perspetiva de risco para as unidades individuais, a gestão de topo de uma entidade fica bem posicionada para ter uma visão de portfólio, para determinar se o perfil de risco residual da entidade é compatível com a sua propensão global ao risco relativamente aos seus objetivos. Esta perspetiva permite, em casos onde o risco global está bastante aquém do nível de propensão ao risco da entidade, aceitar maior nível de risco, como forma de motivar os membros da entidade e de tentar obter maiores níveis de crescimento e/ou de rendibilidade.

Numa perspetiva integrada de avaliação e resposta ao risco é importante destacar a metodologia FMEA (*Failure Mode and Effect Analysis*) e a metodologia FMECA (*Failure Mode, Effects and Criticality Analysis*), uma extensão da primeira.

A metodologia FMEA, que surgiu formalmente na indústria aeroespacial nos meados da década de 60 do século passado, é um método sistemático de identificação de potenciais problemas em produtos ou em processos, com vista a tomar as medidas que previnam a sua ocorrência (Mikulak, McDermott & Beauregard, 2008). Trata-se de uma ferramenta que procura evitar, através da análise de falhas ou riscos potenciais e de propostas de melhoria, que ocorram falhas em projetos, produtos ou processos. Embora tenha surgido associada a processos industriais, tem vindo a ser adaptada a outros setores, nomeadamente aos processos administrativos.

O processo de aplicação da metodologia a um determinado processo envolve várias etapas (Ebrahimipour, Rezaie & Shokravi, 2010):

- descrever o produto ou o processo;
- definir as funções do produto ou do processo;
- identificar os tipos de falha possíveis e os seus efeitos prováveis;

- determinar as causas de tais falhas;
- descrever os controlos atuais;
- avaliar a severidade dos efeitos da falha, a probabilidade de ocorrência e a probabilidade de ser detetada;
- identificar o nível de prioridade a dar ao tratamento de cada risco;
- identificar ações de melhoria, com vista a debelar os riscos;
- avaliar os resultados das ações de melhoria implementadas.

A aplicação desta metodologia é suportada num mapa, onde se identificam as falhas possíveis, as suas causas, os controlos já implementados, a gravidade da falha e as ações de melhoria recomendadas e seus responsáveis e prazos (conforme quadro apresentado no ponto 7.2.1.1. desta tese).

4.2.1.6. Atividades de controlo

As atividades de controlo compreendem as políticas e os procedimentos que asseguram que as diretivas da administração são cumpridas, por exemplo, que são tomadas as ações necessárias para responder aos riscos que ameaçam a consecução dos objetivos da entidade. Estas atividades, sejam automatizadas ou manuais, têm vários objetivos específicos de controlo e são aplicadas a diversos níveis organizacionais e funcionais, ou seja, em diversos pontos de controlo.

As atividades de controlo podem ser divididas em quatro categorias, de acordo com a natureza dos objetivos da entidade com que se relacionam mais diretamente: estratégicas, operacionais, de relato financeiro e de conformidade. Contudo, nem sempre uma atividade de controlo é enquadrável numa única categoria, dado que, algumas vezes, são transversais às quatro.

Para serem eficazes, as atividades de controlo têm de:

- ser apropriadas, ou seja, o controlo certo, no lugar certo e proporcionado ao risco envolvido e;
- funcionar consistentemente com o plano definido, ou seja, serem aplicadas por todos os envolvidos em vez de serem descartadas por alguém que esteja com maior sobrecarga de trabalho;
- ter um benefício esperado superior ao custo da sua implementação;
- estar integradas com a resposta ao risco selecionada e articuladas entre si;

- ser compreensíveis, razoáveis e diretamente relacionadas com os objetivos de controlo.

Duma forma geral, as atividades de controlo mais relevantes podem ser categorizadas como políticas e procedimentos que respeitam aos seguintes aspetos:

- *Análise crítica de desempenho* – este tipo de atividades de controlo inclui: a revisão e análise do desempenho real face a orçamentos, a previsões e a desempenhos de períodos anteriores, de forma a detetar desvios e/ou evoluções não desejadas e tomar as necessárias medidas corretivas; o relacionamento de diferentes conjuntos de dados – operacionais e/ou financeiros – entre si, analisando tais relações, justificando eventuais incongruências e tomando as necessárias ações corretivas; a comparação de dados internos com dados e informações provenientes de fontes externas (valores sectoriais, por exemplo).
- *Atividades de verificação e controlo de desempenho* – os gestores, nos diversos níveis, desenvolvem sistematicamente funções de análise de relatórios de desempenho; tais análises funcionam em cascata entre os diversos níveis hierárquicos.
- *Processamento da informação* – uma diversidade de controlos são normalmente implementados para verificar a autorização das transações e a precisão e integralidade do registo das mesmas. Os procedimentos de controlo sobre os sistemas de informação classificam-se em controlos gerais e controlos das aplicações. Estes últimos ajudam a assegurar que as transações foram autorizadas e que são registadas e processadas integralmente e com precisão.
- *Controlos físicos* – incluem-se aqui as atividades relacionadas com a segurança física dos ativos da entidade, nomeadamente: mecanismos de segurança adequados ao nível dos equipamentos e das instalações, que limitem o acesso àqueles ativos e aos seus registos; processos de autorização para acesso às aplicações e aos dados informáticos; contagens físicas periódicas dos ativos e a sua comparação com os respetivos registos contabilísticos ou administrativos. O nível de implementação deste tipo de controlos condiciona inclusive a segurança com que é preparado o relato e as demonstrações financeiras.

- *Indicadores de desempenho (Performance indicators)* – obtenção de indicadores que relacionem diferentes conjuntos de dados – operacionais ou financeiros – com outro(s), analisando-os e comparando-os com valores-padrão, com valores-objetivo ou com outro tipo de valores de referência, e desencadeando eventuais ações corretivas.
- *Segregação de funções* – é imprescindível que a responsabilidade pela autorização das transações, pelo seu registo e pela custódia dos ativos seja atribuída a pessoas distintas, de forma a reduzir a oportunidade e/ou a tentação de cometimento de erros ou fraudes. É normalmente considerada um aspeto vital para o efetivo funcionamento do SCI (Lightle & Vallario, 2003; Turner & Owhoso, 2009). Em ambientes de processamento da informação fortemente informatizados este procedimento perde importância, a favor de outros referidos algumas linhas adiante.

A avaliação de risco previamente referida deve determinar os aspetos que carecem de especial atenção, ou serem reforçados, ao nível das atividades de controlo.

Há ainda alguns outros aspetos a considerar:

- *Políticas e procedimentos* – as atividades de controlo envolvem habitualmente dois elementos: uma política que estabelece o que deve ser feito e os procedimentos adequados para tal. Embora em situações especiais – quando se tratam de práticas consolidadas e bem compreendidas – as políticas possam ser transmitidas oralmente, de preferência elas devem constar de um documento escrito.
- *Controlo sobre os sistemas de informação* – com a generalização dos sistemas de informação, suportados por tecnologias de informação, e a confiança de que os mesmos são operacionais e cumprem com os objetivos de relato e de conformidade, torna-se importante introduzir alguns mecanismos de controlo sobre os mesmos. Assim, normalmente identificam-se dois tipos de controlo: os **controles gerais** (que incidem sobre os sistemas em geral e visam assegurar que os mesmos continuarão a funcionar sem interrupções; preocupam-se, por exemplo, com a infraestrutura tecnológica, com a segurança e com a manutenção do sistema) e os **controles aplicacionais** (que incidem sobre os diversos programas ou

aplicações informáticas, visando obter garantias da integralidade, precisão, autorização e validade da introdução e do processamento dos dados, enfatizando a preocupação com a eliminação de erros – por exemplo, através da inclusão de *check digits* e de procedimentos de supervisão); em conjunto, estes dois tipos de controlo, reforçados, se necessário, com controlos manuais, procuram assegurar a integralidade, a precisão e a validade da informação.

- *Adaptação à entidade* – cada entidade é um caso, e as atividades de controlo têm que ser ajustadas à realidade organizacional e funcional de cada entidade.

4.2.1.7. Informação e comunicação

Qualquer organização deve obter a **informação** (financeira e não financeira; externa ou interna) que a sua gestão considera essencial, ou pelo menos relevante, para identificar, avaliar e responder aos riscos, e para o desenvolvimento das atividades que conduzam ao cumprimento dos seus objetivos. Tal informação deve depois ser disponibilizada às pessoas que dela precisam, numa forma que lhes permita cumprir com as suas responsabilidades, incluindo as responsabilidades de controlo. Este processo de identificação, captura, tratamento e disponibilização da informação é assegurado por aquilo que se designa normalmente por sistema de informação.

Embora um sistema de informação não tenha que estar, necessariamente, associado a TIC, atualmente a situação normal é encontrarmos sistemas de informação computorizados, "but also involving manual inputs or interfaces" (COSO, 2004, p. 68). Assim, as referências que forem feitas, neste capítulo, a sistema de informação correspondem ao conjunto formado pela infraestrutura física (*hardware* e ligações por cabo), pelo *software*, pelas pessoas, pelos procedimentos e pelos dados. Este sistema é o chamado sistema de informação formal; contudo, paralelamente a este, existe o sistema de informação informal – conversas com clientes, com fornecedores, com pessoal da entidade e com um conjunto de outras possíveis fontes de informação, bem como a participação em diversos eventos (conferências, seminários, *workshops*) – que é igualmente bastante importante na obtenção de informação para identificação de riscos e de oportunidades.

É muito importante que os sistemas de informação sejam adaptativos, ou seja, que se adaptem facilmente para suportar novos objetivos da entidade. Além disso, cada vez mais os sistemas de informação incluem funcionalidades de partilha de introdução e processamento de dados entre diversas entidades que se relacionam entre si (por exemplo, plataformas eletrónicas para aquisição de bens e serviços, portal académico, ...), pelo que a sua configuração deve ser suficientemente flexível para tal.

O desenvolvimento das TIC promoveu o surgimento de sistemas de informação integrados, em que os dados introduzidos num setor da entidade ficam disponíveis para ser utilizados por toda a entidade (e, em algumas situações, pelo exterior) e por diversas aplicações informáticas.

Os aspetos referidos nos dois parágrafos precedentes, bem como a crescente confiança nas TIC, determinam que surja a necessidade de incluir novos riscos – como violações da segurança informática ou *cyber-crimes* – na gestão do risco da entidade.

Quanto a outras dimensões importantes – o detalhe e a oportunidade da informação – torna-se imperioso que a primeira dependa das necessidades da entidade para identificar, avaliar e responder aos riscos, de forma a mantê-los dentro da tolerância definida, e que a oportunidade do fluxo de informação varie de acordo com a velocidade de mudança no contexto interno e/ou no contexto externo em que a entidade está inserida.

Mas, com a crescente dependência das organizações face a sofisticados sistemas de informação e de sistemas automáticos de decisão *data-driven*, a fidedignidade dos dados torna-se crítica. A falta de precisão dos dados pode traduzir-se em riscos não identificados e/ou em avaliações deficientes e más decisões de gestão. Assim, torna-se muito importante assegurar a qualidade da informação, que passa pela verificação dos seguintes aspetos:

- a adequação do seu conteúdo às decisões a tomar;
- a sua oportunidade ou tempestividade, ou seja, a sua disponibilização quando é necessária;
- a sua atualidade, ou seja, se é a última informação disponível;
- a sua precisão e rigor;
- a sua acessibilidade, a quem precisa dela.

De facto, "*having the right information, on time and at the right place, is essential to effecting enterprise risk management. That is why information systems, while a component of enterprise risk management, also must be controlled*" (COSO, 2004, p. 71).

Retomando, neste parágrafo (e nos dois seguintes) a *framework* COSO I (COSO, 1992), considera-se que o sistema de informação relevante para o relato financeiro, por exemplo, que inclui o sistema contabilístico, consiste no conjunto de procedimentos (quer os que são suportados pelas tecnologias, quer os desenvolvidos manualmente) estabelecidos para iniciar, autorizar, registar, processar e relatar as transações da entidade e assegurar a manutenção da responsabilidade pelos respetivos ativos, passivos e fundos próprios. Em detalhe, o funcionamento do sistema de informação inclui os seguintes aspetos:

- as transações, que são iniciadas manual ou automaticamente, de acordo com procedimentos programados ou pré-definidos;
- a autorização, que corresponde ao processo de aprovação das transações pelo nível de gestão adequado e competente para tal;
- o registo, que inclui a identificação e "captura", em suporte adequado, da informação relevante sobre as transações e acontecimentos;
- o processamento, que compreende as funções de edição e validação, cálculo, medida, valorização, sumarização e reconciliação, normalmente (mas não obrigatoriamente) efetuada através de meios automáticos;
- o relato, que corresponde à preparação de relatos financeiros bem como de informação similar ou complementar, em formato eletrónico ou impresso, que a entidade utiliza para avaliar e dar a conhecer o desempenho da entidade, sob diversas dimensões, nomeadamente a financeira.

A qualidade e tempestividade da informação produzida pelo sistema condicionam fortemente a capacidade dos responsáveis pela gestão da entidade para tomar as decisões adequadas à gestão e controlo das atividades e para preparar informação financeira fidedigna e credível.

Assim, um sistema de informação abrange os métodos e registos que:

- identificam e registam todas as transações válidas;

- descrevem tempestivamente as transações, com o detalhe necessário e de forma a permitir a sua correta classificação com vista ao relato financeiro;
- medem e registam o valor das transações de forma a refletir o seu valor monetário adequado nas demonstrações financeiras;
- determinam o período temporal em que as transações ocorrem para permitir registar as transações no período contabilístico apropriado;
- apresentem adequadamente as transações e as refletam nas demonstrações financeiras.

A **comunicação**, que é inerente aos sistemas de informação, deve ser considerada numa dupla perspetiva: interna e externa.

Internamente, a gestão promove comunicação específica e direta dirigida às expectativas comportamentais e às responsabilidades do pessoal; tal inclui a definição da filosofia da gestão do risco da entidade e uma clara delegação de autoridade.

Segundo o COSO (2004) a comunicação interna deve transmitir objetivamente:

- a importância e a relevância de uma gestão do risco eficaz;
- os objetivos da entidade;
- a propensão e a tolerância ao risco da entidade;
- uma linguagem de risco comum;
- os papéis e as responsabilidades do pessoal na condução e apoio às componentes da gestão do risco da entidade.

Complementarmente, é importante que cada pessoa saiba como a sua atividade se relaciona ou interfere no trabalho de outros, para que possa reconhecer um problema, determinar a sua causa e implementar uma ação corretiva.

Os trabalhadores que têm mais contacto com o público são, muitas vezes, os primeiros a detetar riscos (ou problemas) ou oportunidades, pelo que deve ser implementado um canal facilitador da comunicação dos mesmos à gestão ou a outros setores da entidade.

Deve ser igualmente disseminada a consciência de que não haverá represálias pelo reporte de informação relevante; pelo contrário, esta prática deve ser encorajada.

Através de qualquer dos canais de comunicação com o exterior a entidade pode igualmente receber importantes contributos relativamente aos produtos e serviços que oferece.

Além disso, a entidade tem que disponibilizar informação, de diversa natureza, aos seus *stakeholders* e à sociedade em geral. Tal informação deve ser relevante, pertinente, tempestiva e responder a requisitos legais ou tutelares.

A comunicação pode tomar diversas formas tais como: manuais, memorandos, *e-mails*, *newsletters*, *webcasts*, mensagens de vídeo ou reuniões.

Outra forma de comunicação, muito importante, é a linguagem simbólica que constitui o exemplo dado pelos dirigentes, através das suas próprias ações que, por sua vez, são influenciadas pela história e cultura da entidade.

4.2.1.8. Monitorização

O estabelecimento e a permanente manutenção de um SCI, operacional e efetivo, é uma das responsabilidades mais importantes dos responsáveis pela administração de uma entidade. A monitorização do SCI inclui a verificação da sua operacionalidade e eficácia e do seu ajustamento contínuo a alterações nas condições em que se desenvolvem as atividades correlacionadas. Esta monitorização pode incluir atividades como a verificação da preparação das reconciliações bancárias em tempo adequado, a verificação do respeito pelas normas contratuais da entidade por parte do pessoal de vendas, a verificação da conformidade da atuação do pessoal em geral face às normas éticas e às políticas da entidade.

O processo de monitorização deve ser contínuo e deve originar as correções adequadas sobre controlos cuja eficácia ou operacionalidade suscite qualquer dúvida, sendo, normalmente, asseguradas por um departamento de auditoria interna. Este departamento comunica à administração os pontos fortes e as debilidades detetadas no SCI, propondo as medidas corretivas que considere adequadas à melhoria do sistema.

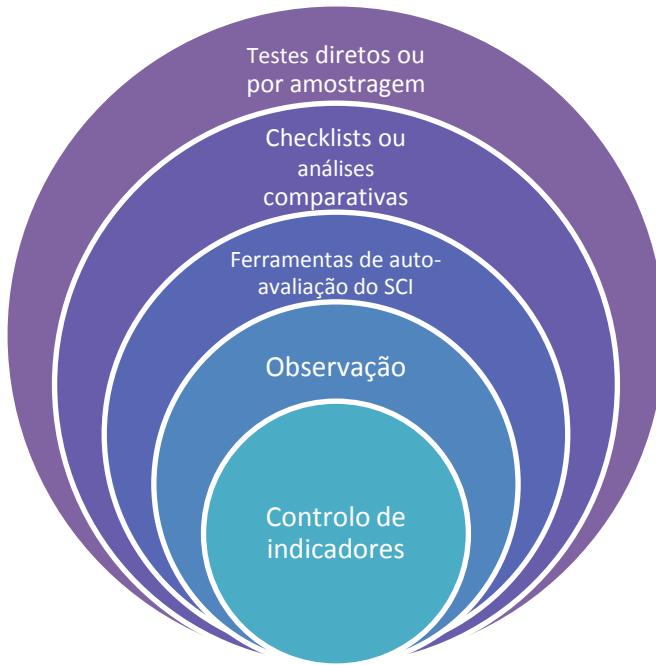
Contudo, por vezes, a gestão da entidade pode determinar a realização de avaliações pontuais do SCI, que variam em termos de âmbito e frequência em função da avaliação da gestão relativamente à eficácia do SCI.

Há diversos tipos de atividades de monitorização, de que se destacam (COSO, 2009):

- testes diretos ou por amostragem – aplicados normalmente numa base periódica, e com grande objetividade, aos controlos a serem testados; dado que envolve diversas pessoas e durante algum tempo, trata-se duma atividade com um custo elevado pelo que deve ser utilizada apenas em áreas de alto risco; contudo, nos primeiros anos de funcionamento de um SCI o seu espectro terá de ser um pouco alargado, até se estabelecer um controlo fiável;
- checklists ou análises comparativas – são utilizados para avaliar operações que consistem num fluxo de procedimentos relativamente às regras definidas para os mesmos;
- introdução de ferramentas de autoavaliação de controlo – a serem utilizadas pelos responsáveis pelas operações, de forma a permitir-lhes verificar a conformidade dos seus procedimentos e a prepará-los para testes de controlo; tais ferramentas têm a vantagem de permitir aos executores corrigir procedimentos que estavam a desenvolver de forma incorreta e melhorar os níveis de controlo;
- observações – desenvolvidas por responsáveis pelo CI e semelhantes às análises comparativas, são utilizadas em situações em que não existe ou existe pouca documentação;
- monitorização e acompanhamento contínuos de indicadores-chave de desempenho⁴⁵ - trata-se normalmente de controlos automáticos acompanhados ao longo do tempo e com determinados níveis de variação admitidos, fixados previamente; variações para além daqueles limites fazem "soar campainhas de alarme"; normalmente são aplicados a áreas com um elevado volume de operações mas de baixo risco, dado que o custo de implementação de outro tipo de procedimentos de controlo não seria compensado pelos benefícios daí resultantes. Os indicadores de desempenho constituem assim uma importante ferramenta de CI.

Na figura 4.4. representam-se, esquematicamente, estas atividades.

⁴⁵ Normalmente identificados na literatura de gestão como *Key Performance Indicators* (KPI).

Figura 4.4. Monitorização do CI

Nota. Construção própria.

Para estas atividades serem eficazes é essencial que as mesmas fiquem devidamente documentadas.

Este processo não se esgota numa análise introspetiva da entidade, sendo comum a utilização de fontes de informação externa no processo de deteção e problemas e de melhoria do SCI. Contactos com clientes, com fornecedores, com outras entidades similares, com entidades reguladoras e com os auditores externos são normalmente boas fontes de conhecimento para introduzir correções no sistema.

4.2.1.9. Aplicação em pequenas e médias entidades

A forma como o SCI é concebido e implementado pode ser diferente de entidade para entidade, em função da sua dimensão e complexidade. As pequenas entidades podem dispor de um SCI menos formal, baseado em processos e procedimentos mais simples para atingir os seus objetivos, sem que tal se traduza em perda de eficácia ou de eficiência do sistema. Esta necessidade (e possibilidade) de simplificação resulta da presença de menos pessoas naquelas entidades, e consequentemente de estruturas organizacionais mais simples, que, por um lado inviabilizam a implementação correta dos procedimentos de controlo e, por outro lado, os tornam menos necessários, dado

que há uma maior proximidade da administração aos "operacionais" da entidade; desta forma, a própria disseminação de alguns procedimentos de CI pode ser feita oralmente.

Nas universidades, embora globalmente não existam restrições à implementação do CI resultantes da sua dimensão, pode haver algumas unidades ou serviços com um número reduzido de pessoas, o que pode determinar o ajustamento do SCI a tal realidade. Daqui resulta, que numa mesma instituição, objetivos de controlo semelhantes sejam implementados de forma distinta, em duas ou mais unidades, devido a este aspeto.

4.2.2. As SAS nº 55 e nº 78

O *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)* publicou em 1988 a SAS⁴⁶ nº 55 onde apresenta a estrutura de CI duma entidade como compreendendo "*policies and procedures established to provide reasonable assurance that specific entity objectives will be achieved*" (AICPA, 1988, p. 4), nomeadamente através de ações que visam:

- a integralidade e exatidão dos registos contabilísticos, efetuados de acordo com os PCGA;
- a salvaguarda dos ativos da entidade;
- a economia, eficácia e eficiência como pressuposto da tomada de decisão e das operações desenvolvidas;
- o cumprimento das determinações da administração e o efetivo funcionamento da cadeia hierárquica.

A SAS nº 55 considera, como elementos essenciais do controlo interno, o ambiente de controlo, o sistema contabilístico e os procedimentos de controlo.

Segundo Costa (2010) já previamente, o mesmo organismo, através da *Statement on Auditing Procedure (SAP) nº 54* que se intitula *The auditor's study on evaluation of internal control* evidencia a existência de dois grandes tipos de controlo:

- **controlo interno administrativo**, que inclui o plano de organização e os procedimentos e registos que se relacionam com o processo de tomada de decisão e de autorização das transações pelos órgãos competentes;

⁴⁶ Sigla para *Statements on Auditing Standards*.

- **controlo interno contabilístico**, onde se incluem o plano de organização e os procedimentos e registos tendentes à salvaguarda dos ativos da entidade e à correção da informação contabilística, no que respeita, nomeadamente à sua integralidade, precisão e conformidade com as normas aplicáveis em vigor.

Porém, na sequência da publicação pelo COSO, em 1992, do modelo *Internal Control – Integrated Framework*, o AICPA resolve rever a sua definição e descrição de controlo interno constante da SAS nº 55, promovendo a publicação, em 1995, da SAS nº 78 (AICPA, 1995; Curtis & Wu, 2000; Frazier & Spradling, 1996) que altera a SAS nº 55, ajustando-a às orientações preconizadas pelo relatório COSO (Singleton, 2008), adotando nomeadamente a definição e a estrutura de Controlo Interno, bem como as cinco componentes identificadas por aquele organismo.

Apesar da grande proximidade entre os dois modelos, é de salientar que o COSO debruça-se sobre todo o sistema de controlo – operacional e financeiro – enquanto as SAS nºs 55 e 78 se preocupam essencialmente com a componente contabilístico-financeira do mesmo, o que resulta diretamente do objetivo que esteve na génese da sua emissão: apoiar os auditores externos no planeamento e na execução de auditorias às demonstrações financeiras de diversas entidades.

4.2.3. O modelo SAC

Em 1977 o *Institute of Internal Auditors (IIA)* publicou o relatório intitulado *Systems Auditability and Control (SAC)*, mais tarde (em 1991 e em 1994) atualizado pela *Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF)*, onde é proposto um modelo – o modelo SAC – que visa auxiliar os gestores, as entidades públicas e, sobretudo, os auditores internos na avaliação, monitorização e minimização dos riscos associados à informatização dos sistemas de informação das organizações, suscetíveis de corromper os objetivos do controlo interno.

Neste relatório define-se controlo interno como "*a means to provide reasonable assurance that overall objectives of the organization are achieved in an efficient, effective, and economical manner*" (cit. por Curtis & Wu, 2000, p. 66). No mesmo documento descreve-se o SCI como um conjunto de processos, funções, atividades, subsistemas, procedimentos e organização de recursos humanos que favoreçam o

cumprimento da missão da organização e o alcance dos seus objetivos e que minimizem o respetivo risco. Contudo, apesar de estes conceitos serem apresentados em termos genéricos, o relatório SAC preocupa-se apenas com a sua aplicação aos sistemas de informação das organizações (e ao respetivo suporte tecnológico), nomeadamente com a garantia da integridade da informação gerada para apoiar o processo de decisão, com a segurança e proteção dos ativos de Tecnologia da Informação da entidade e com a conformidade dos processamentos e dos *outputs* com os procedimentos e normas externas (Curtis & Wu, 2000).

O modelo SAC segue muito de perto as propostas apresentadas pelo relatório COSO, mas com particular atenção à informação produzida pela organização, embora, em alguns aspectos, se aproxime mais da SAS nº 55. Assim, identifica apenas três componentes do controlo interno: o ambiente de controlo, o sistema contabilístico e os procedimentos de controlo, dando, nestes últimos, particular ênfase aos controlo das Tecnologias da Informação.

Em 2001, a IIARF fez publicar o modelo *Electronic Systems Assurance and Control (eSAC)*, com o objetivo de, face à crescente utilização das TIC em ambiente de negócio e ao aparecimento de novas formas de *e-business*, fornecer um quadro que proporcionasse alguma garantia sobre a disponibilidade, capacidade, funcionalidade, segurança (hardware/software e interna/externa), *accountability* dos sistemas envolvidos bem como a possibilidade de os mesmos serem auditados (IIARF, 2001). Tais atributos são considerados como componentes essenciais do controlo interno das organizações, face ao novo ambiente tecnológico em que operam.

A figura 4.5. representa um esquema do modelo *eSAC*, conforme apresentado no documento do IIARF que o propôs.

Figura 4.5. O modelo *eSAC*

Nota. Fonte: IIARF (2003)

4.2.4. O modelo *CobiT*

O *Control Objectives for Information and related Technology (CobiT)* é um quadro de referência de boas práticas para a gestão das TI, criado pela *Information Systems Audit and Control Association (ISACA)* em 1996. Este quadro de referência tem vindo a ser atualizado – em 1998, em 2000, em 2003 (disponibilização online), em 2005 e em 2007 (a atual versão Cobit® 4.1, produzida em colaboração com o *IT Governance Institute – ITGI*).

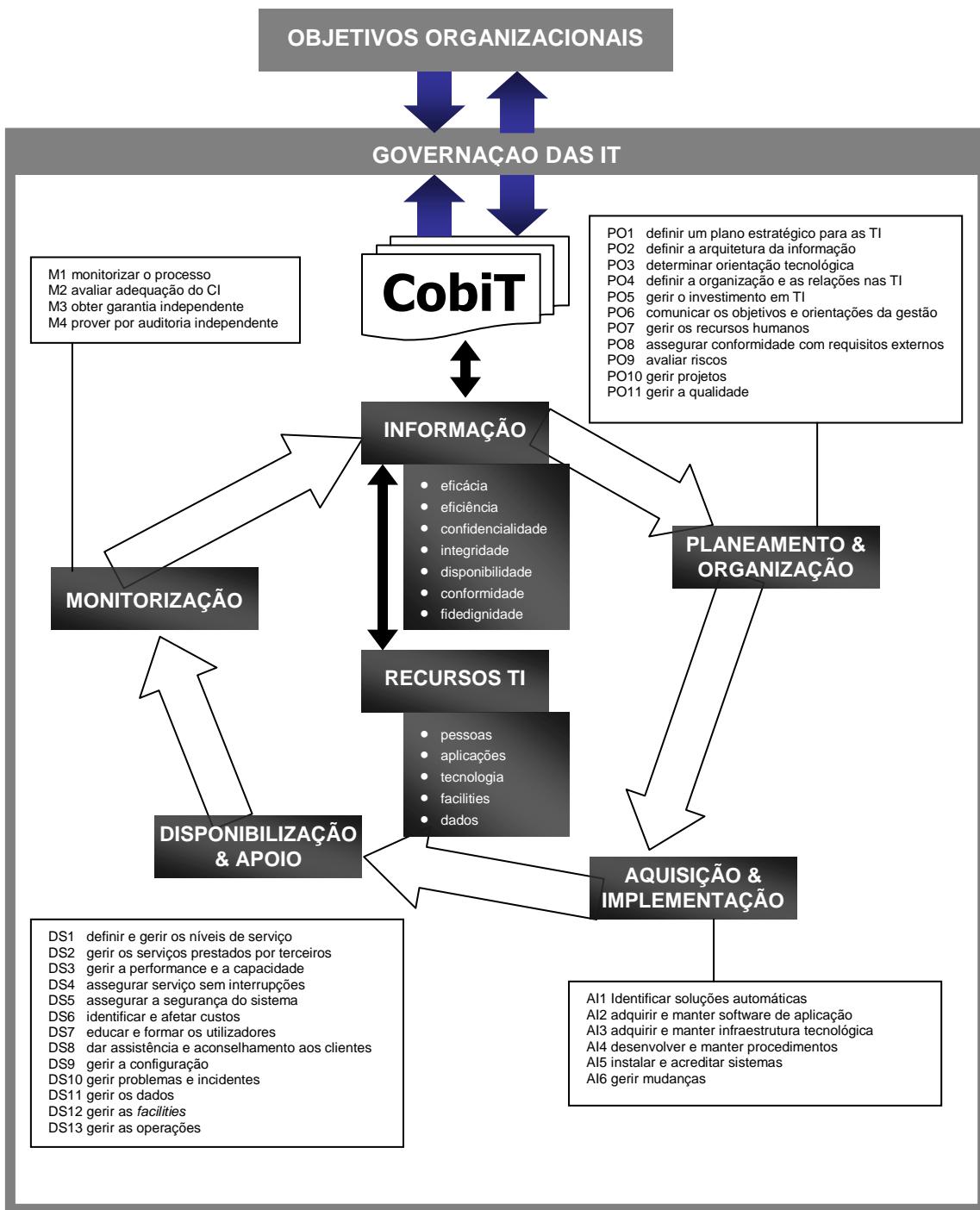
O Modelo *CobiT* é aceite internacionalmente pela maioria dos especialistas na matéria como uma ferramenta que os auxilia na otimização dos investimentos em TI, na sua manutenção e controlo. Tal ferramenta aborda diversos temas relacionados com estas matérias, nomeadamente o quadro de gestão das TI (incluindo o seu planeamento e investimentos necessários), os objetivos de controlo relacionados, as normas de auditoria aplicáveis e um guia de implementação dos procedimentos propostos.

O modelo CobiT abrange, assim, quatro domínios relacionados com as TI:

- planeamento e organização;
- aquisição e implementação;
- disponibilização e apoio;
- monitorização.

As ações propostas pelo modelo exercem-se sobre aquilo que o mesmo apresenta como recursos de TI: as pessoas, as aplicações, a tecnologia, as *facilities* e os dados, identificando em cada um dos quatro domínios referidos um conjunto de processos a desenvolver, num total de 34 processos. A estrutura do modelo é apresentada na figura 4.6.

Figura 4.6. A estrutura *CobiT*



Nota. Adaptado de Champlain (2003)

Este modelo distingue entre dois conceitos de controlo: controlo interno e controlo das TI. O primeiro é adaptado das propostas emitidas pelo *COSO*; o segundo adaptado do Modelo *SAC* e apresentado como "*a statement of the desired results or purpose to be achieved by implementing control procedures in a particular IT activity*" (Curtis & Wu, 2000, p. 66).

Considerando que as TI desempenham um papel instrumental no cumprimento dos objetivos da organização, facilitando o seu alcance, os objetivos normalmente estabelecidos para a informação produzida pelas TI, e que constituirão a preocupação do seu controlo, são normalmente:

- requisitos de qualidade – qualidade, custo e tempestividade na sua disponibilização;
- requisitos de confiança (tal como definidos pelo COSO) – eficácia e eficiência das operações, fiabilidade da informação e conformidade com leis e regulamentos;
- requisitos de segurança – confidencialidade, integridade e disponibilidade ou acesso.

O modelo *CobiT* tem como principais destinatários a gestão das organizações, os responsáveis pelos SI/TI, os utilizadores da informação e os auditores, em particular os auditores de sistemas de informação e é geralmente reconhecido como um quadro complementar ao Modelo *COSO* (Tuttle & Vandervelde, 2007).

4.2.5. O modelo IFAC

A *International Federation of Accountants* (IFAC) foi fundada em 1977, tendo como objetivo reforçar a qualidade do desempenho dos profissionais de contabilidade e de auditoria, em termos universais, através de um conjunto de ações, nomeadamente:

- desenvolver normas internacionais de elevada qualidade para as áreas de auditoria, contabilidade do setor público, ética e formação para profissionais da contabilidade e auditoria e apoiar a sua adoção e uso;
- facilitar a colaboração e a cooperação entre os seus membros;
- colaborar e cooperar com outras organizações internacionais;
- servir como porta-voz internacional para as profissões que representa.

A IFAC publicou vários documentos onde se debruça sobre a problemática do CI e a sua relação com o trabalho do auditor externo. De entre estes salienta-se a ISA⁴⁷ 315 (IFAC, 2006) que, numa perspetiva próxima do COSO I, identifica como componentes do CI:

- ambiente de controlo;
- processo de avaliação do risco da entidade;
- sistema de informação, incluindo os processos de negócio relacionados e relevantes para o relato financeiro, e comunicação;
- atividades de controlo;
- monitorização do controlo.

4.2.6. Comparação dos modelos de CI apresentados e identificação do modelo de enquadramento a adotar na investigação

Os modelos apresentados são bastante semelhantes entre si, quer nos conceitos quer no quadro de orientação que propõem. Aliás, o principal referencial de todos eles é o Modelo *COSO*, embora apresentem, cada um dos restantes, algumas particularidades que se referem em seguida.

As definições de CI apresentadas pelos diferentes modelos são muito próximas da proposta pelo *COSO*; contudo, enquanto aquele modelo é generalista (transversal) a toda a atividade organizacional (Jackson, 2005), a *SAS nº 78* enfatiza os controlos relevantes para a fidedignidade do relato financeiro das instituições e os modelos *CobiT* e *SAC* enfatizam o controlo das TI.

Qualquer dos modelos considera que todos os membros da organização são parte integrante do SCI e que a responsabilidade pela sua efetiva operacionalidade é, em primeira instância, da gestão de topo da organização.

Em termos de destinatários principais dos resultados proporcionados pelo SCI também há ligeiras diferenças: o *COSO* está fundamentalmente orientado para as preocupações da gestão da organização, o *CobiT* partilha tais preocupações com as dos utilizadores e auditores de TI, o *SAC* está mais orientado para as necessidades da auditoria interna e o *SAS 55/78* para as auditorias externas.

⁴⁷ International Standard on Auditing.

Qualquer dos modelos apresenta-se como pretendendo proporcionar uma segurança razoável, e nunca uma garantia absoluta, de que os objetivos da entidade sejam atingidos.

Os objetivos e as componentes do CI de cada um dos modelos serão objeto de comparação na tabela 4.1., juntamente com as características anteriores.

Tabela 4.1. Comparação dos modelos *COSO II, SAS 55/78, SAC, CobIT e IFAC*

	COSO	SAS 55/78	SAC	CobIT	IFAC
<i>Audiência principal</i>	Gestão	Auditores Externos	Auditores Internos	Gestão, utilizadores e auditores de TI	Auditores Externos
<i>Como é visto o CI</i>	Processo	Processo	Conjunto de processos, de subsistemas e de pessoas	Conjunto de processos, incluindo políticas, procedimentos e práticas	Processo
<i>Ênfase do CI</i>	Toda a organização	Relato Financeiro	TI	TI	Relato Financeiro
<i>Objetivos do CI</i>	<ul style="list-style-type: none"> ● Eficácia e eficiência das operações; ● Relato financeiro fidedigno; ● Conformidade com leis e regulamentos. 	<ul style="list-style-type: none"> ● Relato financeiro fidedigno; ● Eficácia e eficiência das operações; ● Conformidade com leis e regulamentos. 	<ul style="list-style-type: none"> ● Eficácia e eficiência das operações; ● Relato financeiro fidedigno; ● Conformidade com leis e regulamentos. 	<ul style="list-style-type: none"> ● Eficácia e eficiência das operações; ● Confidencialidade; ● Integridade e disponibilidade da informação; ● Relato financeiro fidedigno; ● Conformidade com leis e regulamentos. 	<ul style="list-style-type: none"> ● Relato financeiro fidedigno; ● Eficácia e eficiência das operações; ● Conformidade com leis e regulamentos.
<i>Componentes do CI</i>	<ul style="list-style-type: none"> ● Ambiente de controlo; ● Definição de objetivos ● Identificação de acontecimentos ● Avaliação do risco; ● Resposta ao risco ● Atividades de controlo; ● Informação e comunicação; ● Monitorização. 	<ul style="list-style-type: none"> ● Ambiente de controlo; ● Avaliação do risco; ● Atividades de controlo; ● Informação e comunicação; ● Monitorização. 	<ul style="list-style-type: none"> ● Ambiente de controlo; ● Sistemas contabilísticos manuais e informatizado; ● Procedimentos de controlo. 	<ul style="list-style-type: none"> ● Ambiente de controlo; ● Avaliação do risco; ● Atividades de controlo; ● Informação e comunicação; ● Monitorização. 	<ul style="list-style-type: none"> ● Ambiente de controlo; ● Avaliação do risco; ● Atividades de controlo; ● Informação e comunicação; ● Monitorização.
<i>Responsabilidade</i>	Gestão	Gestão	Gestão	Gestão	Gestão

Nota. Construção própria.

Considerando as características dos diferentes modelos analisados, o Modelo *COSO* parece ser o mais adequado à investigação a desenvolver, dado ser o mais generalizado a nível mundial (Hubbard, 2003; Perry & Warner, 2005; Ratcliffe & Landes, 2009; Singleton, 2008), além de ter como foco toda a organização e de ter sido, inclusive, adotado pela Comissão Europeia como modelo de suporte ao seu SCI (Santos, Vasconcelos & Tribolet, 2004). Em Portugal, a própria entidade que tutela a atividade de Revisão Oficial de Contas – a Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC) – e que publica normas técnicas que regulam ou apoiam o trabalho de revisão e auditoria, adotou na Diretriz de Revisão/Auditoria (DRA) 410 (Ordem dos Revisores Oficiais de Contas [OROC], 2000), integrante do Manual do Revisor Oficial de Contas, que se debruça sobre o CI, uma estrutura e conceitos muito próximos do *COSO*. De salientar ainda que este tem sido o modelo adotado pela generalidade das universidades americanas como quadro de referência para os seus SCI e foi adotado pela Lei de Sarbanes-Oxley de 2002 (IIA, 2005; IIA, 2008; Moeller, 2004). Infelizmente informação similar não é disponibilizada pelas universidades europeias nas suas páginas na *internet*.

Contudo, considerando que se pretende propor uma *framework* para a implementação de SCI em entidades públicas, optou-se por ter como referência fundamental (mas não exclusiva) o modelo da INTOSAI (2007), cujas bases assentam, em grande medida, no modelo COSO, adicionando-lhe alguns aspetos próprios para organizações do setor público, nomeadamente aspetos relacionados com a ética.

Os aspetos particulares do modelo INTOSAI serão objeto de análise na subsecção seguinte.

4.2.7. As *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Setor* da INTOSAI (*Further Information on Entity's Risk Management*)

Tal como já foi referido, estas orientações têm como referência, assumida pelos autores, o modelo COSO, complementando-o ou ajustando-o às características distintivas do setor público.

A INTOSAI (2004) enfatiza a importância de comportamentos éticos no setor público, bem como a de mecanismos de prevenção e deteção de fraudes ou de corrupção, face às expectativas gerais de boa governação, ou seja, de economia, eficácia

e eficiência na utilização dos recursos públicos, de prossecução do interesse público e de imparcialidade e justiça no tratamento dos cidadãos.

Dado que os recursos públicos, nomeadamente o dinheiro público, devem ser utilizados com parcimónia e na estrita prossecução do interesse público, a salvaguarda dos ativos no setor público assume uma importância muito significativa, tanto maior em instituições que ainda não disponham de um adequado sistema de contabilidade patrimonial, o que lhes retira um instrumento de controlo e registo de ativos.

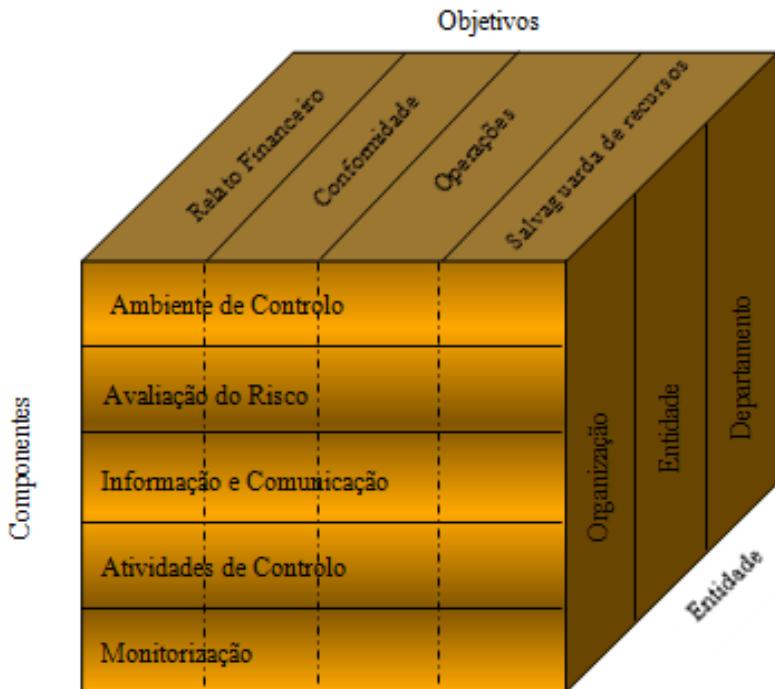
A *framework* INTOSAI (2004) identifica como componentes do CI as que integram a *framework* COSO I, definindo-as de forma similar – ambiente de controlo, avaliação do risco, atividades de controlo, informação e comunicação e monitorização – considerando que, após a sua implementação, a administração da entidade é responsável pelo desenvolvimento detalhado das políticas, procedimentos e práticas relacionados com as suas operações e por assegurar que estas as incorporam na sua execução.

Ao nível dos objetivos a INTOSAI (2004) enfatiza, relativamente ao COSO I, a salvaguarda dos ativos ou dos recursos, pelo que o cubo terá uma quarta dimensão a esse nível (conforme ilustrado na figura 4.7.). Por outro lado, entende-se que o CI é importante para toda a organização, para as entidades e para os departamentos individualmente considerados, pelo que também a face lateral do cubo é alterada.

Posteriormente, na sequência da publicação da *framework* COSO II, a INTOSAI complementa a sua própria proposta, incluindo as restantes componentes: definição de objetivos, identificação de acontecimentos e resposta ao risco.

Assim, a INTOSAI passa, a partir de 2007, a incorporar as oito componentes de CI da COSO II. Com esta evolução para um modelo integrado de CI e gestão do risco, a INTOSAI adotou, para a administração pública, a premissa do COSO (2004) de que **qualquer entidade existe para proporcionar valor para os seus stakeholders, defrontando-se porém, no prosseguimento de tal objetivo, com diversos riscos que podem condicionar a sua ação e os resultados obtidos.** Esta adoção foi efetuada com as devidas adaptações às especificidades do setor público, onde se espera que os seus trabalhadores sirvam o interesse público e os cidadãos, com equidade, e que utilizem os recursos públicos adequadamente, com rigor e parcimónia, na medida em que os seus stakeholders são a sociedade em geral (INTOSAI, 2007).

Figura 4.7. Enquadramento das componentes de CI numa organização segundo a INTOSAI (2004)



Nota. Fonte: INTOSAI (2004)

Estas *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Setor* da INTOSAI abordam o CI como uma forma de proporcionar uma *framework* conceptual abrangente, através da qual uma entidade pode ser gerida para atingir os seus objetivos (INTOSAI, 2007). Embora esta *framework* seja aplicável à generalidade das organizações, a maneira como a administração de cada uma a adapta e aplica varia com um vasto número de fatores, específicos para cada uma, nomeadamente a sua estrutura organizacional, o perfil de risco, o meio em que desenvolve a sua atividade, a sua dimensão, a sua complexidade, a sua atividade e o grau de regulação a que está sujeita.

Deve salientar-se que as instituições públicas estão, em regra, sujeitas a um quadro legal muito mais denso que as suas congéneres do setor privado, o que condiciona necessariamente a conceção do seu SCI.

A INTOSAI (2007) considera que, no processo de implementação desta *framework*, o ponto de partida deve ser o estabelecimento da **missão** da entidade, a partir do qual se devem definir os objetivos estratégicos, selecionar as estratégias para

atingir esses objetivos e definir os objetivos individuais para toda a organização, que permitam implementar tais estratégias e atingir aqueles objetivos globais.

Nestas suas linhas de orientação, a INTOSAI (2007) vem realinhar a sua classificação de **objetivos** com os identificados pelo COSO II, dividindo-os em **estratégicos, operacionais, de relato e de conformidade**. Este organismo considera que, no âmbito desta classificação, enquanto os dois primeiros tipos de objetivos não conseguem ser completamente controlados pela entidade, relativamente aos dois últimos é possível fazê-lo com um SCI eficaz.

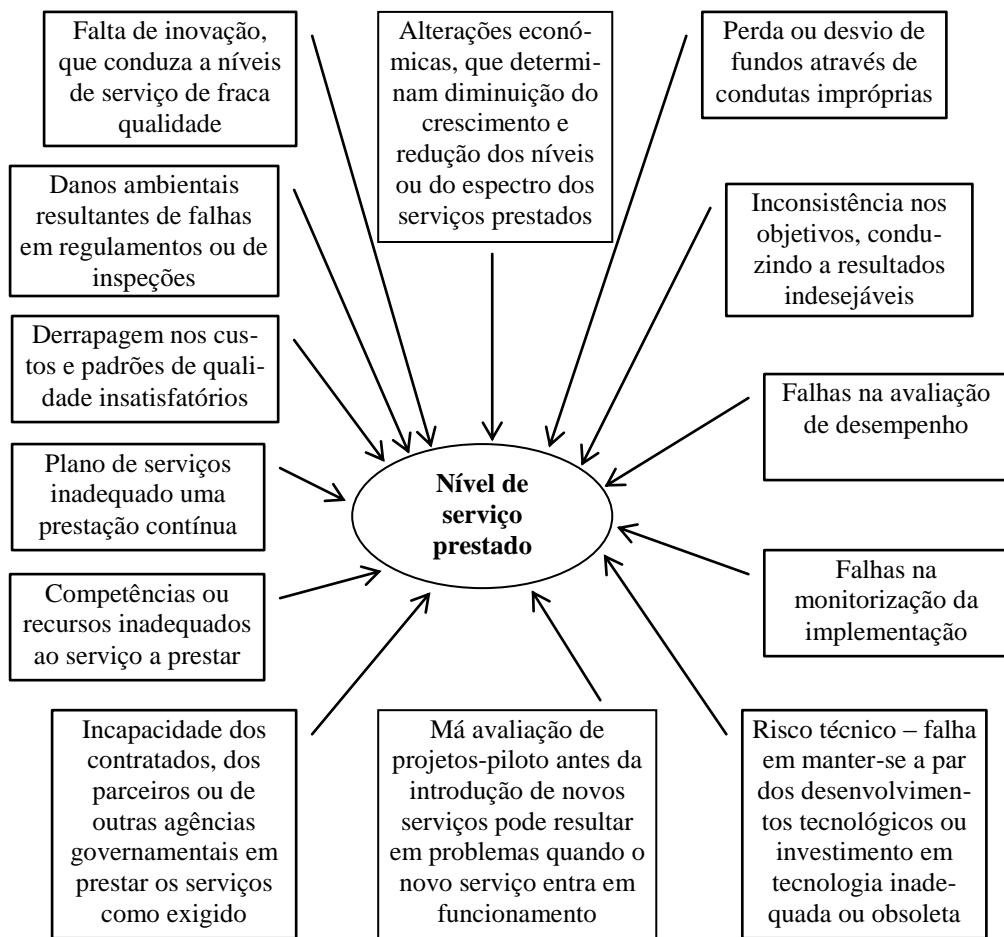
Uma vez estabelecidos os objetivos, há que **identificar os acontecimentos** que possa afetar a sua realização, de forma positiva ou negativa⁴⁸. No caso do setor público são diversos os riscos presentes, devidos a fator externos e a fatores externos, conforme é ilustrado (embora de forma genérica e não exaustiva) na figura 4.8.

Também neste documento, a INTOSAI (2007) reconhece que o modelo de gestão de risco proposto apenas consegue garantir uma razoável confiança de que os objetivos da entidade sejam atingidos; não consegue garantir uma segurança absoluta. O nível de confiança depende da incerteza relacionada com acontecimentos futuros, que ninguém consegue prever com certeza absoluta. De entre tais acontecimentos, e com particular impacto no setor público, salientam-se os fatores de natureza política, que podem inclusive alterar bruscamente os objetivos a atingir.

Relativamente à *framework* proposta em 2007, a INTOSAI considera-a uma evolução natural da anterior (relativa apenas ao CI), integrando nela a gestão do risco.

Em seguida destacam-se, para cada uma das oito componentes de controlo, alguns elementos específicos para as organizações do setor público (que não estejam previstos na *framework* COSO II, dado que estes já foram explicitados na apresentação daquele modelo). Importa sublinhar que a aplicação destas componentes deve ter como alvo toda a organização e todas as suas atividades, independentemente do nível em que sejam desenvolvidas, bem como novos projetos que a entidade tencione encetar.

⁴⁸ Não se desenvolve aqui esta questão dado que tal já foi feito quando da apresentação da *framework* COSO II.

Figura 4.8. Alguns dos tipos de risco que as entidades públicas enfrentam

Nota. Adaptado de INTOSAI (2007)

4.2.7.1. Ambiente de controlo

As instituições do setor público devem, na definição da sua propensão para o risco, considerar mais do que os interesses específicos da própria entidade; as opiniões e expectativas das organizações patrocinadoras e patrocinadas – sejam elas órgãos governamentais, legislativos ou de controlo –, bem como os pareceres ou opiniões das organizações parceiras, que podem dar uma clara orientação relativamente à filosofia de gestão de risco e à propensão para o risco.

Outro aspecto importante a considerar é o seguinte: devido à exposição pública e à natureza da sua profissão, os trabalhadores do setor público devem, duma forma ainda mais nítida, demonstrar a sua preocupação com a ética e a integridade, podendo inclusive estar sujeitos a códigos e regras próprios, que podem envolver desde a declaração de inexistência de incompatibilidades e/ou de conflitos de interesses até à

declaração de ofertas recebidas durante o exercício das suas funções e à divulgação de declarações de rendimentos e de interesses financeiros. De igual forma os organismos públicos devem demonstrar a adoção de valores éticos e de integridade no desenvolvimento das suas atividades, que devem ser igualmente consistentes com a sua missão.

4.2.7.2. Definição de objetivos

A missão da entidade define, em termos genéricos, o que a entidade aspira alcançar, pelo que os objetivos estratégicos devem estar alinhados com a mesma e suportá-la. Além dos objetivos estratégicos, é possível encontrar, em qualquer entidade, as seguintes categorias de objetivos: *objetivos operacionais* (os que se relacionam com a eficiência e a eficácia das operações da entidade, incluindo objetivos de desempenho e de salvaguarda de recursos públicos contra perda ou apropriação indevida), *objetivos de relato* (quer no que respeita a informação financeira, quer para informação não financeira; quer no que respeita a relato para o exterior, quer no que respeita a informação interna) e *objetivos de conformidade* (cumprimento de leis e de regulamentos).

4.2.7.3. Identificação de acontecimentos

Nesta componente, a INTOSAI (2007) considera que cada entidade deverá desenvolver os seus próprios métodos de identificação de acontecimentos, sem prejuízo de recorrer a ferramentas *standard* tais como a análise PEST. Esta análise é uma ferramenta muito útil para compreender e avaliar o impacto de fatores externos na realização dos objetivos da entidade. PEST é o acrônimo para fatores Políticos, Económicos, Sociais e Tecnológicos.

4.2.7.4. Avaliação do risco

As entidades públicas devem ter especial preocupação em avaliar e gerir os riscos que possam condicionar a prestação do serviço a que estão obrigadas e a obtenção dos resultados desejados.

4.2.7.5. Resposta ao risco

A INTOSAI (2007) adota integralmente, sem considerações adicionais, as possibilidades de resposta ao risco do COSO II.

4.2.7.6. Atividades de controlo

No que respeita à autorização e aprovação de procedimentos, na administração pública existe uma linha hierárquica e de competências normalmente muito bem definida, e cujo respeito é essencial à validade ou eficácia jurídica dos atos.

A revisão das operações e dos processos deve, na administração pública, ter em conta, entre outros aspetos, a verificação da sua conformidade com a lei e com os regulamentos aplicáveis, muito mais abundantes que no setor privado.

A INTOSAI (2007) propõe que os procedimentos de controlo, no âmbito da gestão do risco, sejam agrupados nas seguintes categorias:

- *controlos preventivos* – os que são concebidos para evitar a consolidação do risco e a concretização de resultados indesejáveis; neste domínio há que considerar que quanto maior o impacto do risco sobre a capacidade de a entidade atingir os seus objetivos, mais importante se torna implementar os controlos preventivos adequados;
- *controlos diretivos* – os que se destinam a assegurar a obtenção de um resultado específico; tornam-se particularmente importantes quando é crítico que um acontecimento indesejável seja evitado, pelo que são frequentemente usados para apoiar o cumprimento de objetivos de conformidade;
- *controlos de alerta* – são implementados para identificar se resultados indesejáveis ocorreram; contudo, a presença deste tipo de controlos pode também mitigar o risco de tais resultados ocorrerem, através da criação de efeitos de dissuasão;
- *controlos corretivos* – são concebidos para corrigir os resultados indesejáveis que tenham ocorrido; podem também apoiar planos de contingência estabelecidos com vista a conseguir a recuperação de fundos ou de outros danos e perdas.

4.2.7.7. Informação e comunicação

No setor público um dos objetivos do CI, por exemplo, é promover o cumprimento das obrigações em termos de contabilidade pública, o que pode ser conseguido através do desenvolvimento e manutenção de informação financeira e não financeira, fidedigna e divulgada regularmente. Esta informação permitirá aos utentes avaliar a lisura, a ética, a economia, a eficácia e a eficiência das operações; nesta

informação inclui-se quer a que é obrigatória por lei, quer aquela cuja disponibilização é da iniciativa da entidade e que constitui, muitas vezes, apenas uma boa prática voluntária.

Contudo, a importância da informação para a tomada de decisão e para o controlo depende da sua qualidade, pelo que as suas características devem compreender a verificação de que a mesma é:

- apropriada (é a informação que é necessária?);
- tempestiva (está disponível quando necessária?);
- atual (é a última informação disponibilizável?);
- rigorosa (está correta?);
- acessível (pode ser obtida facilmente pelos interessados?).

4.2.7.8. Monitorização

Além da monitorização contínua aconselhada pelo COSO, a INTOSAI defende também, reforçando aquela, a existência de avaliações periódicas do SCI, para avaliar do seu efetivo e adequado funcionamento, ou a combinação de ambas as modalidades de monitorização.

4.2.7.9. Papéis e responsabilidades

A INTOSAI considera que a responsabilidade pela manutenção e adequação de um SCI efetivo é de todos os membros da organização:

- *administração* – que é o responsável direto por todas as atividades da entidade, nomeadamente pela conceção, pela implementação, pela supervisão do adequado funcionamento, pela manutenção e documentação do SCI;
- *auditoria interna* – responsável pela permanente monitorização do SCI, com vista a verificar a sua adequação às necessidades de controlo e o seu efetivo funcionamento, propondo à Administração as alterações que julgue adequadas;
- *restantes trabalhadores* – na medida em que o CI é um dever de todos os membros da organização, que devem reportar todos os problemas que detetem no seu efetivo funcionamento.

Contudo, a INTOSAI identifica igualmente um conjunto de entidades externas que desempenham igualmente um papel importante no processo de CI, podendo contribuir para a sua adequação e para o seu efetivo funcionamento:

- *supreme audit institutions* – as instituições de controlo externo do Estado (o Tribunal de Contas, em Portugal) fomentam e apoiam (através de recomendações) o estabelecimento de SCI no setor público, na medida em que a avaliação que faz dos mesmos condiciona o trabalho de auditoria a desenvolver;
- *auditores externos* – quando efetuam auditorias a entidades públicas emitem também recomendações relativamente aos respetivos SCI;
- *legisladores e reguladores* – estabelecem normas legais sobre o SCI no setor público;
- *outras entidades* – que interagem com a organização (utentes, fornecedores, etc.) que podem efetuar sugestões utilizáveis para melhorar o SCI.

4.3. Impacto das tecnologias da informação no sistema de controlo interno

A utilização de TI por uma entidade pode afetar qualquer das componentes do SCI, com impacto nos seus objetivos relativos ao relato financeiro, nas suas operações ou na conformidade da sua atividade com os objetivos definidos pela administração e com a lei. Uma entidade pode, por exemplo dispor de aplicações informáticas apenas para algumas atividades ou para algumas unidades de negócio ou, em alternativa, dispor de um sistema integrado, que cubra todas as atividades e unidades de negócio, e que disponibiliza permanentemente informação financeira, bem como informação sobre o desenvolvimento das diversas operações e sobre o cumprimento dos seus objetivos. As duas situações traduzem-se na necessidade de implementar de forma diversa os mecanismos de controlo (numa perspetiva integrada ou não integrada).

De facto, a utilização de TI afeta profundamente a forma como as transações são iniciadas, autorizadas, registadas, processadas e relatadas, devido aos automatismos que introduz. Assim, os controlos terão que ser concebidos de forma distinta face aos

previstos para sistemas manuais, considerando quer a possibilidade de erros do sistema, quer a hipótese de haver intervenção humana deliberada com vista à fraude.

Num sistema não automatizado os procedimentos são desenvolvidos manualmente e os registo são efetuados sobre um suporte de papel. O controlo neste tipo de sistemas terá de ser efetuado também manualmente, ao passo que num sistema apoiado em TI os controlos estão muitas vezes embebidos nas próprias aplicações informáticas, embora sejam complementados com alguns controlos manuais. De salientar que os controlos manuais podem ser independentes das TI, utilizar a informação produzida pelas TI ou limitar-se a monitorizar o efetivo funcionamento das TI e dos controlos nelas inseridos e a tratar das situações de exceção. O *mix* de controlos manuais e automáticos de cada entidade varia com a natureza, extensão e complexidade com que nela se utilizam as TI.

Na medida em que constituem um importante instrumento de apoio à gestão (Zorrinho, 1991), não surpreende que as TI também proporcionem benefícios em termos de eficácia e de eficiência do SCI duma entidade, dado permitir-lhe:

- aplicar, de forma consistente, as regras pré-definidas para a sua atividade e efetuar, rapidamente e com precisão, cálculos complexos, sobre grandes volumes de transações ou de dados;
- incrementar a oportunidade/tempestividade, disponibilidade e precisão da informação;
- facilitar análises adicionais da informação;
- melhorar a capacidade de monitorizar o desenvolvimento das diversas atividades da entidade, assim como o cumprimento das políticas e dos procedimentos estabelecidos;
- reduzir o risco de que os mecanismos de controlo interno sejam contornados;
- fomentar a efetiva segregação de funções, através da introdução de mecanismos de controlo e de segurança nas aplicações informáticas e nas bases de dados.

Contudo, as TI também apresentam alguns riscos específicos para o SCI duma entidade, nomeadamente:

- uma confiança cega em sistemas ou programas que, devido a erros de programação ou de operação, podem estar a processar dados incorretamente

ou dados inadequados, ou verificar-se uma conjugação de ambas as situações;

- acessos não autorizados a dados que podem resultar na sua destruição ou na sua alteração indevida, incluindo o registo de transações não autorizadas ou inexistentes, a eliminação de registos ou a efetivação de registos inadequados, ou ainda a sua utilização indevida;
- alterações não autorizadas nos dados do ficheiro-mestre;
- modificações não autorizadas de programas ou do sistema;
- falha nas modificações necessárias nos programas ou no sistema;
- intervenções manuais inadequadas, de forma a "forçar" resultados ou processamentos;
- possibilidade de perda de dados ou de acesso aos dados quando necessário, devido a problemas técnicos.

A extensão e a natureza destes riscos de controlo são variáveis e dependem da natureza e das características do sistema de informação da entidade. Numa situação, a título exemplificativo, em que múltiplos utilizadores, quer internos quer externos, têm acesso a bases de dados comuns que afetam o relato financeiro, uma falha de controlo num único ponto de acesso pode comprometer a segurança e, consequentemente, a fidedignidade de toda uma base de dados, como resultado de potenciais alterações indevidas ou de destruição de dados. Por outro lado, quando ao pessoal responsável pelas TI ou aos utilizadores são dados, ou obtém por si próprios, privilégios de acesso para além dos necessários ao desempenho das suas tarefas, quebra-se o princípio da segregação de funções, sendo necessário reforçar o controlo através de outros procedimentos. Desta situação podem resultar transações não autorizadas ou modificações em programas ou dados suscetíveis de afetar as demonstrações financeiras.

Assim, a introdução de controlos manuais – como, por exemplo, reconciliações entre informação dada pelo sistema e registos externos e/ou ativos físicos - sobre o sistema de informação é deseável, sobretudo em situações em que o julgamento sobre a fiabilidade da informação e a descrição são exigíveis, como acontece nas seguintes circunstâncias:

- transações de grande valor ou não usuais;

- situações em que as inexatidões sejam difíceis de definir, antecipar ou prever;
- circunstâncias de mutabilidade acentuada e não previsível que requerem uma resposta específica do SCI, fora do âmbito do controlo automatizado;
- na monitorização da eficácia dos controlos automáticos.

Mas, como os controlos manuais são executados por pessoas⁴⁹, eles também apresentam riscos específicos de controlo. Há, inclusive, quem considere que eles até são menos confiáveis que os controlos automáticos porque podem mais facilmente ser contornados, ignorados ou ultrapassados e são também mais propícios a erros e enganos, pelo que a consistência de tal tipo de controlos nunca pode ser completamente assumida.

Face ao exposto, um SCI apoiado fundamentalmente pelas TI e automatizado é preferível, dado que:

- a maior parte das transações são recorrentes e, portanto os potenciais erros associados podem ser antecipados ou previstos ou detetados por parâmetros de controlo automatizáveis;
- as atividades cujo controlo necessita de ser específico podem, apesar disso, ser objeto de mecanismos e procedimentos de controlo que podem ser automatizáveis.

4.4. Limitações do controlo interno

Conforme tem vindo a ser referido desde o início deste capítulo, a existência de um SCI, ainda que tenha sido bem concebido e implementado e que funcione com elevados níveis de eficácia, apenas pode proporcionar a uma entidade uma razoável, mas não absoluta, confiança sobre a consecução dos objetivos da entidade, incluindo os relacionados diretamente com aquele sistema; tais níveis de confiança diminuem com a redução da eficácia e da adequação do modelo de gestão de risco e de CI. A probabilidade de tal sistema contribuir para a entidade atingir os seus objetivos é condicionada pelas limitações intrínsecas do CI. De entre essas limitações (que se

⁴⁹ Existindo, portanto, alguma probabilidade de erro.

sintetizam em seguida, embora algumas já tenham sido referidas anteriormente a propósito de outros aspectos) destacam-se as seguintes:

- **Falta de interesse dos responsáveis pela gestão na manutenção de um bom SCI** – com mais frequência do que se pode imaginar, são os próprios responsáveis pela gestão da entidade a não se sentirem motivados a implementar integralmente um bom SCI; tal falta de motivação pode residir em vários fatores que podem ir desde a simples ausência de consciência da importância do SCI até a uma vontade deliberada de que alguns dos seus objetivos não sejam alcançados (como a confiança e a integridade da informação, por exemplo).
- **As fragilidades intrínsecas ao processo de tomada de decisão** – a eficácia da gestão do risco é limitada pelas fragilidades específicas da tomada de decisão, que é um processo baseado na informação disponível num dado momento, em tempo frequentemente muito limitado e sob pressão.
- **A existência de erros humanos, conluio e fraudes** – quando as pessoas que trabalham numa entidade, principalmente as que assumem maiores responsabilidades, não são razoavelmente competentes e íntegras a probabilidade de ineficácia do SCI aumenta. A competência das pessoas pode ser afetada por diversos fatores, que podem ir desde a negligência e falta de cuidado na execução das suas tarefas, passando pela não compreensão (ou incorreta compreensão) das instruções recebidas até à prática de erros de apreciação e de julgamento que presidem à tomada de decisão. Por sua vez a falta de integridade moral está na origem de ações fraudulentas, muitas vezes resultantes de situações de conluio (interno – com outro colega da empresa – ou externo – com uma entidade externa que se relaciona com a empresa: cliente, fornecedor ou outro); tais ações são tanto mais difíceis de detetar quanto mais elevada a posição do seu prossecutor na hierarquia da empresa, dada a sua maior autonomia de decisão e ação e a menor suscetibilidade de as mesmas serem questionadas; contudo, um bom SCI funciona muitas vezes como um elemento preventivo ou dissuasor deste tipo de ações.
- **A dimensão da organização** – as pequenas entidades têm, muitas vezes, poucos trabalhadores, o que dificulta uma adequada segregação de funções;

no entanto, nestes casos devem ser identificadas áreas-chave onde tal segregação seja imperativa ou sejam implementados outro tipo de procedimentos básicos de controlo que sejam efetivos, como por exemplo a numeração sequencial de todos os documentos, pagamentos obrigatoriamente efetuados através dos bancos, evidência da conferência em todos os documentos relacionados com entrada e saídas de mercadorias com identificação do conferente, etc.

- **As transações pouco usuais** – como já referido anteriormente, o SCI é normalmente concebido para controlar as transações mais comuns na entidade onde é implementado, pelo que, com alguma frequência, as transações não usuais "escapam" a qualquer tipo de controlo, exceto a um eventual controlo concebido *ad hoc*.
- **A utilização de TI** – também já foi mencionado, nesta tese, que a crescente utilização de TI tem impacto na eficácia do SCI, na medida em que pode permitir um acesso disseminado a ficheiros e a programas suscetíveis de serem corrompidos, bem como situações de confiança absoluta, e mesmo "cega", nos resultados de processamentos de dados que podem conter incorreções; assim, os SCI têm de ter em conta estas realidades quando são concebidos ou melhorados. Ou seja, a conceção e o ajustamento do SCI devem ter em conta o nível de exposição às TI das diferentes operações efetuadas com o seu suporte.
- **A relação Custo/Benefício** – a implementação ou melhoria, bem como a manutenção, de um SCI numa entidade origina necessariamente custos que, na maior parte dos casos, não são despiciendos. Então, como em qualquer decisão de gestão, também aqui deve ser considerada uma racionalidade económica, e considerar que o refinamento do SCI não deve ir além do ponto em que os custos começam a superar substancialmente os benefícios resultantes da existência daquele sistema. Neste sentido, a entidade deve definir o nível de risco aceitável, implementando os procedimentos de CI que coloquem o risco das operações naquele nível ou abaixo do mesmo; há, nesse processo, que avaliar o custo dos procedimentos implementados, comparando-o com o benefício marginal de reduzir o risco abaixo do nível tolerado.

4.5. A documentação de um sistema de controlo interno

A existência formal de um SCI pressupõe que o mesmo assente em documentação que possa ser objeto de divulgação, quer pelos membros da organização encarregados da sua efetiva implementação, quer por entidades externas encarregues da sua fiscalização, nomeadamente os auditores externos cujo trabalho (ou melhor a profundidade do seu trabalho) depende da avaliação que fazem de tal sistema. Ainda que, a par deste SCI formal, coexistam normas ou procedimentos informais, é desejável, para os efeitos indicados, a máxima formalização do mesmo, o que constitui também um instrumento fundamental para a sua contínua avaliação e aperfeiçoamento.

Em entidades onde existe um departamento de Auditoria Interna, é-lhe normalmente consignada a tarefa de implementação, monitorização e aperfeiçoamento do SCI; na ausência de tal departamento, a tarefa é comummente consignada a um eventual departamento de organização e métodos ou ao responsável pelo departamento administrativo-financeiro. Há ainda casos em que se recorre a consultores externos para a implementação e revisão periódica do SCI. Independentemente dos recursos utilizados para assegurar a existência de um efetivo SCI numa organização, a responsabilidade pela sua existência e eficácia é, como se viu anteriormente, dos órgãos máximos de gestão.

Um Manual de Controlo Interno, além das medidas e procedimentos de controlo instituídas, deve integrar alguma documentação complementar, útil para a sua compreensão ou para lhe dar níveis acrescidos de eficácia, nomeadamente:

- o organograma geral e, em entidades cuja dimensão o justifique, eventuais organogramas parciais com maior detalhe, da entidade;
- uma secção que corresponda ao Manual de descrição de funções;
- o Manual de políticas e procedimentos contabilísticos (a componente essencial);
- eventuais documentos "avulsos" relativos a informações que se relacionem com o sistema contabilístico e com o SCI. (Despachos, Instruções de Serviço, Ordens de Serviço, etc.).

As medidas e procedimentos de Controlo Interno, devem estar redigidas por escrito, reunidas num Manual ou em documento físico e/ou eletrónico equivalente, e

devem ser amplamente divulgados na entidade, após aprovação pelo respetivo órgão de gestão.

Para representar tais medidas e procedimentos, existem diversos formatos de documentação de controlo (Bierstaker et al., 2008), nomeadamente, as narrativas, os questionários (estes são utilizados essencialmente pelos auditores, internos e externos, quando efetuam o levantamento do SCI duma entidade), os fluxogramas e as matrizes, entre outros menos usados (Bierstaker & Brody, 2000).

As medidas de CI são normalmente organizadas por área operacional da entidade e descritas duma forma *narrativa*, de forma detalhada e em suporte normalizado, frequentemente acompanhada por diagramas de fluxos de dados (DFD) e fluxogramas, que facilite ou torne mais rápida uma perspetiva dos procedimentos.

A construção dos DFD e dos fluxogramas baseia-se em símbolos que, embora não sejam universais, estão bastante consensualizados quer entre os profissionais ligados à auditoria quer entre os informáticos (que também os utilizam em trabalhos preparatórios da programação). Porém, para evitar diferenças de interpretação, no Manual de Controlo Interno deve ser incluída uma tabela de símbolos. A título de exemplo junta-se, no Anexo 1 (adaptado de Costa, 2010) uma tabela de tais símbolos.

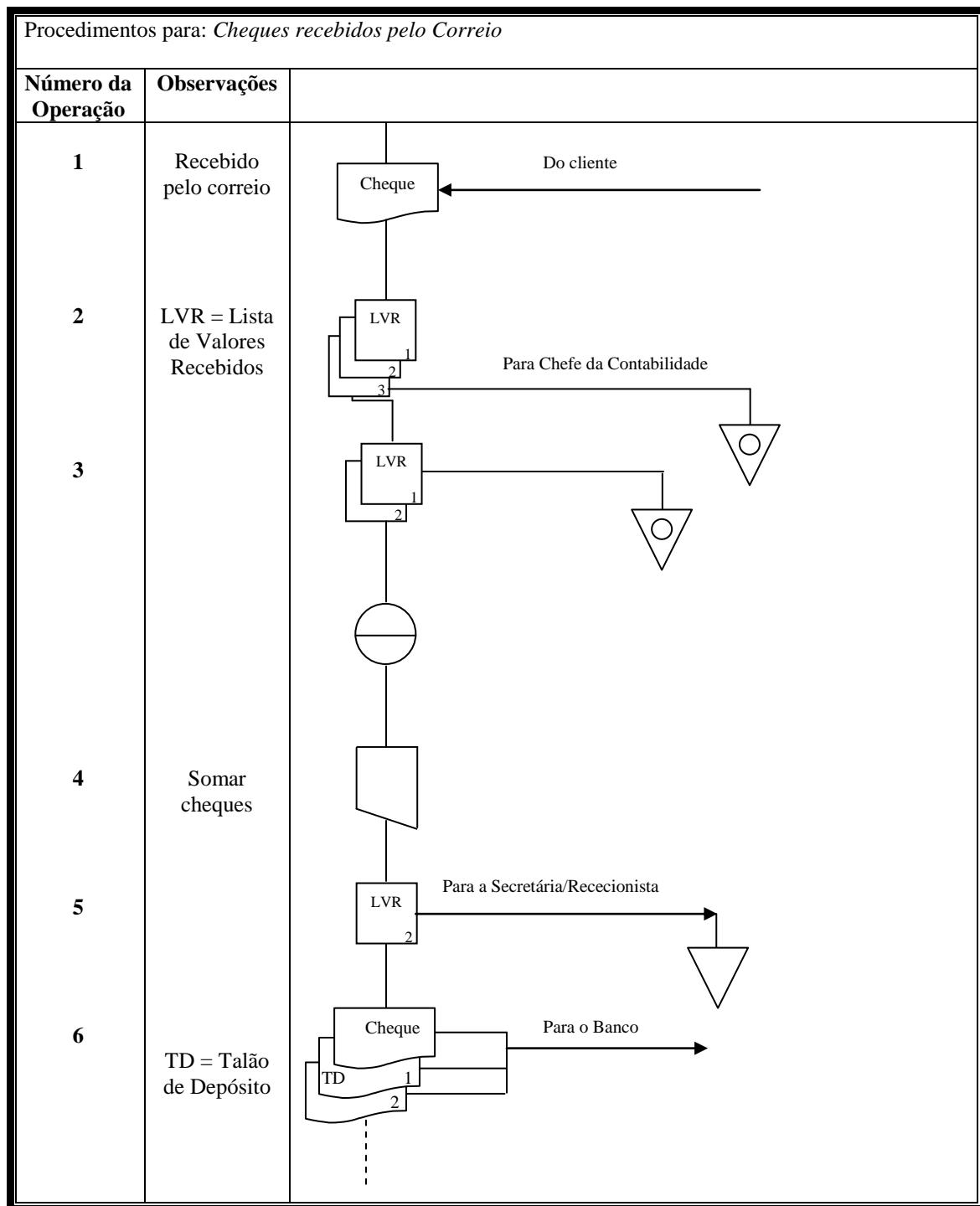
Existem dois tipos de fluxogramas: os verticais e os horizontais. O primeiro tipo – fluxograma vertical – apresenta a sucessão de procedimentos de forma vertical, normalmente descendente, dando-se uma ênfase especial aos documentos em detrimento das secções onde os mesmos são produzidos ou por onde vão circulando. No fluxograma horizontal apresenta-se a sucessão dos procedimentos de forma horizontal, atravessando duas ou mais colunas que representam as secções envolvidas.

Em seguida, nas figuras 4.9. e 4.10., adaptadas de Costa (2010) apresentam-se extratos de fluxogramas de ambos os tipos.

Contudo, importa salientar que não basta haver documentação de controlo interno para que haja um SCI a funcionar adequada e efetivamente. Para que tal aconteça é necessário que as *pessoas* executem efetivamente os processos, os procedimentos e as políticas que estão documentados. E, por outro lado, a ausência de documentação pode não significar a inexistência absoluta de controlo interno

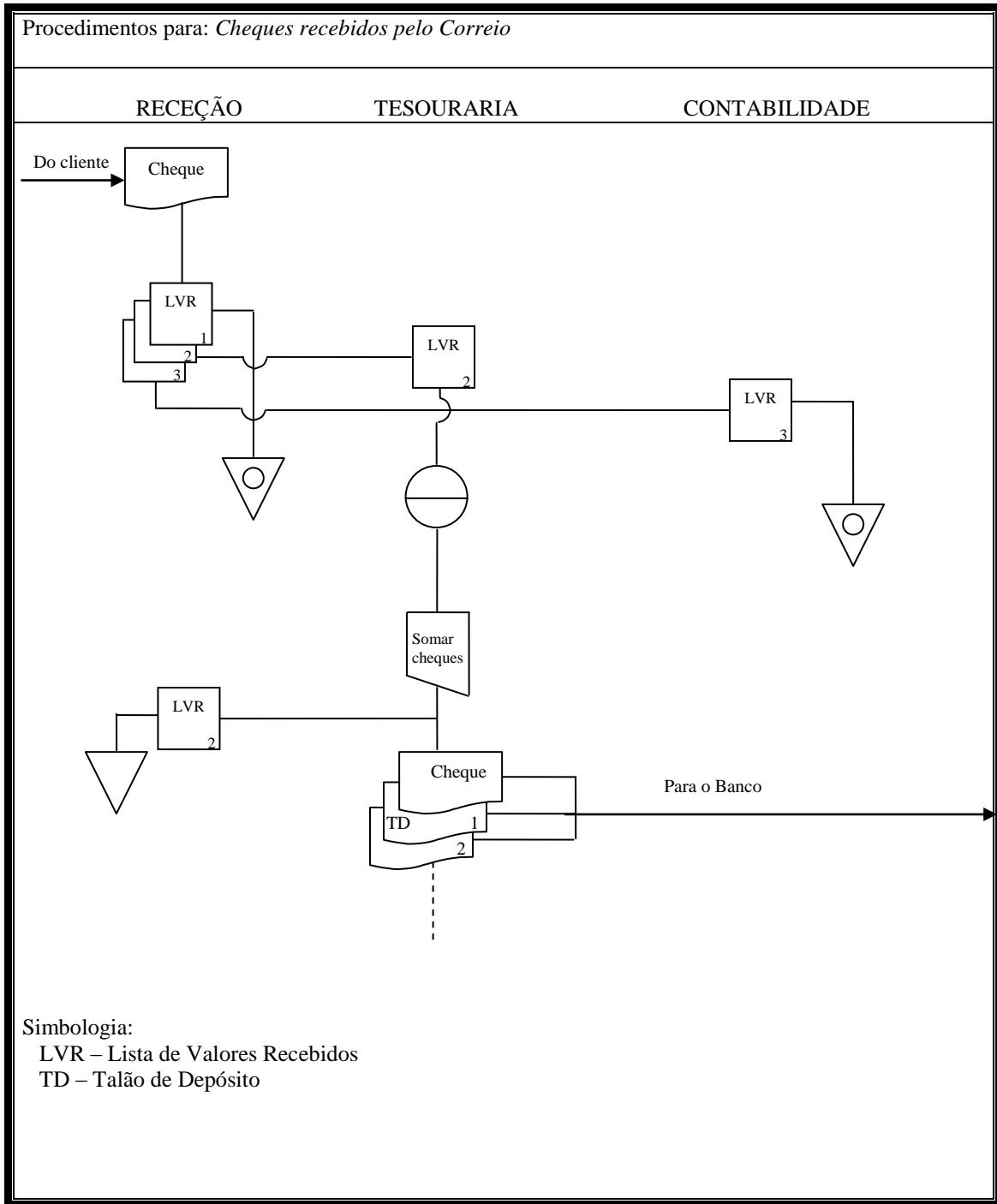
(Hightower, 2009). Contudo é inquestionável que a documentação é a espinha dorsal de qualquer SCI.

Figura 4.9. Modelo vertical do fluxograma dos procedimentos contabilísticos e das medidas de controlo interno



Nota. Adaptado de Costa (2010).

Figura 4.10. Modelo horizontal do fluxograma dos procedimentos contabilísticos e das medidas de controlo interno



Nota. Adaptado de Costa (2010).

Assim, duma avaliação ao CI e à respetiva documentação pode resultar uma de três classificações:

- os controlos e a documentação existentes são adequados;

- o controlo existe mas a documentação é informal (verbal), não existe ou não está devidamente organizada;
- o controlo não existe ou não segue a documentação escrita existente.

Na representação mista do SCI (DFD e/ou Fluxograma complementado com Narrativa), na coluna "Observações" do DFD ou do Fluxograma relaciona-se este com o texto relativo a este procedimento, indicando a página da Narrativa onde algum procedimento mais complexo é descrito.

Independentemente da forma de representar o SCI escolhida, a documentação relacionada deve refletir, segundo Hightower (2009) uma percepção profunda:

- das operações correntes da entidade e dos atuais procedimentos de controlo;
- dos conceitos de controlo interno, tal como definidos na *framework* COSO;
- do processo de relato financeiro;
- dos requisitos de informação e divulgação estabelecidos para as demonstrações financeiras da entidade.

5. INDICADORES DE GESTÃO E CONTROLO INTERNO

O *New Public Management*, bem como os diversos movimentos que surgiram a partir da década de 80 do século passado sob o seu chapéu, enfatizaram a necessidade de medir, avaliar e divulgar os resultados da gestão pública. Este aspeto já foi objeto de análise genérica em capítulos anteriores. Neste capítulo analisar-se-á a importância da utilização de indicadores para a gestão das entidades públicas, partilhando a perspetiva de Johnsen (2005, p. 9): "*performance indicators of efficiency, effectiveness and equity that are intended to be used to improve rational decision-making in administrative and political processes*". Complementarmente considerar-se-á a importância dos indicadores para a divulgação da atividade e do desempenho das universidades junto da comunidade em geral.

De salientar que esta preocupação com o desempenho, embora numa perspetiva distinta, não é nova nas organizações. De facto, a avaliação de desempenho já há bastantes anos que aparece associada aos sistemas de controlo existentes em qualquer organização (Flamholtz, 1996), para utilização interna. A novidade consiste na sua utilização para relato externo de aspetos não financeiros e na sua aplicação ao setor público. Bouckaert e Halligan (2008) consideram, como quase certa, a asserção de que as questões relacionadas com o desempenho (gestão e avaliação) permanecerão, durante bastante tempo, como uma preocupação da gestão e das políticas públicas.

Já Bruijn (2007), sem o referir de forma tão explícita, reforça aquela ideia ao considerar que a avaliação de desempenho cumpre, nos organismos públicos, uma série de funções importantes, de que destaca:

- *criação de transparência* – a informação resultante do processo de avaliação de desempenho torna mais transparente a atividade dos organismos, tornando claro o que produz e os custos envolvidos, contribuindo para o processo de *accountability*;
- *aprendizagem* – a avaliação de desempenho melhora o processo de aprendizagem da organização, dado que a torna mais consciente do que está a fazer bem e que melhorias é possível introduzir;

- *avaliação* – permite à gestão e a terceiros ter informação sobre o desempenho da organização, permitindo a sua avaliação;
- *sanção* – a avaliação pode ter como consequência uma sanção positiva se o desempenho for bom, ou uma sanção negativa se o desempenho ficar aquém do esperado; tais sanções podem ser de natureza financeira ou outra.

Complementarmente, segundo o mesmo autor, a avaliação permite uma comparação entre organizações.

Bruijn (2007) apresenta ainda como efeitos positivos da avaliação de desempenho, o seu contributo para a transparência, para o incremento da inovação organizacional, para a desburocratização, para o aumento da produtividade e para a promoção da aprendizagem organizacional. Contudo, alerta que se não for doseada, a preocupação (exagerada) com a avaliação de desempenho pode ter efeitos perversos, muitos deles precisamente opostos àqueles que se identificaram anteriormente como benefícios.

Contudo, como foi expresso no capítulo anterior, os indicadores de desempenho representam também um importante instrumento de CI. Por outro lado, considerando que uma parte significativa dos indicadores para gestão e/ou para relato externo assenta em informação financeira, cuja fiabilidade é um dos objetivos do CI, ou em *outputs* diversos das operações desenvolvidas na entidade – cuja regularidade, economia, eficácia e eficiência constituem objetivos do CI – é inequívoca a importância da existência de um SCI adequado e eficaz para a obtenção deste tipo de informação.

Considerando esta forte inter-relação entre indicadores e CI, mas também a importância daqueles na sociedade atual para efeitos de divulgação externa da atividade das instituições e de *accountability* perante a sociedade, torna-se importante apresentar o "estado da arte" no que respeita a esta matéria.

5.1. A importância dos indicadores de desempenho e a sua relação com o CI

Segundo Burke e Minassians (2002a), na década de 90, do século passado, e como resultado dos movimentos de reinvenção da governação e de reengenharia,

assistiu-se à deslocação da ênfase no controlo das despesas para a monitorização dos resultados no ensino superior. Utilizando a terminologia dos mesmos autores, aqueles movimentos apresentavam-se como um novo evangelho para as empresas e uma heresia para o setor público em geral e para as universidades em particular. De facto, a visão tradicional das universidades existente até então perspetivava-as como uma comunidade de investigadores e de professores, que elegiam um líder (mais do que um gestor) e que governavam a instituição em moldes predominantemente colegiais (Deem, 1998). Estes novos movimentos representavam pois uma rutura profunda com o *status quo* instalado, implicando quase, como lhe chamou Saravanamuthu e Tinker (2002), uma *reconfiguração da universidade*.

Tal como advogado pelo NPM, estes movimentos proclamavam que as IES, e em particular as universidades, deveriam tentar conciliar uma melhoria na qualidade dos serviços prestados com reduções de custos e aumentos de produtividade, privilegiando os resultados obtidos em detrimento do cumprimento de regras burocráticas. Para tal procurou-se, à semelhança do que aconteceu um pouco por todo o setor público, onde a regulação e o controlo hierárquicos têm vindo a perder aceitação e legitimidade, introduzir novos modelos de gestão, mais próximos dos utilizados nas empresas (Boer, Enders & Liudvika, 2007). Lapsley (2008) ao referenciar os *mecanismos de mudança* como uma das três dimensões do NPM, identifica como um deles, a par da reforma estrutural e de mecanismos de incentivo e motivação, a *avaliação de desempenho*, concretizada nomeadamente através de indicadores de desempenho (Vilalta, 2001). Esta ênfase nos indicadores de desempenho surge naturalmente, segundo Cave, Hanney, Henkel e Kogan (1997), como uma interação natural entre as possibilidades oferecidas pelas novas tecnologias e os interesses e agendas políticos.

Mas, o que se entende por indicadores de desempenho?

Harvey (2004) define indicadores de desempenho como dados, habitualmente quantitativos, ainda que possam assumir outras formas, que proporcionam uma medida de determinado aspeto do desempenho de um indivíduo ou de uma organização, comparável com a sua própria evolução no tempo ou com o desempenho de outros indivíduos ou organizações similares. No âmbito deste estudo – o Ensino Superior Universitário público – a *Higher Education Statistics Agency* (HESA, 2010) define indicadores de desempenho como um conjunto de indicadores estatísticos, que

pretendem proporcionar uma medida de como uma instituição de ensino superior está (ou tem vindo) a desenvolver a sua atividade e a cumprir a sua missão e os seus objetivos, o que corresponde a um dos propósitos fundamentais de um SCI, conforme se viu no início do capítulo 4. Esta mesma entidade identifica como estando na génese da produção de indicadores de desempenho, neste contexto, os seguintes propósitos:

- obter informação fidedigna sobre a natureza e o desempenho do sistema de ensino superior;
- permitir a comparação entre instituições similares, sempre que necessário;
- proporcionar às instituições meios para avaliarem o seu próprio desempenho;
- informar os decisores políticos, para promoverem eventuais ajustamentos no sistema de ensino superior;
- contribuir para a *accountability* do ensino superior perante a sociedade em geral.

A importância de as universidades públicas disporem de um conjunto de indicadores de desempenho, e de divulgá-los junto dos seus diversos *stakeholders* de acordo com as necessidades destes e com as políticas de comunicação das instituições, não gera um consenso universal, como se verá mais adiante.

Contudo, é inquestionável que, sendo mais ou menos abrangente, as instituições públicas em geral (e as universidades em particular) devem dispor de um conjunto de instrumentos de gestão e de avaliação e relato da sua atividade e do seu desempenho, nas suas diferentes dimensões; ver por exemplo Arnaboldi e Azzone (2010), Boer et al. (2007), Bogt (2004), Brignall e Modell (2000), Cook, Vasant, Stewart e Adrian (1995), Cutt, Trotter e Lee (1993), Hood (1991, 1995), García-Aracil e Palomares-Montero (2010), Groot e Budding (2008), Kelly (2005), Lapsley (2008), Likierman (2006), Melo, Sarrico e Radnor (2008b), Smith (1993), Stewart e Walsh (1994), Thiel e Leeuw (2002). Nesses instrumentos de gestão assume habitualmente um papel importante um quadro de indicadores, que constitui informação de síntese privilegiada sobre a atividade das instituições.

Além dos benefícios identificados pela HESA, importa considerar, complementarmente, que "a avaliação do desempenho organizacional ou dos resultados é sempre condição indispensável de renovação e inovação organizacional e deve ser enfatizada na Administração Pública" (Neves, 2002, p. 181), devido, sobretudo em

Portugal, à sua ainda reduzida aplicação. Também Maingot e Zeghal (2008) confirmam que os indicadores de desempenho são essenciais para melhorar a governação e para aumentar a confiança da sociedade, melhorando o controlo sobre as operações, sobre a fiabilidade do relato financeiro e a conformidade com as leis e os regulamentos aplicáveis; simultaneamente podem ajudar a monitorizar o cumprimento dos objetivos estratégicos da entidade. Por sua vez Sarrico et al. (2009) consideram mesmo que, a avaliação de desempenho, tornou-se um aspeto crítico na maioria dos sistemas de ensino superior, em particular no ensino superior universitário.

Embora não seja obrigatório, ao contrário do que acontece com muita outra informação importante para a tomada de decisão e para a prestação de contas⁵⁰, tornou-se quase vinculativa a existência deste tipo de informação (indicadores de gestão) nas universidades (Bauer & Kogan, 1997). A pressão sobre as universidades no sentido de caminharem para níveis superiores de qualidade e de *accountability* intensificou-se em vários países (Maingot & Zeghal, 2008). Foi a chegada às universidades daquilo a que Neave (1988) chamou, alguns anos antes, de "*Evaluative State*" e outros autores (Bird et al., 2005; Wholey & Hatry, 1992), duma forma menos enfática, designaram por "*Performance Monitoring*". Contudo, para serem efetivamente úteis, há que garantir a fidedignidade daqueles indicadores, o que se torna muito difícil sem um SCI adequado e eficaz.

Adaptando Neely (cit. por Sarrico, 2010b, p. 148), à evolução recente das universidades são sete as razões essenciais para a emergência da preocupação com a avaliação de desempenho:

- o aumento de competição entre instituições;
- as iniciativas de melhoria de desempenho pedagógico e científico e de modernização administrativa;
- os processos de certificação ou de acreditação nacionais e internacionais;
- a mudança na natureza do trabalho, com deslocação do ênfase para a investigação e a extensão ou serviço à comunidade em detrimento do ensino;
- as alterações ao nível administrativo, nomeadamente nas funções contabilística e de recursos humanos;

⁵⁰ Por exemplo o Balanço, a Demonstração dos Resultados e informações similares tornadas obrigatórias pelo POC-Educação.

- o aumento da pressão externa, quer do Estado quer dos restantes *stakeholders*;
- as possibilidades abertas pela evolução das TIC.

Qualquer destas razões pode ser também apresentada como importantes para a implementação ou melhoria de um SCI adequado e eficaz.

Contudo, esta forma de *accountability* não está disseminada universalmente nas universidades: há países onde está institucionalizada e é generalizadamente aceite, outros constitui um fenómeno recente e outros é objeto de contestação (Huisman & Currie, 2004).

Tal assimetria de implementação e de aceitação da avaliação e relato de desempenho no Ensino Superior está relacionada com aspectos culturais e profissionais próprios de tais instituições. De facto, tal como desenvolvido em capítulo anterior, a obtenção de sucesso no tipo de trabalho desenvolvido pelos académicos, especialmente ao nível da investigação requer um nível alargado de autonomia. Porém, embora lentamente, tem vindo a consolidar-se a percepção de que a autonomia dos profissionais não pode ultrapassar as barreiras dos interesses e dos objetivos definidos pela instituição a que pertencem. Neste quadro, e voltando à terminologia religiosa, **gerir**, **medir** e **recompensar** tornou-se a nova Trindade (Burke & Minassians, 2002a). Mas, a sua adoção revelou-se mais fácil de defender do que de implementar e, apesar de ter fervorosos adeptos, reuniu também, principalmente entre os académicos, numerosos críticos (Burke & Minassians, 2002a). De facto, os princípios desta filosofia entravam em conflito com a cultura académica (Cave, Kogan & Hanney, 1989; Cave, Hanney & Henkel, 1995) e com a estrutura de governação das universidades, apresentada muitas vezes como uma anarquia organizada (Cohen, March & Olsen, 1972), caracterizada, na componente de investigação, por uma grande liberdade de atuação dos académicos, por objetivos vagos e problemáticos, por atividades que nem sempre são previsíveis ou programáveis e por *outputs* que nem sempre são fáceis de avaliar ou medir (Pettersen & Solstad, 2007).

Desde o início⁵¹ que estas características determinaram alguma dificuldade em consolidar institucionalmente uma atividade estruturada e sistemática de avaliação, dado que muitos dos professores consideravam a tarefa impossível ou mesmo desnecessária, encarando-a como uma atividade marginal (Burke & Minassians, 2002a), sem impacto relevante na sua atividade (Pettersen & Solstad, 2007). Às dificuldades decorrentes do contexto cultural juntavam-se dificuldades técnicas resultantes da inexistência nas universidades de sistemas de contabilidade de gestão (Christensen, 2004).

A descentralização e a autonomia de atuação, embora importantes para promover a criatividade, constituem um importante obstáculo para introduzir reformas institucionais. Assim, é sem surpresa que alguns autores (Burke & Minassians, 2002a) consideram que este movimento de avaliação falhou os seus objetivos, no que respeita à *accountability* externa das instituições, ainda que se tenha traduzido em melhorias institucionais não despiciendas e, apesar de tudo, numa ligeira melhoria da prestação de informação aos seus *stakeholders*. Apesar destes problemas, os mesmos autores (Burke & Minassians, 2002c) consideram que o relato de desempenho tornou-se o método de *accountability* preferido para o ensino superior público nos Estados Unidos, onde em quarenta e quatro Estados as IES emitiam com regularidade, no início do presente século, relatórios de desempenho.

Duma forma geral, em qualquer organização (lucrativa ou não-lucrativa) os seus financiadores exigem relatos periódicos que demonstrem como estão a ser utilizados os fundos que lhes disponibilizam e sobre o grau de cumprimento dos objetivos definidos, de tal forma que, se as organizações não tomam a iniciativa de implementar sistemas de avaliação, serão eles próprios a impô-los (Cutt et al., 1997). Esta prática corresponde, como se viu no ponto 4.2.1.6. a uma atividade de CI.

É a situação que se tem verificado no setor público em geral, e no ensino superior público em particular. Embora este último tenha mantido algum nível de intocabilidade relativamente ao restante setor público, os ambientes de crise financeira

⁵¹ Embora com algumas manifestações anteriores, no âmbito das reformas do setor público, a preocupação com a avaliação das IES emergiu no início da década de 90 nos EUA (Shin, 2010), com um movimento que “varreu” todo o país, suportado pela criação de seis agências regionais de acreditação, que definiram a avaliação dos resultados dos estudantes como um requerimento para a acreditação. Tal movimento originou a criação de serviços, mais ou menos estruturados, nas universidades, cuja preocupação passou a ser a conceção e monitorização de critérios e sistemas de avaliação e relato de desempenho.

criam condições propícias para o Estado – principal financiador das universidades públicas – passar a exigir mais informação e mais resultados (incluindo padrões qualitativos – Bauer & Kogan, 1997; Maingot & Zeghal, 2008) a estas instituições, condicionando mesmo o financiamento a determinadas exigências naqueles domínios. Esta tendência verificou-se nitidamente no início dos anos 90 nos EUA e no início deste século em Portugal, bem como em vários outros países ao longo das últimas duas décadas; ver, por exemplo, Cave et al. (1995). Apesar de, durante muitos anos, terem sido consideradas como intocáveis e acima de qualquer crítica, as universidades passaram a ser mais um dos alvos de escrutínio dos governos e, paralelamente, de revisão da comparticipação financeira do Estado no Ensino Superior, que tende a diminuir (Sarrico, 2010b; Trow, 2005), pelo menos em termos proporcionais, passando a exigir-se maior comparticipação das famílias, pelo menos das que têm condições económicas para tal (Middleton, 2000). A escassez de recursos públicos foi, portanto, determinante para a adoção de indicadores de desempenho na relação entre os Governos e as Universidades, ou, pelo menos, para acelerar esse processo.

Em simultâneo o escrutínio da sociedade em geral sobre as universidades tendia a aumentar, questionando nomeadamente a qualidade da formação e a sua adesão às reais necessidades duma sociedade do conhecimento e da informação, bem como o nível de produtividade e de eficiência e os custos que as instituições representam (Johnsrud, 2002; Sarrico, 2010b). De facto, embora possa haver diferenças na forma como é avaliado o desempenho das universidades, que pode variar de país para país em função das suas especificidades políticas e culturais, os vetores essenciais para fazer melhorar aquele desempenho são comuns, dado que resultam dos elementos essenciais da competição entre instituições: a qualidade e a produtividade nas atividades de ensino e de investigação (Abbey, 2007).

Cave et al. (1995) consideram, nesta perspetiva, que os indicadores de desempenho terão um duplo papel: se as universidades funcionarem em ambiente de mercado, os indicadores de desempenho serão fundamentais para apoiar a escolha das instituições pelos alunos e por outros clientes, assumindo esta faceta um papel mais importante do que serem um instrumento de controlo governamental. Contudo, reconhecem que é o último dos papéis que tem prevalecido, dada a dificuldade em que o mercado funcione naturalmente na maior parte dos países. Complementarmente identificam um outro contributo importante dos indicadores de desempenho: para a

autoavaliação e a governação das instituições. Podem ser mesmo considerados como a base para uma boa governação (Maingot & Zeghal, 2008). Seja qual for o seu papel principal, a fraca fidedignidade dos indicadores que possa resultar de deficiências no CI compromete a sua utilidade, podendo mesmo induzir decisões erradas.

Numa tentativa de satisfazer as necessidades de informação do Estado e da Sociedade, bem como a obtenção de maiores níveis de eficiência e de eficácia no sistema de formação superior e de investigação, a avaliação e relato de desempenho surgiram como uma forma de permitir a atribuição de maior autonomia para as instituições em troca de maior *accountability* (Boer et al., 2007; Burke & Minassians, 2002c; García-Aracil & Palomares-Montero, 2010; Melo et al., 2008b; Sarrico et al., 2009).

Esta tendência verificou-se, embora em graus distintos, em todos os países da OCDE ao longo das últimas duas décadas (Huisman & Currie, 2004; Maingot & Zeghal, 2008; Taylor, 2001) e representa uma alteração profunda na forma de funcionamento das universidades e na sua relação com o Estado e com a sociedade, caracterizada em diversos aspectos:

- diminuição do financiamento do Estado colocando as instituições numa "nova" situação de escassez de recursos, o que origina uma competição por alunos e por fontes de financiamento privado (subsídios e prestações de serviços) – García-Aracil e Palomares-Montero (2010);
- maior exigência do Estado e da sociedade relativamente à forma como as universidades desenvolvem a sua atividade, quer em termos de eficácia e de eficiência (Sarrico, 2010a), quer em termos de coerência com as necessidades de recursos humanos e de investigação da sociedade, de que resulta um aumento de escrutínio externo que pede informação às instituições;
- aumento da pressão interna (competição) em cada instituição relativamente à distribuição de recursos, agora escassos;
- necessidade de profissionalizar a gestão e introduzir novas técnicas de gestão nas universidades para responder aos desafios anteriores, o que conduziu à partilha da governação das instituições entre académicos e gestores profissionais (Deem, 1998).

A implementação de novas práticas de gestão nas universidades requer normalmente, segundo Deem (1998), o empenho dos seus dirigentes de topo e a manutenção durante algum tempo dos modelos administrativo e de gestão estabelecidos ao longo de vários anos, em paralelo com os novos. A importância desta proposta decorre da possibilidade de os novos modelos conflituarem com a tradicional autonomia académica e criarem uma pressão elevada sobre a docência e a investigação, suscetível de produzir efeitos diferentes dos que se pretendiam atingir no desempenho daquele corpo (Cave et al., 1995; McNay, 2007), dado que se tratam de atividades que convivem mal com a pressão.

Segundo Melo et al. (2008b) apesar de a maioria das universidades ter introduzido sistemas de gestão e relato de desempenho e "reclamarem" que estão sujeitas a um maior escrutínio dos seus *stakeholders*, não é claro o impacto que tais sistemas tiveram na sua governação⁵², apesar de se verificarem algumas alterações nos papéis e na influência que cada um dos corpos académicos passou a ter nas estruturas de governação. Contudo, em sentido mais afirmativo vão Fitzgerald, Johnston, Brignall, Silvestro e Voss (cit. por Sarrico, 2010b, p. 145), que consideram que tais sistemas podem influenciar determinantemente, melhorando-o, o desempenho das organizações, dado permitirem identificar os fatores que influenciam os resultados. É a assunção da importância dos sistemas de gestão e avaliação do desempenho como resposta também a necessidades de *accountability* interna nas universidades (Sarrico & Dyson, 2000; Sarrico, 2010b), num movimento de compromisso de toda a academia na melhoria do desempenho institucional, ao nível dos seus diversos "aparelhos": científico, pedagógico, administrativo e financeiro.

O relato de desempenho pode permitir ao Estado avaliar os resultados do ensino superior em termos de qualidade e eficiência, de desenvolvimento económico e de competências profissionais, de formação de professores e de colaboração com as escolas de outros níveis de ensino (Burke & Minassians, 2002c), contribuindo para a definição de prioridades e de uma política para o ensino superior.

Segundo aqueles autores, um adequado sistema de avaliação de desempenho pode reconciliar os conflitos e as tensões entre os objetivos de *accountability* externa, de

⁵² No mesmo sentido, embora num contexto mais genérico, vão as conclusões apresentadas por Bouckaert & Balk (1991).

melhoria institucional e de resposta às necessidades governamentais de informação relativamente ao serviço oferecido aos estudantes, ao Estado e à sociedade em geral.

Não seria, porém, adequado encerrar esta secção, sem referir que a gestão e avaliação de desempenho no setor público não reuniram o consenso que parece transparecer dos parágrafos precedentes. De facto, alguns críticos consideram aqueles aspetos aplicados ao setor público como "conceitos ilusórios" (Stewart & Walsh, 1994), na medida em que diferentes utentes ou cidadãos podem valorizar aspetos distintos do desempenho de um organismo público (Arnaboldi & Azzone, 2010; Cave et al., 1997) e, dessa forma, atribuir um significado distinto ao desempenho. Por este motivo os gestores públicos tendem a valorizar mais os resultados de avaliações internas de desempenho, do que os resultantes de avaliações externas (Kelly, 2005). Ao contrário das empresas, onde as vendas e o resultado líquido são, entre outros, bons indicadores de desempenho, universalmente aceites, no setor público é mais difícil encontrar indicadores objetivos e consensuais (Thiel & Leeuw, 2002). Uma forma de ultrapassar esta dificuldade é envolver os diferentes *stakeholders* na conceção do sistema de avaliação do desempenho (Epstein, Wray & Harding, 2006; Modell, 2001; Yang & Holzer, 2006).

Outros autores (Pollitt, 2008, por exemplo) consideram também que um excesso de quantificação e de avaliação não é aplicável à gestão pública, e às universidades em particular (Lapsey & Miller, 2004), dado que aquela tem de ter sensibilidade para valores que vão para além dos aspetos quantitativos e financeiros, apelando, por isso, à moderação nesta tendência. Em particular, ao nível do ensino superior, critica-se a tendência de preferir o que é mensurável ao que não é mensurável, situação completamente desajustada neste setor, onde há alguma dificuldade em associar *outputs* quantitativos com os respetivos *inputs* e processos (Maingot & Zeghal, 2008).

De salientar ainda que a eficácia das instituições podia ser colocada em causa pela ênfase dada a aspetos relacionados com a economia e a eficiência do seu desempenho, pelo que progressivamente passaram a ser introduzidos indicadores que visavam avaliar qualitativamente o desempenho das universidades (Cave et al., 1997), o que, dada a natureza da sua missão, foi considerado mais adequado.

Thiel e Leeuw (2002) consideram ainda, no seu artigo *The Performance Paradox in the Public Setor*, que nem sempre os indicadores fornecem uma imagem rigorosa do desempenho, devido a um conjunto de processos que designam por *Paradoxo da Performance*.

Há ainda autores que criticam a forma como são adaptados os indicadores do setor privado ao setor público, dado que não são realidades iguais e a grande diversidade deste último, que impede a universalização de sistemas de avaliação de desempenho (Arnaboldi & Azzone, 2010; Jones, 1986, 1991; Radin, 2000; Smith, 1993). Para ultrapassar eventuais dificuldades neste processo Jones (1986-1991) sugere que os mecanismos de controlo e avaliação não sejam considerados fora do contexto em que têm de ser aplicados, mas sim ajustando-os ao ambiente existente nas organizações onde se pretende a sua aplicação.

Destas críticas resulta a necessidade de, no setor público, encontrar um conjunto mais alargado de indicadores, quantitativos e qualitativos, do que no setor privado, dada a natureza multidimensional da sua missão. Corre-se, porém, o risco de a proliferação de indicadores ser de tal ordem que deixem de ser devidamente utilizados pelos decisores, perdendo parte do seu efeito (Modell, 2001).

Porém, mesmo estes críticos reconhecem algum mérito à avaliação de desempenho, nomeadamente sobre o conhecimento de alguns aspetos, como sejam: a adequação do serviço, o seu impacto, o seu custo, a qualidade percecionada, o seu valor social e, mais importante ainda, o acompanhamento da estratégia da organização (Sarrico, 2010b).

Visando superar as dificuldades de implementação de sistemas de gestão e de avaliação de desempenho nas universidades, Broadbent (2007) sintetizou, duma forma notável, os aspetos contextuais e culturais, cuja compreensão e consideração constituirão um fator fundamental de um processo daquela natureza. Pela importância de tais aspetos no desenvolvimento deste trabalho, deixa-se aqui a sua síntese:

- o ensino superior é visto como um serviço público, embora seja assegurado por um conjunto de IES relativamente⁵³ autónomas; dado que os recursos financeiros do Estado são escassos, há atualmente uma grande preocupação

⁵³ Dado que o seu financiamento é proveniente substancialmente do Orçamento do Estado, em função de critérios fixados pelo Governo.

com a sua utilização de forma eficiente e eficaz, daí que os aspetos financeiros assumam um papel bastante relevante nos instrumentos de controlo e de avaliação do desempenho;

- as universidades estão dependentes de um conjunto de talentos diferentes onde, contudo, tem um papel determinante a comunidade académica, cuja gestão é extremamente complexa, dada a sua tendência inata para a autonomia ou autogoverno e aversão ao controlo e cujos processos e resultados nem sempre conseguem ser bem definidos;
- a atividade das universidades é incrivelmente complexa; não é fácil especificar os processos académicos – por exemplo, como ensinar bem e inspirar os estudantes – tão-pouco é fácil medir os seus resultados, dado que alguns *inputs* – os estudantes – não são *inputs* inertes, como acontece na maior parte das outras atividades, antes assumem um papel ativo nos processos a que são sujeitos; isto não quer dizer que não haja elementos que possam ser avaliados, significa sim que há que ser sofisticado na sua definição e interpretação;
- relativamente às universidades, tal como relativamente a muitas outras instituições, espera-se que forneçam informação que ajude os estudantes e os seus pais a fazerem escolhas informadas sobre os seus serviços, o que provoca a tentação em criar um conjunto de indicadores que favoreça cada uma delas, posicionando-a bem no respetivo *ranking*;
- a sustentabilidade do setor é muito frágil, com muitas instituições a trabalhar em deficit permanente ou quase permanente;
- tem havido um crescimento no quadro normativo e regulamentar que afeta as universidades e que é visto frequentemente pelos académicos como afetando a sua liberdade.

Importa considerar ainda que a definição e disponibilização de um quadro de indicadores de desempenho é um processo evolutivo, que nunca se poderá dar por concluído e perfeito, pelo que a procura do seu contínuo aperfeiçoamento será a melhor garantia de que o mesmo cumprirá os objetivos para que foi concebido (Boyne, 2002). Ainda que, por outro lado, não esteja ainda bem esclarecido qual o papel que a introdução de sistemas de gestão e avaliação de desempenho têm nas universidades (Melo et al., 2008b).

Neste processo de implementação de relato de desempenho, vários estudos referidos por Maingot e Zeghal (2008) têm demonstrado que em organizações não lucrativas há vários fatores que interagem entre si e que o condicionam, nomeadamente:

- enquadramento legislativo – a existência de legislação sobre a matéria condiciona a natureza, a regularidade e os destinatários da informação disponibilizada pelas instituições sobre a sua atividade; na ausência de tal regulamentação a disponibilização deste tipo de informações é feita voluntariamente e de acordo com a "vontade" das instituições;
- forças do mercado – se o mercado escolhe as instituições em função da informação que tem sobre as mesmas, esse será um fator determinante para que, independentemente de eventual obrigatoriedade, seja disponibilizada a informação que os mercados exigem;
- custo da informação – em regra a obtenção e disponibilização de informação tem um custo; só em situações em que os benefícios esperados de tal processo ultrapassem o custo é de esperar que o mesmo seja concretizado;
- fatores organizacionais – a estrutura organizacional (e a dimensão da instituição) pode facilitar ou dificultar a obtenção de informação sobre o desempenho da instituição; além deste aspeto, a cultura, a estratégia e as políticas da organização determinam o nível de informação disponibilizada para o exterior.

5.2. Indicadores de desempenho – prós e contras

Nesta secção apresentam-se alguns argumentos a favor e contra a produção sistemática de informação sobre o desempenho das entidades públicas, dado que tais argumentos devem ser considerados na conceção de qualquer *framework* que os englobe, tentando potenciar os primeiros e minimizar a importância dos segundos.

De salientar que a informação sobre o desempenho das instituições deve ser entendida no sentido que lhe deu Eccles (1991) que, com o seu artigo marcou o ponto de viragem neste domínio. Desta forma, a avaliação de desempenho das organizações tem vindo progressivamente a alargar o seu âmbito, desde dados de natureza financeira, para passar a ter um caráter multidimensional, incluindo informações quantitativas e não quantitativas sobre toda a atividade das instituições, até aspetos como a qualidade do

serviço e a satisfação do utilizador (Pollitt, 2006), entre muitos outros. É nesta perspetiva que se entende aqui este conceito, tanto mais que há aspectos do desempenho que não são mensuráveis nos moldes tradicionais (Broadbent, 2007).

Sublinhe-se, aliás, que no ensino superior a avaliação de desempenho surge, pelo menos formalmente, muito próxima das preocupações com a qualidade, mais do que com outros aspectos (Sarrico, 2010b).

5.2.1. Prós

Na literatura sobre esta matéria encontram-se diversos argumentos a favor da produção de indicadores e de outra informação sobre o desempenho das entidades públicas. Entre esses argumentos destacam-se alguns que se consideram mais relevantes no domínio em estudo: as universidades públicas portuguesas.

Como primeiro argumento, comum a todo o setor público, Talbot (2005) considera que o relato de desempenho é importante em termos de **accountability e transparência** das entidades públicas, considerando que numa sociedade democrática os cidadãos têm o direito a saber o valor dos recursos gastos no setor público e os resultados obtidos com os mesmos (Kelly, 2005), sobretudo porque se tratam de recursos disponibilizados pela sociedade e, portanto, subtraídos a esta.

Outro argumento a favor da disponibilização deste tipo de informação é que ela **permite ao utilizador fazer escolhas**, ou seja, escolher o serviço que pretende entre várias instituições similares (Boyne, 1998; Kaboolian, 1998; Middleton, 2000; Sarrico & Dyson, 2000; Talbot, 2005). Por exemplo, escolher a universidade em que pretende frequentar determinado curso em função de diversos parâmetros relacionados com o desempenho da mesma (taxa de empregabilidade, taxa de sucesso, ...).

Talbot (2005) apresenta mais um argumento a favor da disponibilização de informação sobre o desempenho das entidades públicas: a **informação como serviço ao cliente**. Os defensores deste argumento consideram que as organizações públicas devem disponibilizar indicações claras sobre o nível de serviço que pretendem atingir, em termos de oportunidade (tempestividade), de acessibilidade e de qualidade e posteriormente informar sobre o nível de sucesso no cumprimento daqueles objetivos.

Um dos argumentos mais usados, e talvez o mais antigo, usado para defender a existência de informação sobre o desempenho das organizações públicas, é o facto de tais informações serem **essenciais para incrementar a eficiência** das organizações na utilização de recursos escassos (Dull, 2009; Pollitt, 2008; Talbot, 2005), na ausência de outros indicadores para a gestão como o lucro ou a rendibilidade das vendas (por vezes difíceis ou impossíveis de calcular).

Outro aspeto igualmente importante é a verificação da **eficácia da entidade pública**, ou seja, se está a atingir os resultados e a prestar o serviço expectável. Também aqui os indicadores de desempenho podem ter um papel importante (Talbot, 2005), quer para utilização interna, quer para informação ao Governo e à Sociedade em geral.

Como se viu na secção anterior, outro argumento favorável é o de que este tipo de informação pode ser importante para o governo decidir sobre a **afetação de recursos** e para apoiar a definição **de uma estratégia de reforma do setor público** (Pollitt, 2008).

Um outro argumento (e um dos mais recentes) a favor do relato sobre o desempenho dos serviços públicos é o relacionado com a **criação de valor público**. Segundo Kelly, Mulgan e Muers (2002, p. 4), por *valor público* entende-se "*the value created by government through services, laws regulation and other actions*". Para estes autores os serviços públicos são perspetivados como tendo um papel importante em atividades onde a iniciativa privada não consegue criar valor. A criação de valor público nos serviços está, segundo os mesmos autores, diretamente relacionada com a satisfação dos utilizadores, que depende de diversos fatores, entre os quais se salienta a informação sobre os mesmos: os autores afirmam que existe uma forte correlação entre a satisfação dos utilizadores com os diferentes serviços públicos e o nível de informação que percecionam dispor sobre os mesmos (Kelly et al., 2002).

Finalmente, a utilização de instrumentos de avaliação de desempenho é, segundo Burke e Minassians (2002c) e Pollitt (2008) importante por **razões simbólicas**, na medida em que permite aos políticos e aos dirigentes superiores da administração pública parecerem ativos e "modernos", e melhorar a imagem das respetivas organizações.

Muitos destes argumentos são igualmente válidos para defender a implementação ou a melhoria de um SCI, dado que a obtenção e análise de indicadores de desempenho é uma das suas principais atividades de controlo e que tal sistema permite melhorar a gestão de qualquer organização, incrementando o nível de cumprimento da sua missão e dos seus objetivos.

5.2.2. E... contras

Mas os adversários da *accountability* nas universidades também podem esgrimir uma série de argumentos contra a prestação de informação sobre o desempenho de tais instituições, como aqueles que em seguida se enunciam. De salientar que muitas destas críticas radicam em filosofias mais profundas como a oposição ao managerialismo ou a defesa da esfera pública (Talbot, 2005).

Segundo este autor, e alguns outros mencionados nos parágrafos seguintes, as críticas mais comuns à disponibilização de informação sobre o desempenho das entidades públicas são:

- **insuficiência** – a informação sobre o desempenho duma entidade pública oferece sempre um quadro incompleto, dada a diversidade e complexidade das suas atividades; além dessa dificuldade, por vezes a informação disponibilizada é mantida numa forma simplificada, para ser compreendida pelo maior público possível, o que a torna algo redutora relativamente à real dimensão da atividade desenvolvida;
- **complexidade excessiva** – por vezes, conscientes das insuficiências anteriores e numa tentativa de as ultrapassar, há tendência para produzir informação demasiado complexa, o que torna a informação menos acessível e o seu sistema de produção moroso e com custos elevados;
- **relação custo/benefício** – o custo de produção deste tipo de informação pode tornar-se elevado, atingindo patamares em que ultrapassa o benefício decorrente da sua utilização, tanto mais que, muitas vezes, ela é obtida como um fim em si mesmo, como um requisito burocrático, sem qualquer benefício resultante de análise e tratamento posterior (Burke & Minassians, 2002c), nomeadamente para efeitos de planeamento ou de afetação orçamental interna;

- **relação entre *outputs* e resultados** – num serviço público nem sempre há uma relação direta entre o resultado da sua atividade e os resultados sociais daí decorrentes, que podem ser influenciados por outros fatores, nomeadamente a atividade de outras organizações públicas e privadas (Wholey & Hatry, 1992); por exemplo, o sucesso escolar dos alunos universitários de 1º ciclo pode não depender apenas de políticas pedagógicas da própria instituição, mas também de uma melhor preparação nos graus de ensino antecedentes;
- **quantidade versus qualidade** – a avaliação de desempenho tende a quantificar aspectos dos serviços públicos que não são direta e/ou facilmente quantificáveis, o que pode traduzir-se em distorções e em desmotivação dos seus trabalhadores, com reflexos negativos na qualidade do serviço que, no caso do ensino superior, podem ter efeitos nefastos, a médio ou longo prazo, ao nível social e económico (Taylor, 2001);
- **manipulação e ilusão** – em situações em que a avaliação de desempenho é imposta e possa conduzir à obtenção de recompensas ou de sanções, há um ambiente propício à manipulação de resultados de forma a obter-se o melhor cenário possível, que nem sempre corresponde totalmente à realidade (ver, por exemplo, Bevan & Hood, 2006);
- **distorção de comportamentos e consequências não pretendidas** – a necessidade de atingir determinados objetivos pode levar a definir prioridades de um serviço público diferentes daquelas que seriam as suas prioridades em termos sociais. Ou, por outras palavras, pode criar-se uma obsessão com os números que pode levar a confundi-los com um fim em si mesmos (Melo et al., 2008b; Taylor, 2001). Por exemplo, a necessidade de aumentar as receitas próprias duma universidade pode conduzir os investigadores a aceitar mais contratos de prestação de serviços em detrimento da investigação fundamental;
- **inconsistência cíclica** – a avaliação de desempenho para ser verdadeiramente eficaz, e suscetível de ser analisada em termos evolutivos, deve ser sustentada e consistente ao longo de um horizonte temporal alargado; contudo, as constantes alterações de políticas sectoriais podem fazer alterar com mais frequência do que o desejável os critérios e

indicadores de avaliação, retirando-lhe grande parte da sua eficácia e criando um espírito de uma certa desorientação nos trabalhadores;

- **política versus racionalidade** – os serviços públicos estão muito expostos a determinações políticas, o que conduz a instabilidade, alguma confusão, muitos compromissos e julgamentos de valor, o que, muitas vezes, coloca em causa a racionalidade do processo de decisão, minando qualquer avaliação de desempenho feita racionalmente.

Burke e Minassians (2002c, p. 116) acrescentam aquilo que pode ser considerado como mais um argumento contra a implementação de sistemas de avaliação e relato de desempenho: o conhecimento dos resultados daquela avaliação não garante, por si só, a sua utilização para efeitos de introdução de melhorias no desempenho, dado que "*knowing and doing are two distinct actions in higher education*".

Contudo, e em síntese, pode afirmar-se que, apesar dos seus efeitos disfuncionais e controversos, é inquestionável a importância da existência de indicadores de desempenho (Lapsley, 2008). Além de objetivos de controlo e de melhoria, têm um importante papel na comunicação com os *stakeholders* e de motivação dos colaboradores (Sarrico, 2010b), bem como na fixação de objetivos (Abbey, 2007). Além disso, dado que representam uma fonte de investimento de recursos públicos, com um papel determinante no desenvolvimento da sociedade (pela formação, pela investigação e inovação e pela prestação de diversos serviços à sociedade) é fundamental que as universidades públicas apresentem relatos do seu desempenho, ainda que o verdadeiro teste de *accountability* seja, em última instância, a verificação de como elas satisfazem as necessidades dos seus estudantes, do estado e da sociedade (Burke & Minassians, 2002c).

5.3. Modelos e ferramentas de avaliação e relato de desempenho

Uma vez despoletada a preocupação com a avaliação de desempenho no setor público houve que procurar os meios para a implementar. E, o mais natural foi recorrer-se à adaptação de modelos e de ferramentas já existentes no setor privados, onde a resolução de tal problemática estava muito mais avançada.

Contudo, havia um descontentamento generalizado com a situação vivida em muitas organizações privadas, no que respeitava aos seus padrões de relato organizacional e financeiro, o que veio a ser fundamentado com diversos escândalos financeiros ocorridos no final do século passado e no início do atual (de que se destacam os casos *Enron*, *Parmalat*, *Tyco*, *Worldcom*, *Xerox*) e, mais recentemente, com a crise financeira precipitada pela falência do banco de investimento norte-americano *Lehman Brothers*. A constatação de que o relato financeiro das empresas raramente correspondia à sua situação real sentia-se há alguns anos e era a base deste desagrado (Drennan, 2004; Fassin, 2005; Talbot, 2005).

Importa também referir que, se até há 3 décadas atrás os indicadores de natureza financeira satisfaziam as pretensões dos *stakeholders*, os anos 80 do século passado assistiram à emergência de movimentos que privilegiavam a gestão e avaliação da qualidade de produto e de serviço, como arma estratégica diferenciadora. Estes movimentos deram lugar, na década seguinte, a movimentos que tinham como foco principal a satisfação do cliente, pelo que, em ambos os casos, se tornou necessário definir indicadores para medir as novas ênfases. Importa considerar que diferentes *stakeholders* têm diferentes motivações para medir o desempenho das instituições (Sarrico & Dyson, 2000), pelo que terão diferentes expectativas relativamente à informação que lhes é disponibilizada.

Mas, apesar de tais especificidades, do universo empresarial veio um conjunto de ideias e de técnicas de gestão, importantes para o desempenho dos serviços públicos, e que foram sendo progressivamente adotados por estes (Pollitt, 2008), como por exemplo: TQM, reengenharia, foco no cliente, *benchmarking*, *Balanced Scorecard*, gestão por objetivos, etc., que, por si só, nem sempre resolvem os dilemas da avaliação de desempenho no setor público (Lapsley, 2008), mas contribuem para a sua implementação.

Importa, antes de prosseguir, clarificar alguns conceitos relacionados com a avaliação de desempenho das instituições. Assim, seguindo de perto Cave et al. (1989), é comum, na literatura relacionada estas matérias, distinguir entre:

- **medidas** – que quantificam com elevada precisão algumas variáveis ou atributos com interesse (por exemplo, o número de alunos graduados num determinado ano letivo);

- **indicadores** – que são menos precisos ou apresentam os valores das variáveis relevantes duma forma indireta, ainda que possam ser mais relevantes para a decisão a tomar (taxa de empregabilidade de determinado curso, por exemplo); e,
- **estatísticas de gestão** – que apresentam os níveis de determinadas variáveis intermédias em vez de medirem o *output* final (taxa de sucesso por disciplina, por exemplo).

Segundo os mesmos autores convém ainda distinguir entre:

- **indicadores de economia** – têm a ver com questões orçamentais e financeiras, na aquisição de recursos necessários ao funcionamento da instituição, ao mínimo custo possível;
- **indicadores de eficiência** – relacionados com a produtividade, ou seja, com a relação entre *outputs* produzidos e *inputs* utilizados para o efeito; e,
- **indicadores de eficácia** – apresentam o grau de cumprimento dos objetivos.

Saliente-se que, numa universidade os principais *outputs* resultam das atividades letiva e de investigação, cuja valorização em termos monetários se afigura frequentemente difícil (Cave et al., 1989), desde logo pela dificuldade em afetar, com rigor, o tempo dispendido em investigação e em docência pelo mesmo profissional. Idênticas dificuldades ocorrem quando se tenta repartir entre aquelas duas atividades o custo de determinadas infraestruturas comuns, como sejam a biblioteca, alguns laboratórios ou alguns serviços de apoio (administrativos, técnicos, ...). Contudo, várias técnicas têm vindo a ser desenvolvidas para ultrapassar estas dificuldades, tendo como suporte um adequado sistema de contabilidade de gestão.

Outro aspeto importante é que, para serem efetivamente úteis, pelo menos para comparação entre entidades distintas, deve haver uma base comum de cálculo de alguns indicadores; ou seja, o seu método de cálculo deve ser "universal", partindo de um processo de aperfeiçoamento comum até se estabelecer o método final (Cave et al., 1989). A aproximação ideal de aperfeiçoamento dos indicadores poderá ser (dentro da instituição ou entre instituições):

- uma vez identificado um indicador ele tem de ser testado, convidando cada unidade (departamento ou instituição) a verificar se é possível ter informação para o "alimentar" e a fiabilidade com que o mesmo representa o

desempenho em causa (aspetto em que o CI desempenha um papel importante);

- em simultâneo é solicitado à unidade que identifique os fatores contextuais suscetíveis de afetar o seu desempenho na área em questão, e que devem ser considerados em sede de atribuição de recompensas, de incentivos ou de penalizações;
- identificação de valores padrão (rácios, coeficientes, valores absolutos de referência) que, embora possam mudar ao longo do tempo e serem distintos entre instituições ou entre departamentos da mesma instituição, sirvam para avaliar o seu desempenho.

Ao longo das últimas duas décadas o modelo de gestão e avaliação de desempenho do setor público que tem predominado tem sido o *modelo de produção* ou *modelo inputs-processos-outputs-resultados* (IPOR)⁵⁴ (Boyne, 2002; Burke & Minassians, 2002b; Johnsen, 2005; Talbot, 2005).

Neste modelo, as universidades são vistas como desenvolvendo um *processo* de transformação de *inputs* (nomeadamente tempo dos estudantes e dos docentes, utilização de equipamentos e de edifícios, e consumíveis diversos) em *outputs* (García-Aracil & Palomares-Montero, 2010), os quais podem ser genericamente classificados como respeitantes ao ensino, à investigação e ao serviço à comunidade (as três principais componentes da missão da universidade) – Melo et al. (2008b). Como *resultados* destas atividades é expectável que, a médio e longo prazo, elas contribuam para o desenvolvimento económico e social do país.

Este processo deve ser monitorizado e controlado, comparando os *outputs* com os objetivos previamente definidos, de forma a introduzir as medidas corretivas que se imponham face a diferenças identificadas.

A avaliação de desempenho é feita, normalmente, com base nos três critérios tradicionais: *economia*, *eficiência* e *eficácia*. É expectável que esta avaliação produza informação importante, não apenas para efeitos de *accountability* e controlo, mas para promover a introdução de melhorias no desempenho dos membros da instituição e desta como um todo (Haas & Kleingeld, 1999).

⁵⁴ IPOO, no original, resultante da designação anglo-saxónica “*Inputs-Process-Outputs-Outcomes*”.

Esta aproximação (assente no modelo *input/processamento/output*, suportado por décadas de pesquisa contabilística) tem uma série de implicações que convém considerar (Broadbent, 2007):

- assume que todos os *outputs* podem ser medidos e contados;
- dá particular visibilidade àqueles aspectos que podem ser medidos e contados, deixando os outros numa certa penumbra;
- conduz à utilização de uma série de representações que podem ser úteis ou não na avaliação do desempenho;
- pode suscitar comportamentos oportunistas ou disfuncionais, com vista a garantir que as metas são alcançadas.

Contudo, este modelo representou uma evolução relativamente à situação anterior do setor público, que se preocupava predominantemente com os *inputs* e com os processos; as insuficiências identificadas têm vindo a ser supridas pela sua integração com modelos mais abrangentes, com componentes mais compreensivas (qualitativas) como o *Organizational Excellence Model* da *European Foundation for Quality Management (EFQM)* ou mesmo o *Balanced Scorecard* desenvolvido por Kaplan e Norton (1992).

Há autores (por exemplo Johnsen & Varkkuri, 2006) que, em resultado de estudos empíricos, defendem que, dada a complexidade na definição de um modelo de avaliação do desempenho que necessita de ir ao encontro de diversas culturas, interesses, ideologias, contingências e instituições, não deve ser adotado um modelo ideal, pré-existente. Pelo contrário, propõem uma *stakeholder approach*, num processo *bottom-up*, com alguma abrangência (embora mantendo alguma coerência) de perspetivas e orientada mais para a aprendizagem organizacional do que para recompensas financeiras individuais. No mesmo sentido – consideração do contexto e cultura organizacionais no desenvolvimento de sistemas de gestão de desempenho – vão as propostas de Otley (1999).

Segundo diversos autores (e.g., Burke & Minassians, 2002b, p. 33) o relato de desempenho no ensino superior cumpre perfeitamente o adágio "*what gets measured is what gets valued*", o que significa que não são valorizados aspectos que não são objeto de medição. Contudo, segundo os mesmos autores, a publicitação da avaliação efetuada contribui muito provavelmente para melhorias no desempenho das instituições,

relativamente aos parâmetros em causa; os indicadores selecionados para integrar o relato de desempenho dão sinais às universidades sobre o que os decisores pretendem das mesmas, ou dos seus órgãos e membros⁵⁵.

Os mesmos autores (Burke & Minassians, 2002c), com base num estudo empírico, identificaram os requisitos de um relato de desempenho eficaz. Tais requisitos são os que em seguida se apresentam, com uma breve explicação:

- **evitar programas pré-definidos** – relatos de desempenho eficazes evitam seguir programas pré-definidos, em que a legislação determina não apenas as políticas mas também os indicadores, que normalmente não são bem aceites na comunidade académica. Parece ser preferível criar um conjunto de indicadores que reúna o consenso dos dirigentes da instituição, dos académicos e dos restantes *stakeholders*, pois só assim é possível garantir a adesão de todos os envolvidos e satisfazer adequadamente as necessidades de *accountability*, de melhoria organizacional e de informação para ao Estado;
- **não adotar indicadores de desempenho nem por excesso nem por defeito** – a adoção de um número muito elevado de indicadores pode significar um leque muito alargado de objetivos e/ou de prioridades, conduzindo a uma dispersão de esforços. Por outro lado, um número muito reduzido de indicadores pode deixar de fora a apreciação de aspetos muito relevantes sobre na contribuição do ensino superior para os estudantes, no Estado e para a sociedade. Estes autores defendem que o número apropriado de indicadores deve variar entre um mínimo de dez e um máximo de vinte e cinco;
- **permitir a escolha, pela academia, de indicadores específicos para determinadas missões** – os críticos lamentam que os sistemas de indicadores muitas vezes usem um conjunto rígido de indicadores que tratam o ensino superior como um sistema monolítico, pelo que deve ser permitido a cada universidade que, a par de um conjunto de indicadores comuns a todas, introduzam alguns indicadores específicos relacionados com as suas missões específicas que pretendem enfatizar (investigação, formação graduada, formação pós-graduada, serviço à comunidade, etc.);

⁵⁵ Por exemplo, a recente introdução de uma majoração do financiamento governamental das universidades portuguesas em função da taxa de sucesso dos seus alunos indica claramente que as instituições devem atuar a este nível.

- **desenvolver uma lista limitada de indicadores-chave para todos os níveis de relato** – esta lista deve refletir as prioridades e as políticas da instituição, ainda que impostas pelo Governo;
- **incluir estimativas governamentais, tendências, comparações com instituições similares e objetivos de desempenho** – incluir indicadores relacionados com os objetivos definidos pelo Governo é a melhor forma de satisfazer as necessidades daquele órgão; introduzir sequências cronológicas de dados permite acompanhar a evolução do desempenho no tempo e contribuir para a sua melhoria; a comparação de dados com instituições similares permite ter uma visão externa do desempenho; finalmente, os objetivos para o desempenho constituem uma referência para promover a melhoria ou a manutenção dos níveis de desempenho;
- **incorporar dados institucionais** – a inclusão deste tipo de dados é essencial para identificar as fontes de sucesso e as dificuldades no desempenho da instituição;
- **implementar relatos de desempenho internos** – ou seja, implementar processos de relato de desempenho de cada unidade orgânica ou serviço, apenas para utilização interna, mas com um papel determinante na identificação dos contributos para o desempenho global da instituição e para um processo de *accountability* interna;
- **descrever como os resultados têm sido usados para melhorar as políticas e o desempenho** – só a percepção de como a avaliação e o relato de desempenho têm contribuído para introduzir melhorias institucionais podem justificar o tempo e o esforço dispendidos na sua obtenção, manter a motivação dos membros da academia envolvidos nesse processo e justificar a utilização de recursos públicos para tal efeito;
- **solicitar feedback ao Governo e ao órgão máximo de governo da instituição** – "*silence is not deafening, but it is discouraging*" (Burke & Minassians, 2002c, p. 124). Além de desencorajar a produção deste tipo de informação, a ausência de *feedback* diminui a qualidade futura do relato, isto é, o seu ajustamento aos anseios dos seus destinatários;
- **ajustamento periódico dos indicadores às políticas e prioridades governamentais** – tais revisões periódicas, com intervalos de 5 anos

(proposta dos autores), ajudam a manter uma consonância relativamente forte entre os objetivos do Governo e os relatos produzidos, na parte que diz respeito àquele aspeto, sem cair em constantes alterações do conjunto de indicadores resultantes de "modas passageiras" nas políticas governamentais;

- **incluir os relatos de desempenho nos relatórios preparados para processos de acreditação** – este tipo de informação pode facilitar o processo de acreditação e melhorar os seus resultados e dar-lhe maior credibilidade junto de entidades externas; além disso, esta inclusão é percecionada como um fator que dá visibilidade, e consequentemente utilidade, ao relato de desempenho.

Segundo os mesmos autores, a avaliação da qualidade da formação inicial constitui a grande ineficiência de todos os programas de avaliação de desempenho analisados, devido à dificuldade em encontrar indicadores adequados e consensuais.

Abbey (2007) identifica quatro princípios que devem nortear o processo introdução de sistemas de avaliação numa universidade, para que o mesmo tenha sucesso:

- **a melhoria exige avaliação** – se um aspeto ou característica de uma universidade não puder ser medida com algum grau de confiança e de consistência, será muito difícil promover melhorias ao nível da mesma;
- **escolher os indicadores de desempenho com cuidado** – muitos sistemas de avaliação falham porque escolhem indicadores demasiado complicados para dar indicações claras e consistentes ao longo do tempo; além disso, deve ser considerado um número não muito elevado de indicadores, de forma a não dispersar a atenção dos utentes da informação;
- **recompensar o desempenho** – deve haver um alinhamento entre o desempenho medido e a atribuição de alguma recompensa, por exemplo ao nível da afetação orçamental interna;
- **manutenção de alguma estabilidade dos sistemas de avaliação e de recompensa ao longo do tempo** – o autor propõe que estes sistemas se mantenham por um período de seis a oito anos, para serem devidamente interiorizados pela academia (tradicionalmente avessa à mudança) e começarem a produzir resultados, considerando também que é um campo

onde a instabilidade pode conduzir a uma atitude de relativo menosprezo daqueles sistemas.

Contudo, apesar dos cuidados com a definição de um sistema de indicadores numa universidade, García-Aracil e Palomares-Montero (2010) demonstram as dificuldades que existem naquela tarefa, dada a diversidade de objetivos existentes em cada instituição e a multiplicidade de *stakeholders* envolvidos. Dessas dificuldades decorre a necessidade de se encontrar um consenso, na escolha dos indicadores adequados, entre os decisores políticos e os membros da academia. Independentemente das especificidades de cada situação, como orientação geral aqueles autores defendem a coexistência de um conjunto de indicadores internos e de um conjunto de indicadores externos. O primeiro conjunto orientado para as características e condições próprias de cada instituição e o segundo preocupado com os impactos da instituição na sociedade. Complementarmente, como numa universidade coexistem dois corpos profissionais distintos – pessoal não docente e pessoal docente – é necessário encontrar mecanismos de controlo e avaliação distintos para cada um (Pettersen & Solstad, 2007). A solução para resolver estas dificuldades consiste, segundo Taylor (2001), em desenvolver um quadro abrangente de indicadores, evitando o enfoque apenas numa ou em algumas áreas; tendo, porém, o cuidado de, simultaneamente, não criar um quadro demasiado exaustivo que, pela sua densidade, o torne de difícil leitura, perdendo os benefícios resultantes da sua definição.

Na conceção do sistema de avaliação de desempenho há que ter em consideração o poder e a capacidade de pressão de cada grupo de *stakeholders*, e a forma como tais atributos influenciam a utilização da informação sobre o desempenho em cada organização (Brignall & Modell, 2000). No setor público em geral, os mesmos autores consideram que o Estado e as associações profissionais assumem-se como os principais atores, logo seguidos pelos utentes dos serviços.

Tem-se revelado difícil introduzir sistemas de avaliação de desempenho que satisfaçam os interesses dos diversos *stakeholders*, principalmente devido à pressão colocada atualmente sobre a Gestão Pública ao nível dos 3 E's (Economia, Eficácia e Eficiência), que tem sido determinante para a importação de técnicas do setor privado (Brignall & Modell, 2000). Esta pressão tem feito deslocar a ênfase na avaliação para aspectos financeiros, curiosamente num momento em que o setor privado começava a

privilegiar outras dimensões do desempenho, introduzindo, para tal, modelos multidimensionais. Estes modelos permitiram fazer o balanceamento entre os interesses dos diversos *stakeholders* e simultaneamente entre as diversas dimensões (financeiras e não financeiras). Adicionalmente tais modelos permitiram a integração da avaliação de desempenho entre diferentes níveis hierárquicos e a interação (ou relação causa-efeito) entre diferentes dimensões do desempenho.

No mesmo sentido vai a proposta de Broadbent (2007) que considera preferível a utilização de modelos mais complexos, de natureza relacional, em detrimento de modelos cibernéticos com simples controlos transacionais. Sobretudo se for tido em consideração que, em muitas situações, a informação de natureza quantitativa (nomeadamente contabilística) não é adequada (nem é muito utilizada) para a tomada de decisão nas universidades, na medida em que não consegue medir a atividade docente e de investigação, sendo sobretudo utilizada para o relato financeiro (Pettersen & Solstad, 2007).

II. Metodologia e conceptualização

Nesta II Parte apresenta-se a metodologia seguida, bem como a proposta de modelo de referência para o SCI das universidades públicas, com indicadores de gestão integrados.

6. METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO

Neste capítulo será feito um breve enquadramento dos antecedentes e da estrutura da investigação desenvolvida, bem como do objeto desta tese, como ponto de partida para a definição das questões de investigação que foram suscitadas. Em seguida será apresentada a metodologia de investigação adotada com vista à obtenção do modelo que dê resposta às questões de investigação colocadas, bem como os modelos de referência considerados. Dado que a validação do modelo teve como base a Universidade de Évora, far-se-á a sua caracterização sumária, nos aspetos mais relevantes para a investigação. A encerrar este capítulo, apresentar-se-á a informação recolhida, a forma como foi tratada e os seus resultados mais significativos para o modelo proposto nesta tese.

6.1. Antecedentes e estrutura da investigação

Qualquer processo de investigação comprehende diferentes momentos e fases, podendo ter origem numa ideia repentina, na adoção de uma ideia transmitida por outra pessoa, num processo de autodesenvolvimento de ideias com recurso a técnicas específicas (ver, por exemplo, Saunders et al., 2009) ou na observação sistemática duma realidade. Esta última hipótese é a que corresponde ao processo de investigação apresentado nesta tese.

Embora o meu primeiro contacto com o tema *Controlo Interno* tenha ocorrido na segunda metade da década de 80, mais precisamente em 1986/87, no âmbito da disciplina de Auditoria e Revisão de Contas, então lecionada pelo Professor José Augusto Felício aos alunos da licenciatura em Gestão de Empresas da Universidade de Évora, esta temática veio a tornar-se quase omnipresente ao longo do meu percurso profissional. De facto, quando iniciei a minha vida profissional, enquanto diretor comercial numa PME, integrei uma equipa de dirigentes da empresa que trabalhavam frequentemente com o Revisor Oficial de Contas e com o Consultor Contabilístico e Fiscal. Tal equipa tinha por missão a melhoria dos procedimentos (incluindo os de

controlo) e do desempenho administrativo da organização, bem como da adequação e fiabilidade do relato financeiro.

Quando, em outubro de 1989, iniciei a minha colaboração com a Universidade de Évora a primeira disciplina que me foi atribuída foi precisamente a de Auditoria e Revisão de Contas, matéria em que o CI ocupa um lugar de destaque, tendo voltado a lecioná-la posteriormente noutros anos letivos.

Em 1996 e 1997 integrei Unidade de Apoio de Auditoria de Gestão da Universidade de Évora⁵⁶ que, entre outras, tinha como atribuição a monitorização e a melhoria do SCI existente na instituição, ou melhor, dos procedimentos de controlo definidos, dado que a sua escassez e informalidade não permitiam que fossem intitulados como um sistema propriamente dito.

Porém, a minha preocupação com o CI, bem como com questões relacionadas com o desempenho das universidades e com a produção de indicadores sobre o mesmo, sedimentou-se durante o período de onze anos em que desempenhei funções de Diretor dos Serviços Administrativos da Universidade de Évora, que acumulei com algumas das competências que pertenceriam ao Administrador, lugar então inexistente nesta universidade (ao contrário do que acontecia na generalidades das restantes instituições congêneres). Durante este período tomei consciência das enormes lacunas das universidades neste domínio, cujo preenchimento se tornou tanto mais importante quanto maiores as dificuldades orçamentais e de captação de receitas das mesmas. Daqui resultou a vontade de contribuir para ajudar a colmatar uma lacuna ou insuficiência detetada nas universidades portuguesas.

A esta fase de observação, de consciencialização e de, posso mesmo dizer, atração, seguiu-se uma segunda fase, onde procurei validar a importância da investigação através da aplicação de um questionário à totalidade das universidades portuguesas, que simultaneamente permitiria orientar a formatação do modelo de referência a construir.

⁵⁶ Definida como Unidade de Apoio nos estatutos então em vigor, aprovados pelo Despacho Normativo nº 84/89, de 11 de agosto, publicado na I Série do Diário da República nº 200, de 31 de agosto de 1989. Nos atuais estatutos esta unidade, ou unidade equivalente, não está prevista.

Confirmada, através do questionário (conforme resultados apresentados na secção 6.6.) e de algumas leituras já efetuadas, a importância da investigação, aprofundei a revisão da literatura sobre as problemáticas do CI e dos indicadores de desempenho, procurando, em particular, estudos que relacionassem tais matérias com o contexto da governação universitária. Esta fase permitiu consolidar o conhecimento sobre o tema da tese, avaliar o estado da arte relativamente a tais matérias e sustentar as bases para o desenvolvimento da *framework* proposta. Simultaneamente comecei a organizar documentação que tinha em meu poder sobre esta temática (nomeadamente, notas de reuniões, despachos, circulares, procedimentos implementados, correspondência eletrónica) e a recolher outra através de contactos (e entrevistas formais) com outras universidades e da *internet*.

A revisão da literatura foi feita através de artigos publicados em revistas técnicas e científicas, de livros e de outros documentos e fontes relevantes, incluindo *sites* especializados. Se, relativamente a indicadores de desempenho o material disponível é abundante, sobretudo em língua inglesa, o mesmo não pode dizer-se relativamente a artigos de natureza científica sobre controlo interno, cuja escassez é notória. Além da pesquisa e leitura de artigos genéricos sobre aquelas matérias procurou-se informação específica sobre SCI e indicadores de desempenho em contexto universitário; se, no que respeita aos últimos, foi possível reunir bastante material, relativamente aos primeiros conclui-se que praticamente não existem. Em qualquer dos casos, a informação em língua portuguesa é quase inexistente, e a produção de autores portugueses, ainda que noutras línguas, é bastante escassa, no que respeita às matérias em apreço. Desta situação resultou um esforço acrescido para tentar fazer aderir a informação recolhida à realidade portuguesa; esta dificuldade veio a tornar-se uma fonte adicional de motivação, dado induzir o sentimento de que se estava a produzir um trabalho pioneiro.

O modelo foi construído em seguida, assente em quatro pilares: o conhecimento do próprio investigador acumulado através da observação da realidade das universidades portuguesas ao longo de mais de quinze anos (em particular da Universidade de Évora), o resultado dos questionários aplicados, a revisão da literatura e a informação obtida através de um conjunto de outros métodos de recolha e tratamento de dados: entrevistas, *archival research*, *action research*, *grounded theory*.

A última fase consistiu na validação do modelo junto da Universidade de Évora, que permitiu simultaneamente introduzir alguns ajustamentos no mesmo.

6.2. O quadro onde se insere o objeto da investigação: o controlo interno na Administração Pública Portuguesa

A existência de um SCI em qualquer organização é, como foi explicitado no capítulo 4, essencial para o cumprimento dos objetivos da organização, no que respeita particularmente à fidedignidade e credibilidade da sua informação financeira, à salvaguarda dos seus ativos, à eficácia e eficiência das suas operações e à conformidade das mesmas com as leis e regulamentos aplicáveis.

Na APP a importância de tal sistema foi tida em consideração, dando origem ao chamado *Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado*, instituído através do Decreto-Lei nº 166/98, de 25 de junho, que abrange toda a estrutura da administração pública. O regime jurídico do SCI previsto naquele diploma foi posteriormente desenvolvido pelo Decreto Regulamentar nº 27/99, de 12 de novembro, que veio estabelecer a sua disciplina operativa, bem como o modo de funcionamento do respetivo Conselho Coordenador.

Segundo o *Professor António de Sousa Franco*, que exerceu atividade profissional de relevo no controlo da APP como Presidente do Tribunal de Contas de Portugal, a noção de controlo corresponde, em termos gerais, à "verificação crítica da conformidade ou desconformidade a certo padrão e na avaliação das respetivas causas ou consequências, com eventual revisão ou ajustamento dos programas ou dos objetivos da ação controlada" (Franco, 1993, p. 1). Contudo, na administração pública, embora aquela seja uma noção fundamental, ela evoluiu no sentido de incorporar as sanções que assegurem a conformidade dos comportamentos dos agentes com as regras ou normas estabelecidas, aproximando-se do conceito do *social control* proposto por *Emile Durkheim* e por *Auguste Comte* no final do século XIX (Laufer & Robertson, 1997).

Há, de facto, uma grande diversidade de perspetivas de controlo no setor público (Tankersley & Grizzle, 1994) que resultam da própria complexidade das atribuições dos gestores públicos, que incorporam um número superior de dimensões, devido à sua

visibilidade e impacto sociais e à necessidade de combinar racionalidade legal com a racionalidade económica e, por vezes, política na sua atuação. Neste contexto torna-se extremamente importante proporcionar ao gestor público um quadro de referência que o oriente nas suas tarefas de controlo.

Desta forma, considerando a APP como uma mega organização (constituída por um conjunto estruturado, mas vasto e diversificado, de instituições subordinadas aos objetivos gerais identificados no primeiro capítulo) podemos nela identificar o seu próprio sistema de controlo, com diversos níveis e objetivos, conforme se explicitará na parte final desta secção.

Assim, e não dedicando aqui muita atenção aos controlos de natureza política e jurisdicional (para além do exercido pelo Tribunal de Contas), bem como a outros órgãos de natureza reguladora, e tão-pouco ao controlo social *stricto sensu*, esta tese debruçar-se-á essencialmente, num nível macro, sobre o controlo administrativo [ou gestionário, segundo Franco (1993)], ou seja, o controlo da atividade desenvolvida pelas entidades públicas, que é corporizado pelos órgãos de controlo interno do Estado e pelo Tribunal de Contas, cuja estreita articulação com aquele está legalmente prevista⁵⁷. Será alvo de particular atenção outra dimensão do controlo administrativo do Estado: ao nível de cada universidade, os sistemas de controlo interno que devem ser implementados, como já referido, por força do previsto em diversa legislação, desde o Decreto-Lei nº 155/92, de 28 de julho (que estabelece o Regime de Administração Financeira do Estado), determinação que foi reforçada pela Lei de Enquadramento Orçamental e pelos POC sectoriais para a Administração Pública, conforme já referido na Introdução desta tese.

De salientar, porém, que ao nível do controlo da administração tem-se assistido, nas duas últimas décadas, a uma mudança de paradigma, inclusive do controlo externo exercido pelo Tribunal de Contas, em que, para além da ênfase colocada no cumprimento da lei aplicável à arrecadação, guarda e utilização de dinheiros públicos, começaram progressivamente a emergir preocupações com a economia, eficácia e

⁵⁷ Quer na legislação relativa ao SCI/AFE quer na Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas – Lei nº 98/97, de 26 de agosto, com as alterações dadas pelas Leis nºs 87 -B/98, de 31 de dezembro; 1/2001, de 4.Jan; 55 - B /2004, de 30 de dezembro; 48/2006, de 29 de agosto; 35/2007, de 13 de agosto; e 61/2011, de 7 de dezembro.

eficiência das atividades desenvolvidas pelos organismos públicos e com a sua relevância social, ou seja, com a boa gestão dos recursos públicos (Lopes, 2002; Moreno, 2000; Trindade & Sanches, 2000). De facto, tem vindo a ser generalizado o sentimento de que nem sempre o cumprimento da legalidade é condição necessária e suficiente para se conseguir uma gestão económica dos recursos públicos, pelo que a verificação deste último aspeto aparece cada vez mais associado à verificação do primeiro (Marques & Almeida, 2004). Contudo, as duas dimensões – moldura legal / rigor e qualidade na gestão – estão, na Administração Pública interligadas: embora uma boa gestão não se alcance por decreto, o enquadramento legal é indispensável para balizar a atuação dos gestores públicos e determinar a aplicação de um conjunto de instrumentos de gestão que, além de reforçarem a eficácia e eficiência da sua prática, visam promover a transparência na utilização de recursos públicos e na prossecução do interesse público (Aníbal, 2002).

Considerando a relevância da existência do maior rigor na utilização de fundos públicos, o controlo dos mesmos tem continuado a assumir um papel preponderante nas preocupações dos sucessivos governos com o controlo da atividade da função administrativa do Estado⁵⁸.

Nos últimos anos tem vindo a assistir-se a uma segunda mudança de paradigma no objetivo do controlo exercido pelas diversas entidades, incluindo o Tribunal de Contas. De facto, a ênfase punitiva foi perdendo alguma importância em favor duma componente de recomendação no sentido de apoiar as entidades públicas na melhoria da sua gestão (Lopes, 2002).

Na medida em que o controlo permite promover as ações conducentes à correção dos desvios face aos objetivos da organização, ele deve ser encarado como uma forma privilegiada de melhorar a gestão. É desta forma que ele é apresentado no preâmbulo do Decreto-Lei nº 166/98, de 25 de junho, que institui o SCI.

Vejamos, então, como está estruturado o controlo do Estado e da APP, destacando o SCI.

⁵⁸ Em sentido lato, incluindo, portanto, o Setor Empresarial do Estado e mesmo entidades privadas que prestem serviços públicos sob qualquer regime de contratação e aquelas que recebem dinheiros públicos (nacionais ou comunitários) para prossecução dos seus próprios fins.

Assim, no domínio da administração financeira do Estado, existem em Portugal, para além de diversas formas indiferenciadas de controlo exercidas por várias entidades, controlos diferenciados ou especializados, nomeadamente:

- a) Controlo Político – exercido pela Assembleia da República ou pelas Assembleias Legislativas Regionais quando analisam e aprovam as contas do Governo da República ou dos Governos Regionais, respetivamente;
- b) Controlo Financeiro (técnico e jurisdicional) – exercido pelo Tribunal de Contas;
- c) Sistema de Controlo Interno – estruturado em 3 níveis: operacional, sectorial e estratégico, definidos em função da natureza e do âmbito de intervenção dos serviços que o integram.

Os dois primeiros enquadram-se na designação de Controlo Externo, por oposição ao terceiro, na medida em que são efetuados por entidades não pertencentes à estrutura da APP. Supletivamente diversos setores estão sujeitos, por lei, à obrigatoriedade de contratar periodicamente auditorias externas ou de ter, em permanência, assegurados os serviços de um Revisor Oficial de Contas.

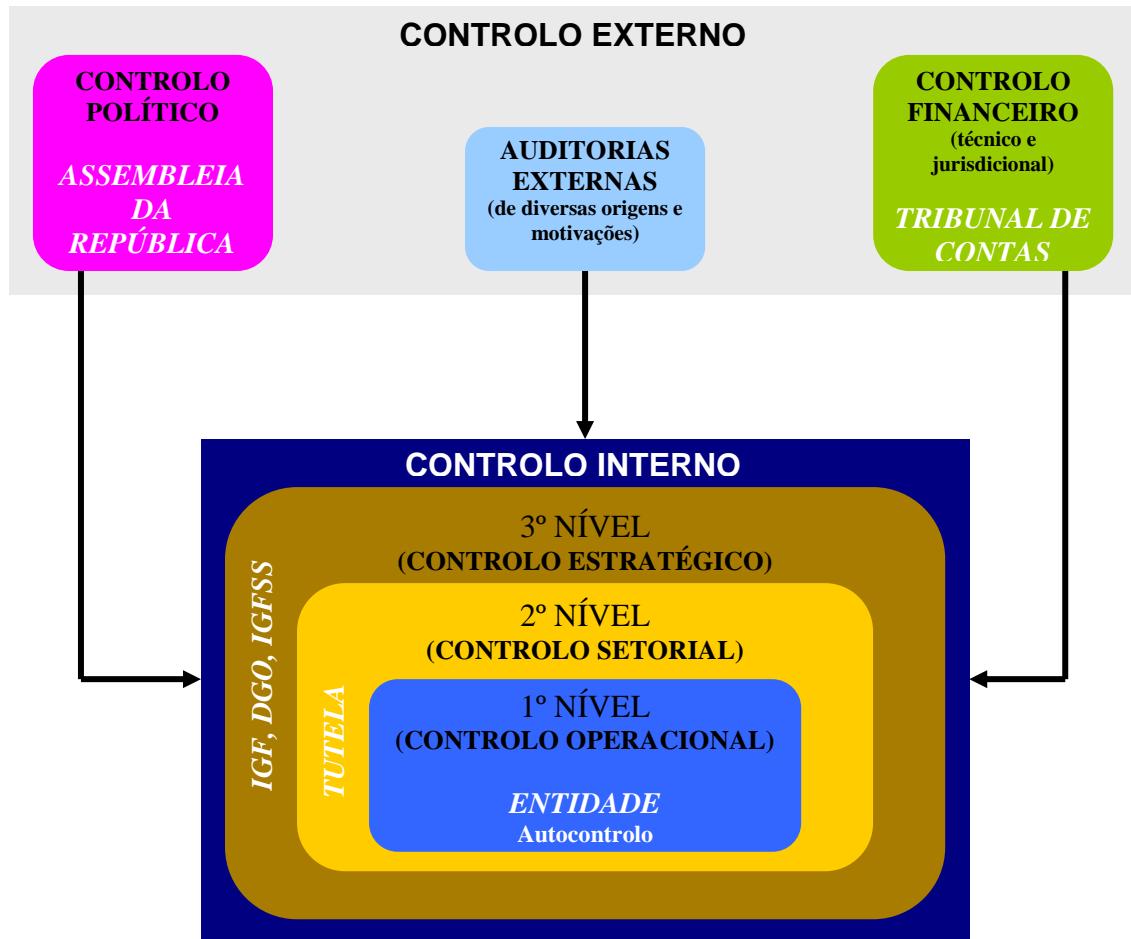
O Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado "compreende os domínios orçamental, económico, financeiro e patrimonial e visa assegurar o exercício coerente e articulado do controlo no âmbito da Administração Pública" (art.º 2º, nº 1, do Decreto-Lei nº 166/98, de 25 de junho).

O mesmo diploma define em que consiste o controlo interno a que se refere: verificação, acompanhamento e avaliação sobre:

- a) a legalidade;
- b) a regularidade; e,
- c) a boa gestão;

de interesses financeiros públicos.

Uma estrutura mais ampla – que o Tribunal de Contas (1999, p. 32) designa por Sistema Nacional de Controlo das Finanças Públicas – pode ser visualizada na figura 6.1. Em tal estrutura surge integrado o Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado.

Figura 6.1. Estrutura do Sistema Nacional de Controlo das Finanças Públicas

Nota. Adaptado de Tribunal de Contas (1999)

Naquela estrutura o *Controlo Operacional* é assegurado – em cumprimento da alínea a) do nº 1 do art.º 53º do Decreto-Lei nº 155/92, de 28 de julho – pelos órgãos e serviços inseridos na estrutura da própria unidade, ainda que legitimado por alguma independência relativamente à estrutura e à hierarquia da entidade.

O *Controlo setorial* – perspetivado para a avaliação do Controlo Operacional (Trindade & Sanches, 2000) – é exercido pelos órgãos sectoriais (Ministério, por exemplo, através das respetivas Inspeções-Gerais) e regionais de controlo interno.

O *Controlo Estratégico* – perspetivado para a avaliação dos dois anteriores – é exercido de forma horizontal, relativamente a toda a administração financeira do Estado, pela Inspeção-Geral de Finanças (IGF), pela Direção-Geral do Orçamento (DGO) e pelo Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social (IGFSS).

O universo objeto de controlo é muito extenso, dado que "o Estado Português assumiu, ao longo dos anos e designadamente em democracia, um conjunto de funções, para além das funções institucionais e de soberania, outras importantes funções prestativas" (Aníbal, 2002, p. 502).

Dada a complexidade dos aspetos envolvidos, foi criado, pelo referido Decreto-lei nº 166/98, de 25 de junho, um Conselho Coordenador do SCI, a fim de assegurar as devidas articulação e coordenação entre os diversos órgãos que compõem esta entidade, cuja disciplina operativa foi regulamentada pelo Decreto Regulamentar nº 27/99, de 12 de novembro.

Impõe-se ainda referir que todos os órgãos e serviços de controlo interno que atuam na esfera da APP estão, por força do art.º 12º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas, obrigados ao dever de colaboração com o TC, devendo-lhes remeter os relatórios das suas ações, sempre que contenham matéria de interesse para a ação daquele órgão.

Porém, considerando o objetivo desta tese – obter um quadro de referência para a implementação de SCI nas universidades públicas portuguesas – podemos delimitar o objeto e o nível de controlo, dado verificar-se que o mesmo se enquadra no 1º nível do SCI, isto é, no autocontrolo promovido pela própria instituição, através da criação de sistemas, de regulamentos e de órgãos específicos para tal. Tais órgãos, quando existem – e existem sobretudo nos Serviços e Fundos Autónomos (SFA) –, assumem diversas designações tais como Auditoria Interna, Auditoria de Gestão, entre outros. Nestes casos, além de atividades inspetivas têm normalmente como missão a permanente avaliação e melhoria do SCI da própria entidade.

De salientar que a maior parte dos organismos de auditoria dos restantes níveis e mesmo os órgãos externos, nomeadamente o Tribunal de Contas e os auditores externos, antes de determinarem a profundidade do seu trabalho de auditoria começam por efetuar uma avaliação da adequação e efetivo funcionamento do SCI da entidade. Tal pode ser verificado pela leitura dos relatórios de auditoria publicados pelo Tribunal de Contas e dos relatórios de auditoria dos Auditores Externos, que emitem sempre uma apreciação sobre a confiança que lhes merece e a adequação do SCI da entidade objeto do seu trabalho.

Tradicionalmente tem predominado neste nível o controlo da gestão orçamental e da execução do orçamento, incluindo, em particular, a verificação da competência para a realização das despesas e do cumprimento das formalidades legais. Contudo, progressivamente, tais órgãos têm vindo a dedicar a sua atenção a outros aspetos como a avaliação dos níveis de qualidade da organização e de performance dos serviços (Costa & Torres, 1996). É nesta perspetiva mais vasta que deve, em nossa opinião, entender-se o modelo de CI desejável para as universidades públicas portuguesas.

6.3. O objeto, o objetivo e as questões de investigação

O SCI representa, em qualquer organização, um instrumento importante para apoiar o cumprimento dos seus objetivos (Flamholtz, 1996; Haas & Kleingeld, 1999; Laski, 2006; Marques & Almeida, 2004; Pany & Whittington, 1997; Roehl-Anderson & Bragg, 2000; Steinberg & Faulk, 1991; Turnbull, 2005) e para promover a qualidade (nomeadamente a fidedignidade) da sua informação financeira (Altamuro & Beatty, 2010; Doyle, Ge & McVay, 2007; Felix & Niles, 1988; Hui & Fatt, 2007; OCDE, 2004; SEC, 2003).

Sendo a afirmação anterior consensual e universalmente válida, ela é reforçada legalmente para os órgãos e serviços pertencentes ao setor público português, independentemente do seu grau de autonomia e da sua forma jurídica. De facto, são diversos os diplomas legais que determinam serem, todas as instituições responsáveis pela execução do Orçamento do Estado, obrigadas a dispor de um adequado SCI e, em alguns casos, de órgãos de auditoria interna e/ou que se submetam periodicamente a auditorias externas. Tal é o caso, entre outros diplomas, da Lei de Enquadramento Orçamental (Lei nº 91/2001, de 20 de agosto, com as alterações introduzidas sucessivamente pela Lei Orgânica nº 2/2002, de 28 de agosto, pela Lei nº 23/2003, de 2.Jul, e pela Lei nº 48/2004, de 24 de agosto), do Decreto-Lei nº 166/98, de 25 de junho (que institui o Sistema de Controlo Interno da Administração Financeira do Estado), do Decreto-Lei nº 155/92, de 20 de setembro (que estabelece o Regime de Administração Financeira do Estado) e dos diversos POC para o Setor Público, em particular do POC-Educação, que as universidades públicas estão obrigadas a aplicar.

Além dos aspectos referidos nos parágrafos anteriores, o SCI surge, cada vez mais, associado aos princípios de boa governação (Bierstaker, Janvrin & Lowe, 2008; Rivera-Camino & Mejia, 2006; Woods, 2009) e de *accountability* das instituições perante o exterior (Leveille, 2006; Rytmeister & Marshall, 2007; Solomon, Solomon, Norton & Joseph, 2000), pelo que não surpreende a crescente atenção dada a este sistema pelas instituições universitárias, como aconteceu, por exemplo, na Áustria com a publicação da Lei de Autonomia Universitária de 2002 – *Universitätsgesetz* 2002 (Meister-Scheytt, 2007). Algumas instituições vão explicitamente mais longe, considerando tais sistemas como essenciais à sua boa gestão financeira (University of Oxford, 2006).

Contudo, apesar de se aprovar e publicar há vários anos legislação sobre a matéria e das recorrentes recomendações do TC, a inexistência de um adequado SCI, na maioria das Universidades Públicas portuguesas, e na Administração Pública Portuguesa em geral (Batista, 2004), é geralmente reconhecida como uma fragilidade organizacional, quer pelos seus dirigentes, quer, sobretudo, pelas auditorias ou inspeções de que as instituições são alvo. Tal situação, que só pode acontecer por alguma falta de sensibilidade para o problema ou por o mesmo não ser considerado de resolução prioritária pelos dirigentes das instituições, pode ser confirmado na análise dos Relatórios de Auditoria do TC disponibilizados nos últimos anos na página eletrónica daquele organismo. Embora esta situação não seja exclusiva de Portugal, verificando-se também noutras países (Barnabé & Riccaboni, 2007; Minelli, Rebora & Turri, 2009), em resultado duma cultura académica que considera os mecanismos de controlo como instrumentos burocráticos de fachada e desnecessários (Huisman & Currie, 2004; Saravanamuthu & Tinker, 2002), tal não deve servir de álibi para adiar processos que visem debelar esta lacuna, dados os efeitos positivos expectáveis sobre a eficiência e eficácia organizacionais; como é relatado com base em algumas experiências pontuais: "a tomada de consciência por parte dos gestores da necessidade de pilotar as atividades e de efetuar o seu acompanhamento conduziu à institucionalização de controlos que permitissem evitar desperdícios e fraudes e assegurar que os objetivos da organização eram atingidos." (Costa & Torres, 1996, p. 63).

Ao nível das medidas de desempenho e dos indicadores de gestão a situação em Portugal, e na maior parte dos países da OCDE (Maingot & Zeghal, 2008), não é muito

diferente, ainda que haja um grupo restrito de países (França, Reino Unido, Holanda, Países Escandinavos, Austrália e Nova Zelândia) onde há uma maior tradição e um maior desenvolvimento dos mesmos. Também não existe tradição na obtenção sistemática de tal informação, o que resulta de hábitos enraizados ao longo de anos (num passado não muito distante), em que a gestão financeira se limitava ao cumprimento de normas e do orçamento atribuído (Cutt et al., 1997), a uma falta de ligação e de sensibilidade dos académicos para questões de natureza administrativo-financeira e à dificuldade em medir os *outputs* e os resultados das universidades (Pettersen & Solstad, 2007).

A alteração desta situação é inevitável no atual contexto em que as universidades desenvolvem a sua atividade, dadas as pressões externas e internas, dos seus vários *stakeholders*, relativamente à obtenção de informação que permita monitorizar o desempenho das instituições e, concomitantemente, apoiar a tomada de decisão pelos órgãos de governo (Dearlove, 2002; Edwards, 2000a; Meek & Lee, 2005; Modell, 2001; Nelson, Banks & Fisher, 2003). Idênticas pressões fazem sentir-se por parte das entidades governamentais que tutelam as universidades, nomeadamente em questões relacionadas com a avaliação, com a acreditação e com o financiamento, frequentemente indexado a indicadores de desempenho (Jongbloed & Vossensteyn, 2001; Orr, Jaeger & Schwarzenberger, 2007; Sarrico, 2010a; Sizer, Spee & Bormans, 1992).

Porém, as universidades deparam-se com inúmeros problemas na conceção de sistemas de controlo e de sistemas de medição de desempenho para as universidades através de modelos tradicionais *input/processamento/output*, baseados em informação predominantemente contabilístico-financeira, que:

- assumem que todos os *outputs* podem ser medidos e contados;
- dão particular visibilidade àqueles aspetos que podem ser medidos e contados, deixando os outros numa certa penumbra, não permitindo, portanto, uma avaliação global das instituições;
- conduzem à utilização de uma série de representações que podem ser úteis ou não na avaliação do desempenho;
- podem suscitar comportamentos oportunistas ou disfuncionais, com vista a garantir que as metas são alcançadas.

Estas condições determinam que se procurem quadros de avaliação das atividades desenvolvidas pelas universidades que conciliem os aspetos disponibilizáveis pelos modelos tradicionais com novas conceções de caráter mais geral, suscetíveis de englobar resultados de atividades que não tenham tradução financeira imediata e indicadores qualitativos, dado que muitas atividades académicas que não são suscetíveis de quantificação ou de mensuração nos moldes tradicionais (Maingot & Zeghal, 2008; Pettersen & Solstad, 2007; Saravanamuthu & Tinker, 2002), mas que são essenciais, em qualquer organização para compreender cabalmente o grau de cumprimento da sua estratégia e da sua missão (Azofra, Prieto & Santidrián, 2003). Assim, segundo Gleeson & Husbands (2003), as estratégias de gestão (e avaliação) de desempenho surgem muitas vezes, quer ao nível político quer ao nível operacional, como instrumentos de gestão que podem reduzir o *gap* entre os objetivos académicos (ainda que com alguma reformatação das suas práticas) e as prioridades e opções gestionárias, nem sempre compatíveis.

De salientar, contudo, que as matérias relacionadas com a utilização dos recursos e com os fluxos financeiros nas universidades assumem um papel significativo nos sistemas de avaliação/informação de desempenho (Ferlie et al., 2008; Marginson, 1997; Saravanamuthu & Tinker, 2002), dado que se trata de um setor geralmente "pobre", com orçamentos muito "apertados" (Cutt et al., 1997), e que funciona predominantemente com dinheiros públicos sujeitos à regra dos 3 E's (economia, eficácia e eficiência) na sua utilização (Broadbent & Laughlin, 1997; Carter, 1991; Mayston, 1998; Modell, 2004; Noordegraaf & Abma, 2003; Randma-Liiv, 2008; University of Oxford, 2006). Apesar desta importância a maior parte das vezes as técnicas utilizadas resultam de automatismos programados em software específico para necessidades contabilísticas, cujos resultados lineares disponibilizados não satisfazem completamente as necessidades de gestão, que passam antes pela construção de indicadores-chave de desempenho, com base nos dados fornecidos pelos sistemas automáticos, que permitem verificar o cumprimento dos objetivos definidos, a partir dos *inputs* e das capacidades instaladas na organização. Assim, do ponto de vista da sua eficácia, será mais adequada a construção de um sistema de indicadores de *performance* que integre os de natureza financeira, obtidos a partir de elementos contabilísticos, com outros de natureza não financeira (Modell, 2004; Otley, 2003).

A tendência, tal como se verifica noutras países (e de que já há alguns indícios em Portugal), passa pela criação no setor público de valores-padrão de desempenho, que, além de elemento importante para efeitos de CI, sirvam para avaliar os resultados das instituições e criar esquemas de recompensa/penalização com base em tal avaliação (Courty, Heinrich & Marschke, 2005; Curristine, Lonti & Jourard, 2007). Esta situação já se verifica, ainda que parcialmente, no ensino superior público português cujo financiamento é majorado através da obtenção de determinados valores ao nível da investigação e do sucesso académico, entre outros. Esta tendência surge como o resultado natural duma crescente exigência dos cidadãos perante os seus governos relativamente à forma como utilizam os dinheiros públicos (Curristine et al., 2007), representando uma rutura com a cultura instalada e sedimentada ao longo de vários anos nas organizações públicas.

Há, no entanto, diversos autores (por exemplo, Engwall, 2007; Neumann & Guthrie, 2002; Parker, 2002; Taylor, 2001; Waugh, 1998) que receiam que algum exagero na avaliação da atividade académica possa conduzir à perda de qualidade nos resultados obtidos, quer ao nível da investigação, quer ao nível do ensino, devido à pressão para se atingirem determinados padrões quantitativos. Daí que seja recomendável atingir um equilíbrio na dose de *accountability* e na forma de avaliação do desempenho destas atividades. Outros autores – como Noordegraaf e Abma (2003) e Vidovich e Slee (2001) por exemplo – alargam o ceticismo quanto à avaliação de desempenho a todo o setor público, na medida em que há vários resultados da atividade dos funcionários que são invisíveis, não intencionais ou mesmo contraditórios, em resultado da especificidade da sua atividade, condicionada por um quadro normativo e político muito apertado.

Em Portugal, no que respeita ao ensino superior, a Lei nº 37/2003, de 22 de agosto, que veio estabelecer as bases de financiamento do ensino superior, vem pela primeira vez tornar necessária a existência de indicadores sobre o desempenho e a gestão das IES.

Importa, contudo, salientar que, várias pesquisas na internet sobre estes aspectos – "controlo interno" e "indicadores de desempenho" ou "indicadores de gestão" associados à expressão "universidade" – não apresentaram, ao longo do período de investigação, quaisquer resultados relevantes, o que confirma que nestas matérias muito

há a fazer. Complementarmente, esta percepção foi validada com as instituições através de questionário.

Reitera-se ainda que tal percepção pode ser também confirmada em diversos relatórios do Tribunal de Contas, de que se destacam o Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2009 (Tribunal de Contas, 2010) e o Relatório nº 14/2009 do Tribunal de Contas onde se pode ler, como recomendação daquele órgão relativamente a instituições do MCTES: "**Intensificar** esforços direcionados à implementação de um sistema de controlo interno eficaz, nomeadamente através da **edição de normas e ou instruções internas ...**" (Tribunal de Contas, 2009, p. 24269).

No que respeita à Universidade de Évora a implementação de um SCI é um objetivo que sistematicamente tem aparecido nos planos de atividades, pelo menos desde o ano 2000. Contudo, no plano de atividades para 2011 tal objetivo continuava a ser colocado em plano de destaque; o objetivo "4.3. Melhorar a informação de apoio à decisão e o sistema de controlo interno" integra o "Eixo Estratégico 4 – Reforçar a descentralização e otimizar a gestão dos recursos financeiros e humanos" (Universidade de Évora, 2010, p. 21), o que é bastante revelador da importância e do papel central que esta problemática continua a ocupar nas preocupações de algumas instituições. No Plano de Atividades para 2012 podem encontrar-se objetivos similares, ainda que com designações ligeiramente diferentes (Universidade de Évora, s.d.)

Considerando que, conforme evidenciado pela exposição que tem vindo a ser feita e pela resposta aos questionários aplicados junto de grande número de instituições, cuja análise mais detalhada é apresentada na secção 6.6., mas de que, duma forma sintética, se tiram as seguintes ilações:

- a existência de um adequado SCI nas universidades é desejável e, mais do que desejável, obrigatório por lei;
- apesar disso, em muitos casos tal sistema ou não existe formalmente ou está insuficientemente estruturado e formalizado, situação que urge corrigir;
- embora existam, na maioria das universidades, alguns indicadores de desempenho, em muitos casos eles não são obtidos sistematicamente, nem em termos comparáveis entre as instituições, perdendo portanto uma das principais características qualitativas da informação, a comparabilidade;

- urge criar um quadro comum de indicadores de desempenho para todas as universidades, sem prejuízo de cada uma o complementar com os indicadores adicionais que julgue importantes para a sua gestão,
- constata-se que existe um problema que carece de estudo e de propostas de resolução: **a necessidade de desenvolver e implementar um modelo de referência integrado que permita a implementação de mecanismos de controlo e simultaneamente a produção de indicadores para medir o desempenho e apoiar a gestão, que tenha em consideração a realidade das universidades públicas portuguesas.**

Esta tese procura dar resposta a tal necessidade, propondo um modelo conceptual de referência para a institucionalização de sistemas de controlo interno nas universidades públicas portuguesas, integrando-o com um sistema de indicadores que permitam, simultaneamente, avaliar o desempenho das instituições e apoiar a tomada de decisão pelos respectivos órgãos de governo.

O **objetivo geral** deste trabalho de investigação é, pois, a conceção de um modelo de referência para o CI na área administrativo-financeira das universidades públicas portuguesas, integrando alguns indicadores de desempenho relacionados, quer para efeitos de controlo, quer para efeitos de gestão e/ou de divulgação.

Tendo como referência aquele objetivo geral, estabeleceram-se os seguintes **objetivos específicos:**

- avaliar a situação das universidades públicas portuguesas no que respeita à formalização e adequação dos seus SCI;
- efetuar avaliação semelhante no que respeita a indicadores de desempenho;
- identificar os principais riscos, na área administrativo-financeira das universidades;
- propor um conjunto de atividades de controlo que permitam gerir, mitigar ou eliminar tais riscos;
- reunir e/ou desenhar um conjunto de indicadores que auxiliem na identificação de riscos e na gestão administrativa e financeira das universidades e que, supletivamente, possam ser utilizados para divulgação da atividade das instituições, interna e externamente.

Conseguindo atingir os objetivos enunciados, este trabalho vai proporcionar três níveis de **contributos**:

- **teórico** – uma abordagem integradora (com os indicadores), sistémica (posicionando-o como instrumento ao serviço da organização, da sua gestão e da sociedade em geral) e multidisciplinar (contabilidade, direito, fiscalidade, entre outras) do conceito de SCI;
- **operacional** – um instrumento para a melhoria dos SCI nas universidades portuguesas;
- **metodológico** – a elaboração de um modelo de referência para a formalização ou melhoria dos SCI nas universidades portuguesas.

Tendo em consideração o objeto e o objetivo, construíram-se as seguintes questões de investigação, que nortearam o processo de investigação:

- *Q1 – Como especificar, desenvolver e implementar um SCI, que sirva as necessidades específicas das universidades?* – ou seja, que áreas e procedimentos de controlo devem ser considerados num modelo de SCI adequado à realidade das universidades portuguesas, tendo em conta as suas especificidades, e que metodologia de implementação é a mais adequada para este tipo de instituições.
- *Q2 – Como selecionar os objetivos específicos de controlo numa universidade?* – a que objetivos de controlo deve dar resposta o SCI, tendo em conta as regras próprias de funcionamento duma universidade pública portuguesa e a natureza dos riscos a que está exposta, e que ferramentas podem ser utilizadas para apoiar identificação dos últimos e os procedimentos mitigadores a aplicar.
- *Q3 – Como especificar, desenvolver e implementar um conjunto de indicadores de gestão que permitam monitorizar o desempenho das universidades?* – como deve ser feita a identificação e a construção de indicadores necessários para efeitos de CI, na área administrativo-financeira, bem como os que são, além disso, importantes para a governação da universidade e/ou para divulgação da sua atividade junto dos seus stakeholders e da sociedade em geral.

- *Q4 – Como conceber e propor um modelo de referência integrado, que trate simultaneamente os mecanismos de controlo e os indicadores de gestão? –* na sequência das respostas às questões anteriores, identificar e apresentar um quadro global de referência que permita às universidades construir o seu próprio SCI, com indicadores integrados, suficientemente flexível para que possa ser adaptado por cada instituição à sua estrutura e às suas necessidades específicas.

6.4. As opções metodológicas

De acordo com Silva (2004, p. 82) "para percebermos o contexto do trabalho devemos focalizar previamente a nossa análise no problema objeto de intervenção". Nesta perspetiva, de que comungamos, principalmente quando, como é o caso, o objeto de estudo – as universidades públicas portuguesas – está inserido num corpo orgânico com características e regras de funcionamento muito específicas (a APP), a primeira preocupação que tivemos foi fazer o seu enquadramento, num capítulo inicial, caracterizando, sucessivamente, a Administração Pública, a Gestão Pública, a APP e a Universidade Pública Portuguesa. Este enquadramento é de extrema importância para se perceber a orientação e o desenvolvimento que será dado ao trabalho e que é, necessariamente, distinto do que seria dado se o objeto de estudo fossem organizações privadas, ou públicas mas de outro setor.

Igualmente importante é a percepção dos modelos de Governação que se encontram normalmente nas Universidades, dado que os órgãos de Governo constituem um importante destinatário do trabalho que se apresenta nesta Tese. Por isso, um outro capítulo é dedicado a esta temática.

Num trabalho desta natureza a revisão da literatura é decisiva para ajudar a obter um conhecimento aprofundado da investigação anteriormente desenvolvida sobre a matéria em causa (Bryman & Bell, 2007; Saunders et al., 2009). É por esse motivo que decidimos dedicar dois capítulos à revisão da literatura: um relativo à temática do CI e outro aos Indicadores de Gestão. Importa reiterar que praticamente não existe qualquer literatura científica sobre o CI em contexto universitário pelo que se apresenta, essencialmente, a referência a textos técnicos.

As dúvidas que se colocaram quanto às opções metodológicas para desenvolver esta investigação foram resolvidas com recurso à leitura de diversas obras sobre a matéria, cujas principais ilações se sintetizam nos próximos parágrafos.

Para alguns autores (como, por exemplo, Chua, 1986; Hopper & Powell, 1985; Morgan & Smircich, 1980) o mundo pode ser visto de diferentes perspetivas, baseadas num conjunto de assunções filosóficas e teóricas. Num processo de investigação, tais assunções têm de ser clarificadas de forma a sustentar o estudo e ser consistentes com as crenças do investigador (Hopper & Powell, 1985). Saunders et al. (2009) identificam três conjuntos de assunções: ontológicas, epistemológicas e axiológicas.

A ontologia é um dos conceitos centrais da filosofia da ciência, estando relacionada com a natureza da realidade e a perspetiva que o investigador tem da mesma. Saunders et al. (2009) distinguem, neste aspetto, entre abordagens objetivistas e abordagens subjetivistas; as primeiras consideram que a realidade existe independentemente dos atores sociais, enquanto as segundas consideram que os atores sociais condicionam a realidade. Estas abordagens não são consideradas sempre em estado puro, antes são, com alguma frequência, "misturadas". No caso da investigação de que se ocupa esta tese a perspetiva pode ser objetivista em algumas situações e subjetivista relativamente a outras; ao considerarmos, para a construção do nosso modelo, as leis e os regulamentos que as instituições têm de cumprir considera-se uma perspetiva objetivista da realidade (normas) cuja interpretação e cumprimento deve ser executado independentemente dos atores; contudo, ao considerarmos o comportamento dos membros da organização e a sua influência sobre o funcionamento do SCI já deve ser adotada uma perspetiva subjetivista.

A epistemologia corresponde ao segundo conjunto de assunções e está relacionado com a definição do que constitui conhecimento aceitável (em termos de natureza e forma) e como ele pode ser adquirido e transmitido. Neste domínio Saunders et al. (2009) identificam três abordagens, uma delas com duas variantes:

- positivista – em que se considera que apenas os fenómenos observáveis podem conduzir à produção de dados credíveis (própria das ciências naturais), assentando no desenvolvimento de hipóteses a serem testadas e confirmadas, no todo ou em parte, ou a serem rejeitadas;

- realista – na essência considera que aquilo que os sentidos do investigador captam como realidade corresponde à verdade e que os objetos existem independentemente da mente humana; há dois tipos de realismo – o realismo direto, em que se considera que os sentidos humanos captam a realidade rigorosamente tal como ela é, e o realismo crítico, em que se considera que se captam sensações, ou seja, imagens do mundo real; o processo de investigação é semelhante à abordagem positivista;
- interpretativista – considera que a gestão e a atividade económica é demasiado complexa para ser teorizada linearmente através de "leis" definitivas como acontece nas ciências naturais; assume que, nestes contextos, há percepções muito ricas que se perderão se aquela complexidade for reduzida a generalizações lineares, devendo a mesma ser cuidadosamente interpretada; numa investigação deste tipo deve adotar-se uma postura empática, tentando perceber a realidade como ela funciona e como ela é percebida pelos seus principais atores.

Esta última será a abordagem que mais se aproxima da filosofia desta investigação, dado que o trabalho a desenvolver não teve como objeto algo que já existia, pelo menos de forma integral, nem testar hipóteses que conduzissem à construção de teorias. Nesta investigação o objetivo foi interpretar uma realidade complexa – as universidades públicas e o seu sistema administrativo-financeiro, bem como as necessidades de gestão associadas a este sistema – de forma a conceber um modelo flexível (no sentido de que possa ser ajustado a diversas entidades similares).

A axiologia é um ramo da filosofia que estuda os julgamentos sobre o valor. Num processo de investigação refere-se ao papel que os valores do investigador assumem em todas as fases do processo, que têm uma grande importância na credibilidade dos resultados da investigação.

O desenho da metodologia a seguir teve em consideração as questões de investigação, o universo objeto de estudo e as condições próprias do investigador, bem como os três tipos de assunções analisadas nos parágrafos anteriores.

Com base neste quadro de referência optou-se por seguir uma metodologia de investigação predominantemente qualitativa, ainda que conjugada, muito pontualmente,

com alguns métodos quantitativos, na medida em que a pesquisa qualitativa inclui uma descrição exaustiva dos factos objeto de investigação, tal como se pretende neste caso.

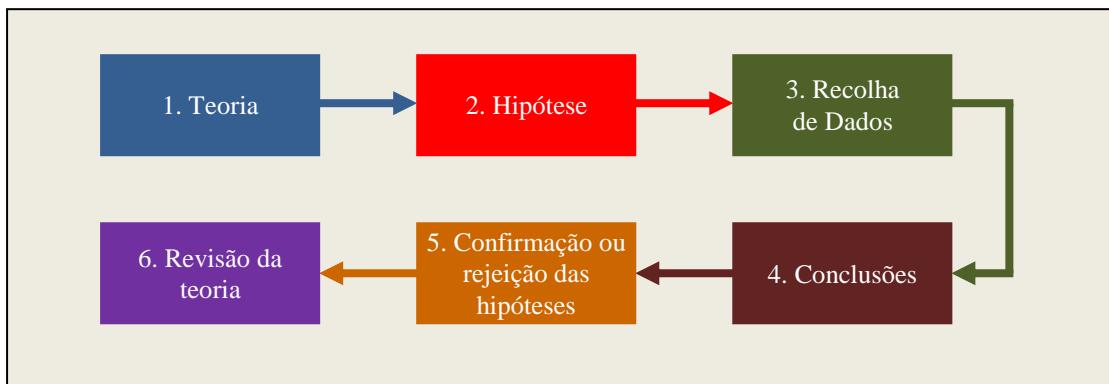
Há, de facto, várias razões para adotar uma aproximação predominantemente qualitativa nesta temática de investigação; são vários os autores que discutiram e estabeleceram a utilidade da aproximação qualitativa nesta área ou em áreas muito próximas (veja-se, por exemplo, Abernethy & Chua, 1996; Azofra et al., 2003; Baxter & Chua, 2003; Heinrich, 2002; Osborne, Bovaird, Martin, Tricker & Waterston, 1995). Os métodos qualitativos oferecem uma perspetiva mais ampla que os métodos quantitativos (Das, 1983) promovendo, simultaneamente, um envolvimento mais estreito entre o investigador e o objeto de estudo. Além disso, os métodos qualitativos permitem o estudo do fenómeno no seu contexto, assumindo o processo de construção do conhecimento como uma dimensão importante a considerar (Fernandes & Maia, 2001). Bryman (1984) sugere que os métodos qualitativos são mais adequados em ambientes complexos e permitem uma melhor compreensão dos processos, o que é particularmente importante nesta investigação, nomeadamente no que respeita aos procedimentos de controlo.

Contudo, como estes métodos não foram utilizados em exclusivo, como anteriormente referido, a metodologia adotada pode ser classificada como *mista* ou de *métodos mistos*. Brannen (2005) e Gable (1994), entre outros, consideram mesmo que a integração de métodos qualitativos e quantitativos num mesmo processo de investigação surge cada vez mais como uma vantagem.

Por outro lado, em termos de aproximação ou processo de investigação também não considerámos adequado um processo unidirecional, pelo que será inicialmente seguido um processo dedutivo (figura 6.2.), tal como descrito por Bryman & Bell (2007), dado que se partiu de hipóteses que têm de ser validadas empiricamente, com vista à sua generalização; nesta investigação a hipótese de partida era a inexistência nas universidades de SCI, integrando indicadores de gestão, adequados, a qual foi validada por questionário, cujos resultados são apresentados na secção 6.6. Porém, a partir de certo ponto infletir-se-á para um processo indutivo, na medida em que o investigador é parte ativa do processo de investigação, partindo de dados recolhidos para construir um modelo conceptual. Saunders et al. (2009, p. 127) consideram que, ao contrário do que possa parecer numa primeira perspetiva, "not only is it perfectly possible to combine

deduction and induction within the same piece of research, but also in our experience it is often advantageous to do so".

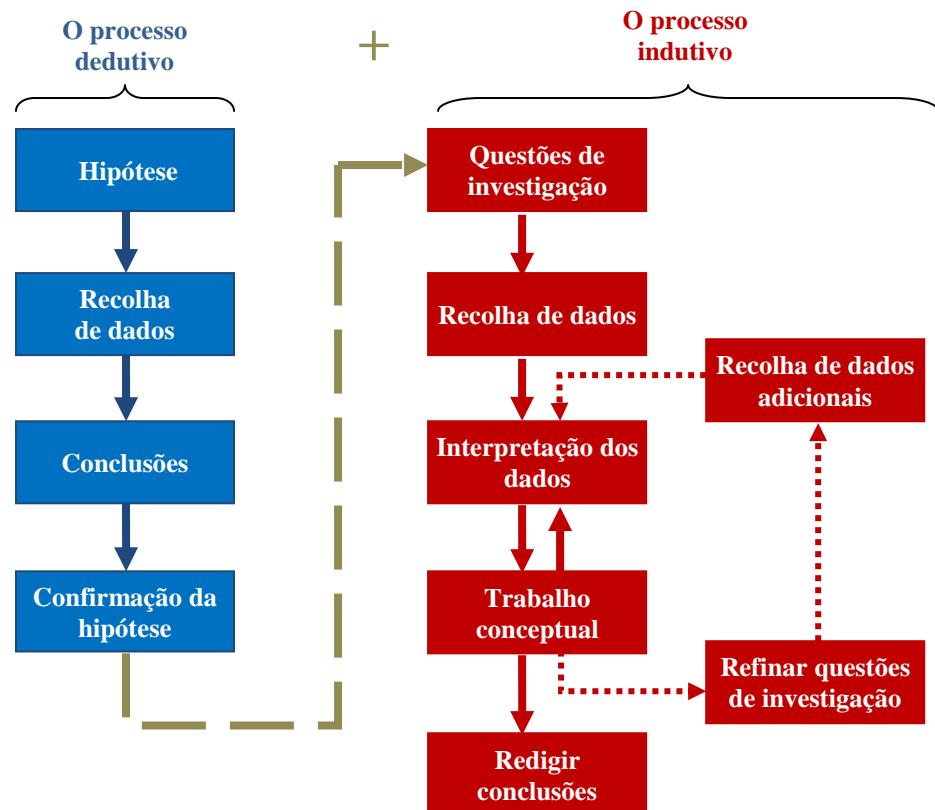
Figura 6.2. O processo de dedução



Nota. Adaptado de Bryman & Bell (2007).

Desta combinação de processos, resultou uma investigação que, esquematicamente se representa na figura 6.3.

Figura 6.3. O processo de investigação adotado.



Nota. Construção própria.

No que respeita a estratégias de investigação optámos por não adotar uma única estratégia, não apenas por tal não ser adequado ao *design* desta investigação, mas também porque tal incrementa a validade dos seus resultados, dado que a triangulação de fontes de informação aumenta a credibilidade das conclusões. Assim, seguindo a classificação de Saunders et al. (2009), no processo de investigação foi seguida uma combinação de estratégias de investigação, com vista à obtenção do resultado final – um modelo de referência – por considerarmos que tal era a solução metodológica mais adequada. Esta convicção resultou de um processo de reflexão, de que resultaram as seguintes asserções:

- era importante validar a importância da investigação num universo o mais abrangente possível, o que foi conseguido através de questionários e entrevistas estruturadas – métodos próprios da *survey research*;
- a recolha de documentos na Universidade de Évora e noutras universidades portuguesas e estrangeiras, presencialmente ou através da internet, foi considerada uma peça importante no processo de construção do modelo, o que remete para a *archival research*;
- a observação prolongada de processos e o diálogo com profissionais da Universidade de Évora com contornos próprios da *etnografia*; importa salientar que, como esta realidade pode não ser exatamente igual à de outras instituições embora haja certamente muitas necessidades comuns, esta estratégia não foi considerada como determinante para a construção do modelo, mas apenas como complementar;
- a organização e catalogação de dados com processos propostos pela *grounded theory*;
- alguma dose de *action research* na colaboração com intervenientes da instituição (Universidade de Évora);
- o *estudo de caso* na validação do modelo.

A aplicação destes métodos será explicada na próxima subsecção e os seus resultados serão apresentados na última secção do presente capítulo.

Dado que, após a validação do interesse da investigação, se pretendia partir da observação da realidade para a construção de um modelo conceptual, nessa aproximação teve um papel importante o *background* resultante da participação do autor

na observação e enquanto ator numa das instituições objeto do estudo. Este processo de acumulação de informação teve um papel determinante no processo de investigação: recorde-se que o autor viveu "por dentro" a problemática em estudo ao longo de vários anos, tendo reunido apontamentos e documentos diversos sobre a matéria, incluindo a opinião de outros atores da Universidade de Évora e de outras instituições congêneres sobre esta matéria. Sob esta ótica, em termos de horizonte temporal, a investigação pode ser classificada como **longitudinal**.

Na tabela 6.1. sintetiza-se, de acordo com a terminologia de Saunders et al. (2009), a abordagem metodológica seguida.

Tabela 6.1. Abordagem metodológica

Categoría	Opção
Filosofia	Interpretativismo
Aproximação	Dedutiva e Indutiva
Estratégias	<i>Action research, Archival research, Etnografia, Estudo de caso, Grounded theory e Survey research</i>
Escolhas	Métodos mistos
Horizonte temporal	Longitudinal
Recolha de dados	Revisão da literatura, observação direta e participante, questionários, entrevistas estruturadas e recolha documental
Tratamento dos dados	Tratamento estatístico (questionário), summarização e organização da informação, categorização

Nota. Construção própria.

6.4.1. Metodologia usada no desenvolvimento do estudo

Como já foi referido, durante a investigação recorreu-se a diversas estratégias para a desenvolver, de acordo com as necessidades de recolha de informação sentidas em cada momento.

Como a primeira fase correspondeu à validação do interesse da investigação, a primeira estratégia adotada foi a *survey research*.

De acordo com Saunders et al. (2009) a estratégia de *survey* está habitualmente relacionada com uma aproximação dedutiva, o que é coerente com esta fase do nosso estudo, permitindo a recolha de grande volume de dados. É uma estratégia habitualmente implementada através da aplicação de questionários a amostras

selecionadas de entre uma população-alvo, o que pode traduzir-se em riscos de representatividade das amostras: no nosso caso, dado o universo ser reduzido, os questionários foram aplicados a toda a população.

Segundo Bryman (2004, p. 42) a expressão *survey* está relacionada com uma "research that employs a cross-sectional research design in which data are collected by questionnaire or by structured interview". Foi esta a estratégia que considerámos mais adequada para verificar a importância da investigação que nos havíamos proposto desenvolver. Para tal foi lançado um questionário, através da web, dirigido ao reitor de cada uma das universidades públicas portuguesas. Embora convicto de que a investigação que tencionávamos encetar era importante, considerámos que tal presunção não era suficiente para avançar com a mesma, sendo preferível obter a confirmação da mesma; além disso, pela forma como foi estruturado, era expectável que, da aplicação de tal questionário, resultassem também indicações sobre a forma como cada instituição trata estas questões – o SCI e os Indicadores de Gestão – e sobre as áreas consideradas prioritárias (ou onde sentiam mais carências) em tais sistemas. Esta opção resultou da necessidade de, embora com menor profundidade do que utilizando outras estratégias, obter, em tempo útil, a opinião de um vasto leque de instituições (Bogt, 2004).

A lista das instituições que responderam ao questionário, bem como um exemplar do próprio questionário, constam do Anexo 2.

Dada a simplicidade do questionário, bem como os objetivos do mesmo, o seu tratamento estatístico é bastante facilitado pelo que se recorreu apenas a uma folha de cálculo, para calcular taxas de resposta a cada item. Os respetivos resultados são apresentados na secção 6.6.

Embora o questionário tivesse sido previamente testado junto de alguns colegas do Departamento de Gestão e dos Serviços Administrativos da Universidade de Évora, resolvemos complementá-lo com uma entrevista, junto de algumas instituições a fim de verificar se o questionário teria sido bem interpretado e para, simultaneamente, recolher alguma informação adicional sobre os respetivos SCI e Indicadores de Gestão. Tendo em consideração o objetivo das entrevistas, foi concebido um modelo estruturado (Anexo 3), muito próximo do modelo de questionário a fim de evitar desalinhamentos de informação (Harris & Brown, 2010).

De entre os possíveis tipos de entrevista escolhemos a entrevista individual e presencial, o método mais comumente utilizado (Fontana & Frey, 1994) e aquele que melhor permitia avaliar eventuais dúvidas dos entrevistados e recolher alguma documentação complementar.

Foram realizadas duas entrevistas estruturadas com administradores de duas outras universidades, uma estrutural e organizacionalmente semelhante à Universidade de Évora e a outra com uma organização por faculdades dotadas de autonomia administrativa e financeira. Por razões de confidencialidade não se identificam, aqui, os entrevistados.

Outra estratégia importante, e que podemos considerar que remonta a um período anterior ao início formal da investigação e perdurou quase até à sua conclusão, foi a etnografia.

A etnografia tem as suas raízes na antropologia social e começou por ser um trabalho de campo que se caracterizava por os investigadores passarem longos períodos de tempo imersos nas culturas locais (Horlick-Jones & Rosenhead, 2002; Saunders et al., 2009). Porém, este conceito evoluiu para a sua aplicação em contextos organizacionais. Segundo aqueles autores, a investigação etnográfica utiliza diversos métodos de recolha de informação, nomeadamente: observação participante e não-participante, recolha de informação privilegiada, recolha de documentação e outros artefactos e entrevistas semiestruturadas e informais. A recolha de dados ocorre habitualmente sob a forma de notas escritas, juntamente com gravações áudio ou vídeo, se possível, com o objetivo de reconstruir holisticamente o fenômeno investigado (LeCompte & Goetz, 1982). Trata-se, portanto, de uma aproximação indutiva no processo de investigação (Saunders et al., 2009).

Há, por vezes, tendência a confundir observação participante e etnografia. A observação participante corresponde a um processo em que o investigador participa no dia a dia do objeto de estudo (Bositis, 1988), duma forma relativamente prolongada no tempo (Bryman, 2004; Saunders et al., 2009). Porém, quando além da mera observação se tomam notas, recolhem documentos, entrevistam os membros da organização e desenvolvem uma compreensão alargada dos problemas, está-se perante um conceito mais vasto: a etnografia (Bryman, 2004).

As vantagens da etnografia, relativamente a outras estratégias, são diversas, começando pela possibilidade de conhecer o objeto de estudo "pelos seus próprios olhos", sem intermediários. Além disso, este método pode contribuir para ultrapassar algumas ameaças relativamente à validade dos dados, uma vez que os mesmos são obtidos a partir de elementos concretos e não de percepções (Birnberg et al., 1990).

Nesta investigação considerámos que a permanência do investigador, ao longo de onze anos, no exercício de funções dirigentes, de que resultou grande experiência e bastante material para o desenvolvimento do estudo, bem como alguma observação complementar realizada recentemente (material listado no Anexo 4, por tipo), correspondem a uma perspetiva etnográfica, quer participante quer não participante. A participação em reuniões de órgãos de governo da Universidade de Évora, em atividades diárias de âmbito administrativo-financeiro naquela universidade, em reuniões com auditores externos e com auditores do Tribunal de Contas, bem como reuniões de trabalho e trocas de informação com dirigentes (administradores e diretores de serviço) de outras universidades públicas foram as principais fontes de informação que podemos enquadrar nesta perspetiva.

Saliente-se que se procedeu, a partir de meados de 2010 a uma atualização e organização de toda a documentação anteriormente recolhida, que merecesse tal tratamento, desde os novos estatutos da Universidade de Évora até todos os despachos reitorais relacionados com a matéria objeto de investigação publicados durante o período em que esta decorreu.

Contudo, durante a fase formal da investigação realizámos diversas entrevistas qualitativas na Universidade de Évora, com pessoas ligadas à área administrativo-financeira, a fim de perceber bem os circuitos e os procedimentos utilizados, tentando identificar eventuais lacunas e falhas de controlo. Para tal efeito foram construídas entrevistas semiestruturadas, de acordo com o modelo apresentado no Anexo 5. As pessoas a entrevistar, também listadas no Anexo 5, foram selecionadas de acordo com o seu conhecimento dos processos, tendo havido a preocupação de entrevistar mais que uma pessoa com conhecimento de cada processo, a fim de completar e validar a informação recolhida.

A seleção do formato das entrevistas, no que respeita ao seu grau de estruturação, resulta dos objetivos de investigação que lhes deram origem. Tal escolha foi sancionada pelo trabalho de Bewley (2002, p. 346): "*The appropriate style of interviewing depends to some extent on the goal of the study. If the objective is to test given theories, you should be sure to cover the questions relevant to those theories. If the objective is to understand the shape of a general phenomenon with a view to formulating new theories, then the style should be less structured in the hopes that the respondent will come up with unexpected descriptions and arguments*". De facto, enquanto as entrevistas internas (semiestruturadas) pretendiam obter um melhor conhecimento dos processos, as outras (estruturadas) visavam confirmar a correta percepção, pelos respondentes, dos questionários anteriormente aplicados.

Alguns métodos próprios da *archival research* também assumiram protagonismo nesta investigação.

Saunders et al. (2009, p. 587) definem *archival research* como uma "research strategy that analyses administrative records and documents as principal source of data because they are products of day-to-day activities". Neste processo de investigação a recolha e análise de documentos teve um papel determinante, embora, ao contrário da definição anterior, não se possa considerar a principal fonte de dados; foi, pelo contrário, utilizada a título complementar, ainda que tenha sido bastante importante, para efeitos de *benchmarking*, de avaliação da situação das instituições na matéria em apreço e de necessidades identificadas pelo Governo, nomeadamente.

O recurso à *archival research* tem a vantagem de proporcionar dados que enriquecem a investigação, dando-lhe uma dimensão temporal (Welch, 2000). Os arquivos de uma organização incluem uma grande variedade de documentação, gerada a diversos níveis, com diversos objetivos e por diversos indivíduos: "*the types of archival documentation commonly used by business researchers include board minutes and papers; annual general meeting minutes; chairmen's statements and public speeches; memos, briefing and policy papers; correspondence files, including emails; appointment diaries and personal files; staff records; financial statements; copies of dealer agreements and licenses; order forms and invoices*" (Welch, 2000, p. 198). Esta mesma autora considera que os dados de arquivo podem ter uma tripla valência na investigação atual:

- podem ser usados para aumentar a "profundidade empírica" a um projeto, gerando novos dados e permitindo a verificação de dados provenientes de outras fontes, nomeadamente entrevistas;
- são particularmente úteis para explicar processos de mudança e evolução;
- podem ser usados para desafiar teorias existentes e propor novos modelos teóricos.

A principal informação, pesquisada em arquivos tradicionais e em arquivos eletrónicos, foi, entre outra: procedimentos ou manuais de controlo interno, indicadores de gestão, manuais de procedimentos e/ou regulamentos, planos e relatórios de atividades, relatórios de auditoria, legislação, despachos e circulares relacionados com CI ou com indicadores. A listagem da informação recolhida, bem como a sua utilidade e indicação de apenas alguns exemplos para cada tipo de informação, sob pena de ser demasiado exaustivo, constam do Anexo 6.

O termo *action research* foi introduzido por Kurt Lewin em 1946 para apresentar uma abordagem pioneira, em investigação social, que combinava criação de teoria com a mudança do sistema social, através da ação do investigador sobre/no sistema social. Tal atuação é apresentada quer como o meio de tentar mudar o sistema, quer de gerar conhecimento crítico sobre o assunto (Susman & Evered, 1978).

Bryman (2004) define a *action research* como uma abordagem na qual o investigador e um cliente colaboram no diagnóstico de um problema e no desenvolvimento de uma solução baseada em tal diagnóstico, caracterizando-se por o investigador fazer parte do cenário a estudar. Neste sentido, podem encontrar-se nesta investigação alguns contornos desta estratégia.

Saunders et al. (2009) identificam, na literatura, diversas formas de concretizar esta estratégia; porém, segundo aqueles autores, existem quatro aspectos comuns a todas elas:

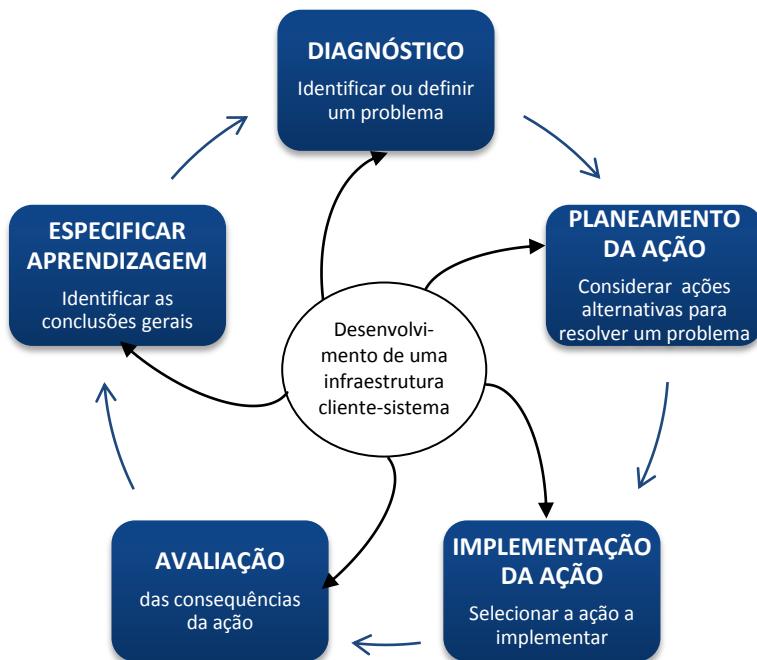
- o primeiro foca-se, e enfatiza, no objetivo da investigação – normalmente a resolução de problemas organizacionais e as implicações da mudança;
- o segundo refere-se a uma estratégia de uma estreita colaboração entre o investigador e quem sente os problemas, sejam académicos, funcionários da

organização ou consultores externos; nesta perspetiva considera-se que o investigador atua enquanto membro da organização;

- o terceiro corresponde ao desenvolvimento de ciclos sucessivos de diagnóstico-planeamento-implementação-avaliação até os resultados da última serem satisfatórios;
- o quarto, e último, considera que a investigação deve produzir efeitos para além do projeto e ser replicável noutros contextos.

Susman e Evered (1978) consideram que esta estratégia de investigação se concretiza através de cinco fases, que constituem um ciclo integrado de investigação (uma perspetiva próxima, de certa forma, ao terceiro aspetto referido no parágrafo precedente): diagnóstico, planeamento, implementação, avaliação e aprendizagem (figura 6.4.).

Figura 6.4. O ciclo da *action research*



Nota. Fonte: Susman & Evered (1978)

Os mesmos autores identificam seis características da *action research* que são muito relevantes para o nosso estudo, pelo que se reproduzem, no essencial, em seguida:

- **orientada para o futuro** – ao ter em consideração preocupações das pessoas e tentar resolvê-las, está a tentar criar um futuro mais risonho para as mesmas;
- **colaborativa** – a interdependência entre o investigador e o "cliente" é uma marca distintiva desta estratégia, pelo que os resultados da investigação serão resultado das competências, das necessidades e dos valores de ambas as partes;
- **implica o desenvolvimento de um sistema** – promove o desenvolvimento de um sistema para facilitar, manter e regular o processo cílico de diagnóstico, planeamento, implementação, avaliação e aprendizagem, com vista à criação de estruturas adequadas à resolução de problemas específicos ou à criação de conhecimento sobre os processos estudados;
- **gera teoria fundamentada em ação** – inicialmente a teoria orienta a investigação ao nível do diagnóstico e da definição de possíveis ações a implementar para resolver os problemas da organização; posteriormente a *action research* pode ela própria criar teoria em resultado da implementação da(s) ação(ões) selecionadas e da respetiva avaliação;
- **é agnóstica** – reconhece que as suas teorias e prescrições resultam elas próprias de ações previamente encetadas, pelo que estão permanentemente sujeitas a ser reexaminadas e reformuladas perante novas situações que surjam no processo de investigação;
- **é situacional** – as ações adequadas não correspondem à replicação da situação e das relações entre ações e resultados observadas; as ações a implementar são baseadas no conhecimento na situação presente, nas relações entre os atores presentes na organização e na obtenção de consensos sobre como as ações planeadas produzirão os resultados desejados.

São diversos os pontos de contacto com a nossa investigação, orientada para a resolução de um problema concreto, em colaboração com atores de algumas organizações, de forma a criar melhores condições para o desenvolvimento e a gestão das universidades públicas.

Conforme se depreende dos parágrafos anteriores, nesta investigação recolheram-se grandes volumes de dados, que tiveram de ser selecionados, organizados e catalogados, num processo utilizado normalmente pela *grounded theory*.

Saunders et al. (2009) definem a *grounded theory* como uma estratégia de investigação na qual a teoria é desenvolvida a partir de dados gerados por uma série de observações ou entrevistas, num processo de aproximação indutiva. O conhecimento é construído com base na recolha e análise sistemática dos dados que orientam o investigador num processo indutivo, permitindo-lhe a criatividade necessária à ocorrência de um dos pilares fundamentais para a teorização: a interpretação e a conceptualização dos dados, suportadas pelo *background* do investigador, fundamentado na sua experiência e em leituras científicas efetuadas.

Esta estratégia, proposta por Glaser e Strauss (1967), tem vindo a ser aplicada a vários domínios de investigação, apresentando algumas semelhanças com outras metodologias qualitativas, nomeadamente no que respeita aos materiais analisados, que incluem entrevistas, observações de campo e documentos de diversos tipos: documentos oficiais (governamentais), gravações vídeo, jornais, cartas, livros e outros suscetíveis de contribuírem para a construção do conhecimento (Corbin & Strauss, 1990).

O processo da *grounded theory* segue habitualmente várias etapas sequenciais, ainda que, eventualmente, sujeitas a mais que um ciclo até saturação ou consolidação dos dados e da teoria resultante: a formulação de questões de investigação, a recolha de dados, a ordenação dos dados, a análise dos dados e a comparação com a literatura, delas resultando a formulação da teoria.

A informação recolhida foi organizada segundo uma codificação aberta, de que resultaram as categorias indicadas no modelo proposto – disponibilidades (ou meios financeiros líquidos), despesas, receitas e património.

6.4.2. A metodologia usada na validação do modelo

A estratégia selecionada tinha de ser, além de adequada e credível, exequível. Por tal motivo, decidiu-se escolher uma instituição – a Universidade de Évora – para fazer a validação do modelo, aplicando uma metodologia de estudo de caso.

O estudo de caso é um método que se distingue de outros por diversas particularidades, nomeadamente:

- ao contrário de outros métodos de investigação não existe uma fórmula definida para o conduzir (Atkinson & Shaffir, 1998; Yin, 2009), o que o torna bastante flexível;
- decorrer num ambiente real – uma organização – e não num contexto artificial, no sentido em que tenha sido criado especificamente para conduzir a investigação (Birnberg, Shields & Young, 1990; Yin, 2009), permitindo ao investigador sentir a realidade tal como os outros a vivem;
- poder utilizar uma grande diversidade de métodos de recolha de dados (Benbasat, Goldstein & Mead, 1987);
- envolver uma amostra muito pequena (Yin, 2009).

Benbasat et al. (1987, p. 371) sintetizam, a partir da análise de um conjunto de artigos científicos, as características-chave de um estudo de caso. Dada a sua relevância para compreender esta estratégia, reproduzem-se aqui tais características:

- o fenómeno é estudado no seu ambiente natural;
- os dados são recolhidos através de diversos métodos;
- é objeto de estudo apenas uma, ou poucas entidades (pessoas, grupos ou organizações);
- a complexidade da unidade é estudada de forma intensiva;
- o estudo de caso é, sobretudo, adequado para as fases de exploração, classificação e desenvolvimento de hipóteses do processo de construção do conhecimento; o investigador deve ter uma atitude aberta perante a exploração;
- não são utilizados controlos ou manipulações experimentais;
- o investigador pode não especificar *a priori* um conjunto de variáveis independentes e dependentes;
- os resultados do estudo dependem significativamente do poder de integração do investigador;
- mudanças na seleção do *site* de investigação e dos métodos de recolha de dados podem ter lugar à medida que o investigador desenvolve novas hipóteses;

- é útil quando a preocupação predominante é a obtenção de respostas a questões de "como" e "porquê", que têm a ver com relações operacionais ao longo do tempo;
- o foco é em acontecimentos contemporâneos.

Contudo, há que ter consciência das limitações deste método, nomeadamente no que respeita à credibilidade dos resultados do estudo, que podem ser condicionados pelo envolvimento do investigador no ambiente a estudar, com potencial de redução da sua neutralidade, e do facto de este método ser pouco normativo e altamente interpretativo. Porém, há diversas formas do investigador demonstrar a validade do seu estudo; Creswell e Miller (2000) identificaram nove procedimentos com tal objetivo, alguns dos quais foram utilizados na validação da *framework* proposta nesta tese, conforme será explicado na última secção deste capítulo.

Outra crítica que é feita, por vezes, ao estudo de caso é o facto de os seus resultados não serem generalizáveis. Porém, quer Hagg e Hedlund, quer Scapens (como citados em Moll 2003, p. 148) contrariam parcialmente aquela perspetiva, considerando que, embora não sejam estatisticamente generalizáveis, o podem ser teoricamente. Aquela crítica é também desmontada por Benbasat et al. (1987) ao considerarem que um estudo de caso singular pode ser vantajoso em investigação fortemente exploratória, ainda que os seus resultados possam ser aprofundados através de um estudo de caso múltiplo.

As vantagens determinantes para esta investigação, que conduziram à opção pelo método do estudo de caso para validação do modelo, foram as seguintes:

- este método permite analisar o objeto da investigação, os SCI, no contexto em que os mesmos funcionam, e em que se colocam os problemas e se apresentam os riscos que os mesmos se destinam a reduzir ou a evitar, considerando todas as variáveis externas e internas relacionadas que com ele interagem;
- a possibilidade de estudar uma matéria complexa de forma intensiva e direta;
- a abertura para a utilização de elevada diversidade de métodos, com elevada flexibilidade em função da forma como decorria a investigação.

Yin (2009) sugere que existem três diferentes tipos de estudos de caso descritivo, explanatório e exploratório – a que Ryan, Scapens e Theobold (2002) juntam mais dois: ilustrativo e experimental. Trata-se, contudo, duma classificação não exaustiva, mas que serve para demonstrar a utilidade do método.

Outro aspeto importante tem a ver com o número de entidades utilizadas no estudo. De facto, a estratégia do estudo de caso pode ser implementada com um único caso ou com vários casos a estudar. Considerando tratar-se de um estudo revelatório, segundo a terminologia de Yin (2009), no sentido em que não há estudos científicos anteriores sobre a matéria, e que se está a iniciar um processo com vista à generalização de um modelo (Benbasat et al., 1987), optou-se pelo estudo de caso único, embora complementado com informação recolhida junto de outras instituições, com vista a reforçar a probabilidade de generalização do modelo e a incrementar a credibilidade das conclusões.

Dado tratar-se duma investigação predominantemente qualitativa, a validação do modelo será necessariamente diferente da que seria efetuada num estudo quantitativo (Creswell & Miller, 2000), privilegiando a perspetiva das pessoas que conduziram, participaram ou leram e reviram o estudo.

Além da perspetiva do investigador, Creswell e Miller (2000) consideram adequado considerar outras perspetivas, para validar um estudo predominantemente qualitativo:

- a perspetiva dos participantes no estudo – assumindo que a realidade é socialmente construída e é o que os participantes percebem que ela seja; desta forma pretende-se perceber se o modelo que resultou do estudo adere à realidade como os participantes entendem que ela deve ser;
- a perspetiva de indivíduos externos ao estudo – pode ser utilizada a título complementar, desde que tenham conhecimentos sobre a matéria objeto do estudo.

Para validação da investigação foram utilizados os seguintes procedimentos:

- **triangulação** – entre diversas fontes de informação, desde documentos produzidos por outras instituições até relatos de participantes no quotidiano das instituições e na sua fiscalização;

- **validação pelos membros (*member checking*)** – o modelo foi validado junto dos serviços e dos dirigentes da Universidade de Évora; para tal, o investigador deve disponibilizar às pessoas objeto da sua investigação as suas conclusões, para que eles as confirmem ou contraponham correções (Bryman, 2004); os membros envolvidos são técnicos superiores com funções na área administrativo-financeira, no Gabinete de Avaliação e Promoção Institucional da Qualidade (Serviços da Reitoria) e dirigentes, com quem foram analisadas e discutidas partes (ou a globalidade) do modelo para emitirem a sua opinião sobre a validade das propostas (os envolvidos na validação estão identificados na última secção deste capítulo);
- **permanência prolongada no campo** – que decorreu do período em que desempenhei funções dirigentes na Universidade de Évora, com contactos frequentes com a realidade de outras instituições similares;
- **colaboração** – tornando os participantes quase em coinvestigadores, no nosso caso através da recolha de informação.

6.4.3. Caracterização do site onde decorreu a validação do modelo – a Universidade de Évora

A principal fonte de informações para esta tese foi, conforme já referido, a Universidade de Évora. Além da informação recolhida enquanto dirigente daquela instituição, foi necessário recolher informação adicional durante a elaboração desta tese; para tal foi solicitada autorização ao Senhor Reitor, tendo a mesmo sido concedida em 19 de fevereiro de 2010 (Anexo 7).

A Universidade de Évora é uma das mais antigas do país; fundada em 1559, funcionou até 1759, sob controlo dos jesuítas, tendo sido mandada encerrar pelo Marquês de Pombal em consequência do decreto de banimento daquela ordem religiosa. Em 1973 foi "reaberta", através da criação do Instituto Universitário de Évora que deu lugar, em 1979, à Universidade de Évora.

Em termos de enquadramento na orgânica da APP, a Universidade de Évora é uma entidade pública, que integra a Administração Indireta do Estado. Nos termos do RJIES, é uma entidade dotada de autonomia académica e de autonomia de gestão. Em

termos de enquadramento legal, a universidade deve reger-se pelo disposto no RJIES, no ECDU e nas leis gerais aplicáveis à APP.

Os atuais estatutos da Universidade de Évora foram homologados e publicados através do Despacho Normativo nº 54/2008, de 9 de outubro (Diário da República, 2ª Série, nº 203, de 20 de outubro de 2008). A caracterização que vai ser feita privilegiará os aspetos que têm impacto neste trabalho de investigação.

A Universidade de Évora é financiada pelo Orçamento do Estado, por Fundos Comunitários para Investigação e para Investimento e por Receitas Próprias, incluindo propinas pagas pelos alunos dos diversos ciclos. O financiamento do OE é a parcela mais significativa.

Em final de 2011 a Universidade de Évora contava com 1048 trabalhadores, dos quais 634 docentes, 27 investigadores e 392 de outras carreiras. O número de alunos é de 8926, distribuídos pelos 3 ciclos. Além dos ensinos em Évora, a universidade, através de protocolos, assegura ensinos noutras locais, nomeadamente em Angola (Universidade Metodista de Angola) e em Timor; além destes, atualmente ativos, há outros protocolos de ensino celebrados ou em negociação. Outras atividades importantes, além do ensino, são a investigação e a prestação de serviços. Com um peso residual na sua atividade, e nas suas receitas, a universidade produz e vende alguns bens, nomeadamente os resultantes da sua exploração agropecuária, material pedagógico e diversos outros bens e serviços que vende a alunos e a trabalhadores da instituição.

Fisicamente a Universidade de Évora está distribuída por 11 edifícios na cidade de Évora, 1 pólo próximo da cidade (Herdade da Mitra) vocacionado para os ensinos e a investigação na área agrícola e pecuária (bem como para alguns ramos das ciências da natureza), 1 pólo em Estremoz vocacionado para a investigação na área das rochas ornamentais, 1 pólo em Sines vocacionado para investigação associada aos recursos marinhos e mais 4 pólos com menor significado em termos administrativos (Alter do Chão, Castelo de Vide, Marvão e Monsaraz) e que, ao contrário dos anteriores, não têm pessoal a tempo inteiro adstrito; a Universidade de Évora dispõe ainda de duas herdades na zona de Beja e de Ferreira do Alentejo.

Antes de começar a caracterização orgânica há a salientar que a Universidade de Évora não integra qualquer unidade com autonomia financeira.

Os Órgãos de Governo da Universidade de Évora são o Conselho Geral, o Reitor e o Conselho de Gestão. O Reitor é ainda coadjuvado pelos Vice-Reitores (3 atualmente) e pelos Pró-Reitores (também em número de três atualmente), e ainda pelo Administrador, que tem assento no Conselho de Gestão, e cujas competências resultam de delegação do Reitor.

Em termos organizacionais, a Universidade de Évora comprehende 5 unidades orgânicas – a Escola de Artes, a Escola de Ciências Sociais, a Escola de Ciências e Tecnologias, a Escola Superior de Enfermagem de S. João de Deus (Ensino Superior Politécnico) e o Instituto de Investigação e Formação Avançada (IIFA).

As Escolas, que têm competências essencialmente na área dos ensinos do 1º e 2º ciclo e prestação de serviços à comunidade, são compostas por um número variável de Departamentos, podendo ainda integrar unidades científico-pedagógicas e de investigação, são dirigidas pelo respetivo Diretor e dispõem de uma Divisão de apoio técnico-administrativo, chefiada por um chefe de divisão. As Escolas dispõem de autonomia cultural, científica, pedagógica, nos termos legais, e ainda de autonomia administrativa.

O IIFA tem competências na área da investigação e da formação avançada (3º ciclo) e é dirigido por um Diretor, dispondo ainda de uma Divisão de apoio técnico-administrativo, chefiada por um chefe de divisão.

Quer as Escolas quer o IIFA dispõem ainda de órgãos científicos e pedagógicos, dispondo ainda aquelas de uma Assembleia de Representantes.

A Universidade de Évora dispõe ainda de um conjunto de Serviços, chefiados por um Diretor de Serviços ou cargo equiparado: Serviços da Reitoria, Serviços Académicos, Serviços de Ciência e Cooperação, Serviços Administrativos, Serviços de Informática e Serviços Técnicos.

Além destes Serviços a Universidade de Évora dispõe ainda de um conjunto de unidades científico-pedagógicas:

- A Biblioteca;

- As Herdades Experimentais;
- O Hospital Veterinário;
- A Orquestra da Universidade de Évora;
- A Universidade Sénior Túlio Espanca;
- O Centro de Tecnologias Educativas;
- As Unidades de Investigação.

O orçamento é executado centralmente, embora sejam atribuídas dotações às unidades orgânicas e aos serviços e outras unidades. No caso das primeiras, parte da receita gerada por cada unidade orgânica é acrescida à dotação inicial. A única despesa realizada sem intervenção prévia dos serviços centrais é a utilização do Fundo de Maneio.

As receitas próprias geradas por algumas atividades são arrecadadas de forma descentralizada, mas não podem ser diretamente utilizadas pelas unidades onde entram; têm de ser entregues aos serviços centrais. Porém, a maior parte das receitas são arrecadadas de forma centralizada. As propinas dos alunos são pagas através do sistema bancário (depósito, multibanco, transferência bancária).

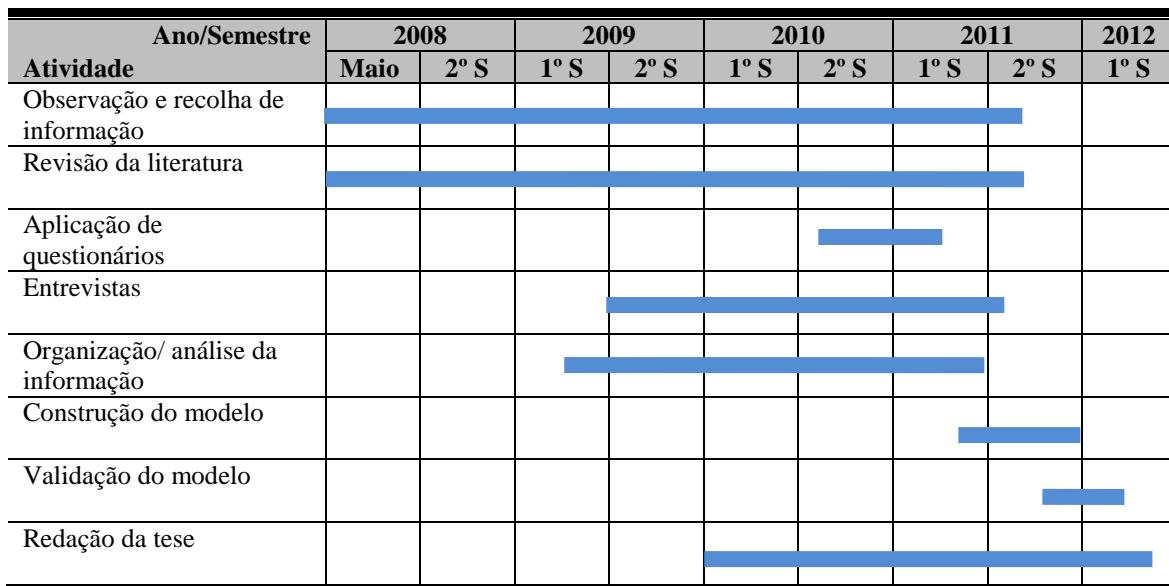
A gestão de recursos humanos – incluindo a contratação, promoção, processamento de remunerações e todos os restantes processos, exceto o controlo de assiduidade do pessoal docente e de investigação – é também feita de forma centralizada.

A contabilidade da universidade é também centralizada, nos Serviços Administrativos.

Finalmente, importa referir que a Universidade de Évora mantém-se como pessoa coletiva de direito público, não tendo exercido a opção prevista no artº 129º do RJIES (transformação em fundação pública com regime de direito privado).

6.4.4. Cronograma da investigação

A investigação decorreu entre maio de 2008 e março de 2012, tendo envolvido diversas tarefas, muitas delas a decorrerem em simultâneo, conforme ilustrado no cronograma da figura 6.5.

Figura 6.5. Cronograma de desenvolvimento da tese

Nota. Construção própria.

O desenvolvimento concomitante de diversas atividades foi uma opção que teve como objetivo ganhar tempo, e, sobretudo, pelo efeito sinérgico entre algumas delas, de que resultaram benefícios ao nível da triangulação e do tratamento da informação.

6.5. Os modelos de referência

Na sequência da revisão da literatura efetuada optou-se por ter como referência para a *framework* proposta o modelo COSO II, com as especificidades que lhe são dadas pela INTOSAI.

A opção pelo modelo COSO II resulta de ser o mais universal, o mais completo, o que melhor se adequa aos objetivos desta tese – na medida em que incorpora uma forte componente de avaliação e gestão do risco em articulação com os objetivos da organização do setor público – e o que foi adotado pela INTOSAI para o setor público (INTOSAI, 2004, 2007).

Assim, a proposta de *framework* para a implementação de SCI nas universidades portuguesas foi estruturada de acordo com o modelo INTOSAI, com destaque para algumas das suas componentes, nomeadamente a *identificação de acontecimentos, a avaliação de risco, a resposta ao risco e as atividades de controlo*.

Complementarmente recomenda-se a utilização de outras ferramentas como o modelo *FMEA* (*Failure Model and Effect Analysis*), extremamente importante para a identificação de riscos e para a monitorização da resposta aos mesmos (Ebrahimipour, Rezaie & Shokravi, 2010).

Relativamente aos indicadores de desempenho não existe um quadro de referência, pelo que a nossa proposta baseia-se na pesquisa de informação disponibilizada publicamente por algumas instituições nacionais e estrangeiras, complementada com alguma informação recolhida ao longo do exercício de funções dirigentes na Universidade de Évora, bem como nos resultados dos questionários.

6.6. O tratamento e a análise dos dados

Os estudos de natureza qualitativa assentam, normalmente, numa elevada profusão de dados e de informação, determinando que os investigadores dediquem bastante tempo e esforço à sua organização e interpretação (Denzin, 1994). Nesta investigação, de forma a tentar captar todos os significados da informação recolhida e orientar as etapas seguintes, adotámos uma estratégia de alguma simultaneidade entre a recolha e a análise de dados, com a qual foi possível obter, num processo de vaivém, uma saturação da informação, ou seja, evidências suficientemente fortes (Corbin & Strauss, 1990) que sustentassem a construção do modelo pretendido.

Dado assentar essencialmente na análise de palavras e de textos, a investigação qualitativa e a análise dos respetivos dados foi no passado bastante criticada por as palavras estarem sujeitas a interpretações menos objetivas que os dados resultantes da investigação quantitativa (Lillis, 1999). Por outro lado, embora haja diversas técnicas para análise de tais dados – como, por exemplo, codificação de dados, notas metodológicas, sumarização de casos, gráficos, tabelas *dummy* – pouco se escreveu sobre como as utilizar (Lillis, 1999; Miles, 1979) e, ao contrário do que acontece com os dados quantitativos, não é inquestionável a escolha de uma técnica que ofereça a melhor análise. Assim, a escolha das técnicas de análise deve ser conduzida por alguns critérios, como sejam as próprias questões de investigação (Baxter & Chua, 1998), as estratégias de investigação, o quadro teórico existente, os métodos e os dados que são

habitualmente usados no tipo de investigação em causa, a disponibilidade e a acessibilidade aos dados e os recursos ao dispor do investigador (Moll, 2003).

Como já referido em 6.4.1., por ser a mais coerente com os nossos objetivos – de construção de um modelo de referência –, seguiu-se nesta fase uma abordagem indutiva no tratamento dos dados (Guba & Lincoln, 1994).

A recolha de dados e de informação foi sempre acompanhada pelo seu registo em papel, organização e arquivo, a partir da qual emergiu naturalmente a sua categorização, ou seja, a sua arrumação em áreas de intervenção administrativo-financeira das universidades. As primeiras categorias, de natureza mais genérica ou abstrata, incluirão conceitos ou subcategorias de natureza mais específica ou detalhada (Corbin & Strauss, 1990). Neste processo foi importante, sempre que disponível, a comparação entre dados de diversas instituições, nacionais e estrangeiras, que permitiram estabilizar as categorias e os conceitos.

Para o desenvolvimento deste estudo as informações recolhidas, com exceção dos questionários, foram tratadas e analisadas manualmente, ao longo de diversas fases:

- sumarização e organização da informação;
- criação de áreas ou categorias para enquadrar a informação;
- confirmar os novos procedimentos;
- redigir o texto relativamente a tal informação e a tais procedimentos.

Nas próximas páginas serão detalhados estes procedimentos e as conclusões resultantes que permitiram a conceção da proposta de modelo.

6.6.1. O questionário e a entrevista estruturada

O questionário foi concebido para validar a importância da investigação, ou seja, para avaliar a importância que os dirigentes das universidades públicas atribuem ao SCI e aos indicadores de gestão e o grau de implementação de tais sistemas nas instituições. Complementarmente, foi desenhado para responder a dois aspetos complementares, mas igualmente importantes para a investigação: a existência de estruturas próprias em cada universidade para tratar destas matérias e as áreas de controlo e de informação consideradas importantes mas não satisfeitas pelos sistemas atualmente implementados.

O questionário foi aplicado eletronicamente, através da *internet*, tendo sido alojado num servidor da Universidade de Aveiro, em <http://www2.isca.ua.pt/inqueritos/ventura/ventura.asp>. Assim que ficou disponível, foi enviado um *e-mail* a cada um dos reitores das universidades públicas portuguesas a solicitar o preenchimento do questionário. No já referido Anexo 2 reproduz-se um exemplar do questionário, um exemplar do referido e-mail e a lista das entidades a que foi dirigido, com indicação das respondentes.

Ao contrário das expectativas iniciais, considerando a dimensão do universo a analisar e as suas características, foi extremamente difícil obter respostas a este questionário. De facto, além do e-mail inicial foi necessário fazer, com algumas instituições, três insistências pela mesma via e através de alguns contactos telefónicos, para se conseguir obter um nível de respostas que considerássemos aceitável: 8 em 15 possíveis, o que corresponde a uma taxa de resposta de 53,33%. Das restantes, 5 não deram qualquer resposta e 2 declararam explicitamente que não iriam responder.

Em termos organizacionais, considerámos que esta amostra é representativa do universo, dado que metade das instituições têm uma estrutura descentralizada (incluindo escolas com autonomia administrativa e financeira) e as restantes correspondem a universidades de gestão centralizada. Além deste aspeto, em termos de regime jurídico, uma das instituições optou pelo regime fundacional, mantendo-se as restantes com o regime tradicional.

Os resultados do questionário, dada a sua simplicidade, foram analisados com recurso a uma folha de cálculo, tendo-se concluído, face às respostas recebidas relativamente ao **SCI**, que:

- todas as instituições responderam que dispunham de um SCI devidamente formalizado, o que veio a revelar-se algo contraditório, em alguns casos, com as respostas recebidas à questão onde era pedido para indicar objetivamente de que forma estava formalizado tal sistema;
- de facto, apenas metade dos respondentes declararam a existência de um manual de CI (entre os quais um respondeu de forma incorreta, como veio a verificar-se posteriormente em entrevista realizada); daqui pode concluir-se que certamente existem normas de CI, mas dispersas e não organizadas ou

formalizadas de modo a permitirem a sua ampla divulgação e, sobretudo, fácil consulta;

- sintomática, dispensando comentários adicionais aos anteriores, é a resposta à terceira questão, em que todos os respondentes declararam ser "desejável melhorar a formalização do SCI" das respetivas universidades;
- três das instituições (37,5%) declararam não ter qualquer entidade responsável pelo SCI;
- todos os respondentes declararam que o SCI é divulgado universalmente nas respetivas instituições;
- apenas uma instituição (12,5%) dispõe de um SCI que cobre todas as áreas de atuação identificadas no questionário, importantes para a salvaguarda do património e para o cumprimento da legislação, e metade delas têm a descoberto três ou mais daquelas áreas;
- seis das universidades (75%) consideraram que é importante que o SCI passe a contemplar as áreas ainda a descoberto;
- quanto à importância atribuída à existência de um SCI devidamente formalizado, todas consideram que é "fundamental para assegurar a eficácia, a eficiência e a economia, bem como a legalidade das operações", além deste aspetto, metade das instituições consideram que também é importante para a salvaguarda do seu património e 75% consideram-no um contributo para assegurar a fiabilidade das suas demonstrações financeiras.

No que respeita à análise da parte do questionário que incide sobre os **indicadores**, as principais conclusões são as seguintes:

- três instituições (37,5%) reconhecem não dispor de um sistema de indicadores obtido sistematicamente, reconhecendo todas que será deseável passar a dispor de tal informação, em todas as áreas identificadas no questionário;
- das restantes cinco, três apenas produzem tais indicadores uma vez por ano, o que parece pouco para efeitos de controlo ou de gestão das instituições, o que deixa percecionar que a sua utilização confinar-se-á à divulgação (interna e/ou externa);
- entre as que responderam ao questionário produzem indicadores para gestão não há, com exceção de uma (12,5%), tradição de divulgar tal informação

para o exterior nem por todo o pessoal da instituição, sendo restrita aos órgãos de governo e aos dirigentes superiores e intermédios;

- em todas as cinco que produzem tais indicadores há um serviço responsável por tal informação;
- apenas uma das universidades declara que o seu sistema de indicadores abrange todas as áreas identificadas no questionário, declarando três das restantes (37,5%) que as áreas não contempladas deviam passar a sê-lo;
- em termos de importância deste sistema, consideram todas as instituições que é importante para efeitos de divulgação de informação-síntese sobre a sua atividade, sete (87,5%) das oito universidades consideram que é importante também como ferramenta interna de motivação/avaliação/recompensa e seis (75%) delas consideram que é importante para a tomada de decisão.

Estes questionários evidenciam, com um grau de confiança elevado, que a investigação que havíamos encetado se justificava, era pertinente e constituirá certamente uma mais-valia para as universidades públicas portuguesas e para o País em geral.

Entretanto, para verificar se os questionários teriam sido bem compreendidos (apesar de terem sido previamente testados com alguns docentes e trabalhadores não docentes da Universidade de Évora), bem como para obter alguma documentação e informação complementar foi realizada uma entrevista estruturada, muito semelhante ao questionário para evitar desalinhamentos (exemplar no Anexo 3, já mencionado). Só foi possível realizar duas entrevistas, porém este número é suficiente para os nossos objetivos. Dado o seu reduzido número, por motivos de confidencialidade não se divulga a lista das entidades que colaboraram nesta fase.

As ilacções que foram retiradas destas entrevistas foram as seguintes:

- não se verificaram erros de interpretação das questões;
- a falta de tempo e de sensibilidade dos membros das instituições parece ser o principal obstáculo à implementação de um SCI adequado;
- a inexistência de soluções informáticas adequadas (incluindo a integração de aplicações informáticas) parece ser o principal óbice à implementação de sistemas de indicadores mais completos.

De salientar que as duas últimas ilacções acabam por confirmar algumas indicações semelhantes obtidas na revisão da literatura.

6.6.2. A informação documental complementada com entrevistas

A recolha de documentos diversos constituiu uma fonte importante para a obtenção de dados e de informação para a investigação que conduziu à elaboração desta tese.

A informação foi recolhida presencialmente em três instituições e através da *internet* em diversas outras instituições congêneres, nacionais e estrangeiras. A informação recolhida foi sujeita a um tratamento adequado, através de um processo de codificação aberta, desenvolvido em várias fases: seleção dos dados relevantes, organização e arrumação em categorias e subcategorias, numa sequência que envolveu, usando a terminologia de Corbin e Strauss (1990), a decomposição, a análise e comparação, a conceptualização e a categorização dos dados.

Conforme já referido nesta tese, relativamente à revisão da literatura, nesta fase constatou-se igualmente alguma assimetria na disponibilidade de informação sobre SCI e indicadores de gestão, sendo mais abundante esta última. De igual forma, não se encontrou qualquer documento que relacionasse estas duas dimensões, o que indica o pioneirismo do modelo que propomos.

Em termos de espectro, a documentação recolhida foi bastante diversificada. No que respeita ao CI foi possível recolher: manuais ou documentos similares, normas avulsas relativas a procedimentos, memorandos, propostas, orientações de associações de profissionais, manuais e relatórios de auditoria do Tribunal de Contas, legislação diversa, entre outros. Relativamente a indicadores, designados por indicadores de gestão ou indicadores de desempenho, consoante a origem e, certamente, o seu objetivo principal, recolheram-se: publicações e folhetos (em papel) para divulgação, publicações *online* de algumas universidades nacionais e, sobretudo, estrangeiras e estudos e recomendações de associações diversas (A3ES, COSO, EUA, INTOSAI, OCDE, UNESCO) e legislação diversa.

A informação recolhida foi analisada e sistematizada, de acordo com os aspetos mais relevantes para o funcionamento e a gestão da instituição, numa perspetiva de cumprimento de objetivos e de salvaguarda do património. De tal processo de sistematização resultaram as categorias e subcategorias relacionadas com aspetos administrativo-financeiros, conforme indicado na tabela 6.2., em que se arrumou a informação que veio a servir de base à proposta de modelo.

Tabela 6.2. Categorização da informação documental recolhida

Categorias	Subcategorias
Disponibilidades <i>(tudo o que se relaciona com movimentação e guarda de meios líquidos de pagamento)</i>	Pagamentos em dinheiro e Fundos de Maneio Pagamentos através de contas bancárias Recebimentos Controlo de contas bancárias (reconciliações)
Receitas <i>(tudo o que se relaciona com o processo de arrecadação de receita, até à arrecadação da mesma)</i>	Orçamento do Estado Fundos da UE para investimento Fundos para investigação Propinas Receitas próprias diversas Controlo de dívidas a receber
Despesas <i>(tudo o que se relaciona com o processo de despesa, até se iniciar o processo de pagamento)</i>	Despesas com o pessoal Aquisição de bens e serviços Transferências para outras entidades Controlo de dívidas a terceiros
Património <i>(os aspetos que se relacionam com o controlo e a salvaguarda do património físico da instituição)</i>	Recepção de obras Manual e ficheiro de investimentos Inventário Abate e alienação de bens Segurança dos investimentos

Nota. Construção própria.

A título ilustrativo, apresentamos dois exemplares da informação recolhida e utilizada nesta fase. Uma respeitante ao CI (ainda que de outro tipo de instituição pública, porém relativa a questões relacionadas com o Fundo de Maneio que são comuns a diversos tipos de entidade, incluindo as universidades públicas): figura 6.6., obtida no Relatório nº 33/2007 (2ª Secção) do Tribunal de Contas, disponível na página daquele organismo, com observações relativamente ao SCI da entidade auditada (sublinhados nossos, para destacar informação relevante, que foi considerada no processo de tratamento e análise de dados); e outra, relativa a indicadores (figura 6.7.) obtida no site da HESA.

Figura 6.6. Extrato do Relatório nº 33/2007 (2^a Secção) do Tribunal de Contas


Tribunal de Contas

15
[Signature]

implementada a folha de autorização de despesa visando observar o estipulado no RSCI ao nível da assunção de despesas.

31. O n.^o 3 do art. 3º do RSCI estipula que para assegurar o controlo das disponibilidades o montante diário em caixa não deve exceder €500,00. Contudo, nos exercícios em análise, não foi observado aquele artigo do regulamento uma vez que o montante em caixa excedeu sempre o limite estabelecido como se pode verificar no mapa a fls. 403 a 407 do Vol. IV.

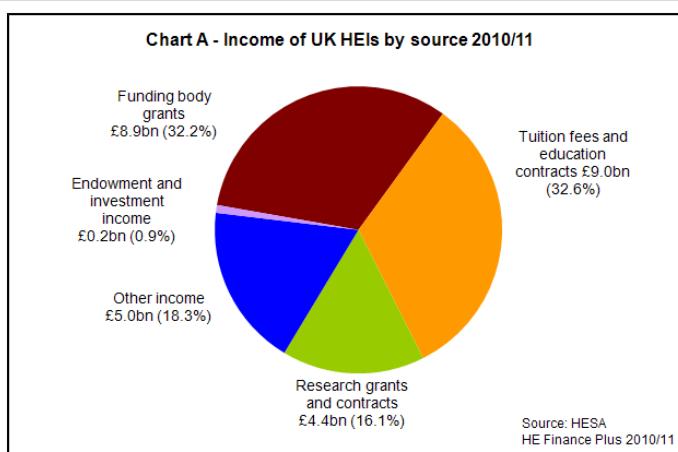
32. Nem sempre é respeitado o princípio da segregação de funções entre a Contabilidade e a Tesouraria uma vez que o RSCI no seu art. 3º, n.^º 6, refere que cabe ao tesoureiro a emissão de cheques, bem como a guarda de cheques não preenchidos, funções que deveriam estar cometidas à Contabilidade. Acresce ainda que o Tesoureiro desempenha algumas funções administrativas na medida em que é responsável pelo envio dos ofícios com os respectivos cheques aos fornecedores.

33. Nos exercícios a que respeita a auditoria, foram efectuadas contagens físicas dos valores sob a responsabilidade do tesoureiro e reconciliações bancárias com a regularidade legalmente prevista. Todavia, não foram realizadas as reconciliações referentes às contas de clientes, outros devedores e credores e Estado e outros entes públicos, conforme se estipula nos pontos 2.9.10.2.3, 2.9.10.2.6 e 2.9.10.2.8 do POCAL, e no art. 21, n.^º 9, do RSCI.

34. O art. 9º do RSCI, não está a ser cumprido na íntegra, dado que os materiais estão

Nota. Fonte: página eletrónica do Tribunal de Contas.

Figura 6.7. Extrato de informação sobre indicadores da HESA



Nota. Fonte: página eletrónica da HESA.

De salientar que a leitura e recolha de informação em relatórios de auditoria do Tribunal de Contas foi particularmente importante na identificação de lacunas de CI nas universidades.

Nesta fase foi utilizada igualmente alguma da informação coligida enquanto o autor exerceu funções dirigentes na Universidade de Évora, de que constam diversas notas ou memorandos, propostas, atas de reuniões internas e noutras universidades, troca de informações com administradores de instituições congêneres e diverso outro material similar, de que se apresentam exemplos nas figuras 6.8. e 6.9.

Figura 6.8. Exemplo da troca de informação entre administradores, utilizada nesta tese

Assunto: [help-adm] Contas em Bancos Comerciais

Caros Colegas

Já sei que a última reunião foi proveitosa e que tiveram oportunidade de fazer benchmarking sobre muitas das questões quentes que nos preocupam....

Uma questão que temos em aberto é a relativa ao art.^º 112 da Lei do OE para 2007 (Lei 53-A/2006, de 29 de Dezembro) que explicita a aplicação do "Princípio da Unidade de Tesouraria" para as Universidades. Até agora, apesar de termos conta aberta no Tesouro, temos mantido também contas na Banca Comercial que temos utilizado, nomeadamente para Receitas Próprias depois de destas prestarmos contas ao Tesouro.

Qual é a situação neste âmbito nas vossas Universidades? Mantêm o princípio de que podem as Universidades, com exceção dos valores com origem no OE, depositar em qualquer instituição bancária todas as demais receitas que arrecadem e geri-las anualmente através dos respectivos orçamentos privativos, com critérios por si estabelecidos, com o enquadramento do art 112º, Lei 53-A/2006)?

Peço-vos desculpa se abordaram a questão na última reunião, mas muito agradecia a vossa colaboração na identificação das práticas de todos nós nesta matéria.

Votos de um bom fim de semana

Nota. Recolha documental.

Figura 6.9. Exemplo de informação obtida enquanto dirigente da Universidade de Évora, através do consultor jurídico

Respondeu em 15-10-2007 15:15.

Enviado: sex 12-10-2007 18:20

Para: José Biléu Ventura

Exmº Sr.
Dr. José Ventura

A questão que me coloca não tem, s.m.o., qualquer previsão legal.

Existe um despacho do então Ministro da Educação e Ciência nº311/80, de 5 de Setembro que trata das ajudas de custo referentes a deslocações de pessoal docente no activo para fazerem parte de júris de provas académicas, sendo que, neste caso, os custos são suportados pelo serviço a que os docentes pertencem.

No entanto, este princípio que se encontra consagrado poderá servir de base ao entendimento, segundo o qual, o pessoal docente reformado, na medida em que já se encontra desligado do serviço de origem, deva ser abonado, quanto às suas deslocações para lecionar cursos de mestrado, ou de doutoramento, pela instituição que convida.

Este entendimento também se deverá aplicar, seguramente, ao pessoal docente reformado da U. E., podendo, para tanto, recorrer a uma aquisição de serviços nos termos da alínea d) do artigo 86º, do Decreto-Lei nº 197/99 de 8 de Junho.

Com os melhores cumprimentos

Nota. Recolha documental.

Igualmente importante foram as orientações transmitidas por diversos diplomas legais relacionados com as matérias consideradas nesta investigação, nomeadamente a Lei de Bases do Financiamento do Ensino Superior (Lei nº 37/2003, de 22 de agosto), pela sua referência a indicadores de desempenho, ao longo de vários artigos, a começar logo no artº 1º (figura 6.10.).

Figura 6.10. Exemplo de informação legal utilizada na tese

<p>Lei n.º 37/2003 de 22 de Agosto Estabelece as bases do financiamento do ensino superior</p> <p>A Assembleia da República decreta, nos termos da alínea c) do artigo 161.º da Constituição, para valer como lei geral da República, o seguinte:</p> <p>CAPÍTULO I Disposições gerais</p> <p>Artigo 1.º Âmbito</p> <p>1 — A presente lei define as bases do financiamento do ensino superior.</p> <p>2 — O financiamento do ensino superior processa-se de acordo com critérios objectivos, indicadores de desempenho e valores padrão relativos à qualidade e exceléncia do ensino ministrado.</p> <p>3 — O financiamento do ensino superior público processa-se ainda no quadro de uma relação tripartida entre:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) O Estado e as instituições de ensino superior; b) Os estudantes e as instituições de ensino superior; c) O ensino superior. 	<p>ciente e transparente dos recursos, nomeadamente através da certificação e publicitação das suas contas, planos de actividades e relatórios anuais;</p> <p>b) Princípio da democraticidade, entendido como o direito conferido aos cidadãos de, segundo as suas capacidades, acederem aos graus mais elevados do ensino, da investigação científica e da criação artística, sem restrições de natureza económica ou outra;</p> <p>c) Princípio da universalidade, entendido como o direito de acesso de todas as instituições e de todos os estudantes aos mecanismos de financiamento previstos na lei, consoante o sector, público ou não público, em que se integrem;</p> <p>d) Princípio da não exclusão, entendido como o direito que assiste a cada estudante de não ser excluído, por carências económicas, do acesso e da frequência do ensino superior, para o que o Estado deverá assegurar um adequado e justo sistema de acção social escolar;</p> <p>e) Princípio da subsidiariedade, entendido como a responsabilidade das entidades, públicas ou privadas, que beneficiam dos serviços prestados pelas instituições de ensino superior financeiramente a produção de conhecimento e a qualificação de quadros;</p> <p>f) Princípio do reconhecimento do mérito, nos planos pessoal e institucional.</p>
--	---

Nota. Recolha documental.

A informação foi recolhida ao longo de diversas fases, em que se foram construindo as categorias e subcategorias indicadas na tabela 6.2., até se considerar que novas pesquisas não acrescentavam informação relevante para o estudo (saturação da informação). Tratou-se de um processo demorado, em que, por vezes, cada nova informação suscitava a necessidade de recuar para encontrar outra ou outras que a confirmassem.

Concomitantemente foram realizadas diversas entrevistas semiestruturadas, na Universidade de Évora, com operacionais ligados à área administrativo-financeira que permitiram aumentar o nosso conhecimento sobre os processos administrativos e o respetivo enquadramento legal, suscetíveis de serem objeto de intervenção ao nível do CI, complementando e permitindo esclarecer alguma da informação documental recolhida. Estas entrevistas permitiram perceber as carências sentidas por quem está no

terreno, em termos de CI e de indicadores de desempenho, apontando pistas para o problema a resolver.

O resultado de tais entrevistas está devidamente registado e a informação recolhida foi organizada de acordo com as categorias identificadas na tabela 6.2.

Da análise da documentação recolhida foi possível confirmar as indicações já obtidas em questionário, ou seja, que, em Portugal, as universidades públicas praticam diversos procedimentos de CI, sem que, na maior parte dos casos, formem um sistema formal, coerente e eficaz. De igual forma, concluiu-se que, confirmando também as indicações dos questionários, não há grande tradição na utilização e divulgação de indicadores de desempenho.

De salientar que a informação relacionada com os indicadores foi catalogada de acordo com as subcategorias apresentadas na tabela 6.2.; porém, dado que alguns dos indicadores não são relevantes para efeitos de controlo, a informação correspondentes a estes ficou agrupada apenas ao nível da categoria.

6.6.3. A validação do modelo

Para além da validação já proporcionada pela utilização de diversas fontes de informação, o que proporcionou uma triangulação entre os dados, recorreu-se nesta investigação à validação por membros da Universidade de Évora, quer dirigentes quer técnicos superiores, relacionados, ainda que indiretamente, com a área administrativo-financeira.

No processo de validação foi discutido com os intervenientes as diversas opções para os procedimentos de CI propostos, a coerência do SCI com as necessidades da instituição e a adequação e relevância dos indicadores propostos. Foi solicitado explicitamente aos intervenientes que sugerissem eventuais procedimentos ou indicadores que considerassem relevantes e que não constassem do modelo.

Com cada interveniente no processo de validação foi analisada apenas a parte do modelo que se relacionava com a sua área de intervenção. Contudo, com os dirigentes de topo foi analisado o modelo globalmente, de forma a aferir da sua adequação às necessidades.

Sobretudo nas reuniões com os dirigentes intermédios houve a preocupação de verificar a possibilidade de obter a informação para os indicadores propostos.

A todos os intervenientes neste processo foi solicitado que se pronunciassem sobre a pertinência dos indicadores e/ou dos procedimentos que lhes eram apresentados.

Este processo de validação decorreu através de entrevistas previamente agendadas. Foram entrevistados os membros da Universidade de Évora indicados na tabela 6.3., a quem foi solicitado que se pronunciassem sobre as componentes do modelo ali indicados. A grelha (em linhas gerais) para estas entrevistas, foi construída com base na seguinte abordagem:

- após apresentar cada procedimento, solicitar a sua avaliação, em termos de importância, em termos de conformidade com as necessidades da instituição e em termos de possibilidade de implementação;
- solicitar sugestões relativamente a outros procedimentos de CI que sejam considerados relevantes e que fossem omissos no modelo proposto;
- apresentar o quadro de indicadores para cada categoria e solicitar uma apreciação genérica (adequado, não adequado) e individual (relevância para o controlo, para a decisão e/ou para divulgação, possibilidade de obtenção).

Dado que nem todos os intervenientes se pronunciaram sobre as mesmas áreas e sobre os mesmos aspetos, na tabela 6.3. é indicada o enfoque de intervenção de cada um.

Deste processo resultaram diversos ajustamentos, já refletidos na proposta apresentada no próximo capítulo.

Tabela 6.3. Elementos da Universidade de Évora envolvidos na validação do modelo

Nome e Categoria	Disponibilidades	Receitas	Despesas	Património
José Manuel Caetano (Vice-Reitor Planeamento, Património e Finanças)	X	X	X	X
Cesaltina Fraide (Dir. dos Serv. Administrativos)	X	X	X	X
Cláudia Zacarias (Chefe de Divisão de Rec. Humanos - DRH)			X	
Amália Fangueiro (Chefe Divisão de Recursos Físicos e Financeiros - DRFF)	X	X	X	X
Jorge Oliveira (Técnico Superior – DRFF)	CI	CI		
Marisa Castilho (Técnico Superior – DRH)			CI	

Nota. Legenda: CI – Controlo Interno; X – CI+Indicadores. Construção própria.

7. PROPOSTA DE MODELO CONCEPTUAL PARA O SCI NAS UPP: O SCI3D

Neste capítulo, com base em informação recolhida e apresentada no capítulo anterior, desenvolvemos e propomos um modelo conceptual de controlo interno e indicadores de gestão (para a área Administrativa e Financeira), que sirva de referencial às universidades públicas portuguesas para desenvolverem e implementarem os seus próprios sistemas.

Nesta tese pretende-se a apresentação, não de um modelo "pronto-a-vestir", mas de um referencial ou *framework* que facilite a implementação destes sistemas, permitindo às instituições não apenas cumprir uma obrigação legal (no que respeita ao SCI) mas também melhorar as condições em que é desenvolvida a sua gestão e, simultaneamente, proporcionar a disponibilização de informação para os seus *stakeholders* e para a sociedade em geral. Tendo em consideração esta tripla dimensão do modelo – CI, apoio à gestão e divulgação – o mesmo será designado doravante pela sigla SCI3D.

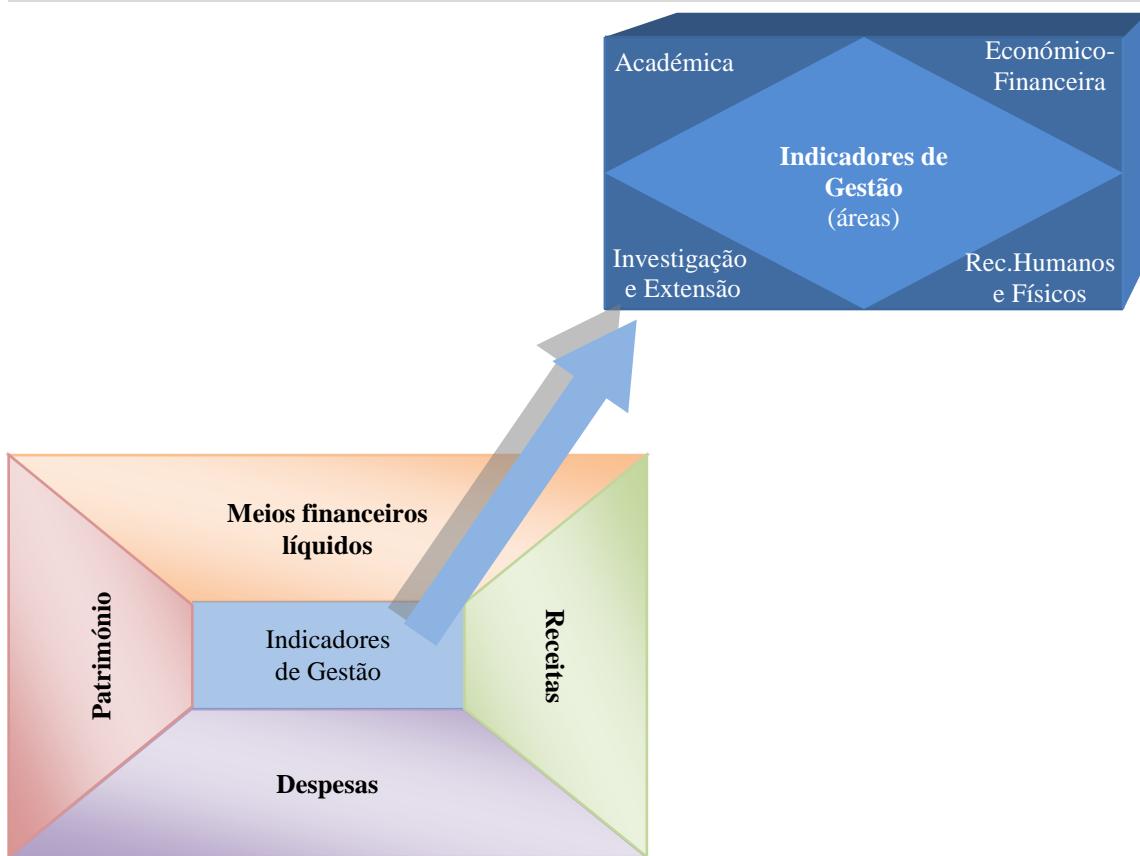
Desta integração entre CI e indicadores, que se representa na figura 7.1., é expectável uma espécie de simbiose, ou seja, a sua coexistência, embora com objetivos primários distintos, resulta em benefícios mútuos, na medida em que os indicadores são um instrumento importante de controlo sobre o funcionamento e o desempenho das instituições, sendo simultaneamente credibilizados por um adequado e eficaz SCI.

Importa clarificar e delimitar o conceito de indicadores referidos nesta proposta de modelo: independentemente da referência a *indicadores de desempenho* ou a *indicadores de gestão*, os *outputs* que se pretendem são indicadores de desempenho, muitas vezes utilizados na **gestão** das instituições.

Este trabalho restringir-se-á às implicações administrativo-financeiras da atividade das universidades, pelo que qualquer incursão noutras áreas limitar-se-á àquela perspetiva. É o que acontece, em particular, com as áreas identificadas na figura anterior relativamente aos indicadores, nomeadamente as áreas "Académica" e

"Investigação e Extensão", que serão consideradas nesta tese apenas na sua dimensão económico-financeira.

Figura 7.1. Macro-dimensões do SCI3D



Nota. Construção própria.

7.1. Um Referencial para o SCI das Universidades Públicas Portuguesas, na Área Administrativo-Financeira - Enquadramento

Na sequência da informação recolhida, e apresentada no capítulo anterior, verificou-se que, apesar de ser possível identificar estruturas organizacionais distintas no que se refere ao seu funcionamento, à sua centralização e à autonomia das suas unidades orgânicas, as necessidades de controlo entre as diferentes universidades é, em grande parte, comum. Além disso, todas estão sujeitas ao mesmo enquadramento legal, com ligeiras diferenças desde o surgimento das instituições de natureza fundacional. Contudo, como o modelo fundacional não está ainda consolidado, as propostas

apresentadas terão como referência as instituições universitárias regidas legalmente pelo modelo tradicional, sem que a sua aplicação às restantes instituições esteja excluída, dado existir um tronco comum à generalidade das universidades, ao nível das preocupações em termos gestionários, no que respeita ao seu controlo e à sua gestão.

Sob esta perspetiva, muitas das propostas apresentadas poderão ser aplicáveis a qualquer instituição, independentemente do seu regime jurídico. Tal não é de estranhar, apesar do caráter tendencialmente privado que se procura dar à gestão das universidades em regime fundacional, considerando que, como se viu em capítulos anteriores, se tem assistido a uma progressiva aproximação entre a gestão pública e a gestão privada.

Na próxima secção, serão apresentados os principais riscos e atividades de CI, agrupados de acordo com a natureza das operações e dos fluxos subjacentes, englobando em cada uma as suas diversas vertentes; por exemplo quando se falar em despesas incluem-se não apenas as aquisições de bens e serviços mas igualmente as despesas com pessoal, o controlo de contas de fornecedores, etc.

De facto, dada a relação estreita entre o CI e a gestão do risco, que devem ser considerados numa perspetiva integrada (Leitch, 2008), no início de cada uma das subsecções seguintes dar-se-á particular atenção a questões relacionadas com a identificação e avaliação de riscos a que os procedimentos de controlo propostos pretendem dar resposta. O levantamento dos riscos deve ser efetuado com base numa metodologia apropriada (FMEA, por exemplo) e dar origem, para mais fácil percepção do SCI, a uma matriz risco-controlo, como a proposta por Leitch (2008) – figura 7.2. – em que, para cada risco identificado, se propõe(m) o(s) procedimento(s) de controlo(s) adequado(s). De salientar que para enfrentar um determinado risco pode ser necessário mais do que um procedimento, mas, por vezes, o mesmo controlo pode servir para fazer a gestão de diversos riscos em simultâneo.

Complementarmente, em cada subsecção serão indicados diversos indicadores de desempenho suscetíveis de serem utilizados, quer para efeitos de CI, quer para efeitos de gestão das universidades e de divulgação interna e/ou externa.

Figura 7.2. Matriz risco-controlo

Controlo	<i>Risco A</i>	<i>Risco B</i>	<i>Risco C</i>	<i>Risco D</i>	...
Controlo 1		X		X	
Controlo 2	X			X	
Controlo 3		X			X
Controlo 4			X	X	
...			X		X

Nota. Adaptado de Leitch (2008).

Os objetivos e as atividades de controlo são selecionados para lidar com riscos específicos que forem identificados (Hightower, 2009), a fim de partilhá-los, evitá-los ou minimizar o seu impacto. As diligências desenvolvidas com tal fim devem, em regra, ser evidenciadas documentalmente, assim como as melhorias que podem ser introduzidas no SCI e que forem identificadas no processo de monitorização.

Impõe-se agora recordar os objetivos de controlo, já mencionados em capítulo anterior, mas aproximando-os agora da realidade das universidades públicas, que é o alvo dos procedimentos que se propõem na secção seguinte.

Os objetivos de controlo que devem ser considerados no desenvolvimento do modelo conceptual proposto, e consequentemente no desenvolvimento ou melhoria de um SCI numa universidade, são os seguintes:

- conformidade das operações com as leis e regulamentos que orientam a atividade administrativa das universidades;
- conformidade das operações com as políticas e orientações definidas pelos órgãos de governo da instituição e pelo Governo da República Portuguesa;
- conformidade das operações com os termos dos contratos que as sustentam;
- verificação de que as operações estão devidamente autorizadas e aprovadas, bem como da existência de cabimento orçamental caso originem despesa;
- economia, eficácia e eficiência das operações, visando a boa utilização dos dinheiros públicos;
- salvaguarda dos ativos – através de mecanismos de segurança física ou de seguros, bem como de outros procedimentos de controlo que evitem o seu desaparecimento do património das instituições;
- integridade dos registos, incluindo a precisão, a integralidade e a tempestividade dos mesmos;

- obtenção de indicadores de gestão credíveis;
- credibilidade das demonstrações financeiras, cuja prossecução tem inerente os seguintes pressupostos:
 - ✓ os pagamentos foram concretizados, registados e correspondem a transações adequadamente autorizadas;
 - ✓ os recebimentos foram concretizados, registados e correspondem a transações autorizadas;
 - ✓ as transações são registadas no momento a que se referem;
 - ✓ as divulgações que proporcionam transparência às transações são efetuadas;
 - ✓ foram realizadas as revisões operacionais e financeiras da fidedignidade dos registo.

Estes objetivos são, para oferecer uma visão global, representados na figura 7.3.

Figura 7.3. Objetivos de controlo numa UPP



Nota. Construção própria.

O desenvolvimento do modelo terá como referência o COSO II, com as especificidades introduzidas pela INTOSAI, incorporando as respetivas componentes, dimensões e objetivos, conforme representado na figura 7.4.

Nas próximas subsecções analisam-se e caracterizam-se brevemente⁵⁹ estas componentes no contexto universitário, deixando para a secção seguinte o aprofundamento de algumas delas, em particular das atividades de controlo, na área administrativo-financeira das universidades.

Figura 7.4. Objetivos, componentes e dimensões do SCI numa universidade

Objetivos	Estratégia	Operações	Relato	Conformidade
Componentes	<i>Ambiente Interno</i>			
	<i>Definição de Objetivos</i>			
	<i>Identificação de Acontecimentos</i>			
	<i>Avaliação do Risco</i>			
	<i>Resposta ao Risco</i>			
	<i>Atividades de Controlo</i>			
	<i>Informação e Comunicação</i>			
	<i>Monitorização</i>			
Dimensões	<i>Universidade</i>	<i>Unid.Orgânica</i>	<i>Departamento</i>	<i>Serviço</i>

Nota. Adaptado de COSO (2004).

7.1.1. Ambiente interno

Numa universidade, como em qualquer outra instituição (vide 4.2.1.1.), o ambiente interno define a cultura organizacional de controlo e influencia todas as demais componentes do SCI, bem como, em termos globais, o seu *design* e a sua efetiva implementação. De igual forma, nas universidades tal como em qualquer outra entidade, a responsabilidade determinante pela "formatação" do ambiente interno é da sua gestão de topo, que corresponde nas instituições em apreço ao Conselho Geral, ao Conselho de Gestão e ao Reitor⁶⁰.

Conforme referido no capítulo 3 desta tese, e diz-nos a nossa experiência, que as universidades são organizações em que a maior parte dos seus membros nutre uma aversão significativa ao controlo e ao excesso de normas, o que decorre das características próprias do seu trabalho de investigação, que deve ser desenvolvido com grande flexibilidade e autonomia. Tentar conciliar estas características com as

⁵⁹ Dado já terem sido detalhadas na subsecção 4.2.1.

⁶⁰ Poder-se-ia dizer *equipa reitoral* em vez de, simplesmente, *Reitor*, dado o protagonismo e visibilidade muitas vezes assumido por outros membros daquela equipa.

necessidades de controlo torna-se normalmente um desafio importante para os órgãos de governo das universidades.

O papel dos órgãos de governo das universidades, na criação de um ambiente propício à implementação ou manutenção de um SCI adequado e em efetivo funcionamento, pode ser concretizado através de diversas atitudes, decisões e instrumentos, nomeadamente:

- a comunicação, formal (escrita) e informal (atitudes), de valores éticos e de integridade;
- a demonstração de que as decisões tomadas assentam no rigor e na defesa dos interesses da instituição, incluindo a rigorosa observância da política dos 3 E's;
- a isenção na apreciação de comportamentos e de resultados obtidos pelos membros da instituição, a qualquer nível hierárquico;
- o compromisso com a competência, na escolha e na promoção de pessoas;
- o patrocínio explícito de mecanismos e de sistemas de controlo;
- a definição de uma estrutura organizacional, incluindo relações hierárquicas e responsabilidades muito claras;
- a preocupação com a formação contínua do pessoal, para que desempenhe adequadamente as suas funções, e com a avaliação do respetivo desempenho.

De salientar que, embora comece na gestão de topo, este tipo de atitudes, em sentido lato, deve transmitir-se ao longo de toda a cadeia hierárquica, incentivando as chefias de níveis intermédios a reforçar estes valores junto dos seus subordinados.

7.1.2. Definição de objetivos

O processo de definição de objetivos decorre no sentido *top-down* tendo como ponto de partida o plano estratégico da instituição. Com base naquele plano é elaborado um outro documento importante para esta componente: o Quadro de Avaliação e Responsabilização (QUAR) da instituição que é uma peça importante do seu processo

de avaliação⁶¹, bem como da avaliação das respetivas unidades e serviços, dos seus dirigentes e dos demais trabalhadores.

Na definição de objetivos encontram-se normalmente presentes os quatro tipos previstos no COSO II: os objetivos estratégicos, os objetivos operacionais, os objetivos de relato e os objetivos de conformidade. Nesta fase deve proceder-se igualmente à hierarquização dos objetivos, de acordo com as prioridades estratégicas da instituição, bem como a tolerância ao risco para cada um, dado que ambas irão condicionar (juntamente com os riscos identificados) os procedimentos de controlo a aplicar.

7.1.3. Identificação de acontecimentos

As universidades, tal como qualquer outro sistema aberto, estão sujeitas a impactos negativos e positivos de acontecimentos com origem interna ou externa. No contexto atual, de elevada turbulência económica, financeira e social, as universidades sabem que a probabilidade de algo acontecer que as afete negativamente aumenta; porém, também é possível que surjam novas oportunidades. Seja qual for o contexto, há sempre acontecimentos que envolvem algum risco para as instituições; contudo, tais acontecimentos nem sempre são fáceis de prever, em termos do momento em que irão ocorrer e do seu impacto concreto.

É importante que as universidades se preocupem com esta matéria, tentando antecipar o que vai acontecer, de forma a aproveitar as oportunidades ou a implementar mecanismos de controlo e de minimização de impactos negativos. É uma atividade que deve ser desenvolvida sistemática e permanentemente, por uma estrutura própria, em articulação, no que respeita a algumas matérias, com a unidade responsável pela auditoria interna.

Os fatores que influenciam a ocorrência de acontecimentos, as técnicas para identificar (ou prever) acontecimentos, bem como outros aspetos importantes relacionados, foram identificados no ponto 4.2.1.3., pelo que não são aqui replicados.

⁶¹ Este quadro foi instituído pela Lei nº 66-B/2007, de 28 de dezembro, que estabeleceu o sistema integrado de avaliação do desempenho na Administração Pública, do qual é parte integrante. Neste quadro são evidenciados, entre outros elementos, a missão da entidade, os seus objetivos estratégicos plurianuais, os objetivos anuais, os indicadores de desempenho e os meios disponíveis.

7.1.4. Avaliação do risco

Embora existissem, até há alguns anos atrás não tinham a ênfase atual as preocupações dos dirigentes do setor público com estratégias, com a concorrência, com a salvaguarda de ativos e com o relato; não era comum falar-se em risco associado à atividade de uma entidade pública. O risco, na prática, confinava-se a questões de cumprimento da legalidade das operações, em sentido estrito.

No contexto atual, de forte limitação de recursos financeiros públicos, de crescente exigência dos cidadãos e do governo, de forte concorrência em algumas atividades, a problemática do risco, transversal a toda a atividade dumha entidade pública, assume uma relevância significativa.

Nesta fase de avaliação do risco e na seguinte – resposta ao risco – recomenda-se que as universidades recorram a uma metodologia específica, como por exemplo a FMEA de processos. Dado que é uma metodologia que pressupõe a revisão ou monitorização contínua dos processos é adequada à implementação e acompanhamento de qualquer SCI. Por isso, na primeira subsecção da próxima secção, apresentar-se-á um mapa para este efeito, a título ilustrativo, que servirá como base, ou pelo menos como modelo, à implementação do SCI numa universidade e à posterior monitorização do mesmo, com vista à sua permanente adequação e eficácia. Nas restantes subsecções tal mapa não é apresentado, embora a sua utilização seja vivamente recomendada; porém, continuam a ser identificados, em cada uma das áreas consideradas, os principais riscos a que as universidades estão expostas.

7.1.5. Resposta ao risco

Nesta fase devem ser identificadas as respostas possíveis, conforme a decisão de gestão do risco tomada (partilhar, reduzir, evitar), e avaliá-las para verificar a sua eficácia, ou seja, se produzem os efeitos desejados. Também aqui a metodologia FMEA constitui uma ajuda importante.

Dada a estrutura orgânica das universidades – cada uma incorporando diversas escolas e/ou faculdades – há que ter em atenção o eventual impacto da resposta ao risco detetado numa unidade orgânica sobre as outras unidades. Nesta análise deverá procurar-se o equilíbrio que represente a minimização da exposição da instituição ao risco, em termos globais.

7.1.6. Atividades de controlo

As atividades de controlo correspondem às políticas e procedimentos que visam assegurar uma efetiva resposta ao risco da universidade e que as diretivas dos seus órgãos de governo são cumpridas.

Tais atividades serão desenvolvidas na próxima subsecção e importa salientar que, em todas as referências aí feitas a documentos, se os mesmos não decorrerem duma obrigação legal, a sua designação pode variar de instituição para instituição, assim como podem ter, em alguns casos, um formato físico (papel) e outros um formato eletrónico.

7.1.7. Informação e comunicação

As universidades devem procurar implementar sistemas de informação integrados que lhes proporcionem a informação adequada, de origem interna e externa, essencial para o processo de controlo, nomeadamente para identificar, avaliar e responder aos riscos a que estão expostas. Tais sistemas devem, simultaneamente, ser peças essenciais no processo de comunicação da organização, no que respeita às expectativas comportamentais e à responsabilidade de cada membro da organização, incluindo a identificação dos objetivos da entidade.

Na vertente externa é importante que o sistema de informação consiga captar a informação necessária ao processo de gestão do risco, bem como funcionar como elemento de divulgação da atividade da instituição.

Na vertente interna é desejável que as universidades implementem sistemas de informação que integrem todas as suas áreas de atuação, o que permitirá a redução de erros ou omissões associados à introdução de dados e um melhor fluxo da informação.

7.1.8. Monitorização

Tal como em qualquer outra organização, é importante que haja uma permanente monitorização do SCI nas universidades, que garanta que ele seja permanentemente ajustado às necessidades e que esteja efetivamente em funcionamento. É um processo que deve ser desenvolvido continuamente por um serviço próprio, como seja a auditoria interna ou equivalente.

Sobre os métodos para efetuar tal monitorização já se fizeram as referências necessárias em 4.2.1.8.

7.2. Um Referencial para o SCI das Universidades Públicas Portuguesas, na Área Administrativo-Financeira - Desenvolvimento

Nesta secção, para cada uma das áreas em análise, identificar-se-ão os acontecimentos que, normalmente, representam riscos para as universidades, e propor-se-á uma resposta aos mesmos, nomeadamente através de procedimentos de controlo.

As áreas foram definidas em função de características comuns identificadas em alguns processos e respetivas medidas de CI propostas. Assim, tudo o que se relaciona com fluxos financeiros (que nem sempre se relacionam com despesa ou com receita – nomeadamente as operações de tesouraria) e com as disponibilidades em poder das instituições surgem agrupados na área de **disponibilidades** (ou **meios financeiros líquidos**). A matéria relacionada com a orçamentação, liquidação e cobrança de receita é considerada sob a denominação genérica de **receitas**. A realização de despesa, independentemente da sua natureza, desde que é sentida a necessidade da sua realização é abordada na área das **despesas**. Finalmente, alguns aspetos relacionados com os investimentos das instituições (principalmente com os seus ativos fixos tangíveis) são apresentados na subsecção **património**.

Considerando a sua importância para o processo de deteção de riscos e respetiva resposta, apresentar-se-ão em seguida alguns indicadores de gestão que se considerarem importantes para cada uma das áreas em análise. As propostas de indicadores têm como base uma pesquisa exaustiva do que existe em diversas universidades nacionais e estrangeiras no que respeita a indicadores disponibilizados publicamente, complementada com a análise de necessidades concretas evidenciadas pelas instituições, através do questionário aplicado, já supridas ou por suprir. Esta pesquisa foi complementada com a obtenção junto das universidades portuguesas, que se mostraram disponíveis para colaborar, de informação sobre os indicadores de que dispõem (ainda que não sejam divulgados para o exterior), e que utilizam para apoiar a tomada de

decisão ou simplesmente para informação aos órgãos de governo e a outras entidades internas.

A nível externo há que destacar três entidades que têm desenvolvido um trabalho significativo nesta área: a *Australian Universities Quality Agency* (AUQA), o *Higher Education Funding Council for England* (HEFCE) e a *Higher Education Statistics Agency* (HESA) no Reino Unido. Em Portugal cada instituição tem desenvolvido o seu próprio trabalho nesta área, destacando-se a publicitação de diversa informação pela Universidade Nova de Lisboa e pela Universidade do Porto.

A seleção dos indicadores que devem ser divulgados externamente, bem como os que devem constar de um *tableaux de bord* para os órgãos de governo dependerá do critério de cada instituição, sem que tal prejudique a apresentação nesta tese dum sugestão sobre tal matéria.

Nas propostas apresentadas indica-se também qual o nível de desagregação recomendado, pelo que haverá indicadores que refletem a situação global da instituição e outros que devem ser apresentados por unidade ou serviço.

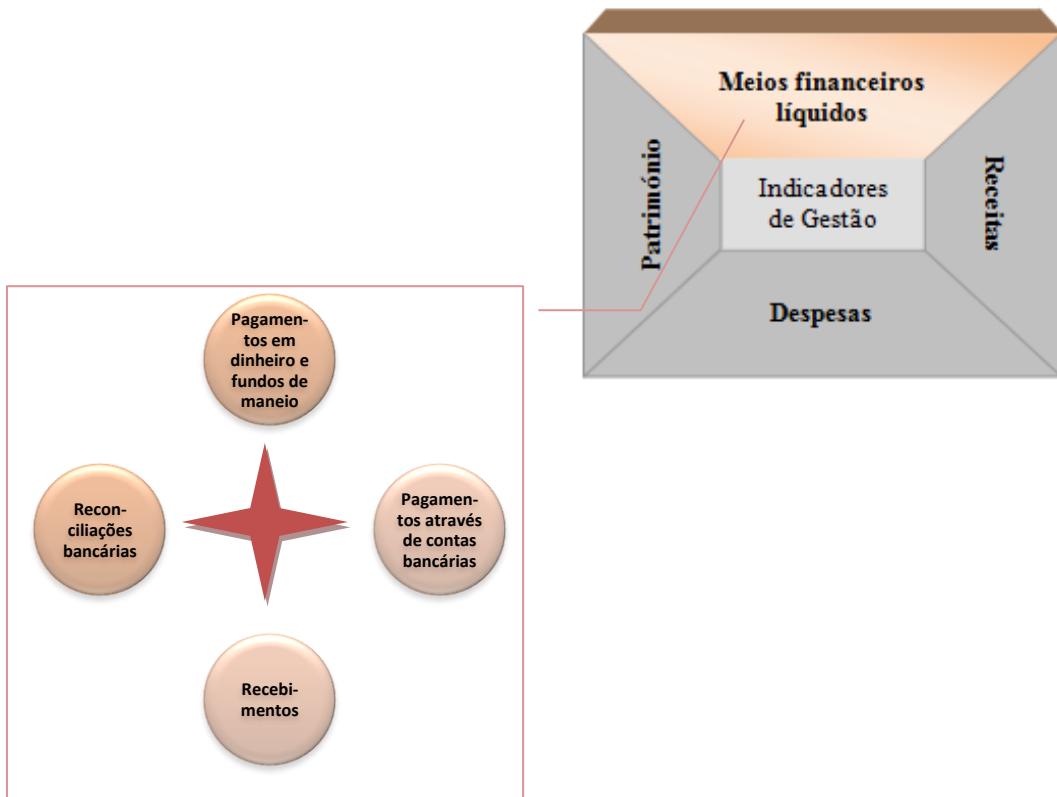
Finalmente, outra dimensão contemplada na proposta é a forma de apresentação dos indicadores, de forma a proporcionar a melhor leitura relativamente à realidade que visam representar. Nesta perspetiva identificam-se indicadores a apresentar em valor (unidades físicas ou monetárias), podendo complementarmente ser apresentada a sua evolução em valor e/ou percentual, havendo ainda outros cuja proporção relativamente a um total (estrutura) interessa conhecer. De salientar que a **apresentação gráfica** da maior parte dos indicadores contribuirá para facilitar a sua interpretação.

7.2.1. Meios financeiros líquidos

A área dos meios financeiros líquidos merece aqui, e para a maior parte dos autores que escrevem sobre estas matérias, um destaque especial, dado tais ativos serem particularmente vulneráveis e apetecíveis para fraudes e desvios, e por ser relativamente fácil incorrer-se em erros no seu manuseamento e registo. Nesta perspetiva, embora esta temática pudesse estar diluída pelas restantes áreas, optou-se por consagrá-lhe uma secção própria.

Esta área, para efeitos de sistematização dos procedimentos, é segmentada em quatro atividades, conforme indicado na figura 7.5.

Figura 7.5. Segmentação do CI na área dos Meios financeiros líquidos



Nota. Construção própria.

7.2.1.1. Identificação de acontecimentos e avaliação do risco

No processo de implementação e de melhoria contínua do SCI nesta área é recomendável a utilização de uma ferramenta que permita quer o mapeamento inicial de riscos, quer a sua atualização subsequente. A metodologia FMEA é adequada a estes propósitos.

Cada risco identificado deve ser avaliado em temos de severidade (impacto que a sua ocorrência terá sobre a organização), de ocorrência (a frequência com que as causas que o despoletam se verificam) e de deteção (o grau de probabilidade com que o risco – ou falha na terminologia original FMEA – é detetado). Para efeitos de avaliação dos índices de severidade, de ocorrência e de deteção das falhas, propõe-se uma escala adequada, como, por exemplo, a constante da tabela 7.1.

Tabela 7.1. Índices de severidade, ocorrência e deteção

Índice	Severidade	Ocorrência	Deteção
1	Mínima – impacto quase imperceptível sobre a organização	Remota – a causa que leva à falha dificilmente ocorre	Muito grande – muito provavelmente será detetada
2	Pequena – impacto ligeiro sobre a atividade ou o património da entidade	Pequena – raramente ocorre a causa da falha	Grande – elevada probabilidade de a falha ser detetada
3	Moderada – impacto significativo sobre o desempenho da organização ou o seu património	Moderada – às vezes ocorre a causa que leva à falha	Moderada – provavelmente será detetada
4	Alta – o desempenho ou o património da atividade são profundamente afetados	Alta – a causa da falha ocorre com alguma frequência	Pequena – a falha provavelmente não será detetada
5	Muito alta – semelhante ao anterior, mas comprometendo a continuidade em funções dos dirigentes da instituição	Muito alta – a causa da falha ocorre muitas vezes	Muito pequena – muito provavelmente a falha não será detetada

Nota. Adaptada de: Pinho, Gomes, Pinho e Azevedo (2008)

A movimentação de meios financeiros corresponde, normalmente, à fase terminal dos processos: o pagamento nos processos de despesa, o recebimento (ou arrecadação) nos processos de receita. Assim, os riscos relacionados com o cumprimento de disposições legais, embora existam e mereçam alguma atenção, são menos significativos nesta fase. Na perspetiva do cumprimento da missão e dos objetivos estratégicos da entidade os riscos são, nesta fase, ainda mais residuais. As principais preocupações do CI deverão, pois, centrar-se na salvaguarda dos ativos, na autorização, eficiência e eficácia das operações e no atempado e rigoroso registo das mesmas.

A exceção, em termos de verificação do cumprimento da legalidade, prende-se com a utilização de fundos de maneio, na medida em que não há processo de despesa anterior.

Embora, tal como acontece nas secções seguintes, não seja exaustiva nem estática (deve haver uma monitorização permanente relativamente à possibilidade de surgirem novos riscos), apresentam-se a seguinte lista de riscos mais comuns nesta área.

Como riscos de origem interna, consideram-se habitualmente os seguintes:

- R1.1 – erros humanos na movimentação ou no registo dos meios financeiros líquidos;
- R1.2 – atividades fraudulentas, com vista à apropriação indevida de recursos públicos;

- R1.3 – equipamentos e/ou procedimentos inadequados à salvaguarda física dos meios financeiros e de pagamento em poder da entidade;
- R1.4 – incumprimento de normas legais ou regulamentares relativas à utilização dos meios líquidos de pagamento;
- R 1.5 – afetação inadequada e não rentabilização dos meios financeiros disponíveis.

Os riscos de origem externa estão relacionados com os seguintes aspetos:

- R1.6 – erros bancários de registo;
- R1.7 – roubo;
- R1.8 – alterações no quadro legal de utilização e disposição de meios financeiros ou de arrecadação de receitas.

Para acompanhar este tipo de riscos, a sua evolução e a eficácia dos procedimentos de controlo já aplicados e a aplicar aconselha-se a construção, para cada área e em função da realidade de cada instituição, de uma matriz de análise e acompanhamento com base na metodologia FMEA, como a apresentada na figura 7.6. Esta matriz, aqui apresentada a título exemplificativo, inclui também algumas hipóteses de resposta ao risco.

7.2.1.2. A resposta ao risco, os procedimentos de controlo e os indicadores de gestão

Na sequência do processo de identificação de riscos deve, para esta área, ser aplicado um conjunto de procedimentos de controlo e de indicadores de gestão que permitam responder ao risco, de acordo com a estratégia definida, e monitorizar tal resposta, bem como o desempenho da entidade nesta área. Tais procedimentos e indicadores serão propostos em seguida.

A. Procedimentos comuns

De acordo com a legislação em vigor (artº 115º do RJIES) as universidades podem depositar as suas receitas em qualquer instituição bancária, com exceção das dotações transferidas do OE e de saldos de gerência provenientes deste tipo de dotações, as quais devem ser depositadas e movimentadas em conta domiciliada no Instituto de Gestão da Tesouraria e do Crédito Público (IGCP). Porém, as aplicações financeiras das universidades devem ser, segundo o mesmo artigo, realizadas no IGCP, salvo para um

Figura 7.6. Identificação e resposta ao risco: utilização da metodologia FMEA

Análise do Tipo e Efeito de Falha								
Identificação do Processo			Análise do Risco			Ações de Melhoria		
Cod. Processo:	Objetivo(s) / Descrição do Processo	Tipo de Falha Potencial	Efeito da Falha Potencial	Causa da Falha Potencial	Controlos Atuais	Índices	Responsável e Prazo	Medidas implementadas
Data da análise:	Data da Revisão:	de	S	O	D	NPR		
Folha nº								
Pagamentos em dinheiro	Apenas para pagamento de despesas correntes de pequeno montante e não previsíveis	Pagamento de despesas que não cumpram os requisitos legais para a sua realização	A despesa é considerada ilegal, incorrendo os responsáveis em multas ou na reposição dos montantes utilizados indevidamente.	Falta de enquadramento regulamentar e orçamental	criação de fundos de manejado, devidamente regulamentados relativamente a que despesas podem ser pagas e pre-cabimentados (provisoriamente)	S 3 O 3 D 3	Redução dos montantes de fundo de manejo das unidades e serviços onde sejam deferidas irregularidades e/ou responsabilização do respectivo titular	
Pagamentos através de cheque	Pagamento programado de dívidas a fornecedores e a outros credores	Extravio de cheque	Incumprimento de prazos de pagamento, aumento de trabalho administrativo e de despesas de emissão de cheque e de correio	Normalmente imputável a terceiros (CTT)	Emissão exclusivamente de cheque cruzados e não endossáveis	S 2 O 2 D 1	Privilegiar a transferência bancária em detrimento da utilização de cheques habituais no prazo de 6 meses.	

S = Severidade; **O** = Ocorrência; **D** = Detecção; **NPR** = Nível de prioridade do risco

Nota. Construção própria.

valor que não ultrapasse 25% do seu montante total. Estas condições têm de ser consideradas pelas instituições na gestão e rendibilização das suas disponibilidades.

B. Pagamentos em dinheiro e através de fundos de maneio

Em regra, os pagamentos numa universidade pública devem ser efetuados através de contas bancárias específicas. Contudo, é aceitável que sejam feitos pagamentos, urgentes e de pequeno montante, em dinheiro, através do mecanismo de fundos de maneio previsto no artº 32º do Decreto-Lei nº 155/92, de 28 de julho. Para tal, por Despacho do Reitor, após audição do Conselho de Gestão, são fixados os montantes julgados adequados⁶² para o pagamento de **despesas urgentes e de reduzido valor** das unidades e serviços da instituição; para este efeito devem ser equiparados a unidade ou serviço os projetos de investigação, os contratos de prestação de serviços e outros processos ou eventos (seminários ou conferências, por exemplo) que revelem necessidade de fundo de maneio.

A atribuição de fundo de maneio a um determinado setor deve estar condicionada à prévia consignação de uma dotação orçamental que o suporte.

A competência para o pagamento de despesas em conta de fundos de maneio caberá aos responsáveis pelos mesmos. Tais despesas devem seguir os princípios genéricos de realização de despesa pública, ou seja, a sua realização deve pautar-se por critérios de economia, eficácia e eficiência, e ainda serem relevantes para o cumprimento da missão da entidade e da respetiva unidade ou serviço.

O fundo de maneio deve ser previamente objeto de cabimentação provisória⁶³ e deve ser processado a favor do responsável da unidade ou serviço, que dele terá de prestar contas mensalmente (até uma data fixada) – entregando, devidamente relacionados em impresso normalizado fornecido pelos serviços de Contabilidade, os documentos de despesa entretanto pagos, o que dará origem a uma cabimentação definitiva; após validados os documentos (devem respeitar os princípios anteriormente mencionados e cumprir os requisitos fiscais, nomeadamente os constantes do artº 36º do CIVA) o fundo de maneio é reposto pelo montante das despesas entregues e aceites. No

⁶² Devem ser, duma forma geral, valores reduzidos. As necessidades de fundo de maneio devem ser periodicamente reavaliadas, a fim de evitar a imobilização de fundos para além do indispensável.

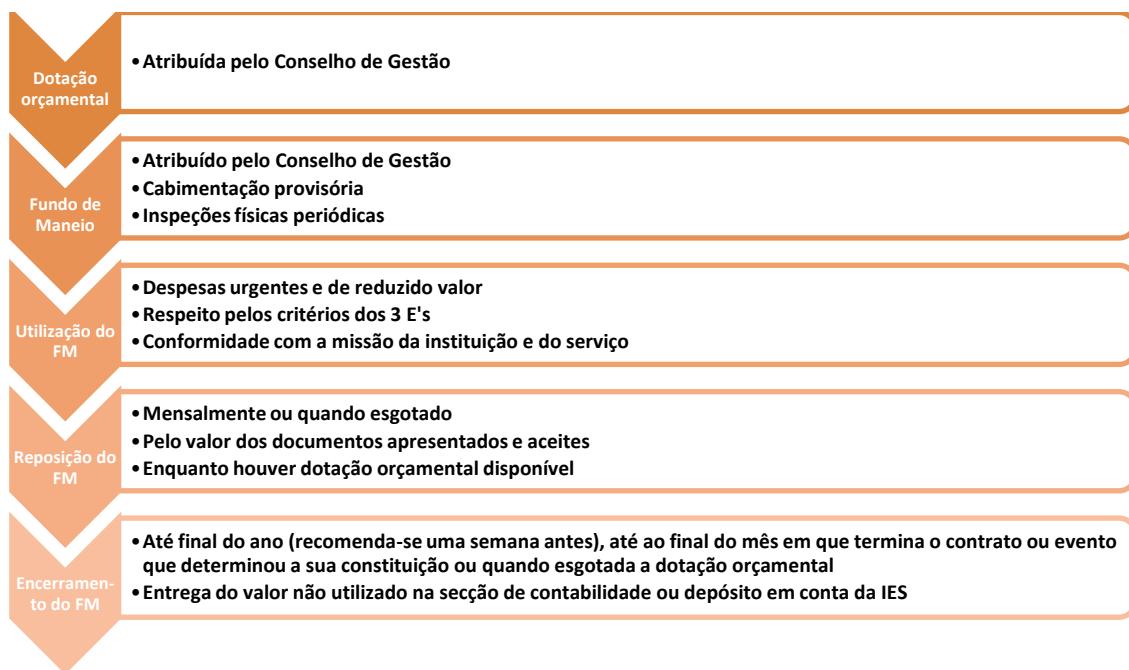
⁶³ Ou procedimento equivalente que permita cativar (tornar indisponível para outras despesas) a dotação global correspondente.

final do ano, até ao último dia útil, deverá ser entregue aos serviços de contabilidade, para além dos documentos de despesa pagos, o montante remanescente (não utilizado). De salientar que, analogamente, esta prestação de contas deve ser feita, no caso de fundos de maneio associados a contratos ou eventos que terminem antes do final do ano, até final do mês em que ocorre o termo do facto que determinou a sua constituição.

Periodicamente devem ser feitas inspeções físicas aos fundos de maneio, com maior regularidade aos de valor mais significativo, a fim de verificar a conformidade entre os documentos pagos, o dinheiro disponível e o total atribuído.

Na figura 7.7. apresenta-se um esquema dos principais procedimentos de CI para esta área.

Figura 7.7. Procedimentos de CI para o fundo de maneio



Nota. Construção própria.

Deve salientar-se que o respeito pelas regras de utilização de fundo de maneio deve ser continuamente monitorizado, a fim de intervir em caso de desrespeito reiterado pelas mesmas. Para tal efeito apresentam-se, na tabela 7.2. (final desta subsecção) alguns indicadores que proporcionam informação de controlo sobre os Fundos de Maneio.

Os valores immobilizados em Fundos de Maneio podem assumir um valor significativo e não justificado pelas necessidades reais da unidade ou serviço a que foi atribuído. Para monitorizar este aspeto é proposto um indicador que informa sobre o nível médio de utilização, com vista ao ajustamento das dotações atribuídas.

C. Pagamentos através de contas bancárias

As universidades, à semelhança do que se passa noutras entidades, devem efetuar os seus pagamentos, preferencialmente, através de contas bancárias abertas para o efeito. O Regime de Tesouraria do Estado (Decreto-Lei nº 191/99, de 5 de junho, com as alterações introduzidas sucessivamente pelas Leis nºs 3-B/2000, de 4 de abril, e 107-B/2003, de 31 de dezembro) determina que as entidades públicas devem manter as suas disponibilidades financeiras domiciliadas no Instituto de Gestão da Tesouraria e do Crédito Público (função inicialmente assumida pela Direção-Geral do Tesouro). No entanto, o nº 3 do artº 115º do RJIES isenta as universidades desta obrigatoriedade, com exceção do que respeita a "dotações transferidas do Orçamento do Estado e dos saldos das contas de gerência provenientes das dotações concedidas pelo Orçamento do Estado", pelo que as restantes disponibilidades podem ser depositadas em qualquer instituição bancária.

Os pagamentos através de conta bancária podem ser efetuados por cheque, por ordem permanente de pagamento (há que ter algum cuidado com esta situação devido à necessidade de cabimento prévio da despesa, pelo que deverá funcionar a título excepcional e tomando as medidas necessárias ao cumprimento da lei no que respeita à autorização e cabimento da despesa e à autorização de pagamento; assim, esta opção não vai ser considerada como hipótese no desenvolvimento que se segue), por cartão de débito ou de crédito (a título excepcional), ou por transferência bancária. Pela sua comodidade e rapidez a última opção deverá tendencialmente ser a preferida pelas instituições, e concretizada através de mecanismos eletrónicos de relacionamento com o banco (*homebanking*).

Tais pagamentos devem ser centralizados numa unidade própria (Tesouraria ou equivalente).

i) Procedimentos comuns

Independentemente de o pagamento ser efetuado por cheque, por cartão de pagamento ou por transferência bancária há um conjunto de procedimentos, idênticos para qualquer das situações, que têm de ser considerados:

- os pagamentos devem ser previamente autorizados pelo Conselho de Gestão, ou por quem tenham competência delegada para o efeito;
- tal autorização pressupõe a verificação prévia do cumprimento das normas legais de realização da despesa pública, nomeadamente a sua adequação à missão da instituição, a sua autorização por quem tenha competência para tal (desde o início do processo), a sua cabimentação, o cumprimento das formalidades legais constantes do Código dos Contratos Públicos⁶⁴, dos Regimes de Vínculos⁶⁵, Carreiras e Remunerações, ou de outra que seja aplicável;
- a concretização dos pagamentos deve ser precedida da verificação da inexistência de dívidas à Administração Fiscal e à Segurança Social, como previsto nos Decretos-Lei de Execução Orçamental desde 2007 e, atualmente, estabelecido no artº 31-A do Decreto-Lei nº 155/92, de 28 de julho⁶⁶; tal verificação pode ser obtida através de certidão ou de autorização de consulta dada pelo credor;
- a emissão de cheques ou de transferências bancárias deve estar a cargo de um trabalhador – o tesoureiro⁶⁷, se existir, ou alguém que assuma tais funções – que deve providenciar no sentido de ficar com uma cópia dos documentos de pagamento emitidos; este trabalhador não deve ter acesso ao registo e movimentação das contas correntes de fornecedores ou de outros credores;
- os pagamentos devem ser assinados (ou autorizados eletronicamente, através de *password* individual ou de outro mecanismo de segurança) por duas

⁶⁴ Aprovado pelo Decreto-Lei nº 18/2008, de 29 de janeiro, retificado pela Declaração de Retificação nº 18-A/2008, de 31 de março, e alterado pela Lei nº 59/2008, de 11 de setembro, pelo Decreto-Lei nº 223/2009, de 11 de setembro, pelo Decreto-Lei nº 278/2009, de 2 de outubro, pela Lei nº 3/2010, de 27 de abril, e pelo Decreto-Lei nº 131/2010, de 14 de dezembro.

⁶⁵ Estabelecidos pela Lei nº 12-A/2008, de 27 de fevereiro, alterado pelas Leis nº 64-A/2008, de 31 de dezembro, 3-B/2010, de 28 de abril, 55-A/2010, de 31 de dezembro e 64-B/2011, de 30 de dezembro.

⁶⁶ Aditado pelo Decreto-Lei nº 29-A/2011, de 1 de março.

⁶⁷ O termo refere-se aqui às funções e não à categoria profissional, que foi “recentemente” extinta pela Lei nº 12-A/2008, de 27 de fevereiro (Regimes de Vinculação, de Carreiras e de Remunerações).

pessoas com funções independentes, e de acordo com a delegação de competências do Conselho de Gestão;

- a assinatura do meio de pagamento deve ser precedida também da verificação da conformidade do mesmo com o(s) documento(s) a serem objeto de quitação; para tal, o meio de pagamento deve ser apresentado com os documentos a pagar em anexo, onde deve inscrita a referência daquele (número, banco, data).

ii) Procedimentos específicos para cheques

Os cheques são um meio de pagamento que tem a desvantagem de obrigar a mais trabalho, na sua emissão, na sua assinatura e no envio ao seu beneficiário; além destas tem a desvantagem de, em caso de extravio, poder ser usado para fins fraudulentos. Contudo, os cheques continuam a ser utilizados, em maior ou menor grau, em diversas instituições, pelo que importa referir quais as medidas de controlo interno que se propõem para os mesmos:

- os cheques devem estar confiados a responsável independente da tesouraria, que deve mantê-los em lugar seguro (normalmente um cofre), quer estejam em branco ou já emitidos a aguardar levantamento ou envio ao beneficiário;
- todos os cheques devem ser emitidos nominativamente e cruzados e conter as importâncias, a pagar, em algarismos e por extenso; caso sejam emitidos manualmente os espaços em branco a seguir ao nome do beneficiário e ao valor por extenso devem ser inutilizados com um traço contínuo horizontal; o mesmo deve ser feito no espaço que antecede o valor a pagar em algarismos;
- quando se anula um cheque emitido o mesmo deve ser arquivado após aposição da expressão "ANULADO" com carimbo, preferencialmente, ou em letra bem visível;
- nunca devem ser assinados cheques em branco, ainda que a justificação seja a ausência de quem tem poderes de assinatura; a alternativa é alargar o número de pessoas com tais poderes.

iii) Procedimentos específicos para cartões de débito ou de crédito

A utilização deste meio de pagamento nas universidades públicas pode ocorrer em duas situações: para pagamento de material científico (livros, por exemplo)

adquirido através da *internet*, situação em que os procedimentos comuns, mencionados anteriormente, se aplicam na íntegra, embora com as adaptações que se imponham; ou para pagamento de despesas de dirigentes (Reitor, por exemplo), caso em que deve estar associado a um Fundo de Maneio, sendo-lhe aplicável as respetivas regras.

Outro aspeto importante é a definição, pelo Conselho de Gestão, de limites e condições de utilização deste meio de pagamento.

Na figura 7.8. apresenta-se uma síntese destes procedimentos.

Figura 7.8. Procedimentos de CI para pagamentos através de contas bancárias

Procedimentos comuns

- Verificação da regularidade do processo
- Autorização pelo Conselho de Gestão
- Verificação da situação fiscal e contributiva do credor
- Designação de trabalhador independente da contabilidade para exercer funções de Tesoureiro
- Manutenção em arquivo de cópia do meio de pagamento
- Cada pagamento deve ser assinado ou validado por duas pessoas com funções distintas
- Verificação da conformidade do meio de pagamento com o documento a liquidar
- Inscrição, no documento pago, da referência do meio de pagamento.

Procedimentos específicos para cheques

- À guarda de trabalhador independente da tesouraria
- Nominativos e cruzados, com inutilização de espaços em branco
- Arquivo de cheques anulados, com indicação do facto bem visível
- Não assinar cheques em branco.

Procedimentos específicos para cartões de débito ou de crédito

- Associados a um fundo de maneio
- Definição de limites e condições de utilização pelo Conselho de Gestão.

Nota. Construção própria.

C. Recebimentos

Ao contrário do que acontece normalmente com os pagamentos (com exceção para os efetuados através dos fundos de maneio), em muitas instituições os recebimentos estão descentralizados. Assim, o controlo que é proposto será válido para todos os pontos de recebimento, ao qual acrescem procedimentos de controlo para a relação entre estes e os serviços centrais, responsáveis pela contabilização e controlo da totalidade da receita.

Genericamente as receitas entram "no cofre" das universidades por uma das seguintes formas: na Tesouraria, em outros pontos de arrecadação de receita (Serviços Académicos, Reprografia, Biblioteca, entre outros), pelo correio ou por transferência bancária. Quanto às formas de pagamento dos clientes/utentes, além da transferência bancária, o mais comum são os pagamentos em dinheiro, por cheque ou por terminal POS (Point of Sales) instalado nos serviços. Os pagamentos através das caixas ATM (*Automatic Teller Machines*, cuja designação, em Portugal, foi vulgarizada através do termo Multibanco), embora tecnicamente distintas, são considerados, nesta análise, na categoria das transferências bancárias.

De salientar que todos os documentos relacionados com recibimentos devem ser sequencialmente numerados e controlados por uma unidade distinta das que arrecadam a receita (pela Contabilidade e, se existir, pela Auditoria Interna).

Todos os valores recebidos na instituição devem ser diária e integralmente depositados no(s) Banco(s). Nunca devem ser efetuados pagamentos com valores recebidos, dado que deve haver uma concordância entre o fluxo monetário e os registos contabilísticos, para facilitar a reconciliação bancária e o controlo de recibimentos e de pagamentos.

Outra medida genérica de CI, muito importante nesta área, é assegurar que quem recebe os meios de pagamento enviados ou entregues pelos clientes e outros devedores não tenha acesso à atualização (registo) das suas contas correntes, e vice-versa.

Em seguida analisar-se-ão alguns procedimentos específicos de controlo:

i) Valores recebidos na tesouraria

Os valores entregues na tesouraria devem dar origem à emissão de um recibo ou de uma venda a dinheiro e ser registados na folha de cofre, separados por meio de pagamento (dinheiro, cheque, POS), de forma a possibilitar a obtenção de subtotais para cada um, e com referência ao documento de receita emitido (Recibo nº..., Venda a Dinheiro nº...). O recibo deve, de preferência, ser emitido por entidade distinta da tesouraria. No caso dos cheques recebidos deve ser verificado se estão endossados à universidade e cruzados, e suprir essas lacunas se existirem. O duplicado do recibo será encaminhado para o serviço de contabilidade para creditar a conta do devedor. Todos os

valores recebidos devem ser, conforme já referido, diariamente depositados nas contas bancárias adequadas.

ii) Valores recebidos noutros pontos de arrecadação de receita

Os procedimentos são semelhantes aos analisados anteriormente, contudo há que decidir, em função do movimento financeiro e da distância para os serviços centrais, se o serviço que arrecada a receita deposita diariamente os valores no banco ou os encaminha para a tesouraria acompanhados da respetiva folha de caixa ou folha de cofre e de uma cópia (duplicado do recibo ou quadruplicado da fatura-recibo) dos documentos comprovativos do recebimento (esta documentação será enviada à tesouraria, mesmo na opção de depósito dos valores), onde serão conferidos e, se for o caso, preparados para depósito. Há situações em que existe uma máquina registadora que substitui a emissão de vendas a dinheiro. Nesses casos o apuro diário, dado automaticamente pela máquina, deve acompanhar a lista de valores recebidos.

Quer para estes pontos, quer para a própria tesouraria, devem ser definidas normas quanto à política de aceitação de cheques.

iii) Valores recebidos pelo correio

A correspondência deve ser aberta numa secção de expediente por um trabalhador que não tenha quaisquer funções na contabilidade ou na tesouraria. Além do registo normal no "livro" de correspondência recebida deve ser emitida uma lista de valores recebidos (normalmente cheques ou, esporadicamente, vales de correio), indicando: nome do pagador, data e referência da respetiva carta, número do cheque (ou do vale de correio), banco sacado e respetivo valor.

Aquela lista deve ser emitida em triplicado, para os seguintes destinatários:

- original e duplicado para a tesouraria, acompanhados dos respetivos valores; o duplicado será devolvido à secção emissora depois de conferido e rubricado pela tesouraria;
- triplicado para o diretor financeiro (e cópia para o auditor interno, se existir) a fim de poder posteriormente verificar se os valores foram integral e diariamente depositados.

No caso de os valores recebidos serem cheques deve ser verificado se estão endossados à universidade e cruzados e suprir essas lacunas, se existirem.

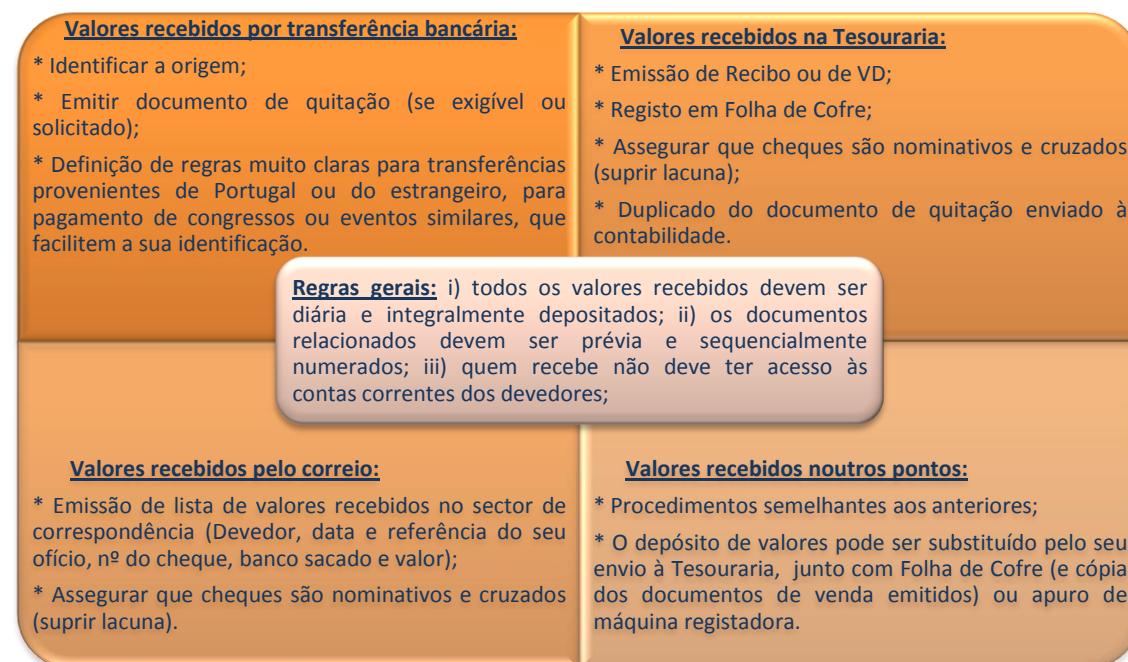
iv) Valores recebidos por transferência bancária

A primeira tarefa é identificar qual a origem da receita para, em seguida, emitir o documento de quitação (se exigível) e proceder à sua contabilização, incluindo a atualização da conta corrente do cliente.

No que respeita a congressos e eventos similares há necessidade de definir regras muito claras que facilitem a identificação dos pagantes, dada a habitual grande heterogeneidade de origem dos mesmos. Trata-se de um processo que tradicionalmente acarreta grande perda de tempo e que pode ser simplificado com algumas regras, como a atribuição de um código (alfanumérico preferencialmente, com a sigla e o ano do evento) que deve obrigatoriamente constar da ordem de transferência dos participantes, juntamente com o seu nome. Só assim será possível garantir previamente, com eficácia e eficiência, que todos os participantes num determinado evento têm o seu pagamento regularizado.

Na figura 7.9. apresenta-se uma síntese deste tipo de procedimentos.

Figura 7.9. Procedimentos de CI para os recebimentos



Nota. Construção própria.

D. Reconciliações bancárias

Mensalmente, alguém da contabilidade que não tenha acesso às contas correntes deverá proceder à reconciliação de todas as contas de depósitos à ordem, tendo como base os extratos da contabilidade e os extratos bancários que lhe devem ser fornecidos diretamente pela secção que recebe o correio.

O modelo de reconciliação deve estar normalizado na instituição e seguir as orientações do Tribunal de Contas.

Depois de elaboradas, as reconciliações devem ser rubricadas pelo seu autor, pelo chefe do setor a que pertence e pelo superior hierárquico mais elevado do serviço.

As diferenças ou itens de reconciliação (cheques por levantar, despesas por registar, receitas cobradas e não depositadas de imediato, diferenças entre receitas cobradas e depositadas, etc.) que se mantenham mais que um mês devem ser objeto de investigação; deve, nomeadamente, averiguar-se porque determinadas entradas ou saídas de valores no banco não estão contabilizados, contactar beneficiários de cheques pendentes de levantamento há vários meses e anular aqueles que, após esse contacto, não procedam à sua apresentação a cobrança no prazo que lhes for concedido.

E. Indicadores relacionados com a Área das Disponibilidades

Há diversos indicadores que, embora relacionados com outras áreas podem ser utilizados para acompanhar o desempenho desta área e a adequação e eficácia do SCI. Tais indicadores são apresentados na tabela 7.2.

Relativamente aos indicadores propostos explicitam-se em seguida os seus objetivos e outros aspetos que se consideram importantes, que não decorram explicitamente da leitura do quadro onde são apresentados:

- *fundo de maneio – despesa média* – tem como objetivo detetar a realização sistemática de despesas elevadas que não se enquadrem no conceito de fundo de maneio (FM);
- *fundo de maneio – nível de utilização* – com este indicador pretende-se obter informação que permita o ajuste permanente do FM às necessidades efetivas de cada unidade ou serviço, evitando a imobilização de fundos desnecessários;

Tabela 7.2. Indicadores para a área dos Meios financeiros líquidos

Indicador	Fórmula de Cálculo	Nível	Forma	Destinatários	Inclusão no Tableau de Bord
(I 1.1) FM – despesa média	Total da despesa paga / N° de documentos	U _S	V	I	N
(I 1.2) FM – nível de utilização	Despesa realizada / Montante de Fundo de Maneio atribuído (Calcular a média aritmética anual)	U _S	%	I	N
(I 1.3) FM – nº de incidentes	Com valores acumulados mensais devem ser apurados incidentes como: despesas não elegíveis no conceito de FM, documentos desconformes com os requisitos do CIVA, prestação de contas fora de prazo...	U _S	V	I	N
(I 1.4) Saldos bancários	Valores em depósito (saldos bancários e contabilísticos), por instituição e por tipo de fundos (OE, RP, ...)	G	V, E _v	I	S
(I 1.5) Juros obtidos	Remuneração das contas à ordem e de aplicações financeiras, por instituição	G	V, E _v , %, E _p	I	S
(I 1.6) Aplicações financeiras	Valores aplicados, prazo e taxa de juro	G	V, E _v , E _p	I	S
(I 1.7) Empréstimos bancários	Saldos por amortizar	G	V, E _v , E _p	I	S
(I 1.8) Incidentes na cobrança de receita	Nº de incidentes no confronto entre receita cobrada e receita depositada, complementado com a sua proporção face aos montantes cobrados	G, U _S	V, %	I	N

Legenda:**Nível** – Global (G) e/ou sectorial (U_S)**Forma** – Valor no período (V), Evolução em valor (E_v), Evolução percentual (E_p), Estrutura (%)**Destinatários** – Internos (I) e/ou Externos (E)**Inclusão no Tableau de Bord** – Sim (S) ou Não (N)

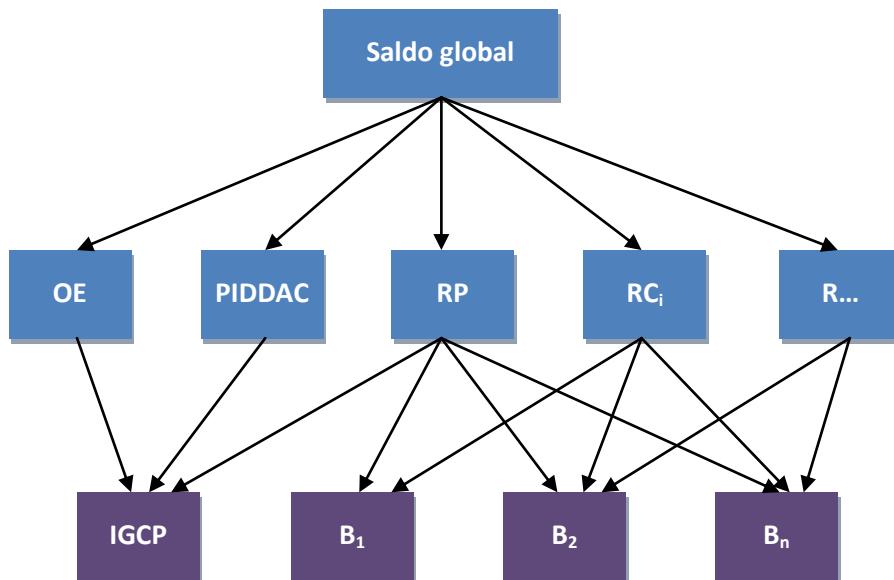
Nota. Construção própria.

- *fundo de maneio – nº de incidentes* – este indicador permite detetar de forma sistemática o incumprimento de regras de utilização do FM ou de outras normas legais, funcionando como um sinal de alarme que motive intervenção adequada para sanar rapidamente e de forma duradoura tais problemas;
- *saldos bancários* – neste indicador, que informa sobre a disponibilidade de meios de pagamento da instituição, é importante desagregarem-se os fundos de acordo com as suas possíveis utilizações (dado que há dotações consignadas a fins específicos: investigação, PIDDAC, etc.); assim, propõe-se que a informação seja apresentada com uma estrutura do tipo da apresentada na figura 7.10., com informação por tipo de fundo e por instituição⁶⁸; os principais objetivos desta informação têm a ver com a gestão de recursos

⁶⁸ Em que B_i representa cada um dos bancos com que a universidade trabalha.

escassos, permitindo tomar decisões sobre a melhor alocação dos mesmos aos compromissos das instituições;

Figura 7.10. Estrutura recomendada da informação sobre saldos bancários



Nota. Construção própria.

- *juros obtidos* – indicação da remuneração obtida mensalmente em juros, em valor e em taxa de remuneração;
- *incidentes na cobrança de receita* – tem como objetivo detetar, pela frequência e proporção de diferenças entre a receita cobrada e a receita depositada, setores onde haja comportamentos ou desempenhos suscetíveis de comprometer a salvaguarda de ativos monetários da instituição; tem a vantagem de constituir uma base de informação objetiva e, consequentemente, de difícil contestação, em caso de conflito laboral.

Relativamente à utilidade destes indicadores para efeitos de CI, de gestão/avaliação e de divulgação, a informação é sintetizada na tabela 7.3.

Tabela 7.3. Relevância dos indicadores propostos na área dos Meios financeiros líquidos

Indicadores	Relevância		
	Controlo Interno	Gestão / Avaliação	Divulgação
(I 1.1) FM – despesa média	Verificação do cumprimento da lei no que respeita à dimensão das despesas	-	-
(I 1.2) FM – nível de utilização	Ajustamento permanente das necessidades de fundo de maneio	Avaliação das necessidades de FM; rentabilização das disponibilidades	-
(I 1.3) FM – nº de incidentes	Verificação do cumprimento da lei	Avaliação dos respetivos responsáveis	-
(I 1.4) Saldos bancários	Verificação do cumprimento da lei	Conhecimento das disponibilidades da instituição, com vista à sua gestão	-
(I 1.5) Juros obtidos	Avaliação da eficiência na gestão das disponibilidades	Avaliação dos responsáveis financeiros e negociação com banca	-
(I 1.6) Aplicações financeiras	Verificação do cumprimento da lei e da eficiência na gestão das disponibilidades	Avaliação dos responsáveis financeiros e negociação com banca	-
(I 1.7) Empréstimos bancários	-	Avaliação da eficiência na gestão dos recursos públicos; avaliação dos responsáveis financeiros e negociação com banca	-
(I 1.8) Incidentes na cobrança de receita	Deteção de desvios entre a receita cobrada e a receita depositada	Avaliação de trabalhadores / procedimento disciplinar	-

Nota. Construção própria.

Na tabela 7.4. apresenta-se uma síntese da relação entre os procedimentos e indicadores propostos e os riscos que visam mitigar.

Tabela 7.4. Matriz risco-controlo para a área dos Meios financeiros líquidos

Procedimentos / Indicadores	Riscos	R1.1	R1.2	R1.3	R1.4	R1.5	R1.6	R1.7	R1.8
Fundo de Maneio / I 1.1, I 1.2, I 1.3			X	X	X				
Pagamentos através de contas bancárias / I 1.4, I 1.5, I 1.6		X	X	X	X			X	
Recebimentos	X	X	X		X			X	
Reconciliações bancárias / I 1.8	X	X	X	X		X	X		

Não contro-lável pela entidade

Nota. Construção própria.

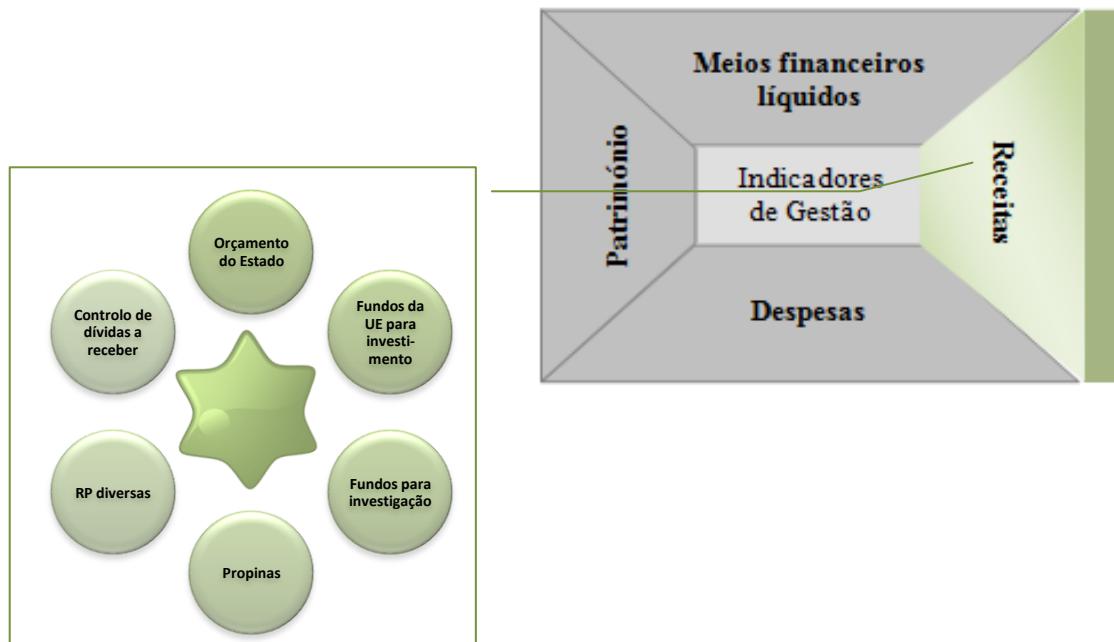
7.2.2. Receita

A identificação das receitas das universidades é feita no artº 115º do RJIES. Em termos de CI as que interessa considerar com maior cuidado são essencialmente as provenientes de (numa listagem não exaustiva):

- dotações do OE para despesas de funcionamento e de investimento, que são, atualmente, na sua totalidade (ou quase) para pagar despesas com pessoal;
- dotações do OE para investimento integradas no PIDDAC;
- dotações do OE concedidas ao abrigo de contratos-programa;
- fundos comunitários para investimento;
- fundos comunitários e nacionais (do Estado) para investigação, integrados em programas específicos;
- propinas;
- receitas próprias com origens diversas, desde patrocínios e aluguer de espaços a venda de bens e a prestações de serviços.

Esta área é segmentada em seis grupos, de acordo com o tipo de receita, conforme indicado na figura 7.11.

Figura 7.11. Procedimentos de CI para a área da Receita



Nota. Construção própria.

Esta segmentação resulta do agrupamento das receitas em função das necessidades controlo, independentemente de, dentro de cada grupo, poderem coexistir receitas com características algo diferentes, nomeadamente no que respeita à sua origem.

7.2.2.1. Identificação de acontecimentos e avaliação do risco

Para sistematizar o processo de identificação de riscos nesta área, bem como para permitir o acompanhamento dos efeitos da resposta aos riscos, a metodologia FMEA continua a ser adequada.

Os principais riscos que habitualmente se identificam nesta área, além de outros relacionados com a movimentação dos meios financeiros já referida na subsecção precedente, são os que decorrem de ineficiências na liquidação e na cobrança de receita. Contudo, há um conjunto de outros riscos que podem comprometer a arrecadação da receita, alguns que as instituições podem gerir, outros completamente fora do seu controlo.

Assim, numa perspetiva genérica, os riscos mais comuns nesta área são os constantes das listagens que se apresentam em seguida, desagregadas em função da origem dos mesmos.

Como riscos de origem interna podem identificar-se os seguintes:

- R 2.1 – orçamentação inicial desadequada, afetando dotações excessivas a rubricas suscetíveis de cativação;
- R 2.2 – ausência de reporte periódico previsto em alguns financiamentos, ou reporte mal efetuado;
- R 2.3 – liquidação de receitas não autorizadas e/ou não inscritas em orçamento ou falta de articulação com responsável pela aquisição de bens e serviços, conduzindo à realização de despesas não elegíveis que não serão reembolsadas;
- R 2.4 – não liquidação de receitas relativas a serviços prestados ou a produtos vendidos, devido a falhas de comunicação;
- R 2.5 – ausência de controlo de receita liquidada e não cobrada após o prazo normal;
- R 2.6 – concentração numa pessoa (ou numa secção) das funções de liquidação e de cobrança de receitas próprias ou das funções de entrega dos

produtos vendidos ou dos serviços prestados e da liquidação da respetiva receita, que propiciem condições para comportamentos indevidos de apropriação de recursos públicos ou para erros involuntários (inexistência de segregação de funções adequada).

Os riscos de origem externa podem resultar dos seguintes aspectos:

- R 2.7 – alterações no quadro legal de utilização e disposição das receitas, nomeadamente nas cativações sobre as transferências do Estado;
- R 2.8 – atrasos nas transferências de fundos públicos para investimento ou para investigação, de origem nacional ou comunitária;
- R 2.9 – atrasos nos pagamentos dos devedores por bens vendidos e/ou serviços prestados;
- R 2.10 – dificuldades económicas das famílias que provocam atrasos nos pagamentos de propinas ou que motivam mesmo o abandono escolar.

Embora nem todos estes riscos possam ser completamente controlados pelas instituições, elas podem acompanhar a sua evolução, antecipando a sua ocorrência e os seus efeitos, e tomar algumas medidas para mitigar o seu impacto.

7.2.2.2. A resposta ao risco, os procedimentos de controlo e os indicadores de gestão

Identificados os riscos há que implementar procedimentos com vista ao seu acompanhamento e gestão. É o que se propõe nas secções seguintes.

A. Orçamentação e requisição de dotações do Orçamento do Estado

As dotações do Orçamento do Estado (OE) podem ter diversos fins, pelo que serão subdivididas, para efeitos desta análise. Contudo, como procedimento comum, a considerar logo na fase de preparação e apresentação do orçamento para um determinado ano, há que ter em conta, com base no histórico de anos anteriores e nas expectativas conhecidas formal ou informalmente, as rubricas sobre que recaem habitualmente as cativações, a fim de evitar onerar as respetivas dotações para além do estritamente necessário, sob pena de se amputar de imediato o orçamento em valores que podem ser significativos.

i) Dotações para funcionamento e investimento

Inclui-se aqui a dotação global aprovada anualmente para prover ao funcionamento das universidades e à realização de despesas de capital (normalmente a segunda componente tem uma expressão reduzida na dotação global dado que as despesas com pessoal absorvem, na maior dos casos, a totalidade ou quase a totalidade das dotações do OE). A sua utilização é feita, em regra, por duodécimos, de acordo com o estabelecido no Decreto-Lei de execução orçamental anualmente publicado⁶⁹. Para receber a sua dotação, as instituições remetem mensalmente uma Solicitação de Transferência de Fundos à DGO em modelo e suporte (*online*) indicados por aquela entidade. Tal pedido deve ser elaborado pela secção encarregue do controlo orçamental, com base em informações fornecidas pela Contabilidade e pelo setor onde é feito o processamento de vencimentos; a este pedido deve ser anexada autorização do dirigente máximo da instituição se envolver antecipação de duodécimos.

Depois de elaborada e aprovada, uma cópia da Solicitação de Transferência de Fundos é enviada à Secção de Contabilidade para ser contabilizada.

O controlo a fazer consiste em verificar se aquele pedido é enviado atempadamente, se foi adequadamente elaborado (tendo em conta as necessidades de fundos e o orçamento disponível) e se as quantias recebidas estão de acordo com o requisitado. Do trabalho que conduz à sua elaboração podem resultar indicações para alterações ao orçamento na transferência de dotações superavitárias para dotações deficitárias face às necessidades das instituições; se tal acontecer as propostas de transferência entre rubricas, que não sejam vedadas por lei, devem ser submetidas a autorização do dirigente máximo da instituição, após o que devem ser registadas no portal da DGO.

ii) Dotações para investimento integradas no PIDDAC

A sua disponibilização pela Administração Central, bem como o tratamento interno, processam-se de forma semelhante à apresentada para as dotações anteriores. Contudo, dado que são verbas destinadas ao desenvolvimento de investimentos, são orçamentadas por projetos e podem não ser requisitadas mensalmente (as dotações para despesas de capital, não estão sujeitas ao regime duodecimal). A periodicidade com que

⁶⁹ Ver, por exemplo, artº 12º do Decreto-Lei nº 32/2012, de 13 de fevereiro.

são requisitadas pode não ser regular, pois depende dos compromissos assumidos nos projetos em desenvolvimento a que se destinam tais dotações.

Em termos de CI, na perspetiva da arrecadação da receita, além do acompanhamento dos projetos para efeitos internos, há que elaborar, com a periodicidade e nos termos definidos pela Administração Central, um relatório de execução física e financeira dos diversos projetos financiados pelo PIDDAC.

iii) Dotações concedidas ao abrigo de contratos-programa ou mecanismos similares

Quando existem, este tipo de dotações são normalmente integradas com as dotações anuais referidas em i) desta secção e são requisitadas conjuntamente, mas de acordo com a evolução do(s) projeto(s) financiados. Porém, há situações em que, por deliberação do Governo, devem ser tratadas autonomamente, de forma semelhante às dotações do PIDDAC.

Relativamente a tais dotações há que fazer relatórios mensais ou trimestrais (ou outros documentos previstos contratualmente) de acompanhamento da utilização das dotações e dos resultados alcançados, confrontando-os com os objetivos previstos para o programa. Para tal têm que ser controlados através da criação de centro de controlo e apuramento próprio, na contabilidade analítica.

Em algumas situações os documentos de relato elaborados devem ser assinados pelo responsável financeiro da instituição e pelo Reitor ou por quem tenha competência delegada para o efeito.

No que respeita às receitas identificadas em ii) e iii), o cumprimento das regras de contratação pública e de realização das despesas públicas (nomeadamente: economia, eficácia e eficiência, cabimentação e autorização da despesa), das regras específicas dos contratos de financiamento, da elegibilidade das despesas e dos prazos contratualizados são os principais aspetos a controlar, para evitar contingências na arrecadação destas receitas.

B. Utilização de fundos comunitários para investimento

Com alguma frequência são disponibilizados às universidades fundos comunitários para a realização de investimentos em imóveis ou em equipamentos,

nomeadamente para fins científicos e pedagógicos. Tais fundos exigem, na sua execução, uma comparticipação nacional, muitas vezes assegurada pelo PIDDAC.

De acordo com as regras de cada programa de financiamento, em algumas situações pode ser concedido à instituição um adiantamento inicial, após a assinatura do contrato de financiamento. Porém, há também programas em que tais fundos são disponibilizados às universidades mediante apresentação de um relatório financeiro periódico à entidade gestora do programa, acompanhado de cópia dos documentos de despesa pagos ou a pagar no âmbito do projeto financiado, bem como de outra documentação definida pelo regulamento específico. Normalmente a utilização de tais fundos pressupõe a utilização de uma conta bancária específica, quer para receber o financiamento, quer para pagar as despesas, cujos extratos (cópia) devem ser remetidos à entidade gestora com a periodicidade por ela determinada ou a acompanhar os pedidos de reembolso.

Periodicamente (de acordo com as condições contratuais) há que elaborar relatório de progresso do projeto, sem o que poderá haver retenção de transferências, e no final um relatório global, com fotografias do projeto financiado, incluindo algumas onde sejam bem visíveis a indicação de que o projeto foi financiado pela União Europeia e qual o programa que o financiou.

Todos os documentos de relato elaborados devem ser assinados pelo responsável financeiro da instituição e pelo Reitor ou por quem tenha competência delegada para o efeito.

Neste domínio, o cumprimento das regras de contratação pública e de realização das despesas públicas (nomeadamente: economia, eficácia e eficiência, cabimentação e autorização da despesa), das regras específicas dos programas de financiamento, da elegibilidade das despesas e dos prazos contratualizados são os principais aspectos a controlar, para evitar problemas na arrecadação destas receitas.

C. Utilização de fundos comunitários e nacionais para investigação, integrados em programas específicos

A investigação aplicada e fundamental é uma das atividades de maior relevância das universidades. Diversas entidades públicas e privadas, nacionais e comunitárias, concedem financiamentos para a investigação.

O financiamento público à investigação é concedido através de programas específicos, geridos por diversas entidades, como sejam a Fundação para a Ciência e a Tecnologia (FCT), o INALENTEJO, o Programa de Cooperação Transfronteiriça Espanha-Portugal (POCTEP), o Programa de Desenvolvimento Rural (ProDeR), entre outros, que integram a comparticipação nacional com a comparticipação comunitária, no financiamento atribuído. A comparticipação nacional pode ser assegurada pela entidade gestora, pela entidade beneficiária ou por ambas. As regras de requisição de dotações, após aprovadas as candidaturas, são variáveis, mas acompanham normalmente o referido no ponto anterior.

O financiamento exclusivamente nacional para a investigação pode ter regras muito diversas, normalmente objeto de contratos específicos.

Mais uma vez, neste domínio, o cumprimento das regras de contratação pública e de realização das despesas públicas (nomeadamente: economia, eficácia e eficiência, cabimentação e autorização da despesa), das regras específicas dos programas de financiamento, da elegibilidade das despesas e dos prazos contratualizados, para execução e para relato intermédio e final, são os principais aspetos a controlar, para evitar problemas na arrecadação destas receitas ou a sua devolução.

D. Arrecadação de propinas

As universidades cobram propinas pelos seus cursos de 1º, 2º e 3º ciclos. De acordo com o nº 2 do artº 15º da Lei nº 37/2003, de 22 de agosto⁷⁰, tais propinas devem reverter para o acréscimo na qualidade do sistema de ensino superior. Contudo, por força das dificuldades financeiras das instituições em assegurar o seu normal funcionamento, tal desiderado nem sempre tem sido cumprido.

Independentemente da aplicação de tais receitas, no que respeita ao CI com elas relacionado, há que ter em consideração os seguintes aspetos:

- a instituição deve informar o aluno sobre as suas obrigações no que respeita a pagamento de propinas, nomeadamente montantes e prazos⁷¹, após fixação dos mesmos pelo Conselho Geral, de acordo com as regras definidas pela Lei de Bases de Financiamento do Ensino Superior (Lei nº 37/2003, de 22 de agosto); tal informação pode ser feita através de documento público

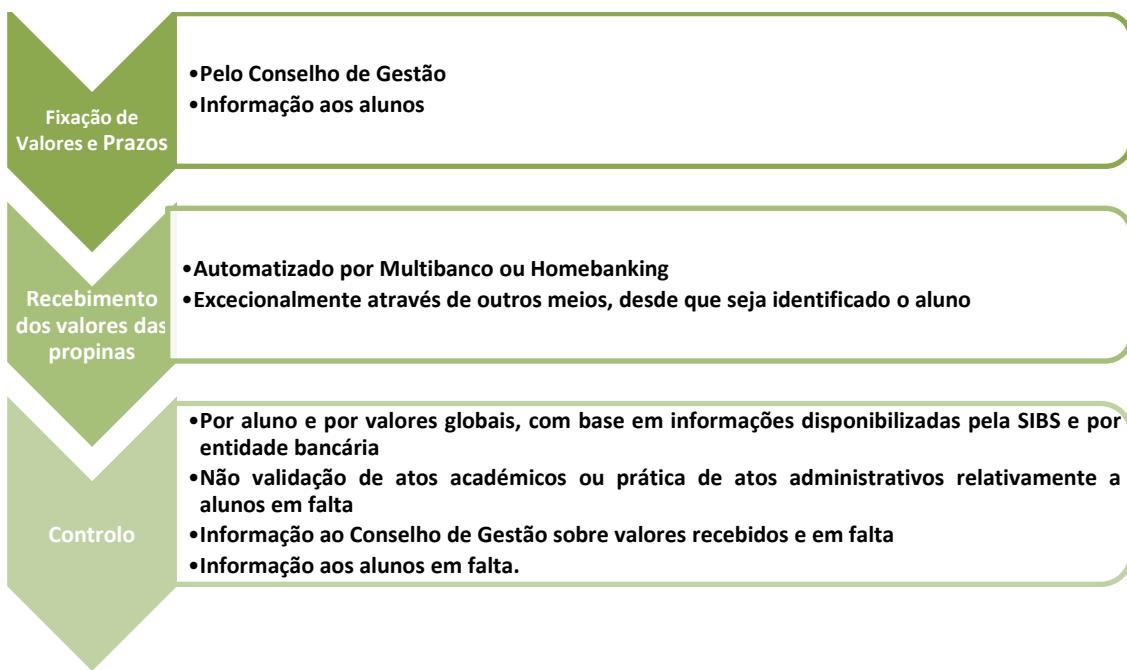
⁷⁰ Esta Lei sofreu uma alteração através da Lei nº 49/2005, de 30 de agosto.

⁷¹ Normalmente é possibilitado o pagamento em prestações.

(Despacho ou Circular) e/ou através de correspondência pessoal (via postal ou eletrónica) onde lhe seja indicado o montante a pagar, a forma e o(s) prazo(s) de pagamento e a referência para pagamento através de ATM ou de *homebanking*, caso o aluno prefira uma dessas opções;

- o controlo do recebimento deve ser efetuado por aluno, constando do seu cadastro (eletrónico e/ou em papel) a informação sobre a sua situação, no que respeita aos montantes pagos e em dúvida, devendo ser aplicadas aos devedores as sanções previstas nos artigos 29º a 31º da Lei nº 37/2003, de 22 de agosto;
- o processo de cobrança/pagamento de propinas deve decorrer, em regra, com base em sistemas eletrónicos – Multibanco, *homebanking* ou terminal POS instalado na instituição (Serviços Académicos e/ou Serviços Administrativos) – ou, em casos excepcionais, através de cheque ou dinheiro; seja qual for o meio é importante que seja devidamente identificado o aluno que satisfaz os pagamentos devidos;
- no final de cada prazo de pagamento devem os serviços competentes pelo controlo da situação (Serviços Académicos) emitir uma listagem dos alunos e dos montantes individuais e globais recebidos e em falta, a fornecer ao Conselho de Gestão (junto com alguns indicadores de síntese) e, simultaneamente, alertar os incumpridores para o facto e para as possíveis sanções daí decorrentes; daquela listagem deve ser entregue cópia ao setor de Contabilidade para conferência com os seus próprios registos, efetuados a partir das listagens parciais (diárias);
- é importante que sejam equacionadas medidas, sobretudo em períodos de crise económico-social para permitir aos alunos o pagamento de propinas em atraso e para, consequentemente, evitar o seu abandono.

A figura 7.12. apresenta os procedimentos de CI relacionados com a arrecadação de propinas.

Figura 7.12. Procedimentos de CI relativamente a propinas

Nota. Construção própria.

E. Arrecadação de receitas próprias com origens diversas

Além das receitas já mencionadas nas secções precedentes, as universidades arrecadam regularmente uma grande diversidade de outras receitas, como sejam, por exemplo:

- venda de bens produzidos por alguns setores;
- prestação de serviços à comunidade;
- aluguer de espaços e de equipamentos;
- patrocínios recebidos;
- emolumentos, taxas, multas, coimas e similares.

Grande parte das universidades portuguesas está dispersa por um número maior ou menor de edifícios e pólos, pelo que a arrecadação de alguns destes tipos de receitas nem sempre pode ser centralizada.

Como regras gerais e principais para controlo destas receitas, e conforme já referido no ponto 7.2.1.2., pode estabelecer-se, como fundamental, que toda e qualquer receita deve ser registada em suporte adequado, numerado sequencialmente (em sistema que não seja adulterável) e que o mesmo deve ser verificado com uma periodicidade julgada adequada em função do movimento registado no ponto de arrecadação da

receita. Tal sistema pode assumir uma de três formas: máquina registadora para pontos de atendimento ao público com muito movimento (exº: reprografia), programa de faturação ou livros de faturas ou de faturas-recibo pré-numerados tipograficamente.

Caso a receita seja arrecadada num ponto onde exista caixa registadora deve estar estabelecida a regra de que a todo e qualquer cliente/utente deve ser entregue o respetivo talão, que contenha os requisitos para ser considerado um documento válido para efeitos fiscais. No final de cada dia o montante de receita efetuado deve ser conferido com o apurado automaticamente pela caixa e remetido aos serviços centrais junto com o documento de "apuro diário", ou depositado no banco e o talão de depósito remetido aos serviços centrais junto com o referido "apuro".

Se o comprovativo da receita a entregar ao cliente/utente for uma fatura ou uma fatura-recibo (ou equivalente) a mesma deve ser emitida em quintuplicado: original e duplicado para o adquirente, triplicado para os serviços de contabilidade a fim de efetuar os registo devidos, quadruplicado para o setor responsável pelo controlo da receita e das cobranças ou para a tesouraria (conforme se trate, respetivamente, de uma fatura ou de uma fatura-recibo) e quintuplicado para o arquivo do serviço emitente. Conforme já referido anteriormente (em 7.2.1.2.), as quantias arrecadadas devem ser também diariamente depositadas ou entregues nos serviços centrais (tesouraria ou equivalente) junto com os documentos de quitação emitidos: quadriplicado da fatura-recibo (se foram depositadas será enviado o respetivo talão de depósito, para conferência e arquivo).

Para cobrança de taxas, emolumentos e similares é aconselhável apenas a emissão de um recibo em triplicado, cujo original será entregue ao pagador e o duplicado acompanhará a receita ou o talão de depósito para a tesouraria e o triplicado ficará no arquivo do serviço emitente.

De salientar que os documentos de venda emitidos devem respeitar as formalidades referidas no artº 36º do Código do IVA, ou seja, serem emitidas no prazo de 5 dias úteis após a transação, numerados sequencialmente, datados e conter os seguintes elementos:

- "a) os nomes, firmas ou denominações sociais e a sede ou domicílio do fornecedor de bens ou prestador de serviços e do destinatário ou adquirente, bem

como os correspondentes números de identificação fiscal dos sujeitos passivos de imposto;

- b) a quantidade e denominação usual dos bens transmitidos ou dos serviços prestados, com especificação dos elementos necessários à determinação da taxa aplicável; as embalagens não efetivamente transacionadas devem ser objeto de indicação separada e com menção expressa de que foi acordada a sua devolução;
- c) o preço, líquido de imposto, e os outros elementos incluídos no valor tributável;
- d) as taxas aplicáveis e o montante de imposto devido;
- e) o motivo justificativo da não aplicação do imposto, se for caso disso;
- f) a data em que os bens foram colocados à disposição do adquirente, em que os serviços foram realizados ou em que foram efetuados pagamentos anteriores à realização das operações, se essa data não coincidir com a da emissão da fatura" (Código do IVA).

Importa ainda estabelecer, como procedimentos de CI, que:

- em regra, todas as transações (vendas/prestações de serviços) devem estar autorizadas por quem tenha competência própria ou delegada para tal, pelo que a emissão de qualquer documento deve estar condicionada à verificação de tal autorização; excecionam-se a este requisito as vendas frequentes e de reduzido valor (fotocópias, por exemplo), onde haverá uma delegação de competências permanente no responsável por cada serviço;
- idêntica situação deve ser verificada caso a transação implique a concessão de crédito (que deve ser precedida, caso se trate de um cliente novo, da obtenção de informações comerciais sobre o mesmo, junto da Banca ou de empresas especializadas);
- para vendas a crédito a clientes habituais há que considerar o seu comportamento anterior no cumprimento das suas obrigações e verificar se o montante de crédito que já foi concedido mais o que é solicitado não ultrapassa o *plafond* estabelecido para o mesmo;
- salvo casos excepcionais, a emissão dos documentos de venda deve ser efetuada por pessoa distinta da que entrega os bens ao cliente/utente e, na emissão centralizada de documentos de venda, a liquidação e a cobrança (e respetivos regtos) devem estar a cargo de pessoas e setores distintos;

- os contratos de prestação de serviços são celebrados normalmente seguindo as normas previstas em regulamento próprio e assinados pelo Reitor ou por outro dirigente em que seja delegada tal competência; normalmente são previstos, nestes contratos, pagamentos faseados, de acordo com a execução dos serviços contratados; assim, é essencial que seja entregue a um serviço próprio o acompanhamento administrativo de tais contratos, a fim de assegurar a atempada liquidação dos valores devidos à instituição;
- se existirem, as notas de crédito devem ser emitidas com base em documentos explicativos dos factos que determinam a sua emissão e após autorização pela mesma entidade que autorizou as transações a que as mesmas se referem;
- outros aspetos a ter em consideração, para efeitos de controlo, são a observância e respeito pelos preços fixados e pelo enquadramento fiscal das transações, nomeadamente em termos de IVA, de IRS e de IRC.

Finalmente, uma referência aos juros de depósitos à ordem ou de aplicações financeiras recebidos pelas instituições. O principal controlo a efetuar reside na verificação do seu efetivo pagamento pelo Banco e da correção do seu cálculo.

F. Controlo das dívidas de terceiros

Os direitos sobre terceiros devem ser registados nas respetivas contas-correntes, devidamente refletidas na classe 2 da contabilidade patrimonial. De tais registo é possível obter balancetes onde as dívidas de terceiros aparecem refletidas e que, conjuntamente com um mapa de antiguidade de saldos, servirá de base ao controlo de tais direitos.

Periodicamente os saldos evidenciados pela contabilidade da universidade devem ser confirmados junto das entidades devedoras, através de circularizações ou da obtenção de certidões.

Há que ter cuidado no registo e na análise de saldos de entidades que concedem apoios à instituição e que são pagos com base na apresentação de relatórios, ou numa determinada contraprestação, pelo que, para tais casos, recomenda-se um controlo extracontabilístico, complementarmente a eventuais registo contabilísticos, dado não serem objeto de faturação prévia. Contudo, considera-se aconselhável que sejam criadas

contas de terceiros na contabilidade patrimonial que permitam controlar estas receitas com base no montante constante do contrato (por exemplo em subcontas de 268 *Devedores e credores diversos*).

G. Alguns aspectos contabilísticos a considerar

Em termos contabilísticos há que assegurar, com vista à fiabilidade do relato financeiro, que os montantes recebidos estão devidamente registados como receita (contabilidade orçamental) e como proveito ou rendimento (contabilidade patrimonial), e que os montantes em dívida (ainda que não estejam em atraso) estão registados como direitos sobre terceiros na conta da classe 2 adequada, da contabilidade patrimonial.

É também importante a evidenciação, na contabilidade patrimonial:

- dos ajustamentos considerados adequados, para dívidas de terceiros cuja cobrança se revele duvidosa;
- dos acréscimos e diferimentos relacionados com as receitas da instituição.

H. Indicadores relacionados com a área das Receitas

Além dos indicadores já apresentados na área dos Meios financeiros líquidos e que se relacionam com a área das receitas, há um conjunto de outros indicadores importantes, que se apresentam na tabela 7.5. Alguns deles são indicadores essenciais para efeitos de CI; a estes juntam-se alguns indicadores importantes para a gestão das universidades e para divulgação da sua atividade e do seu desempenho.

Tabela 7.5. Indicadores relacionados com a Receita

Indicador	Fórmula de Cálculo	Nível	Forma	Destinatários	Inclusão no <i>Tableau de Bord</i>
(I 2.1) Receita total	Somatório da receita liquidada e cobrada, independentemente da origem	G	V, E _v , E _p	I, E	S
(I 2.2) Receita total das unidades orgânicas (UO)	Somatório da receita liquidada e cobrada, independentemente da origem, em cada unidade orgânica ou setor e peso percentual na receita total	U _s	V, E _v , E _p , %	I	S
(I 2.3) Receita total por origem	Receita total por origem, incluindo percentagem de execução face ao orçamentado	G	V, E _v , E _p , %	I, E	S
(I 2.4) Receita das UO por origem	Receita das UO por origem, incluindo percentagem de execução face ao orçamentado	U _s	V, E _v , E _p , %	I	S

(continua)

Tabela 7.5. Indicadores relacionados com a Receita (continuação)

Indicador	Fórmula de Cálculo	Nível	Forma	Destinatários	Inclusão no Tableau de Bord
(I 2.5) Receita total per capita	Receita total / Total ETI's Receita total / ETI's Docentes	G	V, E _v , E _p	I	S
(I 2.6) Receita total por origem e per capita	Receita total por origem / Total ETI's Receita total por origem / ETI's Docentes Receita total por origem / Alunos	G	V, E _v , E _p	I	S
(I 2.7) Receita total per capita das UO	Receita total da UO / Total ETI's da UO Receita total da UO / ETI's Docentes da UO	U _S	V, E _v , E _p	I	S
(I 2.8) Receita por origem e per capita das UO	Receita da UO por origem / Total ETI's da UO Receita da UO por origem / ETI's Docentes da UO Receita da UO por origem / Alunos da UO	U _S	V, E _v , E _p	I	S
(I 2.9) Rendibilidade global das Vendas e Pr. de Serviços	Fornecida pela contabilidade analítica, não incluindo custos fixos (Rendimentos – gastos variáveis)	G	%, E _p	I	S
(I 2.10) Rendibilidade das Vendas e das Prestações de Serviços / género	Fornecida pela contabilidade analítica, não incluindo custos fixos (Rendimentos – gastos variáveis)	G, U _S	%, E _p	I	S
(I 2.11) Rendibilidade individual das Vendas e das Prestações de Serviços	Fornecida pela contabilidade analítica, não incluindo custos fixos (Rendimentos – gastos variáveis)	G, U _S	%, E _p	I	N
(I 2.12) Dívidas de terceiros	Valor total e desagregado por antiguidade	G, U _S	V, E _v , E _p	I	S
(I 2.13) Prazo médio de recebimento (clientes)	Apresentado em dias, com referência a 31/12: (Saldo de clientes/Total faturado no ano) x 365 dias	G, U _S	V, E _v , E _p	I, E	S
(I 2.14) Receita incobrável	Valores anuais reconhecidos	G	V, E _v , E _p	I	S
(I 2.15) Alunos com propinas em atraso	Nº de alunos com propinas em atraso (até 1 mês, 3 meses, 6 meses, 1 ano ou mais); indicador a apresentar mensalmente, desagregado por ciclo de estudos	G, U _S	V, E _v , E _p	I	S
(I 2.16) Incidentes no cumprimento de formalidades na arrecadação de receita	Relatórios enviados fora de prazo, relatórios devolvidos por preterição de formalidades, despesas inelegíveis, etc., e respetiva proporção no total de relatórios enviados	G, U _S	V, %	I	N

Legenda:**Nível** – Global (G) e/ou sectorial (U_S)**Forma** – Valor no período (V), Evolução em valor (E_v), Evolução percentual (E_p), Estrutura (%)**Destinatários** – Internos (I) e/ou Externos (E)**Inclusão no Tableau de Bord** – Sim (S) ou Não (N)*Nota.* Construção própria.

Tal como na subsecção anterior, explicitam-se os objetivos e/ou o conteúdo dos indicadores, nos casos em que tal clarificação não decorre diretamente da leitura do quadro:

- *receita total* – este indicador deve ser apresentado mensalmente, comparando os valores (acumulados, desde início do ano) da receita orçamentada com a receita liquidada e desta com a receita cobrada (distinguindo entre a receita cobrada respeitante ao próprio ano e a anos anteriores); deve apresentar ainda a percentagem de execução do orçamento da receita e a evolução face a período homólogo do ano anterior; permite ter uma noção da evolução da receita face ao ano anterior e ver como está a comportar-se a execução, de forma a poder intervir-se sobre eventuais desvios negativos;
- *receita total das UO* – estrutura semelhante ao indicador anterior;
- *receita total por origem* – estrutura semelhante aos anteriores; porém, a receita é desagregada por origem (por exemplo: OE, Propinas, Contratos de Prestação de Serviços, Investigação, Venda de bens, etc.), com maior ou menor desagregação em função das necessidades de gestão;
- *receita das UO por origem* – idem;
- *receita total per capita* – indicador a obter no final de cada ano, comparando-o com o valor obtido nos últimos anos; se possível, apresentar a receita liquidada e a receita cobrada;
- *receita total por origem e per capita* – estrutura e objetivos semelhantes ao indicador anterior; além disso permite avaliar o esforço das diversas atividades da instituição para o seu financiamento global; na captação por alunos apenas há interesse em obter indicadores para o OE e para as propinas, ajustando numerador e denominador de acordo com o tipo de alunos (o ciclo a que pertencem);
- *receita total per capita das UO* – estrutura e objetivos semelhantes ao anterior; além daqueles objetivos retrata eventuais assimetrias entre UO na captação de receita, permitindo a tomada de decisões sobre a matéria;
- *receita total por origem e per capita das UO* – idem; na captação por alunos, além das referências já feitas sobre esta matéria, há que salientar a impossibilidade de obter este indicador em Universidades onde os alunos não "pertencem" a uma UO;

- *prazo médio de recebimentos (clientes)* – este indicador pode ser considerado numa perspetiva móvel, e não apenas a 31/12 de cada ano, incluindo no denominador o valor faturado nos últimos 12 meses; trata-se, tal como o indicador anterior (no quadro), de indicadores relacionados também com a área das receitas, que podem ajudar a detetar ineficiências na cobrança das mesmas e tomar decisões sobre a alocação de recursos;
- *receita incobrável* – permite avaliar a forma como estão ser controlados os contratos de venda e de prestação de serviços da instituição, em termos de cobrança.

Relativamente à utilidade destes indicadores para efeitos de CI, de gestão/avaliação e de divulgação, a informação é sintetizada na tabela 7.6.

Tabela 7.6. Relevância dos indicadores propostos na área da Receita

Indicadores	Relevância		
	Controlo Interno	Gestão / Avaliação	Divulgação
(I 2.1) Receita total	Detetar desvios: entre receita cobrada e receita liquidada; face ao orçamentado; face a anos anteriores.	Identificar desvios, respetivas causas e, se necessário, tomar medidas corretivas	Noção da relevância económica da instituição e da sua evolução recente
(I 2.2) Receita total das unidades orgânicas (UO)	Idem	Identificar desvios (incluindo estruturais), respetivas causas e, se for o caso, tomar medidas corretivas. Avaliação das UO	-
(I 2.3) Receita total por origem	Idem	Identificar desvios, respetivas causas e, se necessário, tomar medidas corretivas	Informação sobre a capacidade de autofinanciamento da instituição
(I 2.4) Receita das UO por origem	Idem	Identificar desvios, respetivas causas e, se for o caso, tomar medidas corretivas. Avaliação das UO	-
(I 2.5) Receita total per capita	-	Análise da evolução, detetar abrandamento de atividade ou de financiamento	-
(I 2.6) Receita total por origem e per capita	-	Idem	-
(I 2.7) Receita total per capita das UO	-	Análise comparativa entre as UO e com a média institucional	-
(I 2.8) Receita por origem e per capita das UO	-	Idem	-

(continua)

Tabela 7.6. Relevância dos indicadores propostos na área da Receita (continuação)

Indicadores	Relevância		
	Controlo Interno	Gestão / Avaliação	Divulgação
(I 2.9) Rendibilidade global das vendas e das prestações de serviços	Verificação do cumprimento das orientações dos órgãos de governo, no que respeita às margens de lucro a obter nestas atividades	Analizar a rendibilidade global das transações, para eventual tomada de decisões com vista ao seu ajustamento	-
(I 2.10) Rendibilidade das vendas e das prestações de serviços por género	Idem	Analizar a rendibilidade por tipo de transações, para eventual tomada de decisões com vista ao seu ajustamento	-
(I 2.11) Rendibilidade individual das vendas e das prestações de serviços	Idem	Analizar a rendibilidade por tipo de transações, para eventual tomada de decisões com vista ao seu ajustamento e avaliação dos respetivos responsáveis	-
(I 2.12) Dívidas de terceiros	Detetar problemas de cobrança; refletir nas DF's as perdas por imparidade devidas	Decisões para minimizar as perdas na cobrança; avaliar os responsáveis por tais serviços	-
(I 2.13) Prazo médio de recebimentos (clientes)	Detetar problemas no cumprimento da política de crédito da instituição	Avaliar os responsáveis pelos serviços de cobrança	Indicação sobre o prazo de crédito médio "concedido"
(I 2.14) Receita incobrável	Controlo e atuação com vista à sua recuperação	Tomada de decisões judiciais, de concessão futura de crédito e outras. Avaliação de responsáveis internos envolvidos	-
(I 2.15) Alunos com propinas em atraso	Idem	Tomada de decisões que permitam recuperar os valores em falta e evitar o abandono pelos alunos	-
(I 2.16) Incidentes na arrecadação de receitas	Controlo do cumprimento das formalidades necessárias à cobrança de receitas, de forma a evitar perdas para a instituição	Avaliação dos serviços e dos respetivos dirigentes e demais trabalhadores	-

Nota. Construção própria.

Na tabela 7.7. apresenta-se uma síntese da relação entre os procedimentos e indicadores propostos e os riscos que visam mitigar.

Tabela 7.7. Matriz risco-controlo na área da Receita

Riscos <u>Procedimentos / Indicadores</u>	R2.1	R2.2	R2.3	R2.4	R2.5	R2.6	R2.7	R2.8	R2.9	R2.10
Obtenção de informação sobre cativações previsíveis (orçamentação)	X						X			
Prazos de requisição de fundos e de cobrança de receitas / I 2.16					X					
Relatórios de progresso periódicos (PIDDAC, Contratos-Programa, Fundos p/ investimento e investigação) / I 2.16		X						X		
Regras específicas de cada mecanismo de financiamento/ I 2.16	X	X					X			
Elegibilidade das despesas / I 2.16			X					X		
Regras do CCP/ I 2.16			X					X		
Processo de cobrança de propinas / I 2.15				X	X				X	X
Segregação de funções						X				
Processamento das vendas / I 2.9, I 2.10, I 2.11, I 2.16				X						
Processo e regulamento de contratação na prestação de serviços / I 2.9, I 2.10, I 2.11, I 2.16		X		X		X				
Verificação de juros de depósitos bancários / I 1.5					X				X	
Controlo de contas a receber / I 2.12, I 2.13, I 2.14					X				X	

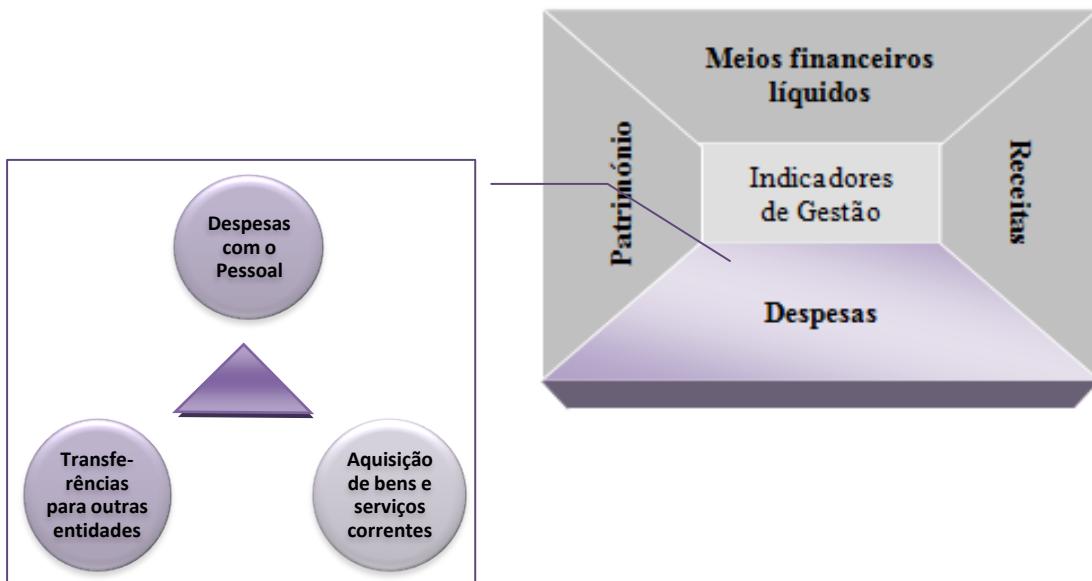
Notas. Construção própria.

7.2.3. Despesas

A área das despesas merece também uma atenção especial dada a sua complexidade e abrangência. Será considerada a realização dos três tipos principais de despesas, deixando para uma subsecção autónoma o tratamento das despesas de investimento:

- despesas com o pessoal;
- aquisição de bens e serviços correntes (incluindo a locação de bens nesta designação genérica);
- transferências para outras entidades.

Esta área é segmentada em três tipos de despesa, conforme ilustrado na figura 7.13.

Figura 7.13. Procedimentos de CI na área da Despesa

Nota. Construção própria.

7.2.3.1. Identificação de acontecimentos e avaliação do risco

A área das Despesas é a que, normalmente, representa maior número de riscos para as instituições públicas e para os seus dirigentes. Desta constatação decorre a preocupação do *Conselho de Prevenção da Corrupção*, traduzida na recomendação emanada daquele órgão a 1 de julho de 2009 sobre "Planos de gestão de riscos de corrupção e infrações conexas", que solicitava a todos os dirigentes de entidades gestoras de dinheiros, valores ou património públicos que apresentassem, no prazo de 90 dias, os respetivos planos; neste documento é manifesta, nos exemplos apresentados na alínea b) do nº 1.1. a preocupação com a despesa pública (Conselho de Prevenção da Corrupção, 2009). De salientar que, no mesmo documento, é relevado implicitamente o papel dos procedimentos de CI no combate aos riscos de corrupção.

Como principais acontecimentos e/ou riscos de origem interna identificam-se os seguintes (muitos deles comuns a qualquer dos tipos de processo mencionados nesta secção):

- R 3.1 – erros ou preterição de formalidades processuais, incluindo o cabimento da despesa e a ausência de controlo sobre os limites (acumulados) para o ajuste direto;

- R 3.2 – conluio com candidatos ou concorrentes, no sentido de favorecer algum ou alguns em detrimento de outros;
- R 3.3 – erros, involuntários ou deliberados, no processamento de abonos a pessoal;
- R 3.4 – falta de controlo de assiduidade e de cumprimento dos deveres para com a instituição e, em particular, para com os alunos;
- R 3.5 – incumprimento dos princípios dos 3 E's na gestão das compras;
- R 3.6 – inexistência de planos de formação contínua adequados à complexidade destas matérias;
- R 3.7 – inexistência de mecanismos que garantam a salvaguarda dos *stocks*, quer em termos de defesa contra acidentes e condições ambientais adversas, quer contra apropriação indevida.

Como principais acontecimentos e/ou riscos de origem externa identificam-se os seguintes (muitos deles comuns a qualquer dos tipos de processo mencionados nesta secção):

- R 3.8 – alterações legislativas frequentes e legislação difícil de interpretar (pela sua complexidade técnica e/ou pela sua fragmentação ao longo de diversos diplomas);
- R 3.9 – eventuais tentativas de corrupção;
- R 3.10 – possíveis comportamentos fraudulentos por parte de fornecedores.

À semelhança das áreas anteriores, mais uma vez se recomenda a metodologia FMEA para mapeamento e controlo da evolução deste tipo de riscos, e de outros que eventualmente surjam.

7.2.3.2. A resposta ao risco, os procedimentos de controlo e os indicadores de gestão

Dada a complexidade e a suscetibilidade ao risco desta área de despesas, o conjunto de procedimentos relacionados com a resposta ao risco são também bastante numerosos e complexos. Tais procedimentos são apresentados em seguida, incluindo na última secção os indicadores que possam contribuir para os apoiar e para efeitos de divulgação externa da atividade da instituição.

A. Despesas com o Pessoal

Este tipo de despesas corresponde a *Remunerações Certas e Permanentes do Pessoal* - que devem estar suportadas por um termo de posse, um termo de nomeação ou um contrato de trabalho e têm um caráter de regularidade -, *Outros Abonos em Numerário ou Espécie* - alguns deles com caráter pontual e não comum a muitas instituições - e *Segurança Social*, onde se incluem as contribuições obrigatórias da entidade patronal para os sistemas de segurança social e algumas prestações sociais obrigatórias.

i) Admissão/contratação de pessoal

A admissão de pessoal, sob qualquer modalidade – contratação, mobilidade ou outra –, num organismo público está sempre sujeita à verificação da existência de lei habilitante para o efeito e de cabimento orçamental para os encargos daí resultantes. Assim, precedendo a autorização do procedimento, é essencial verificar ambos os aspetos mencionados.

Existem diversas restrições, para além de eventuais constrangimentos de natureza orçamental, à contratação de pessoal para a APP, nomeadamente as constantes das Leis do OE para cada ano e da Resolução do Conselho de Ministros nº 38/2006, de 18 de abril, bem como as constantes da Lei nº 12-A/2008, de 27 de fevereiro, ou de outros diplomas legais, em particular da Lei do Orçamento para cada ano.

As universidades apresentam a particularidade de serem instituições onde coexistem três tipos de carreiras diferentes, com legislação e outras especificidades distintas no que respeita, entre outros, à contratação e progressão do pessoal:

- pessoal não docente - que se rege pelos diplomas das carreiras gerais da administração pública e pela Lei dos Dirigentes, Lei nº 2/2004, de 15 de janeiro (para os cargos de direção intermédia e superior);
- pessoal docente – que é uma carreira especial, de acordo com a classificação apresentada no artº 41º do RVCR, que se rege por diploma próprio, o ECDU na versão dada pelo Decreto-Lei nº 205/2009, de 31 de agosto e supletivamente por toda a legislação aplicável aos trabalhadores que exercem funções públicas, no que não for contrariado pelo primeiro;
- pessoal investigador – outra carreira especial que se rege pelo disposto no Decreto-Lei nº 124/99, de 20 de abril.

Desta forma, há diferenças significativas no recrutamento e progressão na carreira entre os diferentes tipos de pessoal, de acordo com o previsto nos diplomas das carreiras especiais.

No que respeita à admissão de pessoal não docente, o setor responsável pela gestão de recursos humanos deve esgotar previamente as possibilidades de suprir as carências de pessoal identificadas através da mobilidade interna de recursos (dentro do próprio organismo).

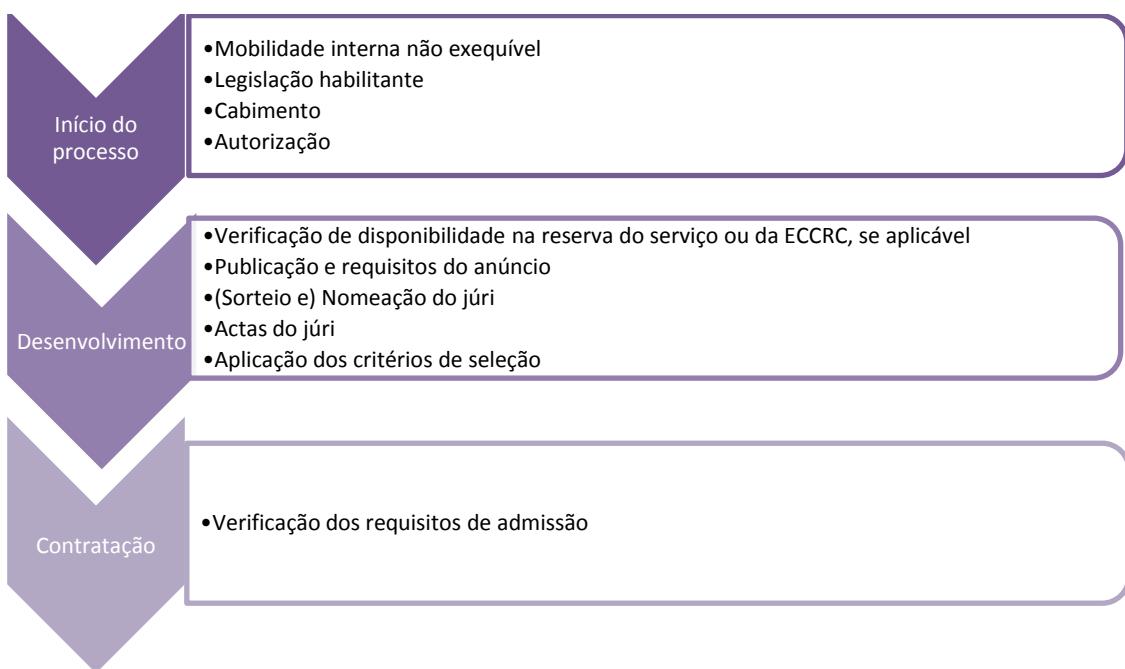
Após verificados todos estes pressupostos, que determinam o desencadear do processo de admissão/contratação, o processo devidamente instruído (proposta de contratação, evidência de que não é possível suprir a necessidade internamente, cabimentação dos encargos emergentes com a contratação) deve ser apresentado a quem tenha competência para o autorizar.

Uma vez autorizada a contratação, se o respetivo procedimento implicar a adoção de um procedimento concursal, o mesmo deve ser desenvolvido com base na Portaria nº 83-A/2009, de 22 de janeiro, e/ou outra legislação aplicável, nomeadamente o ECDU. Para evitar qualquer suspeição quanto à sua isenção, é recomendável que o júri seja sorteado e inclua pelo menos um membro efetivo externo à universidade.

Quanto ao pessoal docente e de investigação, a sua contratação é desencadeada pelo setor onde a necessidade é sentida e, posteriormente, autorizada pelo Reitor após verificação de cabimento e de lugar no mapa de pessoal, bem como do cumprimento de eventuais rácios fixados pelo ministério que tutela as universidades. O processo de recrutamento é desenvolvido com base nas respetivas leis especiais, o mesmo acontecendo com a sua progressão na carreira.

No recrutamento de qualquer dos tipos de pessoal há que respeitar todas as restantes disposições legais aplicáveis, nomeadamente a necessidade de não aumentar a massa salarial anual da instituição (atualmente posta em vigor pela Lei do Orçamento para 2012, Lei nº 64-B/2011, de 30 de dezembro).

Os procedimentos de CI nesta área consistem em verificar se foram observadas os principais requisitos do processo de recrutamento, conforme indicado na figura 7.14.

Figura 7.14. Procedimentos de CI no processo de recrutamento

Nota. Construção própria.

ii) Verificação dos deveres de assiduidade e de pontualidade

Um instrumento fundamental e obrigatório por lei⁷² na gestão de pessoal é o controlo dos deveres de assiduidade e de pontualidade efetuado por sistemas de registo automáticos ou mecânicos, dado que todos os restantes procedimentos de controlo se podem revelar ineficazes se este falhar. De facto, numa organização grande e dispersa fisicamente, como é o caso da maioria das universidades portuguesas, é extremamente difícil controlar a presença de todos os trabalhadores, nomeadamente as horas de início e de fim da prestação do trabalho.

A especificidade do trabalho desenvolvido pelos docentes e pelos investigadores, tem originado o incumprimento (em sentido estrito) da lei nesta matéria. Muitas instituições têm encontrado formas alternativas de verificação dos deveres em questão, nomeadamente através do preenchimento de folhas de sumário de presenças dos alunos em aulas. Contudo, exceto quando em serviço externo, existe hoje um conjunto de meios eletrónicos que permitem suprir esta lacuna, como por exemplo os cartões de proximidade. Assim, este tipo de controlo tem que ser adaptado às especificidades daquelas profissões, dado que muitas vezes as instituições não

⁷² Artº 14º do Decreto-Lei nº 259/98, de 18 de agosto.

conseguem oferecer condições físicas de trabalho (ou não é possível realizar o chamado trabalho de campo dentro da própria instituição), nomeadamente para o trabalho de investigação, pelo que é importante definir regras claras que permitam compatibilizar o cumprimento da lei com o trabalho a desenvolver por tais profissionais.

Ainda assim, existe ao nível do pessoal docente um procedimento de controlo muito importante: a verificação do horário atribuído aos docentes convidados, que deve cumprir o estabelecido nas normas fixadas pela instituição, no respeito pelo disposto no ECDU. Para tal, o horário de tais docentes deve ser remetido, pelo setor responsável pela sua elaboração, para o setor de pessoal, antes do início de cada período letivo.

Um sistema de controlo de assiduidade e de pontualidade é uma medida de CI extremamente importante, na medida em que a sua ausência ou o seu deficiente funcionamento condicionará, a jusante, a eficácia de outras atividades, em particular o processamento de vencimentos onde devem ser refletidas, tempestivamente, eventuais ausências.

iii) Trabalho Extraordinário

O sistema de registo referido no parágrafo precedente não prejudica a existência, obrigatória, de um registo especial para o trabalho extraordinário, conforme previsto no artº 165º do Regime do Contrato de Trabalho em Funções Públicas (RCTFP) aprovado pela Lei nº 59/2008, de 11 de setembro. Tal registo deve ser preenchido pela entidade empregadora pública, imediatamente antes do início da prestação do trabalho extraordinário com indicação da hora a que o mesmo começou, e após a conclusão da prestação de trabalho com a hora do seu termo, sendo então visado pelo trabalhador (o que pode ser dispensado, nos termos do artº 113º do Regulamento do RCTFP - aprovado pela mesma Lei -, se o registo for efetuado diretamente pelo trabalhador). Tal registo pode ser efetuado em impressos adaptados ao/do sistema automático ou mecânico de controlo de assiduidade e pontualidade, contudo, tal adaptação deve ser feita de forma a conter os elementos informativos obrigatórios estabelecidos por Portaria⁷³ do membro do governo responsável pela área da Administração Pública, incluindo a justificação para a realização do trabalho e o descanso compensatório gozado pelo trabalhador. Tais registos devem estar permanentemente atualizados sem emendas ou rasuras, não ressalvadas.

⁷³ Portaria nº 609/2009, de 5 de junho.

A entidade empregadora pública deve ainda, relativamente ao trabalho extraordinário:

- dispor de sistema que lhe permita controlar o cumprimento dos limites máximos fixados no RCTFP (artº 161º);
- possuir e manter durante cinco anos a relação nominal dos trabalhadores que o efetuaram, com discriminação do número de horas prestadas enquadradas nos limites legais estabelecidos, e indicação do dia em que gozaram o respetivo descanso compensatório, para fiscalização da Inspeção-Geral de Finanças ou outro serviço de inspeção legalmente competente.

A montante destes controlos, importa ainda garantir que a realização de trabalho extraordinário é precedida da verificação de cabimento para a despesa daí emergente e da autorização por quem tenha competência para tal (o dirigente máximo da instituição ou outro dirigente em que aquele a tenha delegado).

iv) Processo individual

Para cada trabalhador deve ser constituído um processo individual, que deve incluir todos os elementos relacionados com o mesmo desde a sua admissão na entidade, bem como a ficha biográfica e a guia de vencimentos emitida pelo serviço público anterior onde o mesmo desempenhava funções.

No processo individual devem constar todos os elementos relativos à sua admissão na universidade, nomeadamente os relacionados com o processo de concurso – proposta e autorização de abertura, anúncio, candidatura e *curriculum vitae* do trabalhador, resultados de provas de seleção e/ou de outros métodos aplicados, lista final do concurso e decisão de admissão – ou com o seu processo de mobilidade de outro serviço. Deve ainda conter cópia (devidamente inutilizada para outros fins, através da aposição dessa mesma menção) dos elementos de identificação do trabalhador, nomeadamente Bilhete de Identidade/Cartão de Cidadão, cartão de identificação fiscal, cartão do subsistema de segurança social a que está vinculado, comprovativos das habilitações académicas e profissionais, entre outros que casuisticamente sejam exigíveis, bem como toda a correspondência ou outra documentação que o trabalhador (ou outrem, em seu nome) dirija à entidade empregadora e relacionada com o seu percurso profissional.

Para além do processo individual, deve existir uma ficha individual (normalmente informatizada), permanentemente atualizada que deverá incluir, entre outras, as seguintes informações:

- nome;
- morada e contacto telefónico;
- data de nascimento;
- fotografia;
- filiação;
- naturalidade;
- estado civil;
- habilitações académicas;
- habilitações profissionais;
- categoria profissional;
- categorias profissionais anteriores e datas de alteração;
- data de admissão;
- número do cartão de identificação de cidadão e local e data de emissão do mesmo;
- número fiscal de contribuinte;
- número de beneficiário da Caixa Geral de Aposentações, da ADSE ou de outro subsistema de segurança social;
- agregado familiar (nome, grau de parentesco e datas de nascimento);
- número de beneficiário da ADSE dos descendentes e do cônjuge que usufruam os benefícios decorrentes da situação do trabalhador;
- ordenado inicial e sua evolução;
- faltas registadas e motivos;
- férias gozadas;
- ausências da instituição em regime de licença, de comissão de serviço ou outro;
- desempenho de cargos dirigentes na instituição;
- outras que se revelem necessárias.

v) Ajudas de custo e abonos para deslocação

Dada a natureza da atividade desenvolvida pelos docentes e investigadores – investigação e divulgação de resultados da mesma, participação em eventos de outras instituições – é comum o processamento e pagamento de ajudas de custo e abonos para suportar a deslocação daqueles trabalhadores (bem como as do pessoal não docente), quer em viatura própria quer em transportes públicos.

Embora os valores estejam fixados por Portaria publicada sempre que há aumentos salariais na denominada "função pública", torna-se importante que cada instituição defina regras internas relativamente a:

- valores a abonar por km percorrido, dado que a referida portaria prevê mais que uma opção;
- tipo de missão que é suscetível de ser considerada como deslocação em serviço, dado que nem sempre é clara a fronteira entre o interesse do próprio e o interesse da sua entidade empregadora, nem a fronteira entre o interesse da entidade empregadora e o interesse da entidade onde a missão vai ser cumprida;
- procedimentos internos a adotar para poderem ser pagos aqueles abonos, nomeadamente formulação, instrução e prazos para o pedido de autorização;
- cabimento da despesa e competência para autorizar a concessão de tais abonos;
- situações em que a atribuição de ajudas de custo determina a perda de subsídio de refeição.

Por outro lado, e dado que tais abonos podem ser suportados por várias dotações orçamentais (de projetos de investigação, de cursos de pós-graduação, do orçamento geral da instituição, ...) torna-se importante que o processamento de tais abonos seja feito centralmente, em suporte informático adequado, a fim de evitar duplicações difíceis de detetar apenas pelos trabalhadores.

vi) Outros abonos em numerário ou espécie

É comum, nas universidades, em situações de prestação de serviços a outras instituições, que os docentes envolvidos recebam uma compensação por tal serviço. Se tal acontecer com alguma regularidade, devem ser estabelecidas regras claras a esse

respeito, nomeadamente a previsão de tal procedimento, a percentagem que reverte para o trabalhador e em que termos ele pode ser operacionalizado e autorizado. De salientar que, nos termos do artº 70º, nº 3, j) do ECDU, a instituição deve dispor de regulamento próprio para este tipo de situações. O seu processamento ao beneficiário deverá estar sempre subordinado a autorização superior e à efetiva cobrança das receitas que lhes dão cobertura.

vii) Processamento de salários

O processamento de salários deve ser feito com base nos elementos fornecidos pelo sistema de controlo de assiduidade e pontualidade e em elementos complementares (folhas de ajudas de custo, de abonos de transporte, de outros abonos, ...). Contudo, há que acutelar se o trabalho extraordinário e outros abonos variáveis e/ou eventuais (ajudas de custo, horas extraordinárias, etc.) estão devidamente cabimentados e autorizados por quem tenha competência para tal. Devem ser obtidas folhas de remunerações onde fiquem evidenciados (por vezes em anexo) os elementos que permitiram o cálculo dos diversos abonos, bem como do suporte legal para os mesmos, da sua cabimentação e da sua autorização. Depois de elaboradas, as folhas de remunerações devem ser aprovadas pelo responsável pela área de recursos humanos e pelo responsável pela área financeira, que comprovarão a credibilidade e a validade das mesmas pelos meios que julgarem mais adequados.

Depois de aprovadas, as folhas serão remetidas à tesouraria para pagamento por transferência bancária, a partir de conta domiciliada no Instituto de Gestão da Tesouraria e do Crédito Público, I.P. (IGCP), na data fixada para o efeito, por Aviso daquele organismo⁷⁴.

viii) Docentes em acumulação

A contratação de docentes de outras instituições (de ensino superior ou de outras instituições públicas e privadas) para suprir necessidades pontuais de serviço docente é um procedimento relativamente comum nas universidades portuguesas. Contudo, se se tratar de um trabalhador com relação contratual pré-existente com o Estado, há que assegurar que o mesmo está devidamente autorizado pelo seu superior hierárquico competente a exercer tal acumulação, que não deverá ultrapassar seis horas semanais,

⁷⁴ Atualmente está em vigor o Aviso nº 14589/2011, publicado na II Série do DR de 21.Jul.2011.

nos termos do nº 7, do artº 71º do ECDU (na versão dada pelas alterações introduzidas pelo Decreto-Lei nº 205/2009, de 31 de agosto).

ix) Outros aspectos

Dado tratarem-se de instituições públicas, as universidades estão ainda obrigadas a controlar a idade dos seus funcionários, para efeitos de limite de idade de exercício de funções públicas, atualmente fixado em 70 anos. Mas, no que respeita ao pessoal docente, dada a especificidade da sua carreira, há que controlar ainda os prazos de conclusão do período experimental.

As universidades devem ainda elaborar anualmente o Balanço Social, de acordo com a legislação em vigor⁷⁵.

De salientar que as instituições que optaram pelo regime fundacional podem dispor de carreiras próprias, contudo as mesmas devem convergir com as que foram mencionadas e que estão previstas na lei, pelo que os procedimentos de controlo não deverão ser muito distintos.

B. Aquisição de bens e serviços

A aquisição de bens e serviços, bem como a locação de bens, é uma matéria bastante sensível em termos de CI. Na APP esta matéria, bem como a relativa a empreitadas e concessões de obras públicas e concessões de serviços públicos, é regulada pelo Código dos Contratos Públicos (CCP) aprovado pelo Decreto-Lei nº 18/2008, de 29 de janeiro, e legislação complementar, bem como por diversas Diretivas Comunitárias, em regra refletidas na legislação nacional. Assim, a verificação do respeito por esta legislação funcionará como uma importante orientação na implementação desta área do SCI.

Embora as universidades sob regime fundacional não estejam completamente vinculadas ao cumprimento do CCP, em particular desde a publicação do Decreto-Lei nº 278/2009, de 2 de outubro, os princípios subjacentes ao mesmo devem, sempre que possível, ser aplicados e, consequentemente, os respetivos procedimentos (por força do nº 2 do artº 134º do RJIES).

⁷⁵ Atualmente o Decreto-Lei nº 190/96, de 9 de outubro.

De salientar também que, nos termos do Decreto-Lei referido no parágrafo anterior, mesmo nas universidades sob regime jurídico tradicional, o processo de aquisição de bens e serviços destinados **exclusivamente** a atividades de investigação está bastante simplificado, não se aplicando na íntegra os procedimentos que se referem nas páginas seguintes.

i) O processo de compra – descrição geral

Para assegurar o cumprimento da legislação aplicável, bem como do princípio dos 3 E's (Economia, Eficácia, Eficiência), vertido em diversa legislação, é desejável que as compras sejam centralizadas num setor próprio. Contudo, há que dotar tal setor da estrutura adequada à manutenção de altos níveis de desempenho, dado que, em investigação, a tempestividade da compra é, muitas vezes, determinante. Além disso, dada a natureza das atividades desenvolvidas numa universidade, o processo de compra tem, com frequência, de ser desenvolvido em articulação íntima entre o setor de compras e o (serviço ou pessoa) utilizador.

De salientar, antes de apresentar o processo-tipo de compra, que muitos dos documentos referidos podem circular de forma eletrónica.

Por uma atuação com **economia** do setor de aprovisionamentos, entende-se a aquisição dos bens ou serviços necessários com a melhor relação qualidade/preço e nas quantidades imprescindíveis ao funcionamento da instituição, de forma a evitar quer a rutura de *stocks* quer a constituição de volumes de *stocks* exagerados que se traduzam em potenciais perdas financeiras. No âmbito deste princípio de atuação, assume um relevo especial a necessidade de efetuar consultas de preços, ao mercado, com alguma regularidade.

A **eficiência** do serviço pode ser medida pelo custo do processo de compra, que deve ser minimizado.

A **eficácia** consiste em avaliar a rapidez no processo de aquisição para bens não armazenáveis ou para serviços, quer a taxa de rutura de *stocks* para bens armazenáveis.

De salientar que estes parâmetros podem ser melhorados de forma significativa através das facilidades de comunicação atualmente existentes, que permitem às

entidades reduzir os seus níveis de *stocks* médios e encurtar temporalmente o processo de compra.

A necessidade de um produto ou serviço é, em regra, manifestada pelo serviço utilizador que envia a respetiva requisição interna ao armazém, previamente autorizada pelo responsável do mesmo. Caso disponha do produto, o armazém, se considerar devidamente fundamentado (e autorizado) o pedido, fornece-o ao requisitante. Caso não disponha do material ou o seu nível de *stock* tenha atingido o ponto de encomenda (para os produtos utilizados frequentemente) deve ser emitido um pedido de compra dirigido ao setor responsável pelos aprovisionamentos, devidamente fundamentado, e indicando as quantidades e especificações técnicas dos produtos a adquirir, bem como indicação de possíveis fornecedores do mesmo (no caso de produtos habitualmente não armazenáveis ou de elevada complexidade técnica, cópia da requisição original deve acompanhar o pedido de compra). Se o processo não estiver informatizado, o pedido de compra deve ser remetido em triplicado, sendo:

- o original para o setor de aprovisionamentos, junto com
- o duplicado, que será devolvido ao armazém com indicação do prazo previsto de entrega,
- o triplicado para o arquivo do armazém.

Caso exista um contrato com um ou mais fornecedores para fornecimento daquele material o pedido de compra será valorizado e remetido ao setor de contabilidade para cabimentação; caso tal acordo não exista, será efetuada uma consulta ao mercado (pedido de orçamento ou equivalente) para valorizar o pedido, após o que a tramitação será igual. A consulta deve sempre incluir mais que um fornecedor para se obterem as melhores condições de fornecimento (mesmo que tal não seja obrigatório por lei).

Contudo, quando não existe contrato para fornecimento do material requerido, após avaliação do valor em causa, há que identificar o procedimento de aquisição mais adequado (ajuste direto, concurso público ou outro) de acordo com o estabelecido no CCP.

Quando se trata de produtos/equipamentos de que não é constituído *stock*, ou quando se trata de aquisição de serviços, o pedido de compra deve ser encaminhado diretamente para a secção responsável pelas compras.

Após estes procedimentos, o processo de aquisição devidamente instruído (com todos os documentos julgados relevantes, nomeadamente, requisição do serviço utilizador, pedido de compra, orçamentos, cabimentação, etc.) deverá ser remetido para autorização a quem tenha competência para tal.

Uma vez autorizado o processo de aquisição será iniciado perante o mercado, de preferência através da plataforma eletrónica própria referida no CCP (se existir). Caso não exista tal plataforma, deve ser remetida requisição oficial ao fornecedor adjudicatário ou minuta de contrato escrito a celebrar com o mesmo. O documento respeitante à encomenda efetuada deve ser emitido em quadruplicado (em papel ou em formato eletrónico), com os seguintes destinatários:

- o original para o fornecedor;
- o duplicado para a contabilidade, a fim de ser conferido com os restantes documentos de compra que lhe venham a ser apresentados (fatura do fornecedor, por exemplo);
- o triplicado para o setor onde serão rececionados os bens, para que tenham conhecimento do lançamento da compra (este exemplar não deve conter as quantidades para obrigar a uma efetiva conferência dos bens rececionados);
- o quadruplicado para o arquivo temporário do setor de compras, sendo-lhe agrafado o pedido original, sendo transferido para o arquivo definitivo após a receção dos bens.

De salientar que, de acordo com o artº 48º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC), os atos e contratos que excedam o limiar definido na Lei do Orçamento do Estado⁷⁶ estão sujeitos a fiscalização prévia do Tribunal de Contas, devendo os processos ser instruídos nos termos da Resolução nº 13/2007 do Tribunal de Contas, publicada no Diário da República, II Série, nº 79, de 23 de abril. Os atos e os contratos sujeitos a visto podem produzir efeitos antes do mesmo ser obtido, exceto quanto aos pagamentos, nos termos previstos no artº 45º da LOPTC.

⁷⁶ A Lei do Orçamento do Estado para 2012 (Lei nº 64-B/2011, de 30 de dezembro) fixa, no seu artº 184º, tal limiar em 350.000 euros.

Há ainda que acautelar o cumprimento do estabelecido no artº 34º do CCP, ou seja, anualmente deve ser publicado anúncio no Jornal Oficial da União Europeia, indicando o valor estimado, para os doze meses seguintes, dos contratos de locação ou de aquisição de bens ou de contratos de aquisição de serviços, se os valores previstos ultrapassarem os referidos, respetivamente, nas alíneas a) ou b) do nº 1 do artº 35º da Diretiva nº 2004/18/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 31 de março (atualmente fixados, ambos, em 750.000 euros).

É muito importante que a responsabilidade pelo lançamento do processo de compra, a escolha do procedimento e a competência para autorizar o mesmo e a respetiva despesa estejam atribuídas a pessoas e/ou setores distintos, dando cumprimento ao princípio da segregação de funções.

Salvo no caso do ajuste direto em que seja apresentada uma única proposta (artº 67º, nº 1, do CCP), os procedimentos conducentes à formação do contrato (imediatamente após envio do anúncio para publicação ou do convite) serão conduzidos por um júri, designado pelo Reitor, constituído por um número ímpar de elementos, no mínimo de 3 efetivos e dois suplentes, do qual não deve fazer parte o órgão com competência para contratar. A este júri compete proceder à apreciação das candidaturas e das propostas, elaborar os relatórios de análise das mesmas, bem como outras competências que lhe sejam delegadas pelo Reitor, com exceção da competência para decidir da qualificação dos candidatos e da decisão de adjudicação que, nos termos do artº 69º, nº 2, do CCP, não podem ser delegadas no júri do procedimento.

ii) A escolha do procedimento

Os procedimentos de aquisição de bens e serviços previstos no CCP (artº 16º) são os seguintes:

- ajuste direto (com as modalidades: convite a 1 interessado, convite a vários interessados e ajuste direto simplificado);
- concurso público (com as modalidades: normal e urgente);
- concurso limitado por prévia qualificação;
- procedimento de negociação;
- diálogo concorrencial.

A seleção do tipo de procedimento a adotar dependerá do valor do contrato ou de critérios materiais, conforme previsto nos artigos 23º a 33º do CCP.

Como referido anteriormente, dado que as universidades sob regime fundacional não estão obrigadas ao integral cumprimento do CCP, cada uma deve, em cada situação, escolher o procedimento que lhe garanta o maior benefício económico na compra, tornando-a num processo eficaz, eficiente e económico, na perspetiva do interesse público.

Em seguida analisar-se-á, de forma sucinta, o desenvolvimento de cada um daqueles procedimentos, dado que o CI a efetuar passa, em grande parte, pela verificação do cumprimento da legislação.

iii) Ajuste direto

Em regra, o valor limite para o Ajuste Direto, no âmbito aqui considerado, é de 75.000 euros, sendo este valor considerado, de forma cumulativa, num horizonte de 3 anos para um mesmo tipo de prestações de um mesmo adjudicatário. Contudo, há situações em que, independentemente do valor a contratualizar, é possível as universidades recorrerem a este procedimento, conforme estabelecido pelos artigos 24º, 26º, 27º, 32º e 33º do CCP, bem como para as aquisições feitas exclusivamente para fins de investigação [artº 26º, nº 1, alínea b)].

Embora a instituição possa, neste procedimento, convidar uma única entidade a apresentar proposta é conveniente que, por norma, sejam convidadas duas ou mais entidades, de forma a potenciar a concorrência e, dessa forma, conseguir ganhos qualitativos e/ou financeiros.

Após autorização para iniciar o procedimento, o mesmo inicia-se com um convite à apresentação de propostas, enviado por correio ou por qualquer meio de transmissão eletrónica junto com o caderno de encargos, o qual deve indicar (artº 115º do CCP):

- a entidade adjudicante;
- o órgão que tomou a decisão de contratar e, no caso de esta ter sido tomada no uso de delegação ou subdelegação de competência, a qualidade em que aquele decidiu, com menção das decisões de delegação ou subdelegação e do local da respetiva publicação;

- o fundamento da escolha do ajuste direto, quando seja feita em função de critérios materiais;
- os documentos que constituem a proposta (instruída de acordo com o estabelecido pelos artºs 56º a 66º do CCP) , mencionando os que podem ser redigidos em língua estrangeira;
- o prazo para a apresentação da proposta;
- o modo de apresentação da proposta;
- o modo de prestação da caução ou os termos em que não seja exigida essa prestação de acordo;
- o valor da caução, quando esta for exigida nos termos do disposto no nº 3 do artigo 89º;
- se as propostas serão objeto de negociação e, caso afirmativo os aspetos que a entidade adjudicante considera não negociáveis, como decorrerá a negociação e quais as formalidades a observar;
- os critérios de adjudicação.

Os dois últimos aspetos serão considerados apenas em procedimentos em que sejam convidadas mais que uma entidade.

Quando ocorrer negociação, uma vez concluída a mesma, o júri notificará os concorrentes para apresentarem as suas propostas finais, após o que será elaborado o relatório preliminar, onde se propõe, de forma fundamentada, a ordenação das propostas apresentadas e admitidas, bem como a eventual exclusão de propostas pelos motivos previstos nos nºs 2 e 3 do artº 146º do CCP, e ainda eventuais esclarecimentos prestados pelos concorrentes nos termos do disposto no artº 72º do mesmo código.

Em seguida, o júri procederá, com base naquele relatório (de que enviará cópia a todos os concorrentes) à audiência prévia, fixando um prazo não inferior a 5 dias para que os interessados se pronunciem, por escrito, podendo estes solicitar o acesso às atas das sessões de negociação, a informações e comunicações escritas de outros concorrentes, bem como às versões finais das suas propostas.

Ponderados os resultados da audiência prévia é elaborado um relatório final fundamentado; caso neste relatório se proponha a exclusão de concorrentes não referida no relatório anterior deve ser efetuada nova audiência prévia, restrita aos interessados. O

relatório final, junto com os demais documentos do processo de ajuste direto, é remetido ao Reitor (ou a quem tenha competência delegada para o efeito), cabendo a este a aprovação de todas as propostas apresentadas no documento, nomeadamente para efeitos de adjudicação.

Quando é apresentada uma única proposta, não há lugar à negociação nem audiência prévia, nem à elaboração de relatórios, competindo apenas aos serviços próprios da universidade pedir esclarecimentos sobre a mesma, solicitar eventualmente a sua melhoria, e apresentar o projeto da decisão de adjudicar ao Reitor (artº 125º).

Precedendo a formalização do acordo de adjudicação, deve ser solicitado ao adjudicatário que apresente os documentos de habilitação julgados convenientes, bem como documento comprovativo de que não se encontram na situação prevista na alínea i) do artº 55º do CCP.

A celebração de quaisquer contratos de ajuste direto tem de ser publicitada pela entidade adjudicante no portal da Internet dedicado aos contratos públicos, através de ficha normalizada e constante do anexo III do CCP; tal publicitação é condição de eficácia do respetivo contrato.

Neste âmbito, para aquisições ou locações cujo preço contratual não seja superior a € 5000 existe um regime simplificado (artigos 128º e 129º do CCP), podendo a adjudicação ser feita pelo órgão competente diretamente sobre uma fatura ou documento equivalente apresentado pela entidade convidada, com dispensa das demais formalidades previstas no CCP; contudo, neste tipo de procedimento o prazo de vigência do contrato não pode ter uma duração superior a um ano, a contar da decisão de adjudicação, nem pode ser prorrogado e o preço contratual não é passível de revisão.

iv) Concurso público

O concurso público pode ser utilizado em processos de aquisição ou de locação de bens e de aquisição de serviços de qualquer valor. Contudo, dado tratar-se de um processo mais complexo, em regra é utilizado apenas quando não possa ser utilizado o ajuste direto e/ou quando se espera que, da sua utilização, resultem benefícios materialmente relevantes para a entidade adjudicante.

Após obtida a autorização para o início do procedimento, o mesmo deve ser publicitado no Diário da República, seguindo o modelo oficial de anúncio, bem como, posteriormente, ser divulgado (ou um resumo dos seus elementos mais importantes) por qualquer outro meio julgado conveniente, nomeadamente através da plataforma eletrónica utilizada pela universidade.

Se o valor estimado do contrato a celebrar for igual ou superior ao fixado na alínea a) do artº 7º da Diretiva nº 2004/18/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 31 de março⁷⁷, deverá ainda ser publicado anúncio no Jornal Oficial da União Europeia.

O concurso público deve ser pautado por um programa de concurso, que deve indicar:

- a identificação do concurso;
- a entidade adjudicante;
- o órgão que tomou a decisão de contratar e, no caso de esta ter sido tomada no uso de delegação ou subdelegação de competência, a qualidade em que aquele decidiu, com menção das decisões de delegação ou subdelegação e do local da respetiva publicação;
- o fundamento da escolha do concurso público, quando tal aconteça em preterição de um possível ajuste direto;
- o órgão competente para prestar esclarecimentos;
- os documentos de habilitação, diretamente relacionados com o objeto do contrato a celebrar, a apresentar nos termos do disposto no nº 6 do artigo 81º do CCP;
- o prazo para a apresentação dos documentos de habilitação pelo adjudicatário;
- os documentos referidos na alínea c) do nº 1 do artigo 57º, se for o caso;
- os documentos que constituem a proposta que podem ser redigidos em língua estrangeira;
- se é admissível a apresentação de propostas variantes e o número máximo de propostas variantes admitidas;
- o prazo para a apresentação das propostas;

⁷⁷ Atualmente o valor referido é de 125.000 euros, por força do Regulamento 1177/2009, de 30 de novembro, da Comissão Europeia.

- o prazo da obrigação de manutenção das propostas, quando superior ao mínimo (artº 65º): 66 dias contados da data do termo do prazo fixado para a apresentação das propostas;
- o critério de adjudicação, bem como, quando for adotado o da proposta economicamente mais vantajosa, o modelo de avaliação das propostas, explicitando claramente os fatores e os eventuais subfactores relativos aos aspetos da execução do contrato a celebrar submetidos à concorrência pelo caderno de encargos, os valores dos respetivos coeficientes de ponderação e, relativamente a cada um dos fatores ou subfactores elementares, a respetiva escala de pontuação, bem como a expressão matemática ou o conjunto ordenado de diferentes atributos suscetíveis de serem propostos que permita a atribuição das pontuações parciais;
- o modo de prestação da caução ou os termos em que não seja exigida essa prestação de acordo com o disposto no nº 4 do artigo 88º;
- o valor da caução, quando esta for exigida nos termos do disposto no nº 3 do artigo 89º;
- a possibilidade de adoção de um ajuste direto nos termos da alínea *a*) do nº 1 do artigo 27º, quando for o caso.

A título facultativo, o programa de concurso pode ainda indicar:

- por referência ao preço base fixado no caderno de encargos, o valor a partir do qual o preço das propostas é considerado anormalmente baixo;
- a previsão de adjudicação por lotes e as regras específicas aplicáveis a cada lote;
- outras regras para o procedimento consideradas convenientes pela entidade adjudicante, desde que não tenham por efeito impedir, restringir ou falsear a concorrência.

O programa do concurso e o caderno de encargos devem estar disponíveis na entidade adjudicante desde o dia da publicação do anúncio até ao termo do prazo fixado para a apresentação das propostas, bem como ser disponibilizados no portal da Internet dedicado aos concursos públicos ou em plataforma eletrónica utilizada pela IES. Esta disponibilização pode depender do pagamento de um preço considerado adequado pela entidade adjudicante.

Os prazos mínimos a fixar para a apresentação das propostas são:

- 9 dias se não houver publicação no Jornal Oficial da União Europeia; ou
- 47 dias, tal publicação ocorra (este prazo pode ainda ser reduzido nos casos previstos nos nºs 2 e 3 do art. 136º).

No dia imediato ao termo do prazo fixado para a apresentação das propostas, o júri procede à publicitação da lista dos concorrentes na plataforma eletrónica utilizada pela universidade, onde, mediante atribuição de *login* e *password*, os concorrentes nela incluídos podem consultar todas as propostas apresentadas.

A entidade adjudicante pode ainda recorrer a um leilão eletrónico, que consiste num processo interativo baseado num dispositivo eletrónico, que permite aos concorrentes melhorar progressivamente os atributos das suas propostas, depois de avaliadas, obtendo-se a sua nova pontuação global através de um processo automático. Este procedimento só pode ser utilizado se todos os atributos a valorizar forem fixados quantitativamente.

Os concorrentes são convidados, simultaneamente e por meios eletrónicos, a participar no leilão, sendo, a cada concorrente, indicada a pontuação da respetiva proposta, a data e hora de início do leilão e o modo de encerramento do mesmo (definição de data e hora ou ausência de novos valores apara as propostas após um determinado tempo estabelecido). O leilão só pode ter início, pelo menos, 2 dias após o envio daqueles convites.

No caso deste último procedimento, além dos referidos anteriormente, o programa do concurso deve ainda indicar:

- os atributos das propostas objeto do leilão eletrónico;
- as condições em que os concorrentes podem propor novos valores relativos aos atributos das propostas objeto do leilão eletrónico, nomeadamente as diferenças mínimas exigidas entre licitações;
- outras regras de funcionamento do leilão eletrónico;
- as informações relativas ao dispositivo eletrónico a utilizar e às modalidades e especificações técnicas de ligação dos concorrentes ao mesmo.

Após a análise das propostas, a utilização de um leilão eletrónico e a aplicação do critério de adjudicação indicado no programa de concurso, o júri elabora um relatório

preliminar onde propõe, de forma fundamentada, a ordenação das propostas e a exclusão daquelas que (artº 146º, nº 2):

- tenham sido apresentadas depois do termo fixado para a sua apresentação;
- sejam apresentadas por concorrentes em violação do disposto no nº 2 do artigo 54º (que façam parte de um /outro agrupamento concorrente);
- sejam apresentadas por concorrentes relativamente aos quais ou, no caso de agrupamentos concorrentes, relativamente a qualquer dos seus membros, a entidade adjudicante tenha conhecimento que se verifica alguma das situações previstas no artigo 55º (impedimentos);
- não sejam constituídas por todos os documentos exigidos nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 57º;
- não cumpram o disposto nos nºs 4 e 5 do artigo 57º ou nos nºs 1 e 2 do artigo 58º;
- sejam apresentadas como variantes quando estas não sejam admitidas pelo programa do concurso, ou em número superior ao número máximo por ele admitido;
- sejam apresentadas como variantes quando, apesar de estas serem admitidas pelo programa do concurso, não seja apresentada a proposta base;
- sejam apresentadas como variantes quando seja proposta a exclusão da respetiva proposta base;
- identificando erros ou omissões das peças do procedimento, não cumpram o disposto no nº 7 do artigo 61º (forma de suprimento dos mesmos e respetivo valor);
- não observem as formalidades do modo de apresentação das propostas fixadas nos termos do disposto no artigo 62º;
- sejam constituídas por documentos falsos ou nas quais os concorrentes prestem culposamente falsas declarações;
- sejam apresentadas por concorrentes em violação do disposto nas regras referidas no nº 4 do artigo 132º (regras específicas do concurso), desde que o programa do concurso assim o preveja expressamente;
- revelem, em sede de análise, alguma das situações previstas no nº 2 do artigo 70º.

Em seguida, o júri procederá, com base naquele relatório (de que enviará cópia a todos os concorrentes) à audiência prévia, nos termos já referidos para o procedimento de ajuste direto.

Ponderados os resultados da audiência prévia é elaborado um relatório final fundamentado; caso neste relatório se proponha a exclusão de concorrentes não referida no relatório anterior deve ser efetuada nova audiência prévia, restrita aos interessados. O relatório final, junto com os demais documentos do processo de ajuste direto, é remetido ao Reitor (ou a quem tenha competência própria ou delegada para o efeito), cabendo a este a aprovação de todas as propostas apresentadas no documento, nomeadamente para efeitos de adjudicação.

Em caso de urgência na contratação é possível optar pela modalidade de concurso público urgente, desde que o valor a contratar seja inferior ao fixado na alínea a) do artº 7º da Diretiva nº 2004/18/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 31 de março (125.000 euros, atualmente) e que o critério de adjudicação seja o do mais baixo preço.

Neste caso a tramitação rege-se, com as devidas adaptações, pelas regras do concurso público. De entre essas adaptações destaca-se a redução do tempo mínimo para apresentação de propostas – 24 horas, desde que decorram em dias úteis – a publicação do caderno de encargos e do programa de concurso conjuntamente com o anúncio do concurso em Diário da República e a redução do prazo de obrigação de manutenção das propostas, reduzido a 10 dias, sem prorrogação e do prazo para apresentação dos documentos de habilitação, que passa a ser de 2 dias a contar da data de notificação da adjudicação.

v) Concurso limitado por prévia qualificação

Este procedimento é utilizado quando a entidade adjudicante considera conveniente uma seleção prévia de candidatos em função da sua capacidade técnica, e/ou eventualmente da sua capacidade financeira (de acordo com o Anexo IV do CCP e, em alguns casos, com requisitos adicionais), avaliando apenas aqueles que as reúnem ou uma parte dos mesmos, de acordo com o que for fixado no Programa do Concurso a preparar nos termos do artº 164º do CCP.

Este concurso rege-se, com as necessárias adaptações, pelas disposições que regulam o concurso público, sendo, contudo, excluídas a possibilidade de recurso a uma fase de negociação e à figura de concurso urgente.

No concurso limitado por prévia qualificação existem duas fases:

- apresentação das candidaturas e qualificação dos candidatos, segundo um **modelo simples** – em que são qualificados todos os candidatos que preencham os requisitos mínimos de capacidade técnica e/ou financeira – ou segundo um **modelo complexo** – no qual é estabelecido um critério de hierarquização dos candidatos em função das capacidades apresentadas e são selecionados apenas os primeiros candidatos em número fixado no programa de concurso, salvo se forem em número inferior a cinco, caso em que serão todos qualificados; nesta fase será também efetuada a audiência prévia de todos os candidatos, relativamente à decisão do júri, após o qual é elaborado o relatório final, com a proposta de qualificação que é enviado ao Reitor, ou a quem tenha competência por ele delegada, para efeitos de homologação;
- apresentação e análise das propostas e adjudicação – a esta fase apenas passam os candidatos qualificados, que são convidados a apresentar proposta, nos prazos fixados pela entidade adjudicante, de acordo com o estabelecido nos artigos 190º a 192º do CCP, sendo a tramitação do processo posteriormente efetuada à semelhança do que acontece no concurso público.

vi) Procedimento de negociação

Este procedimento rege-se, com as necessárias adaptações, pelas disposições que regulam o concurso limitado por prévia qualificação, com algumas especificidades de que se dão conta em seguida.

Neste procedimento, ao contrário do que acontece nos dois tipos de procedimentos anteriores, não é possível recorrer a um leilão eletrónico.

No procedimento de negociação existem quatro fases:

- apresentação das candidaturas e qualificação dos candidatos – neste procedimento, se for utilizado o modelo complexo, o número mínimo de candidatos a qualificar é de três;

- apresentação (pelos candidatos qualificados na fase anterior) e análise das versões iniciais das propostas – de que resultarão um relatório preliminar, feita uma audiência prévia e produzido um relatório final;
- negociação das propostas – presencialmente ou por via eletrónica;
- análise das versões finais das propostas e adjudicação – de que são elaborados um segundo relatório preliminar, feita uma audiência prévia e produzido um segundo relatório final para remeter ao Reitor para homologação e adjudicação.

vii) Diálogo concorrencial

Este procedimento rege-se, com as necessárias adaptações, pelas disposições que regulam o concurso limitado por prévia qualificação, com algumas especificidades de que se dão conta em seguida.

Neste procedimento, ao contrário do que acontece naquele, não é possível recorrer a um leilão eletrónico, nem adotar uma fase de negociações como acontece no procedimento anterior.

No procedimento de diálogo concorrencial existem três fases:

- apresentação das candidaturas e qualificação dos candidatos – neste procedimento, se for utilizado o *modelo complexo*, o número mínimo de candidatos a qualificar é de três;
- apresentação das soluções e diálogo (individual) com os candidatos qualificados;
- apresentação e análise das propostas e adjudicação – neste procedimento o critério de adjudicação só pode ser o da proposta economicamente mais vantajosa.

Neste tipo de procedimento, deve ser ainda elaborada pela entidade adjudicante uma memória descritiva, na qual se identificam as necessidades e as exigências que se pretendem satisfazer com o contrato a celebrar. Tal documento deve ser disponibilizado aos concorrentes.

Além destes procedimentos o CCP prevê alguns outros, nomeadamente *Instrumentos Procedimentais Especiais* (*concurso de conceção, sistemas de aquisição*

dinâmicos, sistemas de qualificação), Acordos Quadro e Centrais de Compras, cuja utilização é menos frequente que os anteriores.

Independentemente do procedimento adotado, as principais medidas de controlo interno nesta área, além do que se refere nos pontos seguintes, consistem em garantir ou verificar:

- a adequada cabimentação da despesa emergente;
- que todas as fases do procedimento são autorizadas por quem tem competência para tal;
- que a legislação (incluindo a documentação do processo) é devidamente cumprida;
- que a universidade está a respeitar os requisitos dos 3 E's no processo de aprovisionamento; e,
- que a entidade está a adquirir os bens e serviços necessários, e não mais do que esses;
- que o armazenamento é feito de forma a garantir a boa conservação e a salvaguarda física dos bens.

viii) A receção dos bens ou dos serviços

A receção dos bens adquiridos deve envolver dois aspetos: o quantitativo e o qualitativo.

A receção quantitativa consiste em verificar se as quantidades e características dos bens entregues estão de acordo com o que consta da guia de remessa ou da fatura que os acompanham, sendo tal atestado pela aposição de carimbo adequado e assinatura sobre o documento de transporte ou pela emissão de uma guia de receção, sendo depois tais documentos encaminhados para a contabilidade.

Na receção qualitativa, aplicável a determinados tipos de bens que pelas suas características a imponham, verifica-se o adequado estado e/ou funcionamento dos bens recebidos.

Ambos os tipos de receção devem, em regra, preceder o pagamento da fatura, pelo que, como suporte à sua validação, deve ser emitida uma guia de receção ou documento equivalente, para enviar à Secção de Contabilidade.

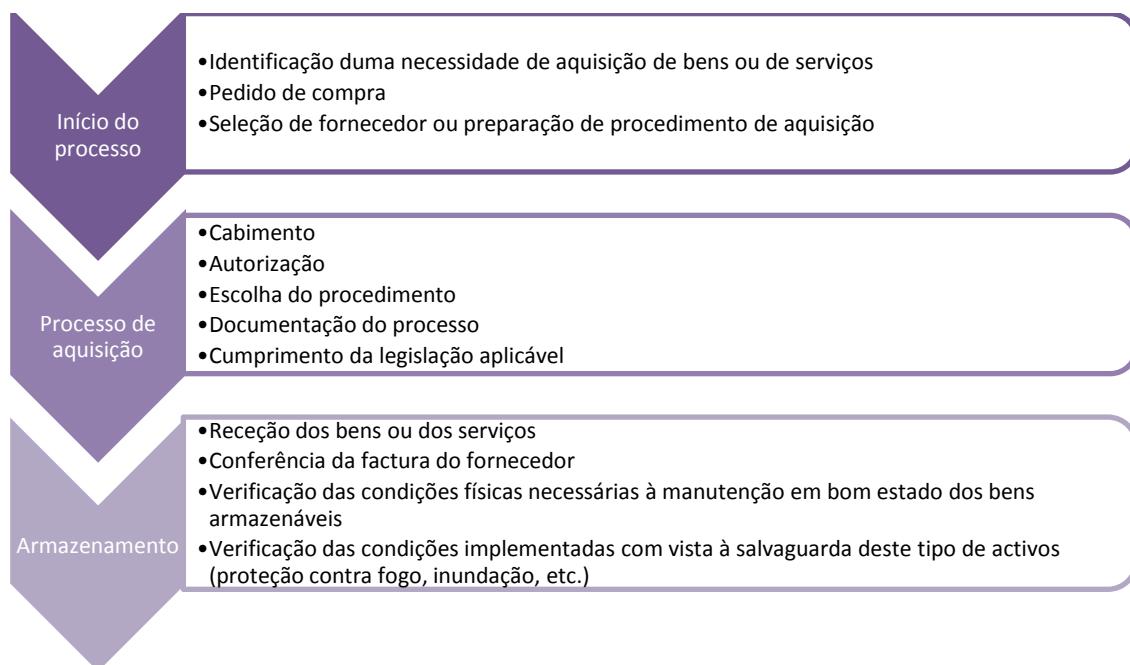
No caso da aquisição de serviços o procedimento é semelhante, com as necessárias adaptações, ou seja, o responsável pelo setor em que o serviço foi prestado deve atestar que o mesmo foi efetiva e adequadamente prestado, o que pode ser concretizado através de menção adequada sobre a fatura ou o documento equivalente apresentado pelo prestador de serviços.

ix) A conferência da fatura do fornecedor

Na secção de contabilidade, precedendo a sua preparação para pagamento, o conteúdo da fatura deve ser conferido, nomeadamente no que respeita à conformidade dos elementos identificativos previstos no artº 36º do CIVA, à correção dos cálculos, à conformidade com o que foi encomendado (em quantidade e em características), com o que foi recebido e com as condições acordadas (prazos de pagamento, descontos comerciais e financeiros, etc.). Tal conferência deve ser evidenciada na fatura sob a forma de carimbo próprio, incluindo a assinatura do conferente.

Os procedimentos de CI para a aquisição de bens e serviços e para o armazenamento são sintetizados na figura 7.15., alguns dos quais não foram desenvolvidos anteriormente dado não carecerem de explicações complementares.

Figura 7.15. Procedimentos de CI na aquisição de bens e serviços e no armazenamento



Nota. Construção própria.

Após concluído o processo de aquisição há um conjunto de procedimentos complementares a considerar, que se apresentam em seguida.

x) O controlo das dívidas a pagar

Independentemente da origem (aquisição de bens correntes, de bens de investimento ou de serviços, ou outro tipo de compromissos como transferências para parceiros em projetos, por exemplo) é necessário efetuar o controlo das dívidas a pagar a fornecedores e a outras entidades.

Desde que todos os compromissos estejam contabilizados (na contabilidade patrimonial) tal controlo pode ser feito a partir dos balancetes da classe 2, complementados, preferencialmente, com um mapa de antiguidade de saldos por entidade. Caso não seja possível obter o último daqueles mapas será necessário efetuar um controlo extracontabilístico através, por exemplo, de uma pasta (física ou eletrónica) de faturas a pagar.

Periodicamente devem ser efetuadas circularizações a fornecedores (pelo menos aos mais importantes) para verificar a coincidência de saldos e justificar eventuais diferenças. A periodicidade e a metodologia (seleção aleatória ou escalonada de credores, a utilização de papel ou de meios eletrónicos, etc.) a usar neste procedimento devem estar fixadas pela instituição.

xi) O armazenamento e o controlo físico dos materiais armazenáveis

Por vezes, a aquisição de matérias-primas, subsidiárias e de consumo atinge valores significativos nas universidades. São exemplos, de tais bens, os reagentes, os medicamentos, o papel e restante material de impressão para reprografia, entre outros.

Normalmente há necessidade de armazenar tais materiais durante um período de tempo que pode ser mais ou menos longo. O armazenamento dos materiais deve ser feito em local que reúna as condições físicas para tal, em termos de segurança e de condições ambientais.

Assim, é necessário efetuar o seu controlo, através da sua inventariação ou contagem periódica, independentemente do sistema de contabilização utilizado para as existências (permanente ou intermitente), a fim de apurar eventuais diferenças.

Tais contagens podem ser anuais ou cíclicas, ou seja, podem ser concentradas num período do ano, ou serem efetuadas, por lotes de produtos, ao longo do ano, com a vantagem de não concentrar tal trabalho num único período. Contudo, se a instituição utilizar o sistema de inventário intermitente, a contagem terá de ser feita obrigatoriamente próximo do final do ano, a fim de permitir o apuramento do custo dos consumos que irá influenciar o resultado, bem como as existências que se refletirão no balanço.

Independentemente da periodicidade das contagens, há que elaborar instruções escritas que contenham, pelo menos, as seguintes indicações:

- datas e locais de contagem;
- materiais a serem inventariados;
- procedimentos pré-inventário – arrumação dos locais de armazenagem, agrupamento dos materiais por referência, etc.;
- constituição das equipas de contagem – cada equipa deve ser constituída, pelo menos, por dois trabalhadores, um pertencente ao armazém e outro da contabilidade;
- formas de anotação das contagens;
- procedimentos relativos ao "corte" de operações – nomeadamente relativos a materiais já recebidos mas ainda não contabilizados;
- procedimentos pós-inventário – nomeadamente no que respeita a análise de discrepâncias entre as contagens e os registos contabilísticos.

Estas instruções devem ser distribuídas e explicadas numa reunião preparatória.

C. Transferências para outras entidades

As transferências para outras entidades, efetuadas pelas universidades e não enquadráveis em procedimentos anteriores, resultam, habitualmente, de:

- atribuição de subsídios ou outros apoios similares;
- transferências no âmbito de contratos de investigação ou de prestação de serviços;
- pagamento de quotizações, ou outras prestações regulares, a organismos de que sejam membros.

Precedendo a sua concretização, há procedimentos de controlo interno muito importantes a considerar, que se analisam em seguida.

i) Procedimentos comuns

Relativamente a esta área há um conjunto de procedimentos comuns, que devem ser verificados:

- autorização da transferência, por quem tenha competência para tal;
- cabimento orçamental da despesa;
- no caso de o beneficiário ser uma pessoa coletiva ou equiparada verificar se está legalmente constituída e solicitar comprovativo de que não está em incumprimento para com a administração fiscal ou com a segurança social.

Como procedimentos específicos para cada um daqueles tipos de transferência, propõem-se os seguintes:

ii) Subsídios e apoios similares

No âmbito da sua autonomia administrativa e financeira as universidades podem conceder subsídios regulares e apoios pontuais, desde que os mesmos se enquadrem no âmbito das suas funções e da sua missão. Como exemplos comuns de tais subsídios (como se pode inferir duma consulta às publicações dos mesmos em Diário da República) encontram-se os apoios financeiros ao funcionamento e a iniciativas das respetivas associações de estudantes.

Independentemente do subsídio ou do apoio em causa, precedendo o seu processamento, há que verificar se a concessão do mesmo está devidamente autorizado, pelo Reitor ou por quem tenha competência delegada para o efeito. Idêntica preocupação deve existir relativamente ao pagamento do subsídio, que pode ocorrer duma só vez ou em parcelas, sobretudo se o pagamento de algumas dessas parcelas está condicionado a determinados objetivos fixados ao beneficiário das mesmas.

Posteriormente, após o fim de cada semestre, há que proceder à publicação em Diário da República da lista dos apoios desta natureza concedidos no período anterior. A obrigatoriedade de tal publicação decorre e deve ser feita nos termos da Lei nº 26/94, de 19 de agosto.

iii) Transferência no âmbito de contratos de investigação ou de prestação de serviços

As universidades celebram, com frequência, contratos de investigação ou de prestação de serviços, envolvendo parcerias com outras instituições congéneres.

Quando em tais parcerias, uma instituição assume o papel de coordenador ou líder da equipa de projeto, é normal receber (da entidade financiadora) a totalidade dos pagamentos previstos contratualmente. Posteriormente, deverá, também nos termos contratuais, transferir parte dessas verbas para os restantes parceiros.

Precedendo a transferência, há que verificar:

- se a mesma está autorizada ou prevista contratualmente;
- se já foi recebido do mecanismo financiador a quantia necessária para efetuar a transferência;
- se o parceiro cumpriu com eventuais obrigações que condicionem a concretização da transferência (tarefas efetuadas, relatórios produzidos, documentação contabilística apresentada, ...).

iv) Pagamento de quotizações, ou outras prestações regulares

São exemplos de organismos a que as universidades estão associadas o Conselho de Reitores das Universidades Portuguesas (CRUP), a Associação de Universidades de Língua Portuguesa (AULP), a Fundação das Universidades Portuguesas (FUP), entre outros. Além destes, há outros organismos para que estas instituições têm de efetuar algumas transferências regulares, como por exemplo o pagamento à FCCN pela utilização da *b-ON*.

Seja qual for a situação, as principais medidas de CI a aplicar correspondem ao identificado no ponto i) precedente.

D. Indicadores relacionados com a área das Despesas

Alguns dos indicadores já apresentados na área dos Meios financeiros líquidos estão relacionados com esta área, pelo que se dispensa aqui a sua repetição; porém, há um conjunto de outros indicadores importantes, que se apresentam na tabela 7.8.

Tabela 7.8. Indicadores para a área da Despesa

Indicador	Fórmula de Cálculo	Nível	Forma	Destinatários	Inclusão no Tableau de Bord
(I 3.1) Despesa total	Somatório da despesa realizada, paga e cabimentada, independentemente da fonte de financiamento	G	V, E _v , E _p	I, E	S
(I 3.2) Despesa total das unidades orgânicas (UO)	Somatório da despesa realizada, independentemente da fonte de financiamento, em cada UO ou setor e peso percentual na despesa total	U _S	V, E _v , E _p , %	I	S
(I 3.3) Despesa total por fonte de financiamento	Despesa total por fonte de financiamento, com evidência das despesas com pessoal, das despesas de capital	G	V, E _v , E _p , %	I	S
(I 3.4) Despesas das UO por fonte de financiamento	Despesas das UO ou setores por fonte de financiamento com evidência das despesas com pessoal, das despesas de capital	U _S	V, E _v , E _p , %	I	S
(I 3.5) Despesa total <i>per capita</i>	Despesa total / Total ETI's Despesa total / N° Alunos	G	V, E _v , E _p	I	S
(I 3.6) Despesa total por gênero e <i>per capita</i>	Despesas totais com o Pessoal / Total ETI's Despesas totais de funcionamento (excl. investigação) / Total de ETI's Despesas totais de capital / Total de ETI's Despesas totais com o Pessoal / N° Alunos Despesas totais de funcionamento (excl. investigação) / N° Alunos Despesas totais de capital / N° Alunos	G	V, E _v , E _p	I	S
(I 3.7) Despesa total <i>per capita</i> das UO	Despesa total da UO / Total ETI's da UO Despesa total da UO / ETI's Docentes da UO Despesa total / N° Alunos	U _S	V, E _v , E _p	I	S
(I 3.8) Despesa por gênero e <i>per capita</i> das UO ⁷⁸	Despesa total da UO com pessoal / Total ETI's da UO Despesas totais de funcionamento da UO / Total ETI's da UO Despesas totais de capital da UO / Total ETI's da UO	U _S	V, E _v , E _p	I	S
(I 3.9) Despesas transitadas	Valor das despesas, totais e por fonte de financiamento, não pagas no ano em que foram realizadas	G, U _S	V, E _v , E _p	I	S
(I 3.10) Pessoal da instituição	Pessoal da instituição, por grupo etário, por UO (ou serviço) e por carreira	G, U _S	V, E _v	I, E	N
(I 3.11) Pessoal docente	Distribuição em nº, por UO, por categoria e por idade	G, U _S	V, E _v	I	N
(I 3.12) Pessoal docente ETI	ETI's docentes por UO e por departamento, comparando com ETI's calculados por aplicação de fórmula oficial	G, U _S	V, E _v	I	S
(I 3.13) Alunos / Docente	Nº de alunos / Docentes ETI, global, por UO e por curso (1º, 2º e 3º ciclo)	G, U _S	V, E _v	I	S
(I 3.14) Pessoal Total / UO	Pessoal por UO, separado por carreira e por categoria	G, U _S	V, E _v	I	S
(I 3.15) Pessoal de Investigação	Distribuição em nº, por UO ou serviço, por categoria e por idade	G, U _S	V	I	N
(I 3.16) Restante Pessoal	Distribuição em nº, por UO ou serviço, por carreira e por idade	G, U _S	V	I	N

(continua)

⁷⁸ Estes indicadores podem ter no denominador o número de alunos da UO, se forem integralmente da responsabilidade da mesma e nos casos em que tal se aplique.

Tabela 7.8. Indicadores para a área da Despesa (continuação)

Indicador	Fórmula de Cálculo	Nível	Forma	Destinatários	Inclusão no Tableau de Bord
(I 3.17) Formação do rest. pessoal	Distribuição em nº, por UO ou serviço e por habilitação académica	G, US	V	I	N
(I 3.18) Total de despesas com pessoal (DP)	Valor desagregado pelos grupos de despesa com pessoal e por UO ou serviço	G, US	V, Ev	I	S
(I 3.19) Rácio DP / OE	Total das DP / Dotação do OE	G, US	%, Ep	I	S
(I 3.20) Rácio DP / (OE+FI)	Total das DP / (Dotação do OE + Propinas de Formação Inicial)	G, US	%, Ep	I	S
(I 3.21) Concursos abertos	Por carreira e com indicação dos que foram concluídos, com distribuição pelas UO e serviços e respetivo peso no total	G, US	V, %	I	S
(I 3.22) Concursos anulados ou suspensos	Por carreira e com indicação dos que foram concluídos, com distribuição pelas UO e serviços e respetivo peso no total – em resultado de erros processuais	G, US	V, %	I	S
(I 3.23) Faltas de assiduidade	Indicação de faltas justificadas e injustificadas, por carreira e por UO e serviço; comparação com ano anterior	G, US	V, Ev	I	S
(I 3.24) Processos disciplinares	Nº de processos iniciados e concluídos. Apresentação por carreira e por UO e serviço; comparação com ano anterior	G, US	V, Ev	I	S
(I 3.25) Carga horária docentes	Valores médios; comparação com ano anterior	G, US	V, Ev	I	S
(I 3.26) Horas extraordinárias	Valores pagos e comparação com ano precedente	G, US	V, Ev	I	S
(I 3.27) Ajudas de custo e despesas de deslocação	Valores pagos e comparação com ano anterior (excluídos valores respeitantes a projetos, contratos de prestação de serviços e financiamentos específicos)	G, US	V, Ev	I	S
(I 3.28) Processos de aquisição	Nº de procedimentos por tipo e em comparação com o ano anterior	G, US	V, Ev	I	S
(I 3.29) Ajustes diretos I	Número e valor médio; comparação com o ano anterior	G, US	V, Ev	I	S
(I 3.30) Ajustes diretos II	Número de ajustes diretos com convite a um só fornecedor e respetivo valor médio; comparação com o ano anterior	G, US	V, Ev	I	S
(I 3.31) Processos enviados ao TC	Nº de processos enviados ao Tribunal de Contas, com indicação dos que foram visados sem pedido de explicações adicionais e com pedido de explicações adicionais, e daqueles cujo visto foi recusado	G	V, Ev	I	S
(I 3.32) Procedimentos irregulares	Nº de concursos com incidentes, indicando o nº dos que tiveram de ser anulados	G, US	V, Ev	I	S
(I 3.33) Análise ABC de fornecedores	Global e por tipo de procedimento	G, US	V	I	N
(I 3.34) Rotação de stocks	Consumo médio anual / Stock médio anual	G, US	V, Ev	I	N
(I 3.35) Taxa de rutura de stocks	Nº pedidos não satisfeitos / Nº total de pedidos	G, US	V, Ev	I	N
(I 3.36) Dívidas a terceiros	Valor total e desagregado por antiguidade, com indicação em separado para os fornecedores	G, US	V, Ev, Ep	I	S

(continua)

Tabela 7.8. Indicadores para a área da Despesa (continuação)

Indicador	Fórmula de Cálculo	Nível	Forma	Destinatários	Inclusão no Tableau de Bord
(I 3.37) Prazo médio de pagamentos	Apresentado em dias, com referência a 31/12: (Saldo de fornecedores e outros credores/Total de aquisições de bens e serviços no ano) x 365 dias	G, US	V, Ev, Ep	I, E	S
(I 3.38) Incidentes com fornecedores	Nº de incidentes com fornecedores, por entrega de mercadoria ou prestação de serviços que não correspondem qualitativamente e/ou quantitativamente ao contratualizado	G, US	V, Ev	I	S
(I 3.39) Subsídios concedidos	Listagem semestral, de acordo com a informação definida na legislação aplicável	G	V, Ev	I, E	S

Legenda:**Nível** – Global (G) e/ou sectorial (US)**Forma** – Valor no período (V), Evolução em valor (Ev), Evolução percentual (Ep), Estrutura (%)**Destinatários** – Internos (I) e/ou Externos (E)**Inclusão no Tableau de Bord** – Sim (S) ou Não (N)

Nota. Construção própria.

Tal como aconteceu nas áreas anteriormente analisadas, além dos indicadores essenciais para efeitos de CI, juntam-se alguns indicadores importantes para a gestão das universidades e para divulgação da sua atividade e do seu desempenho.

Também neste caso se torna importante explicitar os objetivos e/ou o conteúdo dos indicadores, quando aqueles não decorrem diretamente da leitura do quadro. Tal acontece, em nosso entender, com os seguintes:

- *despesa total* – este indicador deve ser apresentado mensalmente, comparando os valores (acumulados, desde início do ano) da despesa orçamentada com a despesa cabimentada e desta com a despesa paga (distinguindo entre a despesa paga respeitante ao próprio ano e a anos anteriores); deve apresentar ainda a percentagem de execução do orçamento da despesa e a sua evolução face a período homólogo do ano anterior; permite ter uma noção da evolução da despesa face ao ano anterior e ver como está a comportar-se a execução, de forma a poder intervir-se sobre eventuais tendências indesejáveis;
- *despesa total das UO* – estrutura semelhante à anterior, mas apresentando ainda, para cada UO ou serviço, o seu peso na despesa total, em termos comparativos com valores homólogos do ano anterior;

- *despesa por fonte de financiamento (global e UO)* – o objetivo de indicar, em cada fonte, o total de despesas com pessoal e de capital pagas é o de perceber a cobertura daquelas despesas por cada fonte de financiamento;
- *despesa ... per capita* – são indicadores que pretendem detetar aumentos ou diminuições de eficiência ou de investimento, através da análise da sua evolução ao longo dos anos; ao nível das UO só é possível obter o indicador com denominador "Nº Alunos" em instituições em que os alunos estejam afetos apenas a uma UO;
- *prazo médio de pagamentos* – tal como o anterior, este indicador pode ser considerado numa perspetiva móvel, e não apenas a 31/12 de cada ano, incluindo no denominador o valor total das aquisições de bens e serviços nos últimos 12 meses; obtém-se assim um indicador importante sobre a capacidade de pagamento da entidade e/ou sobre a eficiência dos respetivos serviços.

Alguns destes indicadores – por exemplo, a rotação de *stocks* – só devem ser aplicados aos produtos mais representativos nos consumos da universidade.

A relevância de tais indicadores para as instituições é explicitada na tabela 7.9.

Tabela 7.9. Relevância dos indicadores propostos para a Despesa

Indicadores	Relevância		
	Controlo Interno	Gestão / Avaliação	Divulgação
(I 3.1) Despesa total	Detetar desvios: entre despesa cabimentada e despesa paga; face ao orçamentado; face a anos anteriores.	Identificar desvios, respetivas causas e, se necessário, tomar medidas corretivas	Noção da relevância económica da instituição e da sua evolução recente
(I 3.2) Despesa total das unidades orgânicas (UO)	Idem	Identificar desvios (incluindo estruturais), respetivas causas e, se for o caso, tomar medidas corretivas. Avaliação das UO	-
(I 3.3) Despesa total por fonte de financiamento	Idem	Identificar desvios, respetivas causas e, se necessário, tomar medidas corretivas	-
(I 3.4) Despesa das UO por fonte de financiamento	Idem	Identificar desvios, respetivas causas e, se for o caso, tomar medidas corretivas. Avaliação das UO	-

(continua)

Tabela 7.9. Relevância dos indicadores propostos para a Despesa (continuação)

Indicadores	Relevância		
	Controlo Interno	Gestão / Avaliação	Divulgação
(I 3.5) Despesa total per capita	-	Análise da evolução; comparação com indicador equivalente para a receita. Detetar défices.	-
(I 3.6) Despesa total por género e per capita	-	Análise da evolução, a fim de detetar disfuncionamentos	-
(I 3.7) Despesa total per capita das UO	-	Análise comparativa entre as UO e com a média institucional	-
(I 3.8) Despesa por género e per capita das UO	-	Idem	-
(I 3.9) Despesas transitadas	Cumprimento das regras orçamentais e dos objetivos da instituição	Tomada de medidas com vista ao saneamento e à prevenção desta situação	-
(I 3.10) Pessoal da instituição	-	Análise evolutiva	Oferta de informação sobre o quadro de pessoal
(I 3.11) Pessoal docente	-	Idem	-
(I 3.12) Pessoal docente ETI	Cumprimento das dotações ETI justificadas orçamentalmente	Afetação de recursos e vagas	-
(I 3.13) Alunos / Docente	-	Gestão de recursos	-
(I 3.14) Pessoal total / UO	-	Análise da evolução; gestão de recursos	-
(I 3.15) Pessoal de investigação	-	Idem	-
(I 3.16) Restante pessoal	-	Idem	-
(I 3.17) Total de despesas c/ pessoal	Controlo da massa salarial	Idem	-
(I 3.18) Rácio DP / OE	Monitorização da percentagem do OE que é consumido por despesas com pessoal	Tomada de decisão sobre gestão de entradas, promoções e saídas de pessoal	-
(I 3.19) Rácio DP / (OE+FI)	Monitorização da percentagem da soma do OE e das Propinas de 1º ciclo que é consumido por despesas com pessoal	Tomada de decisão sobre gestão de entradas, promoções e saídas de pessoal	-
(I 3.20) Concursos abertos	Controlo de processos de concurso (prazos, nomeadamente) e conformidade com estratégia da instituição	Perceção de despesas emergentes e da recomposição previsível do quadro de pessoal	-
(I 3.21) Concursos anulados/suspensos	-	Avaliação dos serviços	-
(I 3.22) Faltas de assiduidade	Verificação da eficácia dos controlos de assiduidade	Perceção do clima organizacional	-

(continua)

Tabela 7.9. Relevância dos indicadores propostos para a Despesa (continuação)

Indicadores	Relevância		
	Controlo Interno	Gestão / Avaliação	Divulgação
(I 3.23) Processos disciplinares	-	Idem	-
(I 3.24) Carga horária dos docentes	Verificação dos limites legais	Afetação de recursos humanos	-
(I 3.25) Horas extraordinárias	Controlo dos limites legais ou outros fixados pela instituição	Avaliação deste tipo de despesa	-
(I 3.26) Ajudas de custo e despesas de deslocação	Controlo dos limites legais ou outros fixados pela instituição	Avaliação deste tipo de despesa	-
(I 3.27) Processos de aquisição	-	Avaliação dos serviços	-
(I 3.28) Ajustes diretos I	Verificação de que é o procedimento mais adequado (3 E's)	Avaliação da atuação dos serviços	-
(I 3.29) Ajustes diretos II	Idem	Idem	-
(I 3.30) Processos enviados ao TC	-	Avaliação dos serviços	-
(I 3.31) Procedimentos irregulares	Verificação de mau funcionamento ou de procedimentos inadequados	Avaliação dos serviços	-
(I 3.32) Análise ABC de fornecedores	Detetar eventuais favorecimentos ou conluios	-	-
(I 3.33) Rotação de stocks	Detetar ineficiências na gestão de stocks	-	-
(I 3.34) Taxa de rutura de stocks	Idem	Avaliação dos serviços	-
(I 3.35) Dívidas a terceiros	Detetar problemas de tesouraria e/ou ineficiências dos serviços	Definir estratégias para liquidar dívidas em atraso e/ou avaliar responsáveis pelos serviços	-
(I 3.36) Prazo médio de pagamentos	Idem	Idem	Indicação sobre o prazo médio de pagamentos, que é importante para os credores e obrigatório por lei, se superior a 90 dias
(I 3.37) Incidentes com fornecedores	Verificação da efetiva receção dos bens ou serviços	Avaliação dos serviços; afastamento de fornecedores com comportamentos inadequados	-
(I 3.38) Subsídios concedidos	Verificação da competência e da conformidade com a atividade da universidade	Valores e destinatários envolvidos	Obrigação legal

Notas. Construção própria.

Na matriz 7.10. apresenta-se uma síntese da relação entre os procedimentos e indicadores propostos e os riscos que visam mitigar.

Tabela 7.10. Matriz risco-controlo na área da Despesa

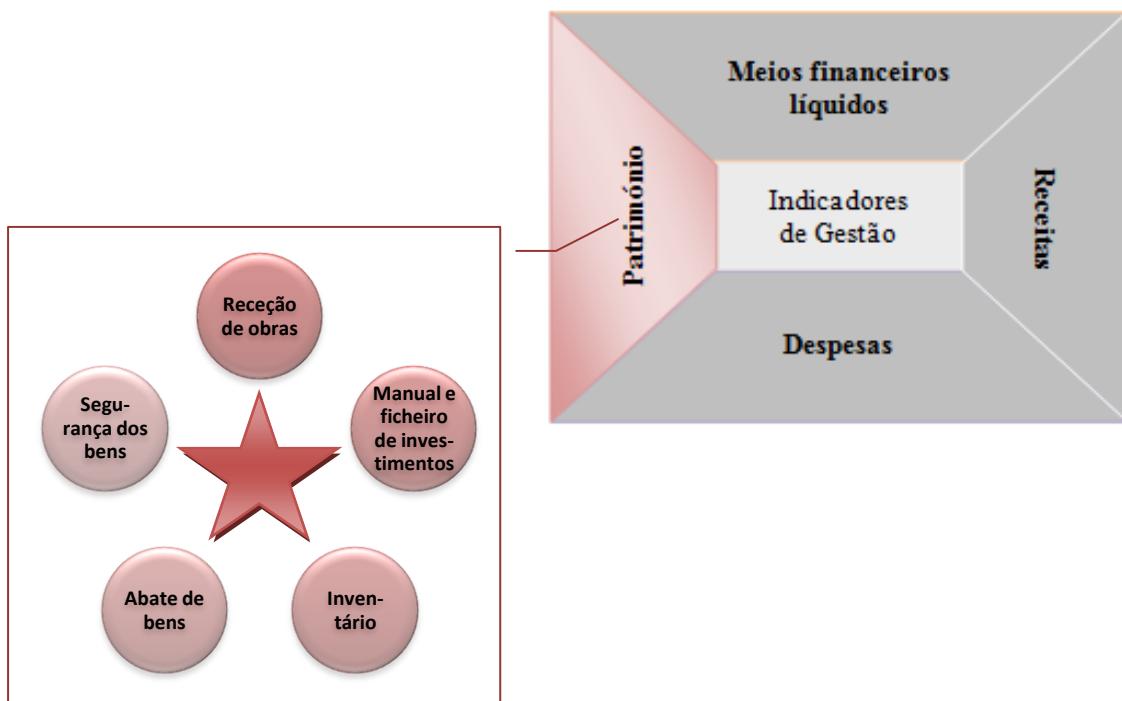
Riscos Procedimentos / Indicadores	R3.1	R3.2	R3.3	R3.4	R3.5	R3.6	R3.7	R3.8	R3.9	R3.10
Cabimentação da despesa / I 3.1, I 3.2, I 3.3., I 3.4	X									
Processo de recrutamento / I 3.12, I 3.17, I 3.18, I 3.19, I 3.20,	X	X						X	X	
Controlo de assiduidade e pontualidade / I 3.22, I 3.24	X		X	X						
Trabalho extraordinário / I 3.25	X		X							
Processo individual						X				
Ajudas de custo / I 3.26	X		X							
Outros abonos	X		X							
Processamento de salários			X							
Docentes em acumulação	X									
Controlo etário e de carreira	X		X							
Processo de compra / I 3.31, I 3.32, I 3.33, I 3.34	X				X			X	X	
Cumprimento da legislação de suporte ao processo de realização da despesa / I 3.28, I 3.29	X	X						X	X	
Receção dos bens / serviços / I 3.37		X			X		X		X	X
Conferência da fatura do fornecedor		X							X	X
Controlo das dívidas a pagar / I 3.35, I 3.36									X	
Armazenamento e controlo físico							X			
Transferências para outras entidades / I 3.38	X									

Notas. Construção própria.

7.2.4. Património

A aquisição de bens de investimento deve ser efetuada seguindo os mesmos princípios e regras que a aquisição de bens correntes. Contudo, dado tal aquisição envolver, muitas vezes, valores mais significativos impõe-se um maior cuidado na escolha do procedimento, no desenho das peças procedimentais e na escolha dos critérios de adjudicação, de forma a conseguir a maior vantagem possível para a entidade pública adjudicante. Outro aspeto distintivo tem a ver com a receção de obras públicas, pelo que será dedicada alguma atenção a esta particularidade.

Nesta subsecção consideram-se apenas os aspetos específicos para a área do património, que estão para além do que já foi referido, no que respeita à sua aquisição, na subsecção 7.2.3., pelo que a análise desta área vai ser feita a partir dos cinco procedimentos identificados na figura 7.16.

Figura 7.16. Procedimentos de CI na área do Património

Notas. Construção própria.

7.2.4.1. Identificação de acontecimentos e avaliação do risco

Nesta secção tratar-se-ão apenas da identificação de acontecimentos e riscos relacionados com a posse e alienação de elementos do património, bem como a receção de obras públicas mandadas executar pela universidade, dado que as questões relacionadas com a sua aquisição foram tratadas na secção precedente. Mais uma vez se recomenda a metodologia FMEA como um instrumento adequado ao mapeamento e monitorização deste tipo de riscos.

Os riscos de origem interna que é possível identificar têm a ver, normalmente, com os seguintes aspectos:

- R 4.1 – receção de obra pública não efetuada corretamente, sem recurso a profissionais competentes para realizar a vistoria;
- R 4.2 – inadequada (ou inexistente) cobertura por seguros dos ativos fixos tangíveis (quando aplicável);
- R 4.3 – ausência de mecanismos de segurança contra danos (incêndio, inundaçao, quebras, má utilização que provoque inoperacionalidade, etc.) ou roubos;

- R 4.4 – não inventariação global de todos os investimentos adquiridos ou usados sob a forma de locação financeira;
- R 4.5 – falta de controlo periódico sobre a presença física e o estado dos ativos fixos tangíveis e dos ativos intangíveis;
- R 4.6 – incumprimento das regras de alienação ou abate dos investimentos.

Quanto aos riscos de origem externa, identificam-se normalmente dois tipos, os de causas naturais e os que têm a ver ações humanas:

- R 4.7 – entrega de obra pública com defeitos;
- R 4.8 – intempéries, incêndios e outras catástrofes;
- R 4.9 – roubo;
- R 4.10 – tentativas ilícitas de aquisição de bens usados a preço inferior ao de mercado.

7.2.4.2. A resposta ao risco, os procedimentos de controlo interno e os indicadores de gestão

Como procedimento genérico para esta área deve ser estabelecido que, após a receção do bem adquirido, antes da sua entrega ao utilizador ele deve ser inventariado e criadas as condições que tenham como objetivo a sua salvaguarda (seguros, mecanismos de segurança física, etc.). Além deste procedimento há um conjunto de medidas de controlo que devem ser implementadas, e que se descrevem em seguida.

A. A receção duma obra pública

As universidades têm, por vezes, necessidade de mandar construir (ou adquirir) edifícios e outras construções ou mandar efetuar grandes reparações naquele tipo de ativos. Tais intervenções são designadas por obras públicas, desenvolvidas segundo o procedimento administrativo adequado, de entre os apresentados em 7.2.3.2.

Ao longo da obra a mesma deve ser acompanhada, de acordo com os procedimentos indicados no Código dos Contratos Públicos, sendo extremamente importante que a universidade designe um responsável para a acompanhar (diretor de fiscalização da obra – nº 2 do artº 344º do CCP). É imperativo que nenhum pagamento parcial seja feito sem a concordância expressa por escrito de tal responsável.

Para lá deste procedimento, é muito importante a fase de conclusão e receção da obra que dá, normalmente, origem ao último e, por vezes, muito significativo pagamento ao empreiteiro.

Antes da receção provisória, a que se refere o artº 395º do CCP, deve ser efetuada, pela universidade, uma vistoria, nos termos do artº 394º do mesmo diploma, com o objetivo de verificar:

- se todas as obrigações legais e contratuais do empreiteiro estão integralmente, e de forma perfeita, cumpridas;
- a correta execução do plano de prevenção e gestão de resíduos de construção e demolição, nos termos da legislação aplicável.

Apesar de a obra ter garantia, é muito importante que nesta fase sejam identificados eventuais defeitos da mesma, que obstem à sua receção provisória, que só deve ocorrer após supressão daqueles pelo empreiteiro; só após a receção provisória a ocorrer após eliminação de potenciais defeitos começa a correr o prazo de garantia da obra.

B. O manual e o ficheiro de investimentos

Considerando não apenas o valor que representam no património duma instituição, mas também as suas especificidades contabilísticas, deve ser criado um **manual de investimentos**, que defina regras relativamente a uma série de aspetos relacionados com os mesmos, nomeadamente:

- definição da política de capitalização, dentro da margem permitida por lei, nomeadamente pelo POC-Educação (em termos de contabilidade orçamental e de contabilidade patrimonial);
- conteúdo e organização do arquivo específico das cópias das faturas relativas à aquisição de bens de investimento;
- procedimentos contabilísticos relacionados com investimentos (autoconstrução de investimentos, plano de classificação, contabilização de despesas adicionais de aquisição, ...);
- definição da política de tratamento contabilístico das reparações ou melhorias dos investimentos;
- definição da política de depreciação seguida;

- procedimentos a efetuar quando da inventariação dos bens e sistema de codificação utilizado;
- procedimentos a seguir quando do abate dos bens;
- informação que deve constar do ficheiro de investimentos;
- instruções para verificação periódica da existência e do bom funcionamento dos bens;
- tratamento contabilístico dos bens em regime de locação financeira;
- política de cobertura de seguros.

O artº 51º do Código do IVA torna obrigatória a existência de um ficheiro com informações específicas relativamente a alguns bens de investimento. Mas, além das informações obrigatórias, é importante, para efeitos de CI, manter atualizado um ficheiros relativamente a todos os bens capitalizáveis, contendo as seguintes informações:

- número de Inventário, descrição e afetação (localização e serviço, pelo menos) do bem;
- data de aquisição, fornecedor, número e data da respetiva fatura;
- data de início da utilização;
- vida útil estimada, critério e taxa de depreciação⁷⁹ e data de início de registo das depreciações;
- custo de aquisição do bem e custos adicionais incorridos para o colocar em funcionamento na sua localização funcional;
- valor do IVA suportado;
- fontes de financiamento (OE, PIDDAC, ...);
- classificação contabilística, referência e data de lançamento;
- depreciações anuais e acumuladas;
- revalorizações efetuadas (data, critério, legislação aplicável, montantes da revalorização, ...);
- registo das grandes reparações efetuadas (datas, valores, fornecedor, ...);
- contratos de manutenção e/ou de assistência associados;
- conservações e reparações efetuadas, desde que materialmente relevantes, ainda que não tenham sido capitalizadas;

⁷⁹ No respeito pelas regras do CIBE, aprovado pela Portaria nº 671/2000, de 17 de abril.

- seguro (seguradora, número da apólice, capital e riscos cobertos);
- datas dos inventários efetuados e indicação do estado de conservação e de operacionalidade do bem;
- outras informações (nomeadamente as constantes do artº 51º do CIVA).

Complementarmente, para imóveis, o ficheiro deve conter a seguinte informação⁸⁰:

- situação jurídico-registral;
- natureza (Urbano, Rústico) e utilização;
- propriedade/situação do imóvel;
- tipologia e dimensão dos espaços e áreas ocupados.

C. O inventário

Como já foi referido, quando da sua aquisição deve ser atribuído um número de inventário e deve ser preenchido um auto de entrega do bem, assinado por quem o receber, identificado o serviço a que está afeto. Periodicamente os serviços de património da instituição devem confrontar os registos contabilísticos e os constantes do ficheiro de investimentos com a realidade física, verificando se os bens continuam a operacionais e com a afetação registada. Dado que normalmente há um elevado número de bens desta natureza nas universidades, esta verificação deverá ser feita de forma faseada ao longo do ano.

D. Abate de bens e alienação de bens

Os bens que deixam de ter utilidade para a instituição devem ser objeto de abate, autorizado pelo Conselho de Gestão da instituição, e o mesmo referido contabilisticamente. Para o efeito deve ser elaborado um auto de abate, contendo toda a informação adequada a esta decisão.

O abate de um bem do ativo fixo tangível ou do ativo intangível da instituição pode resultar de:

- obsolescência ou avaria do mesmo, cuja reparação não seja possível ou viável economicamente;
- sinistro de que resultam danos irreparáveis;
- furto;

⁸⁰ Seguindo as orientações da Portaria nº 95/2009, de 29 de janeiro.

- perda de utilidade do bem para a instituição por ter sido cessada ou concluída a atividade, ou projeto, para que tinha sido adquirido com caráter de exclusividade.

Em função de diversos fatores – motivo do abate, estado do bem, existência de mercado para o mesmo – o destino do bem pode ser diverso (e deve constar do respetivo auto, sendo autorizado em simultâneo com o abate):

- alienação a título oneroso (caso em que se aplicam os critérios do CCP);
- alienação a título gratuito;
- destruição ou demolição, com eventual alienação da sucata resultante;
- transferência, troca ou permuta;
- desmantelamento, para aproveitamento de peças;
- permanência na instituição como peça de museu ou similar (por ter interesse artístico, histórico ou outro).

No auto de abate, o bem objeto deste procedimento deve ser devidamente identificado através de: número de inventário, descrição, ano e custo de aquisição, valor contabilístico⁸¹ atual.

Neste domínio o CI corresponde à aplicação dos procedimentos referidos nos parágrafos precedentes.

E. A segurança dos bens de investimento

A instalação deste tipo de bens deve ser feita de acordo com as regras de segurança gerais (contra incêndio, inundação ou roubo) e específicas para cada equipamento. Complementarmente, pelo menos para os bens de valor mais significativo, devem ser contratualizados seguros com as coberturas adequadas a cada bem. Em alguns casos, de acordo com a natureza e utilização do bem, o seguro deve prever, para além da cobertura de danos próprios, a cobertura de danos causados a terceiros.

Além destes aspectos, dado que existem equipamentos de utilização complexa – nomeadamente para fins de investigação científica – e de valor elevado, há que definir

⁸¹ Valor de aquisição (histórico ou revalorizado) menos as depreciações (ou amortizações) acumuladas na data do abate.

claramente quem está autorizado a utilizar tal tipo de equipamentos e assegurar que estejam disponíveis junto dos mesmos algumas instruções básicas de funcionamento.

F. Alguns aspectos contabilísticos

Merece aqui particular destaque a contabilização dos bens utilizados em regime de locação financeira. Quando da sua aquisição tais bens são contabilizados como ativo da instituição, tal como se fossem efetivamente adquiridos, ficando a dívida emergente registada na conta *261 Fornecedores de imobilizado*. De igual forma, ao longo da sua vida útil, calculam-se e registam-se as depreciações do exercício à semelhança do que é feito para o restante imobilizado.

Outro aspeto importante é a contabilização das cauções, que são consideradas operações não orçamentais, que têm impacto apenas na contabilidade patrimonial.

Um terceiro aspeto importante diz respeito à contabilização de subsídios recebidos para aquisição de bens de investimento. Estes subsídios devem ser contabilizados, quando da sua atribuição, na conta *2745 Subsídios para investimentos* e, anualmente ao longo da vida útil do bem, serem transferidos para a conta *7983 Transferências de capital* em valor proporcional às amortizações do exercício respetivas.

G. Indicadores relacionados com a área do património

Há alguns indicadores apresentados anteriormente, nomeadamente na subsecção 7.2.3. que se relacionam indiretamente com esta área. Apresentam-se aqui, a título supletivo, outros indicadores de gestão, de controlo e/ou divulgação importantes para a área do Património, explicitando-se conteúdos e objetivos relativamente a alguns cuja leitura não os evidencie diretamente.

Os indicadores que se consideram importantes para esta área são os constantes das tabelas 7.11. a 7.15. Nesta área considera-se conveniente apresentar um elevado número de indicadores para divulgação externa.

Tabela 7.11. Indicadores sobre recursos físicos e patrimoniais – espaços

Indicador	Fórmula de Cálculo	Nível	Forma	Destinatários	Inclusão no <i>Tableau de Bord</i>
(I 4.1) Número de Edifícios	Contagem	G, US	V	I, E	N
(I 4.2) Localização	Pólo (Zona/Cidade)	G, US	V	I, E	N
(I 4.3) Utilização	Ensino/Investigação/Administração...	G, US	V	I, E	N
(I 4.4) Área dos edifícios para ensino (m ²)	Total de área da universidade dedicada aos ensinos	G, US	V	I, E	N
(I 4.5) Área / aluno (m ²)	Total de área da universidade dedicada aos ensinos / N° total de alunos	G, US	V, Ev	I, E	S
(I 4.6) Área agrícola (ha)	Total da área da universidade dedicada a atividades agrícolas, pecuárias e afins	G, US	V	I, E	N
(I 4.7) Edifícios p/ uso pecuário (nº)	Contagem	G, US	V	I, E	N
(I 4.8) Instalações desportivas (nº, m ²)	Contagem e somatório das respetivas áreas	G, US	V	I, E	N
(I 4.9) Laboratórios (nº, m ²)	Contagem e somatório das respetivas áreas	G, US	V	I, E	N
(I 4.10) Salas de informática para alunos (nº, m ²)	Contagem e somatório das respetivas áreas	G, US	V	I, E	N
(I 4.11) Bibliotecas (nº, m ²)	Contagem e somatório das respetivas áreas	G, US	V	I, E	N
(I 4.12) Espaços de apoio (tipo, nº, m ²) – Rest./Bares/Conv.	Contagem e somatório das respetivas áreas por tipo	G, US	V	I, E	N

Legenda:

Nível – Global (G) e/ou sectorial (US)

Forma – Valor no período (V), Evolução em valor (Ev), Evolução percentual (Ep), Estrutura (%)

Destinatários – Internos (I) e/ou Externos (E)

Inclusão no *Tableau de Bord* – Sim (S) ou Não (N)

Nota. Construção própria.

Tabela 7.12. Indicadores sobre recursos físicos e patrimoniais – equipamentos

Indicador	Fórmula de Cálculo	Nível	Forma	Destinatários	Inclusão no <i>Tableau de Bord</i>
(I 4.13) Equipamentos informáticos para alunos (autoaprendizagem)	Nº de salas e de equipamentos	G, US	V	I, E	N
(I 4.14) Cobertura wireless	Área do campus coberta	G, US	V	I, E	N
(I 4.15) Equipamento de impressão	Nº por UO	G, US	V	I	N
(I 4.16) Equipamento de fotocópia	Nº por UO	G, US	V	I	N
(I 4.17) Investimento anual em equipamento de investigação	Desagregando entre equipamento informático e equipamento laboratorial	G, US	V, EP	I, E	N

Legenda:

Nível – Global (G) e/ou sectorial (US)

Forma – Valor no período (V), Evolução em valor (EV), Evolução percentual (EP), Estrutura (%)

Destinatários – Internos (I) e/ou Externos (E)

Inclusão no *Tableau de Bord* – Sim (S) ou Não (N)

Nota. Construção própria.

Tabela 7.13. Indicadores sobre recursos físicos e patrimoniais – recursos bibliográficos

Indicador	Fórmula de Cálculo	Nível	Forma	Destinatários	Inclusão no <i>Tableau de Bord</i>
(I 4.18) Títulos do acervo bibliográfico	Desagregando entre livros, dissertações, multimédia e outros suportes	G, US	V	I, E	N
(I 4.19) Bases de dados de periódicos	Indicar nº de bases de dados subscritas e o nº de periódicos incluídos em cada uma	G, US	V	I, E	N
(I 4.20) Requisições de livros	Indicar o nº de requisições (alunos, docentes) e o tempo médio de posse (dias)	G, US	V	I	N

Legenda:

Nível – Global (G) e/ou sectorial (US)

Forma – Valor no período (V), Evolução em valor (EV), Evolução percentual (EP), Estrutura (%)

Destinatários – Internos (I) e/ou Externos (E)

Inclusão no *Tableau de Bord* – Sim (S) ou Não (N)

Nota. Construção própria.

Tabela 7.14. Indicadores sobre recursos físicos e patrimoniais – comunicações

Indicador	Fórmula de Cálculo	Nível	Forma	Destinatários	Inclusão no Tableau de Bord
(I 4.21) Comunicações de voz	Equipamentos ou infraestruturas disponibilizadas (sem custos e com custos)	G, US	V	I, E	N
(I 4.22) Comunicações eletrónicas	Equipamentos ou infraestruturas disponibilizadas (sem custos e com custos)	G, US	V	I, E	N
(I 4.23) Comunicações de vídeo-conferência	Equipamentos ou infraestruturas disponibilizadas (sem custos e com custos)	G, US	V	I, E	N
(I 4.24) E-learning	Plataforma utilizada e UC's que a ela recorrem (em nº e em percentagem)	G, US	V, %	I, E	N

Legenda:

Nível – Global (G) e/ou sectorial (US)

Forma – Valor no período (V), Evolução em valor (E_v), Evolução percentual (E_p), Estrutura (%)

Destinatários – Internos (I) e/ou Externos (E)

Inclusão no Tableau de Bord – Sim (S) ou Não (N)

Nota. Construção própria.

Tabela 7.15. Indicadores sobre recursos físicos e patrimoniais – abate / alienação de bens

Indicador	Fórmula de Cálculo	Nível	Forma	Destinatários	Inclusão no Tableau de Bord
(I 4.25) Bens abatidos	Número e valor contabilístico	G, US	V	I	N
(I 4.26) Bens alienados	Valor de venda e valor contabilístico	G, US	V	I	N
(I 4.27) Incidentes no inventário	Número de equipamentos detetados: em mau estado mas operacionais, inoperacionais e desaparecidos	G, US	V	I	S

Legenda:

Nível – Global (G) e/ou sectorial (US)

Forma – Valor no período (V), Evolução em valor (E_v), Evolução percentual (E_p), Estrutura (%)

Destinatários – Internos (I) e/ou Externos (E)

Inclusão no Tableau de Bord – Sim (S) ou Não (N)

Nota. Construção própria.

Em seguida, na tabela 7.16., é apresentada a relevância destes indicadores, na tripla perspetiva que é seguida nesta tese.

Tabela 7.16. Relevância dos indicadores sobre recursos físicos e patrimoniais

Indicadores	Relevância		
	Controlo Interno	Gestão / Avaliação	Divulgação
(I 4.1) Número de edifícios	Confronto com ficheiro de imobilizado	-	Noção da dimensão do património da instituição e da sua dispersão
(I 4.2) Localização	-	-	Idem
(I 4.3) Utilização	-	-	Idem
(I 4.4) Área dos edifícios para ensinos (m^2)	-	-	Noção da dimensão do património da instituição, destinadas a ensinos
(I 4.5) Área/aluno (m^2)	-	Avaliação de necessidades de aumentar espaços, de reafectar espaços ou da possibilidade de alienar ou arrendar espaços.	Condições oferecidas aos alunos
(I 4.6) Área agrícola (há)	Confronto com ficheiro de imobilizado	Avaliação da sua utilização	Condições oferecidas aos alunos de áreas ligadas à agricultura ou pecuária
(I 4.7) Edifícios para uso pecuário (nº)	Idem	Idem	Idem
(I 4.8) Instalações desportivas (nº e área)	Idem	Idem	Condições oferecidas aos alunos de áreas ligadas à atividade física, e para o desporto universitário
(I 4.9) Laboratórios (nº, área)	Idem	Idem	Condições oferecidas a alunos e investigadores
(I 4.10) Salas de informática para alunos (nº, área)	Idem	Idem	Condições oferecidas a alunos para utilização de meios informáticos
(I 4.11) Bibliotecas (nº, área)	-	-	Condições oferecidas a alunos e investigadores
(I 4.12) Espaços de apoio (nº, área) Rest., Bares, ...	-	-	Condições oferecidas ao pessoal e aos alunos
(I 4.13) Equipamentos informáticos para alunos (autoaprendizagem)	Confronto com ficheiro de imobilizado	-	Condições oferecidas a alunos
(I 4.14) Cobertura por wireless	-	-	Idem
(I 4.15) Equipamento de impressão	Confronto com ficheiro de imobilizado	-	-
(I 4.16) Equipamento de fotocópia	Idem	-	-
(I 4.17) Investimento anual em equipamento de investigação	Confronto com registos contabilísticos	Avaliação do esforço em investimento e comparação com evolução nos outputs científicos	Condições oferecidas a alunos e investigadores
(I 4.18) Títulos do acervo bibliográfico	-	-	Idem

(continua)

Tabela 7.16. Relevância dos indicadores sobre recursos físicos e patrimoniais (continuação)

Indicadores	Relevância		
	Controlo Interno	Gestão / Avaliação	Divulgação
(I 4.19) Bases de dados de periódicos	-	-	Idem
(I 4.20) Requisições de livros	-	Perceção dos hábitos de consulta e da utilidade dos livros	-
(I 4.21) Comunicações de voz	-	-	Condições oferecidas a alunos e investigadores
(I 4.22) Comunicações eletrónicas	-	-	Idem
(I 4.23) Comunicações por vídeo-conferência	-	-	Idem
(I 4.24) E-learning	-	-	Idem
(I 4.25) Bens abatidos	Confronto com ficheiro de imobilizado	Avaliação da renovação do imobilizado	-
(I 4.26) Bens alienados	Confronto com registos contabilísticos e verificação dos processos	Avaliação da gestão do património da instituição	-
(I 4.27) Incidentes no inventário	Verificação da adequação dos procedimentos de CI para a área	Avaliação dos serviços	-

Nota. Construção própria.

Na tabela 7.17. apresenta-se uma síntese da relação entre os procedimentos e indicadores propostos e os riscos que visam mitigar.

Tabela 7.17. Matriz-risco controlo para a área do Património

Riscos	R4.1	R4.2	R4.3	R4.4	R4.5	R4.6	R4.7	R4.8	R4.9	R4.10
Procedimentos / Indicadores										
Receção qualitativa, quantitativa e inventariação	X			X			X			
Entrega do bem ao utilizador					X					
Verificação periódica / I 4.1, I 4.6, I 4.7, I 4.8, I 4.9, I 4.10, I 4.13, I 4.15, I 4.16, I 4.25, I 4.27				X	X					
Manual e ficheiro de investimentos		X	X		X					
Abate e alienação / I 4.25, I 4.26					X	X				X
Segurança dos bens		X	X					X	X	

Nota. Construção própria.

7.2.5. Outros indicadores importantes para a avaliação da eficácia e eficiência das instituições

Nesta secção apresentam-se indicadores que são importantes para avaliar a eficácia e eficiência da instituição e que podem funcionar como sinais de alerta, para efeitos de controlo. Dado não estarem exclusivamente ligados a nenhuma das áreas anteriores, mas terem a ver com a área administrativo-financeira em geral, optou-se por apresentá-los neste trabalho, inserindo-os numa secção separada. Tais indicadores são apresentados na tabela 7.18.

Tabela 7.18. Indicadores diversos

Indicador	Fórmula de Cálculo	Nível	Forma	Destinatários	Inclusão no Tableau de Bord
Custo por aluno e por curso	Fornecido pela contabilidade analítica	G	V, E _v , E _p	I, E	S
Cobertura do custo por aluno pelo OE	Dotação do OE por curso e por aluno / Custo por aluno e por curso da instituição	G	%, E _p	I	S
Cobertura do custo por aluno pelo OE e pelas Propinas	(Dotação do OE por curso e por aluno + Propinas por aluno)/ Custo por aluno e por curso da instituição	G	%, E _p	I	S

Legenda:

Nível – Global (G) e/ou sectorial (U_S)
Forma – Valor no período (V), Evolução em valor (E_v), Evolução percentual (E_p), Estrutura (%)
Destinatários – Internos (I) e/ou Externos (E)
Inclusão no Tableau de Bord – Sim (S) ou Não (N)

Nota. Construção própria.

A relevância destes indicadores é justificada na tabela 7.19.

Tabela 7.19. Relevância dos indicadores diversos

Indicadores	Relevância		
	Controlo Interno	Gestão / Avaliação	Divulgação
Custos por aluno e por curso	Verificação da eficiência organizacional	Benchmarking	Accountability
Cobertura do custo por aluno pelo OE	Idem	Benchmarking Negociação com tutela	-
Cobertura do custo por aluno pelo OE e pelas propinas	Idem	Idem e fixação do valor da propina	-

Nota. Construção própria.

7.3. Metodologia de implementação do SCI

O quadro de referência que se apresentou na secção anterior terá de ser adaptado a cada instituição em concreto, tendo em conta as suas especificidades e particularidades estruturais e organizacionais. Então, será conveniente definir, complementarmente àquele quadro, uma metodologia de implementação de um SCI em dada instituição, para que se consiga uma solução adequada e que funcione efetivamente. Tal como referido no capítulo 6, seguir-se-á nesta metodologia o modelo COSO II, com as adaptações introduzidas pela INTOSAI.

Nesta proposta metodológica ter-se-ão como referência os trabalhos de Laski (2006). Considerando como pressupostos, já apresentados no capítulo referido anteriormente, que:

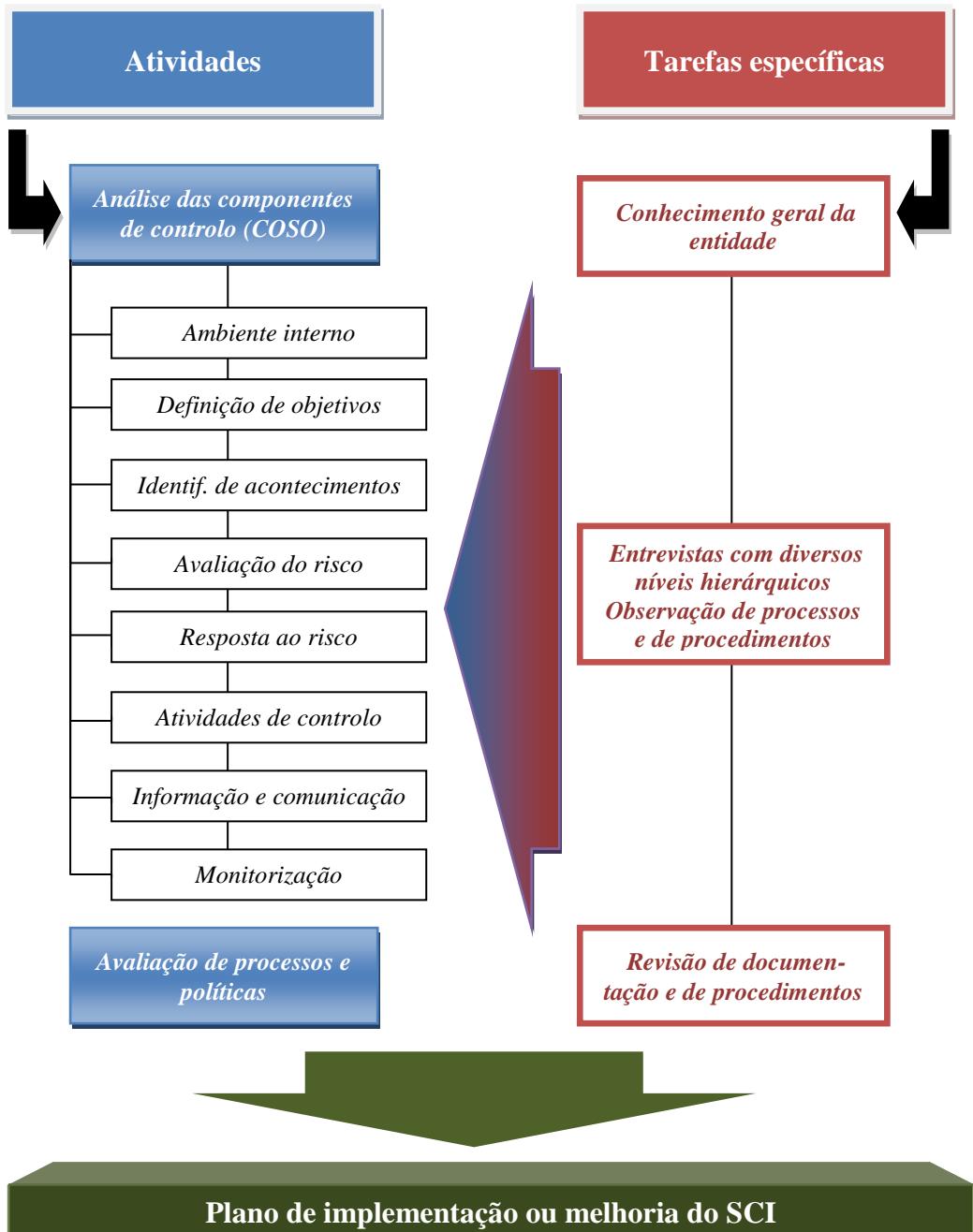
- o controlo interno é um processo que acrescenta valor às instituições, podendo mesmo, ainda que de forma indireta, constituir uma vantagem competitiva;
 - as oito componentes do modelo COSO II – ambiente interno, definição de objetivos, identificação de acontecimentos, avaliação do risco, resposta ao risco, atividades de controlo, informação e comunicação, monitorização – permitem compreender a estrutura e a dinâmica da organização de uma forma rápida e rigorosa, constituindo simultaneamente poderosas ferramentas de gestão;
 - o controlo interno constitui um instrumento de aprendizagem, tanto para os indivíduos dentro duma organização como para esta mesmo,
- o modelo COSO pode ser utilizado, quer no desenvolvimento de um plano de diagnóstico organizacional com vista à formalização de um SCI, quer na sua monitorização contínua.

7.3.1. O diagnóstico organizacional suportado pelo COSO II como metodologia para implementação de um SCI

O modelo COSO II pode ser utilizado como uma ferramenta de diagnóstico organizacional. Através da revisão das suas oito componentes é possível, duma forma célere e rigorosa, analisar e definir a situação duma organização no que respeita ao seu SCI, proporcionando uma perspetiva ampla e integradora da estrutura organizacional, dos seus processos, sistemas, procedimentos e recursos.

A metodologia de desenvolvimento do diagnóstico do SCI numa organização que se propõe é a constante do modelo que se esquematiza em seguida (figura 7.17.), adaptada de Laski (2006: 16). O detalhe da revisão de cada uma das componentes do modelo COSO II será objeto dos pontos seguintes.

Figura 7.17. Metodologia para o desenvolvimento de um diagnóstico do SCI



Nota. Adaptada de Laski (2006).

7.3.1.1. Revisão do ambiente de controlo

Na medida em que o ambiente de controlo define a consciência organizacional de controlo em cada um dos membros da instituição, ele constitui um elemento fundamental e agregador relativamente às restantes componentes, promovendo uma disciplina e uma estrutura de controlo.

Os fatores a ter em conta na análise ao ambiente de controlo são os seguintes:

- preocupação com o controlo aos níveis mais elevados da hierarquia;
- valores éticos transmitidos na organização;
- competência e desenvolvimento profissional do pessoal da organização;
- nível de delegação de responsabilidades/competências;
- políticas da organização;
- filosofia de direção;
- integridade dos recursos humanos;
- compromisso com a excelência e a transparência;
- estrutura organizacional e de gestão;
- políticas e procedimentos de pessoal.

7.3.1.2. Revisão da definição de objetivos, da identificação de acontecimentos e da avaliação do risco

Considerando a sua estreita interligação, abordam-se aqui estas três componentes de forma integrada.

Com esta revisão pretende-se analisar o processo gestionário de fixação de objetivos institucionais e identificar os acontecimentos e os riscos associados que podem comprometer o seu cumprimento, avaliando se os últimos são adequadamente geridos.

Na perspetiva que interessa aqui considerar identificam-se quatro tipos de objetivos: objetivos estratégicos, objetivos operacionais, objetivos de relato financeiro e objetivos de conformidade legal e com as políticas definidas pela administração.

Os aspectos determinantes para a avaliação desta componente são:

- processo de definição da estratégia e dos diversos níveis de objetivos;
- identificação de acontecimentos que representem riscos para a instituição;

- valorização de tais riscos;
- resposta ao risco;
- políticas e procedimentos da organização;
- aprovações e autorizações das operações;
- conciliações e verificações de elementos patrimoniais;
- segurança dos ativos;
- segregação de funções.

7.3.1.3. Revisão da resposta ao risco e das atividades de controlo

Considerou-se adequado também considerar estas duas componentes de forma integrada.

A análise da resposta ao risco e das atividades de controlo é utilizada para comprovar, ou verificar, que as observações efetuadas na sequência da revisão das demais componentes estão corretas e que produzem os efeitos pretendidos para o nível de risco que a entidade definiu como aceitável. Para tal serão obtidas provas seletivas sobre determinados procedimentos, considerados como importantes, relacionados com:

- liquidação e cobrança de receitas;
- assunção de compromissos (compra de bens e serviços) e pagamentos;
- receção e armazenamento de bens;
- controlo de contas a pagar e a receber;
- processamento de remunerações;
- reconciliações bancárias;
- registos contabilísticos e metodologia de preparação e divulgação de relatos financeiros;
- autorização das operações;
- sistemas e tecnologias de informação de suporte administrativo-financeiro;
- organização dos arquivos;
- forma como são acolhidas as recomendações das auditorias internas e externas;
- procedimentos e sistemas com vista à salvaguarda de ativos físicos;
- outros procedimentos administrativos considerados pertinentes.

A obtenção destas provas deve ser efetuada de forma a permitir avaliar como estão a ser cumpridos a política e os objetivos estabelecidos pela administração, como

estão a ser respeitos as leis e os regulamentos aplicáveis e o respeito pelo princípio dos 3 E's na gestão pública.

Neste processo os indicadores de desempenho assumem um papel determinante.

7.3.1.4. Revisão da informação e comunicação

O objetivo desta análise é verificar como as áreas operacionais, administrativas e financeiras da instituição identificam, capturam e trocam a informação, de modo a permitir aos membros da organização a cumprir, em tempo útil, com as suas obrigações.

A preocupação na revisão desta componente deve considerar:

- a integração da informação com as operações e a sua qualidade, verificando se a informação é apropriada, oportuna, compreensível, fiável e acessível;
- a forma como é feita, e a regularidade com que é feita, a comunicação da informação institucional, quer interna quer externamente.

7.3.1.5. Revisão dos processos de monitorização

Esta revisão debruça-se sobre os processos utilizados para, de forma permanente, determinar, medir ou supervisionar a qualidade da estrutura do SCI da organização. Tal análise deve considerar:

- as atividades normais e permanentes de monitorização;
- as avaliações pontuais (âmbito e frequência, avaliadores, processo de avaliação, metodologia, documentação produzida e eventual plano de ação decorrente);
- as condições de relato (fontes de informação, o que deve ser relatado e a quem e as diretrizes para o relato);
- o papel de cada membro da organização nos níveis de controlo.

7.3.2. Utilização do diagnóstico

Qualquer que seja o estádio de desenvolvimento do SCI numa organização, o diagnóstico apresentado anteriormente pode servir de base à construção de matrizes que identifiquem os pontos fortes, os pontos fracos e as necessidades ou oportunidades de melhoria do mesmo, complementadas com propostas dos respetivos planos de execução, das tarefas a desenvolver, das responsabilidades dos diversos membros da instituição e dos tempos de execução.

Há que referir também que este processo pode ser desenvolvido através de ações pontuais ou como forma de monitorização contínua do SCI.

7.3.3. Fatores críticos de sucesso

A implementação de um SCI numa universidade está, como em qualquer outra instituição, condicionado por determinados fatores, o primeiro dos quais, e certamente, o mais importante, é o apoio explícito, permanente e inequívoco dos seus dirigentes máximos, nomeadamente do Reitor e da sua equipa.

Além daquele aspecto, determinante, é fundamental garantir a adesão das pessoas envolvidas, para que participem no processo de forma ativa, e que as mesmas tenham as competências técnicas para o efeito. Para garantir tal motivação é necessário que:

- o processo introduza melhorias significativas e valorizáveis no funcionamento da organização, que devem ser evidenciadas;
- se promova o compromisso do pessoal com o processo de mudança, nomeadamente através de informação sobre os objetivos e os resultados esperados com o projeto;
- se prepare um plano de transição para os novos procedimentos, de forma a evitar sentimentos de aversão ou mesmo de rejeição relativamente aos mesmos;
- se fomente o trabalho de equipa, como forma de promover e facilitar a aprendizagem organizacional.

7.3.4. Algumas limitações a considerar

Nas instituições públicas, em que se integram as universidades objeto deste estudo, é possível encontrar alguns dos seguintes aspetos, que podem constituir efetivas limitações à implementação e ao efetivo funcionamento de um adequado SCI e que, consequentemente, terão de ser consideradas:

- elevada exposição a leis e regulamentos, cujo conhecimento ou interpretação nem sempre está ao alcance de todos os trabalhadores;
- estruturas fortemente hierarquizadas e gestão contaminada por patologias burocráticas e algumas tendências corporativas;
- existência de trabalhadores desinteressados em adquirir novas competências;

- inexistência de um código de ética ou desconhecimento dos trabalhadores da sua existência;
- falta de definição clara de metas e de objetivos e/ou de um acompanhamento regular da realização dos mesmos (quando existam);
- a informação financeira nem sempre é fiável ou adequada aos processos de decisão;
- elevada rotação de pessoal dirigente, dado ocuparem cargos normalmente designados como "de confiança" e não de carreira, com prejuízo de uma consistência na ação e da memória institucional;
- inexistência ou desatualização de organogramas que correspondam à efetiva divisão de tarefas;
- inexistência de manuais de procedimentos, com identificação dos responsáveis por cada tarefa;
- assunção de compromissos feita sem consultar previamente se os mesmos têm cabimento orçamental;
- falta de mecanismos estabelecidos para identificar sistematicamente os riscos que podem condicionar o cumprimento de objetivos;
- sistemas informáticos de custo muito elevado e que não correspondem às necessidades das instituições;
- falta de integração das diversas aplicações informáticas que compõem os sistemas de informação, originando demasiadas intervenções manuais e facilitando a ocorrência de erros;
- as atividades de controlo, quando existem, preocupam-se mais com o cumprimento da legalidade do que com a eficiência da gestão;
- idêntica apreciação pode ser feita relativamente às auditorias (internas e externas) efetuadas às instituições;
- inexistência de cultura generalizada de monitorização das operações e da gestão.

7.4. O modelo proposto

O modelo proposto, desenvolvido ao longo das secções 7.2. e 7.3., é esquematizado na figura 7.18., onde estão evidenciadas todas as componentes do

modelo COSO II / INTOSAI, bem como os indicadores utilizados para efeitos de controlo, para governação e avaliação internas e para divulgação externa.

Na figura a universidade (organização) é representada como estando inserida numa realidade mais vasta, o meio envolvente onde estão presentes diversos atores, com que a entidade se relaciona, onde se destacam o Estado e os cidadãos que constituem os seus principais clientes e financiadores (diretamente e indiretamente através dos impostos) e a quem, consequentemente, é devida a prestação de alguma informação.

Cada instituição **define objetivos** estratégicos, tendo como referência a sua missão, e define estratégias para os atingir. O cumprimento desses objetivos pode ser condicionado por uma multiplicidade de riscos, internos e externos, a que entidade está exposta. Este processo é normalmente evolutivo (ou adaptativo) no sentido em que as estratégias podem ser progressivamente ajustadas devido a dificuldades que venham a verificar-se no cumprimento de alguns objetivos ou na redefinição destes, que pode resultar também das constatações recolhidas na implementação das estratégias (daí a seta bidirecional).

Os objetivos estratégicos dão, normalmente, origem a objetivos operacionais. Na área administrativo-financeira grande parte dos objetivos operacionais estão relacionados com a salvaguarda dos ativos, com a conformidade do relato financeiro e com o cumprimento da legislação e das demais normas aplicáveis na execução das operações.

É importante assegurar a implementação e manutenção de um SCI que assegure o cumprimento de tais objetivos, nomeadamente ao nível das Disponibilidades, das Receitas, das Despesas e do Património. Tal sistema deve sistematicamente **identificar os acontecimentos** suscetíveis de representar um risco para a entidade, **avaliar tais riscos** e promover a **resposta** adequada à minimização dos respetivos impactos (tal está representado no centro do modelo), através da implementação de um conjunto de

Figura 7.18. O SCI3D



Nota. Construção própria.

atividades de controlo, que surgem associadas às quatro áreas referidas. No âmbito deste processo de "identificação-avaliação-resposta" há um conjunto de indicadores, muitas vezes inter-relacionados entre si, que pode ser muito importante, na deteção dos riscos; alguns desses indicadores são, simultaneamente, importantes para efeitos internos (avaliação de desempenho e tomada de decisão) e para efeitos externos de divulgação voluntária da atividade da instituição ou para prestação de contas ao Governo. As três setas associadas a "Indicadores" representam esta tripla valência que eles assumem.

Contudo, para que o SCI seja eficiente e eficaz é importante que exista um **ambiente de controlo** favorável e que a **informação e comunicação** relacionadas com o mesmo sejam adequadas. Daí a representação destes elementos no modelo.

Finalmente, é importante que exista uma **monitorização** permanente do sistema, com vista a garantir que o mesmo está efetivamente em funcionamento, a detetar eventuais falhas e a promover a sua permanente atualização face a novas necessidades que sejam sentidas.

8. CONCLUSÃO

Neste capítulo, que encerra a tese, serão apresentadas as principais conclusões e implicações da investigação realizada. O capítulo começa com uma perspetiva global da tese, a que se segue uma secção com os contributos da mesma para o conhecimento nesta área, para a governação das universidades e para a sua relação com o meio envolvente. Serão também apresentadas as principais limitações encontradas no processo de investigação, terminado o capítulo com a indicação das perspetivas para investigação futura abertas por esta tese.

8.1. Perspetiva global da tese

Esta tese foi estruturada de forma a criar condições para uma compreensão adequada do *output* da investigação: o modelo de referência para o Sistema de Controlo Interno, com Indicadores de Gestão integrados, para a área administrativo-financeira das universidades públicas portuguesas. Ou seja, constituiu um objetivo determinante na estruturação da tese que o leitor, quando começasse a analisar o modelo proposto, tivesse um *background* completo do ambiente (interno e externo) em que este tipo de instituições atua e dos principais aspetos (estratégicos, sócio-culturais e legais) a considerar na sua governação; considerou-se que este quadro é essencial para a compreensão das opções e das propostas apresentadas (Curtis, Dortmans & Ciuk, 2006; Kleinman, 1998).

A decisão mencionada no parágrafo anterior, se questionável em vários tipos de investigação, torna-se decisiva num contexto de investigação muito específico e tecnicamente complexo como é o ambiente interno e o funcionamento das universidades públicas portuguesas. Esta decisão foi igualmente reforçada pela enorme escassez de literatura científica sobre as matérias em causa e sobre o funcionamento da APP, em geral, e das universidades, em particular.

Assim, com o segundo capítulo procurou-se caracterizar a administração pública em termos de missão, de forma a ser possível ao leitor enquadrar as universidades, em termos de contributo para o cumprimento da mesma. Em seguida definiu-se gestão

pública, nomeadamente em termos de características distintivas em relação à gestão privada e de pontos de contacto ou de aproximação entre ambas. Como as universidades públicas são organismos integrantes duma realidade mais vasta, que é a Administração Pública Portuguesa, subordinando-se portanto a orientações governamentais gerais ou específicas, e dado que a APP tem sofrido transformações consideráveis ao longo dos tempos, principalmente nos anos mais recentes (em Portugal desde o início deste milénio), considerou-se importante efetuar um breve relato da evolução recente da mesma e da sua estrutura orgânica atual. Idêntico percurso – relato da evolução recente – foi feito relativamente às universidades portuguesas, de forma a melhor se perceber a situação presente de tais instituições, no que respeita a clientes (alunos e outros), a concorrência, ao cenário macro-económico, às condições de financiamento e ao quadro legal em que atuam.

No terceiro capítulo apresentaram-se os modelos geralmente adotados na governação das universidades, os quais têm em conta, em grande medida, as condições apresentadas no capítulo precedente, bem como a cultura organizacional e o ambiente interno deste tipo de instituições. Porém, antes de apresentar tais modelos foi feito um enquadramento conceptual do termo governação. O capítulo termina com a apresentação dos fatores que conduzem à escolha de um determinado modelo em detrimento de outros e com a caracterização do modelo de governação adotado em Portugal, cujo conhecimento é fundamental para compreender o modelo de SCI proposto.

O quarto capítulo é dedicado ao Controlo Interno e à Gestão do Risco, começando pela delimitação do conceito e dos objetivos do CI. Numa segunda secção foram apresentados alguns dos principais modelos de CI, a fim de se poder identificar aquele que melhor serve os objetivos da investigação. Na secção seguinte foram identificados os principais impactos que a informatização de processos tem sobre os SCI, os quais tinham de ser considerados no modelo a propor. Contudo, a existência de um SCI não garante, por si só, que os objetivos que presidiram à sua implementação são alcançados; tal situação resulta de diversas limitações que foram também identificadas neste capítulo, porque têm de ser tomadas em consideração na implementação e avaliação de tais sistemas. Este capítulo termina com uma secção dedicado à documentação associada aos SCI, através da qual o mesmo é formalizado.

O capítulo seguinte – o quinto – trata da temática dos Indicadores de Gestão e da sua relação com o CI. Neste capítulo foi relevada a importância dos indicadores, destacando a sua articulação com o CI. Contudo, os indicadores têm defensores mas têm também bastantes críticos; uma secção foi dedicada à análise dos argumentos de uns e de outros. Dado que os indicadores aparecem habitualmente associados a modelos de avaliação e relato de desempenho, a encerrar este capítulo, dedicou-se igualmente uma secção a estes aspectos.

Esta primeira parte, serve de enquadramento à investigação desenvolvida e ao contexto onde a mesma decorreu, criando as condições essenciais à compreensão de como é desenvolvida a atividade administrativa e financeira nas universidades e os fluxos e processos associados, matéria sobre que incide o SCI aqui considerado. Simultaneamente apresenta o *estado da arte* na matéria objeto de investigação.

A segunda parte da tese, composta por dois capítulos, comprehende a metodologia utilizada e o modelo proposto.

O sexto capítulo trata dos aspectos metodológicos, começando pelos antecedentes e estrutura da investigação. Em seguida delimita e caracteriza o quadro onde se insere o objeto da investigação. Numa secção subsequente foram identificados de forma precisa o objeto, o objetivo e as questões de investigação, após o que se identificaram as opções metodológicas e os modelos que serviram de referência à construção da nossa proposta. O capítulo termina com a apresentação do tratamento e da análise a que foram sujeitos os dados recolhidos ao longo da investigação, incluindo o processo de validação do modelo.

Como corolário normal dos capítulos anteriores e do projeto encetado surge o capítulo sétimo, onde é apresentado o modelo de referência para o SCI, integrando indicadores de gestão, nas universidades públicas portuguesas, cujos contributos para o conhecimento e a prática de governação universitária será objeto da próxima secção desta Conclusão.

8.2. Contributos da investigação

Os contributos desta investigação serão considerados em dois planos: o do conhecimento científico nesta área de investigação e o da utilidade do modelo para as instituições e para o País.

8.2.1. Para o conhecimento científico

Como já foi referido, quer na Introdução quer no capítulo dedicado à Metodologia, são escassos os trabalhos de natureza científica sobre o CI ou, se considerarmos a sua aplicação às universidades, tal tipo de trabalhos prima mesmo pela inexistência. Esta investigação representa inquestionavelmente um contributo para colmatar tal lacuna.

No domínio da revisão da literatura reuniu-se, nesta tese, um conjunto vasto de informação sobre a problemática dos modelos de CI mais comuns, destacando as suas principais componentes e a "vocação" de cada um, bem como a importância dos mesmos na gestão do risco das entidades onde são aplicados. Sobre esta temática discutiram-se ainda as limitações ao funcionamento efetivo dos SCI e o impacto das TI sobre a conceção e estruturação dos mesmos. Embora haja bastante documentação sobre estas matérias, normalmente existe de forma avulsa e não de forma integrada e global como é apresentada nesta tese.

Porém, a revisão da literatura não se esgota *tout court* nos SCI, que ocupam apenas um dos capítulos da mesma. Num outro capítulo é apresentado o estado da arte no que respeita aos indicadores de gestão, discutindo-se em particular a sua utilização para a governação das universidades (nomeadamente em termos de avaliação de desempenho) e como elemento integrante do SCI. Destaca-se igualmente a importância de tais indicadores como elemento de *accountability* ou de mera informação das universidades perante a sociedade. Esta tripla perspetiva (integrada) dos indicadores – governação, *accountability/informação* e controlo interno – constitui igualmente uma originalidade em termos de trabalhos científicos.

A conceção e implementação de SCI em entidades públicas, embora tenha aspetos semelhantes ao que acontece em qualquer entidade privada, tem particularidades resultantes do quadro legal em que aqueles organismos desenvolvem a sua atividade e das especificidades da gestão pública. Mas, mesmo no quadro das

entidades públicas, há instituições com características bastante diferenciadas entre si, pelo que a proposta de um modelo de referência para o SCI das universidades será necessariamente diferente do que seria concebido para outro tipo de entidade. Nessa medida o modelo de referência proposto nesta tese – o SCI3D – é inédito, correspondendo a um trabalho que nunca foi feito no âmbito das universidades públicas portuguesas, sendo-o igualmente na forma como integra o processo de avaliação do risco e de monitorização permanente do SCI face aos novos desafios que surgem diariamente às instituições; outro aspeto inovador, neste domínio, tem a ver com a integração, no modelo de SCI, dos indicadores de desempenho, importantes para efeitos de CI, mas também de governação da instituição e de *accountability* e informação à sociedade e a outros *stakeholders*. É ainda salientada na tese a importância que um SCI que seja adequado e funcione efetivamente tem para a credibilidade e fiabilidade da informação disponibilizada pelas instituições, nomeadamente dos indicadores de gestão, daí a simbiose que representa o modelo proposto, de onde resultam benefícios mútuos para as duas dimensões em interação: SCI e indicadores.

8.2.2. Para as universidades públicas portuguesas e para o país

Da aplicação do modelo proposto esperam-se diversos benefícios quer para as universidades quer para o país.

A implementação de um SCI, adequado e eficaz, tem constituído, para muitas universidades, uma dificuldade. Embora as universidades portuguesas estejam em graus diferentes, em termos de desenvolvimento e formalização do seu SCI – que vai desde simples normas avulsas e casuísticas até algumas instituições com manuais de CI ou de procedimentos – todas as instituições que aceitaram colaborar no estudo (nove) declararam que ser desejável melhorar a formalização do seu SCI. O resultado desta tese será certamente um auxiliar importante para tal desiderato.

Com uma adequada formalização do seu SCI é expectável que as universidades passem a ter também maiores garantias no que respeita à salvaguarda do seu património (o que foi declarado por 50% das universidades que colaboraram no estudo), bem como incrementos na eficácia, na eficiência, na economia e na conformidade legal das suas operações (declarado pela totalidade dos respondentes ao questionário), constituindo ainda um contributo importante para assegurar a fiabilidade das demonstrações

financeiras das instituições (o que foi afirmado por 75% dos respondentes). Além disso, verificou-se que apenas uma das instituições aparenta ter um SCI que cobre integralmente a sua atividade administrativo-financeira, tendo 75%, das que responderam, considerado que seria desejável as áreas não cobertas passarem a sê-lo.

O modelo proposto no capítulo sete será, certamente, importante para colmatar as lacunas identificadas, indicando igualmente instrumentos para melhor avaliação do risco e monitorização do SCI, com vista ao seu permanente ajustamento às necessidades das instituições, o que constituirá uma mais-valia mesmo para as instituições com maior grau de formalização e adequação daqueles sistemas.

Porém, a utilidade deste modelo aumenta ao considerar a integração dos indicadores de gestão. No universo do nosso estudo, ou melhor, na amostra que aceitou colaborar, três instituições (37,5%) declararam não ter qualquer sistema formal de indicadores de gestão, tendo manifestado, contudo, a importância de passar a dispor de um sistema dessa natureza; das restantes cinco, três consideraram que, apesar de já terem um sistema de indicadores, será desejável melhorá-lo ou torná-lo mais completo. A nossa proposta irá certamente dar um contributo importante para tal.

Mas, o modelo proposto, torna-se ainda mais importante quando analisamos as respostas à importância que as universidades atribuem à existência de indicadores de gestão. A única hipótese de resposta que recolheu a unanimidade das instituições que colaboraram foi a hipótese "É importante para a divulgação de informação-síntese sobre a Universidade". Analisando esta possibilidade deve ter-se em conta uma das principais características qualitativas da informação: a comparabilidade; porém a informação só é comparável entre instituições se houver alguma normalização, ou seja, bases de preparação idênticas, de forma a não iludir ou induzir em erro os seus utentes. Esta é inequivocamente uma mais-valia que pode resultar da adoção do modelo proposto pela generalidade das instituições, o que, de certa forma, segue na esteira da filosofia que preside à publicação, entre outros documentos, do POC-Educação.

As universidades participantes no estudo consideraram que a existência de um sistema de indicadores é, igualmente, importante para apoiar a tomada de decisão (75% das respostas) e como ferramenta interna de motivação/avaliação/recompensa (87,5%).

E, quais os benefícios para o país?

Na perspetiva do Governo (e mesmo dos contribuintes) a generalização de SCI organizacionais eficazes será certamente um contributo para a salvaguarda e melhor gestão de bens e recursos públicos, bem como para o cumprimento da legislação em vigor. No que respeita a indicadores, serão um importante instrumento para melhor avaliar a instituições, a sua gestão e afetar recursos.

Para a sociedade em geral, o conhecimento da atividade e de outras informações sobre as universidades é extremamente importante, não apenas na perspetiva da escolha do estabelecimento onde obter formação superior, mas também pelo conhecimento que se obtém da forma como estão a ser utilizados os recursos públicos.

Esta informação é igualmente importante para outros tipos de entidades que se relacionam com as universidades, nomeadamente, e entre outros exemplos, para os seus fornecedores que lhe concedem crédito e que precisam de saber a expectativa de prazo de recebimento.

8.3. Limitações da investigação

As principais limitações no desenvolvimento deste trabalho resultam dos seguintes aspetos:

- a escassez de literatura de caráter científico sobre CI e a, ainda maior, escassez de literatura sobre SCI em ambiente universitário em geral, e a inexistência de literatura com tal âmbito no que se refere a Portugal;
- a, para mim surpreendente, falta de colaboração de algumas instituições na resposta aos questionários submetidos eletronicamente, apesar das várias insistências feitas.

Um aspetto que poderá ter dificultado a recolha de informação é o facto de se tratar de matéria que algumas instituições consideram reservada ou sobre a qual não querem assumir qualquer debilidade. Sintomático deste último aspetto foi o facto de as respostas ao questionário sobre a formalização do SCI nem sempre coincidirem com o que foi possível recolher nas entrevistas efetuadas.

Outra dificuldade encontrada resulta da heterogeneidade na estrutura orgânica das universidades, tornando impossível a validação universal do modelo, em tempo útil,

o que conduziu a que se tomasse como referência, para tal efeito, a Universidade de Évora, conscientes de que, embora com algumas diferenças funcionais, os resultados obtidos nesta instituição podem ser facilmente ajustados a outras realidades similares.

Quanto ao primeiro tipo de limitações, apesar de buscas exaustivas, através da *internet* (incluindo o *Google Académico*) e de diversas bases de dados de artigos científicos – *b-On*, *JSTOR* e *ScienceDirect* – não foi possível encontrar material de apoio relevante para esta componente da revisão da literatura, que tem, por isso, uma dimensão predominantemente técnica.

No que respeita à colaboração das universidades das 15 universidades públicas portuguesas a que foi enviado o pedido de resposta ao questionário, após três insistências foi possível obter 8 respostas (taxa de resposta de 53,33%). Das restantes, 5 primaram pelo silêncio e 2 declararam explicitamente que não iriam responder (uma justificando que dado o elevado volume de questionários que recebiam tinham como política não responder e a outra sem qualquer justificação). Dos pedidos de entrevista receberam-se apenas 3 respostas favoráveis (uma das quais não respondeu ao questionário). Contudo, embora considerasse desejável uma maior colaboração, ficou a convicção, com base na amostra, de que as questões a resolver pelo nosso modelo seriam semelhantes na generalidade das universidades.

Uma última condicionante da investigação foi a opção por não solicitar, durante o período em que a mesma foi desenvolvida, qualquer dispensa de serviço docente ou redução de horário. Tal decisão, assumida por ter consciência de que conseguiria compatibilizar as duas componentes da minha atividade enquanto docente do ensino superior, teve, contudo, impacto no horizonte temporal em que foi possível concluir este trabalho.

8.4. Perspetivas de investigação futura

O trabalho realizado abre diversas perspetivas para continuar esta linha de investigação.

Em primeiro lugar, considerando que a implementação de qualquer procedimento de controlo tem um custo, maior ou menor, e que esse custo não deve

ultrapassar o benefício resultante da sua implementação há possibilidade de aprofundar esta temática, nomeadamente através da conceção de modelos que facilitem a estimativa de tais custos e benefícios.

Aquela problemática pode ainda ser cruzada com a questão de os benefícios esperados da implementação de controlos estarem associados com a eliminação ou mitigação de riscos, cuja probabilidade de ocorrerem é variável. Então, uma área bastante interessante será a introdução de modelos de interação estratégica relacionados com a gestão do risco – como os da Teoria da Agência ou mesmo da Teoria dos Jogos – para determinar as áreas onde os procedimentos de controlo devem ser introduzidos ou reforçados, em função de custos e benefícios esperados, os quais estão associados à probabilidade de ocorrência de determinados acontecimentos que envolvam risco para as universidades.

Perante esta profusão e riqueza de possibilidades de investigação ainda não foi decidido por onde começar, apesar das muitas ideias que já germinaram. Talvez pelo seu caráter interdisciplinar a mais atrativa seja a segunda das hipóteses identificadas, numa tentativa de, com rigor científico, otimizar a relação entre os custos e os benefícios resultantes das medidas CI implementadas. Porém, ... qualquer uma está em aberto, dado que as escolhas de amanhã, nem sempre coincidem com as opções presentes.

Paralelamente, o alargamento desta investigação a outras áreas das universidades – académica, pedagógica, ação social, ... - constitui um enorme manancial de investigação, que permitirá caminhar progressivamente para a obtenção de um modelo integrado, para toda a universidade.

BIBLIOGRAFIA

- Abbey, C. (2007). What can Performance Indicators do for Higher Education Institutions? A US Perspective. In B. Conraths & A. Trusso (Eds.), *Managing the University Community: Exploring Good Practice* (pp. 70-74). Belgium: EUA Case Studies.
- Abernethy, M. A., & Chua, W. F. (1996). A Field Study of Control Systems "Redesign": The Impact of Institutional Processes on Strategic Choice. *Contemporary Accounting Research*, 13, 569-606. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=108&sid=b145f1f1-f82d-4981-af8f-5db2f94d0426%40sessionmgr104>
- Aldridge, C. R., & Colbert, J. L. (1994). How to Report on Internal Control under COSO. *The Journal of Corporate Accounting and Finance*, 6(2), 99-106. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=112&sid=e510fb69-0e16-45a9-8f63-6562d2b72110%40sessionmgr112>
- Almodovar, F. (2002). O panorama da gestão de pessoal nos serviços públicos. In E. Quadros (Ed.), *A reinvenção da função pública* (pp. 291-306). Lisboa: INA.
- Altamuro, J., & Beatty, A. (2010). How does internal control regulation affect financial reporting? *Journal of Accounting and Economics*, 49(1-2), 58–74. doi:10.1016/j.jacceco.2009.07.002
- Amaral, A., & Magalhães, A. (2007). Market Competition, Public Good and Institutional Governance: Analyses of Portugal's Experience. *Higher Education Management and Policy*, 19(1), 63-76. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=112&sid=6584b52c-470a-4131-a61b-453522a556b4%40sessionmgr115>
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) (1988). *Statement on Auditing Standards (SAS) nº 55, Consideration of the Internal Control Structure in a Financial Statement Audit*. USA: AICPA.
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) (1995). *Statement on Auditing Standards (SAS) nº 78, Consideration of the Internal Control Structure in a Financial Statement Audit: An Amendment to SAS nº 55*. USA: AICPA.
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). (2008) *AU Section 314, Understanding the Entity and Its Environment and Assessing the Risks of Material Misstatement*. USA: AICPA.

- American Psychological Association (APA). (2011). *Publication Manual of the American Psychological Association* (6th ed.). Washington DC: American Psychological Association.
- Aníbal, A. (2002). Controlo dos dinheiros públicos. In E. Quadros (Ed.), *A reinvenção da função pública* (pp. 501-507). Lisboa: INA.
- Araújo, J. F. F. E. (2007). Avaliação da Gestão Pública: a Administração Pós Burocrática. In *Repositorium da Universidade do Minho*. Obtido em <http://repositorium.sdum.uminho.pt/bitstream/1822/8309/3/ArtigoUNED.pdf>
- Araújo, J. F. F. E. (2008). Mudar a gestão pública: os desafios da mudança na Administração Pública. *Revista Interface* (edição eletrónica), 153 (44). Recebido por e-mail.
- Arnaboldi, M., & Azzone, G. (2010). Constructing performance measurement in the public setor. *Critical Perspectives on Accounting*, 21(4), 266-282. doi:10.1016/j.cpa.2010.01.016
- Askling, B. (2001). Higher education and academic staff in a period of policy and system change. *Higher Education*, 41(1-2), 157-181. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=112&sid=91656590-66e8-4d96-a53f-30e05b8d2a72%40sessionmgr114>
- Atkinson, A.A., & Shaffir, W. (1998). Standards for Field Research in Management Accounting. *Journal of Management Accounting Research*, (10), 41-67. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=112&sid=cf37433e-9409-44df-b125-03cd0b4e002a%40sessionmgr113>
- Aucoin, P. (1990). Administrative Reform in Public Management Paradigms, Principles, Paradoxes and Pendulums. *Governance*, 3(2), 115-137. doi: 10.1111/j.1468-0491.1990.tb00111.x
- Azofra, V., Prieto, B., & Santidrián, A. (2003). The usefulness of a performance measurement system in the daily life of an organisation: a note on a case study. *The British Accounting Review*, 35(4), 367-384. doi:10.1016/S0890-8389(03)00058-1
- Baird, J. (2006). Beyond professionalization: enhancing the governance culture for Australian university governing boards. *Tertiary Education and Management*, 12(4), 297-309. doi: 10.1007/s11233-006-9006-3
- Batista, D. (2004). O Controlo Interno na Administração Pública. In C. Mateus (Ed.) *Guia Prático: Implementação de um Sistema de Controlo Interno - Administração Pública* (pp. 7-12). Sintra: NPF Publicações.

- Barnabè, F., & Riccaboni, A. (2007). Which Role for Performance Measurement Systems in Higher Education? Focus on Quality Assurance in Italy. *Studies in Educational Evaluation*, 33(3/4), 302-319. doi:10.1016/j.stueduc.2007.07.006
- Barreto, A. (2002). A Agenda da Reinvenção da Função Pública. In E. Quadros (Ed.), *A reinvenção da função pública* (pp. 105-113). Lisboa: INA.
- Barry, J., Chandler, J., & Clark H. (2001). Between the Ivory Tower and the Academic Assembly Line. *Journal of Management Studies* 38(1), 87-101. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=d742cad5-c234-4337-bc1b-e3c0d0e71f5c%40sessionmgr115>
- Barzelay, M., & Füchtner, N. (2003). Explaining public management policy change: Germany in comparative perspective. *Journal of Comparative Policy Analysis: Research and Practice*, 5(1), 7-27. doi: 10.1080/13876980308412689
- Bauer, M., & Kogan, M. (1997). Evaluation Systems in the UK and Sweden: successes and difficulties. *European Journal of Education*, 32(2), 129-143. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=3dba75b4-00de-41da-9d97-2127b3bed9d3%40sessionmgr104>
- Baxter, J. A., & Chua, W. F. (1998). Doing Field Research: Practice and Meta-Theory in Counterpoint. *Journal of Management Accounting Research*, 10, 69-87. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=123&sid=583e10da-d686-4c01-afe7-178e3ac42d2c%40sessionmgr115>
- Baxter, J. A., & Chua, W. F. (2003). Alternative Management Accounting Research – Whence and Whither. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2/3), 97-126. doi: 10.1016/S0361-3682(02)00022-3
- Behn, R. D. (1995). The Big Questions of Public Management. *Public Administration Review*, 55(4), 313-324. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=5d32b29b-f404-46f8-be8c-eaed7bb5adc3%40sessionmgr113>
- Benbasat, I., Goldstein, D.K., & Mead, M. (1987). The Case Research Strategy in Studies of Information Systems. *MIS Quarterly*, 11(3), 369-386. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/248684>
- Bertelli, A. M., & Lynn, L. E. (2003). Managerial Responsibility. *Public Administration Review*, 63(3), 259-268. doi: 10.1111/1540-6210.00288

- Bevan, G., & Hood, C. (2006). What's Measured is What Matters: Targets and Gaming in the English Public Health Care System. *Public Administration*, 84(3), 517-538. doi: 10.1111/j.1467-9299.2006.00600.x
- Bewler, T. (2002). Interviews as a valid empirical tool in economics. *Journal of Socio-Economics*, 31, 343-353. Obtido em
http://pdn.sciencedirect.com/science?_ob=MiamiImageURL&_cid=272092&_user=2459685&_pii=S1053535702001762&_check=y&_origin=article&_zone=toolbar&_coverDate=31-Dec2002&view=c&originContentFamily=serial&wchp=dGLbVIB-zSkWb&md5=62ed5cd8c24410fcb20f73670d6cf3e9/1-s2.0-S1053535702001762-main.pdf
- Bierstaker, J., & Brody, R. (2000). A Comparison of Internal and External Auditor's Choice of Internal Control Documentation Format. *The Auditor's Report*, 23(2), 10-10. Obtido em <http://aaahq.org/audit/Pubs/Audrep/00winter/item05.htm>
- Bierstaker, J., Janvrin, D., & Lowe, D. J. (2008). An Examination of Factors Associated with the Type and Number of Internal Control Documentation Formats. *Advances in Accounting*, 23, 31-48. doi:10.1016/S0882-6110(07)23002-0
- Bilhim, J. A. F. (1995). *Gestão de Ciência e Tecnologia – Uma Abordagem Sociológica*. Lisboa: Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas.
- Bingham, L. B., Nabatchi, T., & O'Leary, R. (2005). The New Governance: Practices and Processes for Stakeholder and Citizen Participation in the Work of Government. *Public Administration Review*, 65(5), 547-558. doi: 10.1111/j.1540-6210.2005.00482.x
- Bird, S. M., Cox, D., Farewell, V. T., Goldstein, H., Holt, T., & Smith, P. C. (2005). Performance Indicators: Good, Bad, and Ugly. *Journal of the Royal Statistical Society. Series A (Statistics in Society)*, 168(1), 1-27. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/3559706>
- Birnbaum, R. (2004). The End of Shared Governance: Looking Ahead or Looking Back. *New Directions for Higher Education*, 127, 5-22. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=e015d040-9297-4b7f-b8a2-9803a55022b9%40sessionmgr10>
- Birnberg, J.G., Shields, M.D., & Young, S.M. (1990). The Case for Multiple Methods in Empirical Management Accounting Research (With an Illustration from Budget Setting). *Journal of Management Accounting Research*, 2, 32-66. Obtido em

- <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=72bd3a60-8ac7-4465-a44c-6efa5f80ebaa%40sessionmgr113>
- Bleiklie, I. (1998). Justifying the Evaluative State: New Public Management ideals in higher education. *European Journal of Education*, 33(3), 299-316. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=106661e1-8ca7-4a5b-9226-9bafa1576bc1%40sessionmgr15>
- Boer, H. F., Enders, J., & Liudvika, L. (2007). Public Setor Reform in Dutch Higher Education: The Organizational Transformation of the University. *Public Administration*, 85(1), 27-46. doi: 10.1111/j.1467-9299.2007.00632.x
- Boffo, S., Dubois, P., & Moscati, R. (2008). Changes in University Governance in France and in Italy. *Tertiary Education and Management*, 14(1), 13-26. doi: 10.1080/13583880701814132
- Bogt, H. J. (2004). Politicians in search of performance information? – Survey research on Dutch aldermen's use of performance information. *Financial Accountability & Management*, 20(3), 221-252. doi: 10.1111/j.0267-4424.2004.00387.x
- Bok, D. (2003). *Universities in the Marketplace: The Commercialization of Higher Education*. Princeton: Princeton University Press.
- Bositis, D. A. (1988). Observations on the Participant Method. *Political Behavior*, 10(4), 333-348. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/pdfplus/586391.pdf>
- Bouckaert, G., & Balk, W. (1991). Public Productivity Measurement: Diseases and Cures. *Public Productivity & Management Review*, 15(2), 229-235. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/3380763>
- Bouckaert, G., & Halligan, J. (2008). *Managing Performance, International comparisons*, London: Routledge.
- Boulton, G., & Lucas, C. (2008). *What are universities for?* League of European Research Universities. Obtido em http://www.unige.ch/international/etudageneve/gisp/prog/Readings/Haessig_Universities.pdf
- Bovens, M. (2005). Public Accountability. In E. Ferlie, L. E. Lynn Jr, & C. Pollitt (Eds.), *The Oxford Handbook of PUBLIC MANAGEMENT* (pp. 182-208). Oxford: Oxford University Press.
- Boyne, G. A. (1998). Public Services Under New Labour: Back to Bureaucracy? *Public Money & Management*, 18(3), 43-50. doi: 10.1111/1467-9302.00126

- Boyne, G. A. (2002). Concepts and Indicators of Local Authority Performance: An Evaluation of the Statutory Frameworks in England and Wales. *Public Money & Management*, 22(2), 17-24. doi: 10.1111/1467-9302.00303
- Brannen, J. (2005). Mixing Methods: The Entry of Qualitative and Quantitative Approaches into the Research Process. *International Journal of Social Research Methodology*, 8(3), 173-184. doi: 10.1080/13645570500154642
- Brennan, J. (2008). Higher Education and Social Change. *Higher Education Journal*, 56(3), 381-393. doi: 10.1007/s10734-008-9126-4
- Bricall, J. M. (2005). Institutional autonomy of the university. In J. Pedrosa, & J. F. Queiró (Eds.), *Governar a Universidade Portuguesa - Missão, Organização, Funcionamento e Autonomia* (pp. 99-113). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian.
- Bricall, J. M. et al. (2000). *Informe Universidad 2000*, Conferencia de Rectores de las Universidades Españolas, Mar.2000. Obtido em
<http://www.oei.es/oeivirt/bricall.htm>
- Brignall, S., & Modell, S. (2000). An institutional perspective on performance measurement and management in the 'new public setor'. *Management Accounting Research*, 11(3), 281-306. doi: 10.1006/mare.2000.0136
- Broadbent, J. (2007). If You Can't Measure It, How Can You Manage It? Management and Governance in Higher Educational Institutions. *Public Money & Management*, 27(3), 193-198. doi: 10.1111/j.1467-9302.2007.00579.x
- Broadbent, J., & Laughlin, R. (1997). Evaluating the 'New Public Management' Reforms in the UK: A Constitutional Possibility? *Public Administration*, 75(3), 487-507. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=cedcc586-6cce-4f95-b9ad-51b8e64884cf%40sessionmgr113>
- Brown Jr., W. O. (2001). Faculty participation in university governance and the effects on university performance. *Journal of Economic Behavior & Organization*, 44, 129-143. doi: 10.1016/S0167-2681(00)00136-0
- Bruijn, H. (2007). *Managing Performance in the Public Setor* (2nd ed.). London: Routledge.
- Brune, C. (2004). Embracing Internal Controls. *The Internal Auditor*, 61(3), 75-81. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?sid=c8de6693-7f1d-4d42-bf7f-1889074f25d3%40sessionmgr10&vid=5&hid=119>

- Brunsson, N., & Sahlin-Andersson, K. (2000). Constructing Organizations: The Example of Public Sector Reform. *Organization Studies*, 21(4), 721-746. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=e8e1ef1e-3b07-4323-9fa4-1339e99cb162%40sessionmgr11>
- Bryman, A., & Bell, E. (2007). *Business research methods* (2nd ed.). NY: Oxford University Press.
- Bryman, A. (1984). The Debate about Quantitative and Qualitative Research: A Question of Method or Epistemology? *The British Journal of Sociology*, 35(1), 75-92. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/590553>
- Bryman, A. (2004). *Social Research Methods* (2nd ed.). NY: Oxford University Press.
- Bryson, C. (2004). What about the workers? The expansion of higher education and the transformation of academic work. *Industrial Relations Journal*, 35(1), 38-57. doi: 10.1111/j.1468-2338.2004.00299.x
- Buchbinder, H. (1993). The market oriented university and the changing role of knowledge. *Higher Education*, 26(3), 331-347. doi: 10.1007/BF01383490
- Burgio-Ficca, C. (2004). The Impact of Higher Education Research and Development on Australian Gross State Product. *Shcool Working Papers – Series 2004*. Obtido em http://www.deakin.edu.au/buslaw/aef/workingpapers/papers/swp2004_01.pdf
- Burke, J. C., & Minassians, H. P. (2002a). The New Accountability: From Regulation to Results. *New Directions for Institutional Research*, 116, 5-19. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=690c0d55-5d27-4f04-9e01-30e29986a029%40sessionmgr113>
- Burke, J. C., & Minassians, H. P. (2002b). Reporting Indicators: What Do They Indicate? *New Directions for Institutional Research*, 116, 33-56. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=690c0d55-5d27-4f04-9e01-30e29986a029%40sessionmgr113>
- Burke, J. C., & Minassians, H. P. (2002c). Performance Reporting: Promises, Problems, and Prospects. *New Directions for Institutional Research*, 116, 115-127. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=690c0d55-5d27-4f04-9e01-30e29986a029%40sessionmgr113>
- Cambridge. (2001). *University Governance: A Consultation Paper*. Obtido em <http://www.admin.cam.ac.uk/reporter/2001-02/weekly/5873/5.html>
- Campbell, D. R., Campbell, M., & Adams, G. W. (2006). Adding Significant Value with Internal Controls. *The CPA Journal*, 76(6), 20-25. Obtido em

- <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=5370f582-224a-47e6-9524-2e2c92db12d9%40sessionmgr10>
- Carapeto, C., & Fonseca, F. (2006). *Administração Pública: Modernização, qualidade e inovação* (2nd. ed.). Lisboa: Edições Sílabo.
- Carmichael, D., Willingham, J., & Schaller, C. (1996). *Auditing Concepts and Methods* (6th ed.), USA: McGraw-Hill.
- Carter, N. (1991). Learning to measure performance: The use of indicators in organizations. *Public Administration*, 69(1), 85-101. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=ff407854-d5ac-4b60-8cfc-dbc82c4cccd%40sessionmgr15>
- Cave, M., Kogan, M., & Hanney, S. (1989). Performance Measurement in Higher Education. *Public Money & Management*, 9(1), 11-16. doi: 10.1080/09540968909387519
- Cave, M., Hanney, S., & Henkel, M. (1995). Performance Measurement in Higher Education – Revisited. *Public Money & Management*, 15(4), 17-23. doi: 10.1080/09540969509387890
- Cave, M., Hanney, S., Henkel, M., & Kogan, M. (1997). *The Use of Performance Indicators in Higher Education, the challenge of the quality movement* (3rd ed.). London: Jessica Kingsley Publishers.
- Center for Higher Education Policy Analysis (CHEPA). (2003). *Challenges for Governance: a National Report*, Abr.2003. Obtido em http://www.usc.edu/dept/chepa/documents/publications/gov_monograph03.pdf
- Champlain, J. J. (2003). *Auditing Information Systems*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Changchit, C., & Holsapple, C. W. (2004). The Development of an Expert System for Managerial Evaluation of Internal Controls. *Intelligent Systems in Accounting, Finance and Management*, 12(2), 103-120. doi: 10.1002/isaf.246
- Christensen, M. (2004). Accounting by words not numbers: the handmaiden of power in the academy. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(4/5), 485-512. doi:10.1016/S1045-2354(03)00058-3
- Chua, W. F. (1986). Radical Developments in Accounting Thought. *The Accounting Review*, 61(4), 601-632. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=125&sid=b2ec0b74-7463-47c4-981d-2dd340fe6c4c%40sessionmgr111>

- Clark, B. R. (1968). The New University. *American Behavioral Scientist*, 11(1), 1-5. doi: 10.1177/000276426801100502
- Clark, B. R. (1983). *The Higher Education System: Academic Organisation in Cross-National Perspective*. Berkeley: University of California Press.
- Clark, D. (1998). The Modernization of the French Civil Service: Crisis, Change and Continuity. *Public Administration*, 76(1), 97-115. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=dcd2db42-43ef-4465-9b5b-bf27cf3690b3%40sessionmgr113>
- Clegg, S., & McAuley, J. (2005). Conceptualising Middle Management in Higher Education: A multifaceted discourse. *Journal of Higher Education Policy and Management*, 27(1), 19-34. doi: 10.1080/13600800500045786
- Cohen, M. D., March, J. G., & Olsen, J. P. (1972). A Garbage Can Model of Organizational Choice. *Administrative Science Quarterly*, 17(1), 1-25. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=f6b57dc2-b71b-4dad-a68b-1e47b739f960%40sessionmgr4>
- Coissoró, N. (2002). A produtividade na função pública. In E. Quadros (Ed.), *A reinvenção da função pública* (pp. 361-363). Lisboa: INA.
- Colbert, J. (2008). How to Monitor Internal Controls. *The Journal of Corporate Accounting & Finance*, 19(4), 41-45. doi: 10.1002/jcaf.20401
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (1992). *Internal Control – Integrated Framework*. USA: COSO.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2004). *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*. USA: COSO.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2006). *Internal Control over Financial Reporting – Guidance for Smaller Public Companies* (Vol. I). USA: COSO.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2009). *Guidance on Monitoring Internal Control Systems – Integrated Framework*. USA: COSO.
- Conceição, P., Heitor, M., & Horta, H. (2003). *Reflexões sobre o Ensino Superior em Portugal: Perspetivas para o desenvolvimento institucional*, Um contributo para a discussão pública, submetido ao MCES. Obtido em http://in3.dem.ist.utl.pt/labpolicy/docs/part_a1_2.pdf

- Conselho de Prevenção da Corrupção (2009, 1/7). *Recomendação sobre Planos de gestão de riscos de corrupção e infrações conexas.* Obtido em http://www.cpc.tcontas.pt/documentos/recomendacao_cpc_20090701.pdf
- Considine, M. (2006). Theorizing the University as a Cultural System: Distinctions, Identities, Emergencies. *Educational Theory*, 56(3), 255-270. doi: 10.1111/j.1741-5446.2006.00231.x
- Considine, M., & Lewis, J. M. (2003). Bureaucracy, Network, or Enterprise? Comparing Models of Governance in Australia, Britain, the Netherlands, and New Zealand. *Public Administration Review*, 63(2), 131-140. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=16b43b02-dd20-4fef-abab24ffbed545dd%40sessionmgr13>
- Cook, T. J., Vansant, J., Stewart, L., & Adrian, J. (1995). Performance Measurement: Lessons Learned for Development Management. *World Development*, 23(8), 1303-1315. doi: 10.1016/0305-750X(95)00050-M
- Corbin, J., & Strauss, L. (1990). Grounded Theory Research: Procedures, Canons, and Evaluative Criteria. *Qualitative Sociology*, 13(1), 3-21. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=13&sid=7e809e49-7871-4c2c-9ea1-7381c5533d21%40sessionmgr13>
- Costa, C. B. (2010). *Auditória Financeira – Teoria e Prática* (9^a ed.). Lisboa: Rei dos Livros.
- Costa, A. C., & Torres, M. R. (1996). *Controlo e Avaliação da Gestão Pública*. Lisboa: Rei dos Livros.
- Courty, P., Heinrich, C., & Marschke, G. (2005). Setting the Standard in Performance Measurement Systems. *International Public Management Journal*, 8(3), 321-347. doi:10.1080/10967490500439628
- Creswell, J.W., & Miller, D.L. (2000). Determining Validity in Qualitative Inquiry. *Theory Into Practice*, 39(3), 124-130. doi: 10.1207/s15430421tip3903_2
- Curristine, T., Lonti, Z., & Joumard, I. (2007). Improving Public Sector Efficiency: Challenges and Opportunities. *OECD Journal on Budgeting*, 7(1), 161-201. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=9b44f36b-59ef-430d-ae73-b7f560c1e39f%40sessionmgr13>
- Curtis, M. B., & Wu, F. H. (2000). The components of a comprehensive framework of internal control. *The CPA Journal*, 70(3), 64-66. Obtido em

- <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=faf178d1-18fb-4c9c-959a-36e2c2def802%40sessionmgr15>
- Curtis, N.J., Dortmans, P.J., & Ciuk, J. (2006). "Doing the right problem" versus "doing the problem right": problem structuring within a Land Force environment. *Journal of the Operational Research Society*, 57(11), 1300-1312. doi: 10.1057/palgrave.jors.2602123
- Cutt, J., Trotter, L., & Lee, C. E. (1993). Performance Management and Accountability in Canadian Universities: Making a start in the area of teaching. *Financial Accountability & Management*, 9(4), 255-266. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=fc2a725b-fe32-4650-85c1-aa44e1c39ed6%40sessionmgr111>
- Cutt, J., Bragg, D., Hannis, C., Lalani, A., Murray, V., & Tassie, B. (1997). Do You Have Enough Cost Information to Make Good Decisions? *Nonprofit World*, 15(6), 41-48. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=41473b4f-1d90-4267-a567-b69638d18801%40sessionmgr10>
- Das, T.H. (1983). Qualitative Research in Organizational Behaviour. *Journal of Management Studies*, 20(3), 301-314. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=106&sid=320d9bc5-1b4e-46e6-bd20-75a39113b91e%40sessionmgr104>
- Dawson, S., & Dargie, C. (1999). New Public Management: An assessment and evaluation with special reference to UK health. *Public Management*, 1(4), 459-481. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=765113cf-61ce-4f19-a543-0fe91404506%40sessionmgr110>
- Dearlove, J. (2002). A Continuing Role For Academics: The Governance of UK Universities in the Post-Dearing Era. *Higher Education Quarterly*, 56(3), 257-275. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=6f5980c4-324d-4098-a412-a16f7f9a96b4%40sessionmgr110>
- Deem, R. (1998). 'New Managerialism' and Higher Education: the management of performances and cultures in universities in the United Kingdom. *International Studies in Sociology of Education*, 8(1), 47-70. doi: 10.1080/0962021980020014

- Deem, R. (2004). The Knowledge Worker, the Manager Academic and the Contemporary UK University: New and Old Forms of Public Management? *Financial Accountability & Management*, 20(2), 107-128. doi: 10.1111/j.1468-0408.2004.00189.x
- Denhardt, R. B., & Denhardt, J. V. (2000). The New Public Service: Serving Rather than Steering. *Public Administration Review*, 60(6), 549-559. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=58d98b5b-6e4e-4454-830e-a5854faf9692%40sessionmgr15>
- Denzin, N. K. (1994). The Art and Politics of Interpretation. In N. K. Denzin & Y. Lincoln (Eds.), *Handbook of Qualitative Research* (pp. 500-515). California: Sage.
- Deshmukh, A. (2004). A conceptual Framework for Online Internal Controls. *Journal of Information Technology Management*, 15(3/4), 23-32. Obtido em <http://jitm.ubalt.edu/XV3-4/article3.pdf>
- Doyle, J., Ge, W., & McVay, S. (2007). Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting. *Journal of Accounting and Economics*, 44(1/2), 193-223. doi:10.1016/j.jacceco.2006.10.003
- Drechsler, W. (2005). The Re-Emergence of "Weberian" Public Administration after the Fall of New Public Management: The Central and Eastern Europe Perspective. *Halduskultuur*, 6, 94-108. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=bef9df82-c11b-4ac2-8568-6ae4cf41ea76%40sessionmgr115>
- Drennan, L. T. (2004). Ethics, Governance and Risk Management: Lessons from Mirror Group Newspapers and Barings Bank. *Journal of Business Ethics*, 52(3), 257-266. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/25123254>
- Drucker, P. F. (1986). *Inovação e Gestão*. Lisboa: Editorial Presença.
- Dull, M. (2009). Results-Model Reform Leadership: Questions of Credible Commitment. *Journal of Public Administration Research & Theory*, 19(2), 255-284. doi:10.1093/jopart/mum043
- Eaton, J. S. (2005). Governance in United States Higher Education. In J. Pedrosa, & J. F. Queiró (Eds.), *Governar a Universidade Portuguesa - Missão, Organização, Funcionamento e Autonomia* (pp. 75-83). Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian.
- Ebrahimipour, V., Rezaie K., & Shokravi, S. (2010). An Ontology Approach to Support FMEA Studies. *Expert Systems with Applications*, 37, 671 – 677.

- Eccles, R. G. (1991). The Performance Measurement Manifesto. *Harvard Business Review*, 69(1), 131-137. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=abf3a29a-d28f-4016-8a26-1d8a7e9a6c1e%40sessionmgr114>
- Edwards, M. (2000a). *Participatory Governance: From Choice to Voice*. Paper apresentado à QCOSS Conference, novembro, 2000, obtido em <http://www.canberra.edu.au/corpgov-aps/pub/issuespaper6-participatory-governance.pdf>
- Edwards, M. (2000b). *University Governance: a mapping and some issues*. LifeLong Learning Network National Conference paper. Obtido em <http://www.atem.org.au/uploads/publications/-Governance.pdf>
- Edwards, M., & Clough, R. (2005). *Corporate Governance and Performance, An Exploration of the Connection in a Public Setor Context*. Corporate Governance ARC Project, Issues Paper nº 1, Universidade de Canberra, Austrália. Obtido em http://www.canberra.edu.au/corpgov-aps/pub/IssuesPaperNo.1_GovernancePerformanceIssues.pdf
- Elst, C., & Daelen, M. (2009). *Risk Management en American and European Corporate Law*. Law Working Paper nº 122/2009, ECGI Working Paper Series in Law. Obtido em <http://ssrn.com/abstract=1399647>
- Encyclopedia of Corporate Governance (ENCYCOGOV). (1999). *What is corporate governance?* Obtido em <http://e.viaminvest.com/WhatIsGorpGov.asp>
- Engwall, L. (2007). Universities, the State and the Market: Changing Patterns of University Governance in Sweden and Beyond. *Higher Education Management and Policy*, 19(3), 87-104. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=76925069-04d2-4526-a7ed-6cdae4831697%40sessionmgr104>
- Epstein, P., Wray, L., & Harding, C. (2006). Citizens as Partners in Performance Management. *ICMA Public Management Magazine*, 88(10), 18-22. Obtido em http://icma.org/en/icma/knowledge_network/documents/kn/Document/1578/Citizens_as_Partners_in_Performance_Management
- European University Association (EUA). (2007). *Lisbon Declaration – Europe's Universities beyond 2010: Diversity with a common purpose*. Obtido em http://www.eua.be/fileadmin/user_upload/files/newsletter/Lisbon_declaration.pdf

- Evans, J. P. (1999). Benefits and Barriers to Shared Authority. In M. T. Miller (Ed.), *Responsive Academic Decision-Making: Involving Faculty in Higher Education Governance* (pp. 29-54). Stillwater: New Forums Press, Inc.
- Farnham, D., & Horton, S. (1996). *Managing the New Public Services* (2nd ed.). London: MacMillan.
- Fassin, Y. (2005). The Reasons behind Non-Ethical Behaviour in Business and Entrepreneurship. *Journal of Business Ethics*, 60(3), 265-279. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/25123579>
- Felix, W. L., & Niles, M. S. (1988). Research in Internal Control Evaluation. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 7(2), 43-60. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=01b2d3ea-3ee4-4e2b-9ea3-9a60acf0a0e1%40sessionmgr13>
- Felt, U. (2002). Decision-Making Structures and Human Resources Management in Finland, France, Greece, Hungary, Italy, The Netherlands, Spain and the United Kingdom. In *Proceedings of the Seminar of the Magna Charta Observatory*, Bononia University Press. Obtido em http://www.magna-charta.org/pdf/proceedings_2002.pdf
- Felt, U., Fochler, M., Mager, A., & Winkler, P. (2008). Visions and Versions of Governing Biomedicine: Narratives on Power Structures, Decision-making and Public Participation in the Field of Biomedical Technology in the Austrian Context. *Social Studies of Science*, 38(2), 233-257. doi: 10.1177/0306312707083489
- Ferlie, E. (2007). Complex Organisations and Contemporary Public Setor Organisations. *International Public Management Journal*, 10(2), 153-165. doi: 10.1080/10967490701323670
- Ferlie, E., Musselin, C., & Andresani, G. (2008). The steering of higher education systems: a public management perspective. *Higher Education*, 56(3), 325-348. doi: 10.1007/s10734-008-9125-5
- Fernandes, E.M., & Maia, A. (2001). Grounded Theory. In E. M. Fernandes & L. S. Almeida (Eds.), *Métodos e técnicas de avaliação: contributos para a prática e investigação psicológicas* (pp. 49-76). Braga : Universidade do Minho. Obtido em <http://repositorium.sdum.uminho.pt/bitstream/1822/4209/1/Grounded%20Theory.pdf>
- Fischhoff, B., Watson, S. R., & Hope, C. (1984). Defining Risk. *Policy Sciences*, 17(2), 123-139. Obtido em

- <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=4a8b9dfd-c615-4e11-aac7-564d0d0b923f%40sessionmgr111>
- Flamholtz, E. (1996). Effective Organizational Control: A Framework, Applications and Implications. *European Management Journal*, 14(6), 596-611. Obtido em <http://personal.anderson.ucla.edu/eric.flamholtz/article1.pdf>
- Fontana, A., & Frey, J. H. (1994). Interviewing, the Art of Science. In N. K. Denzin & Y. S. Lincoln (Eds.), *Handbook of Qualitative Research* (pp. 361-376). Thousand Oaks: Sage Publications.
- Franco, A. S. (1993). *O Controlo da Administração Pública em Portugal*. Lisboa: Tribunal de Contas.
- Frazier, D. R., & Spradling, L. S. (1996). The new SAS nº 78. *The CPA Journal*, 66(5), 40-49. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/detail?sid=b5232358-312e-4b08-afb8-fe54edcf66f2%40sessionmgr112&vid=4&hid=119&bdata=JnNpdGU9ZWhvc3QtbGl2ZSZZY29wZT1zaXrl#db=bth&AN=9605213766>
- Gabinete do Ministro Adjunto e dos Assuntos Parlamentares. (2011). *Documento Verde da Reforma da Administração Local*. Lisboa: XIX Gov. Constitucional. Obtido em http://www.portugal.gov.pt/pt/GC19/Documentos/MAAP/Doc_Verde_Ref_Adm_Local.pdf
- Gable, G. G. (1994). Integrating case study and survey research methods: an example in information systems. *European Journal of Information Systems*, 3(2), 112-126. Obtido em <http://eprints.qut.edu.au/5853/1/5853.pdf>
- García-Aracil, A., & Palomares-Montero, D. (2010). Examining benchmark indicator systems for the evaluation of higher institutions. *Higher Education*, 60(2), 217-234. doi: 10.1007/s10734-009-9296-8
- Geiger, M. A., Cooper, S. M., & Boyle, E. J. (2004). Internal Control Components: Did COSO Get It Right? *The CPA Journal*, 74(1), 28-31. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=29edd173-4254-4dc3-8cf5-92f2b75b40fb%40sessionmgr114>
- Gerard, S. M. (2003). Who are the actors in the government of French universities? The paradoxical victory of deliberative leadership. *Higher Education*, 45(1), 71-89. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=fb4ea69a-cef8-4f8d-a5de-3d79a27f2922%40sessionmgr15>

- Gioia, A.D., & Thomas, J.B. (1996). Identity, Image and Issue Interpretation: Sensemaking During Strategic Change in Academia. *Administrative Science Quarterly*, 41(3), 370-403. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=3209ec02-034e-4cd7-9458-5577605aea5a%40sessionmgr15>
- Glaser, B. G., & Strauss, A. L. (1967). *The discovery of Grounded Theory: strategies for qualitative research*. Chicago: Aldine.
- Gleeson, D., & Husbands, C. (2003). Modernizing schooling through performance management: a critical appraisal. *Journal of Education Policy*, 18(5), 499-511. doi: 10.1080/0268093032000124866
- Gonçalves, J. D. M. (2000). Para uma Administração Pública do século XXI: O caminho das causas das buropatologias. In J.Bilhim, J.P.Neto, J.D.M.Gonçalves & O.S.Barata (Eds.), *Reforma do Estado e Administração Pública Gestionária* (pp. 87-95). Lisboa: ISCSP/UTL.
- Goodnow, F. (1900). *Politics and Administration: A Study in Government*. NY: The Macmillan Company.
- Gornitzka, A., & Larsen, I. M. (2004). Towards professionalization? Restructuring of administrative work force in universities. *Higher Education*, 47(4), 455-471. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=316a4034-4315-460b-9c79-2fb8cd33bf4f%40sessionmgr110>
- Gray, A., & Jenkins, B. (1995). From Public Administration to Public Management: Reassessing a Revolution? *Public Administration*, 73(1), 75-99. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=01b73c4c-d66a-464e-86ac-fa0529b1db7a%40sessionmgr111>
- Grilo, E. M., & Rosa, M. C. (1988). The Contribution of Higher Education to Modernisation in Portugal. *European Journal of Education*, 23(3), 203-211. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=cb3a4e1b-29f3-4403-b042-70c414901283%40sessionmgr110>
- Groot, T., & Budding, T. (2008). New Public Management's Current Issues and Future Prospects. *Financial Accountability & Management*, 24(1), 1-13. doi: 10.1111/j.1468-0408.2008.00440.x

- Guba, E. G., & Lincoln, Y. S. (1994). Competing Paradigms in Qualitative Research. In N. K. Denzin & Y. Lincoln (Eds.), *Handbook of Qualitative Research* (pp. 105-137). California: Sage.
- Gulick, L., & Urwick, L. (1937). *Papers on the Science of Administration*. NY: Institute of Public Administration, Columbia University.
- Guyomarch, A. (1999). "Public Service", "Public Management" and the "Modernization" of French Public Administration. *Public Administration*, 77(1), 171-193. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=4752f85a-73ee-4cc4-aade-f55ae80a2d02%40sessionmgr115>
- Haas, M. D., & Kleingeld, A. (1999). Multilevel Design of Performance Measurement Systems: Enhancing Strategic Dialogue through the Organization. *Management Accounting Research*, 10(3), 233-261. doi: 10.1006/mare.1998.0098
- Hall, M., & Symes, A. (2005). South African higher education in the first decade of democracy: from cooperative governance to conditional autonomy. *Studies in Higher Education*, 30(2), 199-212. doi: 10.1080/03075070500043317
- Harman, K., & Treadgold, E. (2007). Changing patterns of governance for Australian universities. *Higher Education Research & Development*, 26(1), 13-29. doi: 10.1080/07294360601166786
- Harris, L. R., & Brown, G. T. L. (2010). Mixing interview and questionnaire methods: Practical problems in aligning data. *Practical Assessment, Research & Evaluation*, 15(1), 1-19. Obtido em <http://pareonline.net/pdf/v15n1.pdf>
- Harvey, L. (2004). *Analytical quality glossary*, Quality Research International, atualizada em 8 de julho de 2009. Obtido em <http://www.qualityresearchinternational.com/glossary/>
- Heinrich, C. J. (2002). Outcome-based Performance Management in the Public Sector: Implications for the Government Accountability and Effectiveness. *Public Administration Review*, 62(6), 712-726. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=106&sid=a4eb2cb1-1c86-4cab-9814-9548bd70a072%40sessionmgr104>
- Heitor, M. (2007). *Reflexões sobre a Reforma do Ensino Superior em Portugal*. Obtido em http://www.mctes.pt/archive/doc/NOTAS_RJIES_MH_26jun07.pdf

- Henri, J.-F. (2006). Organizational culture and performance measurement systems. *Accounting, Organizations and Society*, 31(1), 77-103. doi:10.1016/j.aos.2004.10.003
- Higher Education Funding Council for England (HEFCE). (2007). *Review of performance indicators, Outcomes and decisions*. Obtido em http://www.hefce.ac.uk/pubs/hefce/2007/07_14/07_14.pdf
- Higher Education Statistics Agency (HESA). (2010). *Performance indicators in higher education in the UK 2008/09*. Obtido em http://www.hesa.ac.uk/index.php?option=com_content&task=view&id=1703&Itemid=141
- Hightower, R. (2009). *Internal Controls Policies and Procedures*. EUA, New Jersey: Wiley.
- Hood, C. (1991). A Public Management for All Seasons? *Public Administration*, 69(1), 3-19. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=d9f022b5-edd5-4cf4-85c1-4cf27db587c0%40sessionmgr113>
- Hood, C. (1995). The "New Public Management" in the 1980s: Variations on a Theme. *Accounting Organizations and Society*, 20(2/3), 93-109. doi: 10.1016/0361-3682(93)E0001-W
- Hood, C. (2005). Public Management: The Word, The Movement, The Science. In E. Ferlie, L. E. Lynn, & C. Pollitt (Eds.), *The Oxford Handbook of PUBLIC MANAGEMENT* (pp. 7-26). Oxford: Oxford University Press.
- Hopper, T., & Powell, A. (1985). Making sense of research into the organizational and social aspects of management accounting: a review of its underlying assumptions. *Journal of Management Studies*, 22(5), 429-465. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=7c7e5005-0d43-455b-a140-d9cf601dc91a%40sessionmgr104>
- Horlick-Jones, T., & Rosenhead, J. (2002). Investigating Risk, Organisations and Decision Support through Action Research. *Risk Management*, 4(4), 45-63. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/3867734>
- Hubbard, L. D. (2003). Understanding Internal Controls. *The Internal Auditor*, 60(5), 23-25. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=e51c15ac-abe8-43e5-9e1f-c2acc70ab943%40sessionmgr13>

- Hughes, C., & Sohler, C. (1992). Can performance management work in Australian Universities? *Higher Education*, 24(1), 41-56. doi: 10.1007/BF00138617
- Hui, L. T., & Fatt, Q. K. (2007). Strategic organizational conditions for risks reduction and earnings management: A combined strategy and auditing paradigm. *Accounting Forum*, 31(2), 179-201. doi:10.1016/j.accfor.2006.12.003
- Huisman, J., & Currie, J. (2004). Accountability in higher education: Bridge over troubled water? *Higher Education*, 48(4), 529-551. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=32dfb6e3-5db7-4fb7-bba9-96f0681e8a2c%40sessionmgr104>
- International Federation of Accountants (IFAC). (2006). *ISA 315, Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement Through Understanding the Entity and Its Environment* (Redrafted). USA: IFAC.
- Institute of Internal Auditors (IIA). (1998). Does Your Control System Pass the COSO Test? *Tone at the Top*, 2. USA: IIA. Obtido em <http://www.theiia.org/periodicals/newsletters/tone-at-the-top/archives-by-topic/?i=1478>
- Institute of Internal Auditors (IIA). (2005). Putting COSO's Theory into Practice. *Tone at the Top*, 28. USA: IIA. Obtido em <http://www.theiia.org/periodicals/newsletters/tone-at-the-top/archives-by-topic/?i=1472>
- Institute of Internal Auditors (IIA). (2008). *Sarbanes-Oxley Section 404: A Guide for Management by Internal Controls Practitioners*. USA: IIA.
- Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF). (2001). *Electronic Systems and Assurance Control (eSAC Model)*. USA: IIARF.
- Internal Control Standards Committee (INTOSAI). (2004). *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Setor*. Belgium: INTOSAI.
- Internal Control Standards Committee (INTOSAI). (2007). *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Setor, Further Information on Entity Risk Management*. Belgium: INTOSAI.
- IT Governance Institute (ITGI). (2007). *CobiT® 4.1*. USA: IT Governance Institute.
- Ittner, C. D., & Larcker, D. F. (1998). Innovations in Performance Measurement: Trends and Research Implications. *Journal of Management Accounting Research*, 10, 205-238. Obtido em

<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=e755759-82d9-4496-929c-cb26b46838b3%40sessionmgr112>

Jackson, R. A. (2005). There is no shortcut to good controls. *The Internal Auditor*, 62(4), 62-67. Obtido em

<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=b8cb979b-3e6a-418c-86f6-b31eea43ed74%40sessionmgr111>

Jesuíno, J. C., & Ávila, P. (1995). Processos de Decisão. In J.C. Jesuíno (Ed.), *A Comunidade Científica Portuguesa nos Finais do Século XX* (pp. 33-45). Oeiras: Celta Editora.

Johnes, J. (1996). Performance assessment in higher education in Britain. *European Journal of Operational Research*, 89(1), 18-33. doi: 10.1016/S0377-2217(96)90048-X

Johnsen, Å. (2005). What Does 25 Years of Experience Tell Us About the State of Performance Measurement in Public Management and Policy. *Public Money & Management*, 25(1), 9-17. doi: 10.1111/j.1467-9302.2005.00445.x

Johnsen, Å., & Vakkuri, J. (2006). Is There a Nordic Perspective on Public Sector Performance Measurement? *Financial Accountability & Management*, 22(3), 291-308. doi: 10.1111/j.0267-4424.2006.00404.x

Johnsrud, L. K. (2002). Measuring the Quality of Faculty and Administrative Worklife: Implications for College and University Campuses. *Research in Higher Education*, 43(3), 379-395. Obtido em

<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=8d7736ca-bff1-4837-b862-afab2c149dc4%40sessionmgr111>

Jones, C. S. (1986). Universities: On Becoming What They Are Not. *Financial Accountability & Management*, 2(2), 107-119. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=7e741250-4dcb-433f-847f-5e7ab5e5bd33%40sessionmgr110>

Jones, C. S. (1991). Power, Politics and the Jarratt Proposals for Accounting in British Universities. *Financial Accountability & Management*, 7(3), 143-158. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=7e741250-4dcb-433f-847f-5e7ab5e5bd33%40sessionmgr110>

Jones, L. R., Thompson, F., & Zumeta, W. (2001). Public Management for the New Millennium: Developing Relevant and Integrated Professional Curricula?

- International Public Management Review*, 2(2), 19-38. Obtido em <http://www3.imp.unisg.ch/org/idt/ipmr.nsf/>
- Jongbloed, B., & Vossensteyn, H. (2001). Keeping up Performances: an international survey of performance-based funding in higher education. *Journal of Higher Education Policy and Management*, 23(2), 127-145. doi: 10.1080/13600800120088625
- Jordan, A., Wurzel, R. K. W., & Zito, A. (2005). The Rise of 'New' Policy Instruments in Comparative Perspective: Has Governance Eclipsed Government? *Political Studies*, 53(3), 477-496. doi: 10.1111/j.1467-9248.2005.00540.x
- Kaboolian, L. (1998). The New Public Management: Challenging the Boundaries of the Management vs. Administration Debate. *Public Administration Review*, 58(3), 189-193. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=9d757a65-6241-48f9-95d7-c7ea71c0e664%40sessionmgr12>
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). The Balanced Scorecard: Measures that Drive Performance. *Harvard Business Review*, 70(1), 71-19. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=4652845e-ce43-4fee-917c-665dc140c81d%40sessionmgr13>
- Kelly, J. M. (2005). The Dilemma of the Unsatisfied Consumer in a Market Model of Public Administration. *Public Administration Review*, 65(1), 79-84. doi: 10.1111/j.1540-6210.2005.00432.x
- Kelly, G., Mulgan, G., & Muers, S. (2002). *Creating Public Value: An analytical framework for public service reform*. UK: Cabinet Office Strategy Unit. Obtido em http://www.cabinetoffice.gov.uk/media/cabinetoffice/strategy/assets/public_value2.pdf
- Kennedy, K. J. (2003). Higher Education Governance as a Key Policy Issue in the 21st Century. *Educational Research for Policy and Practice*, 2(1), 55-70. doi: 10.1023/A:1024468018883
- Kickert, W. J. M. (1997). Public Governance in the Netherlands: An Alternative to Anglo-American "Managerialism". *Public Administration*, 75(4), 731-752. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=8aff4922-e2a7-4e46-ae23-cb481b62165e%40sessionmgr11>

- Kickert, W. J. M. (2003). Beyond Public Management: Shifting framesof reference in administrative reformsin The Netherlands. *Public Mangement Review*, 5(3), 377-399. doi: 10.1080/1471903032000146955
- Kim, T. (2008). Changing University Governance and Management in the U.K. and Elsewhere Under Market Conditions: Issues of Quality Assurance and Accountability. *Intellectual Economics Scientific Research Journal*, 2(4), 33-42. Obtido em <http://www3.mruni.eu/~int.economics/4nr/Kim.pdf>
- Kleinman, D. L. (1998). Untangling Context: Understanding a University Laboratory in the Commercial World. *Science, Technology & Human Values*, 23(3), 285-314. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/pdfplus/690209.pdf>
- Kolsaker, A. (2008). Academic professionalism in the managerialist era: a study of English universities. *Studies in Higher Education*, 33(5), 513-525. doi: 10.1080/03075070802372885
- Lafferty, G., & Fleming, J. (2000). The Restructuring of Academic Work in Australia: power, management and gender. *British Journal of Sociology of Education*, 21(2), 257-267. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/1393328>
- Lambright, W. H., & Teich, A .H. (1981). The Organizational Context of Scientific Research. In P. Nystrom, & W. Starbuck (Eds.), *Handbook of Organizational Design* (pp. 305-319). Oxford: Oxford University Press.
- Lapsley, I. (2008). The NPM Agenda: Back to the Future. *Financial Accountability & Management*, 24(1), 77-96. doi: 10.1111/j.1468-0408.2008.00444.x
- Lapsley, I., & Miller, P. (2004). Transforming Universities: The Uncertain, Erratic Path. *Financial Accountability & Management*, 20(2), 103-106. doi: 10.1111/j.1468-0408.2004.00188.x
- Laski, J. P. (2006). El Control Interno como Estrategia de Aprendizaje Organizacional: El Modelo COSO y sus Alcances en América Latina. *Gestión y estratégia*, 30, 9-24. Obtido em <http://administracion.acz.uam.mx/descargas/revistagye/rv30/rev30art01.pdf>
- Laufer, W. S., & Robertson, D. C. (1997). Corporate Ethics Initiatives as Social Control. *Journal of Business Ethics*, 16(10), 1029-1048. Obtido em: <http://www.jstor.org/stable/25072969>
- LeCompte, M. D., & Goetz, J. P. (1982). Problems of Reliability and Validity in Ethnographic Research. *Review of Educational Research*, 52(1), 31-60. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/1170272>

- Leitch, M. (2008). *Intelligent Internal Control and Risk Management: Designing High-Performance Risk Control Systems*. Hampshire, England: Gower Publishing.
- Leveille, D. E. (2006). Accountability in Higher Education: A Public Agenda for Trust and Cultural Change. *Research & Occasional Paper Series – A Report*, Center for Studies in Higher Education, University of California. Obtido em http://www.cpec.ca.gov/CompleteReports/ExternalDocuments/Leveille_Accountability.20.06.pdf
- Lightle, S. S., & Vallario, C. W. (2003). Segregation of Duties in ERP. *The Internal Auditor*, 60(5), 27-31. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=b2d96e65-adbc4111-bf08-9bb1ad194bbe%40sessionmgr12>
- Likierman, A. (2006). Measuring Service. *Business Strategy Review*, 17(2), 75-79. doi: 10.1111/j.0955-6419.2006.00408.x
- Lillis, A. M. (1999). A Framework for the Analysis of Interview Data from Multiple Field Research Sites. *Accounting and Finance*, 39(1), 79-105. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=123&sid=50334fe8-cdfd4b9c-971f-c978677099f5%40sessionmgr112>
- Lombardi, J. V., Craig, D. D., Capaldi, E. D., & Gater, D. S. (2002). University Organization, Governance, and Competitiveness. In *The Top American Research Universities, An Annual Report* from "The Lombardi Program on Measuring University Performance". Obtido em <http://mup.asu.edu/UniversityOrganization.pdf>
- Lopes, H. M. A. (2002). O Tribunal de Contas e o controlo da função pessoal na Administração Pública. In E. Quadros (Ed.), *A reinvenção da função pública* (pp. 509-519). Lisboa: INA.
- Lynn, L. E. (2005). Public Management: A Concise History of the Field. In E. Ferlie, L. E. Lynn, & C. Pollitt (Eds,), *The Oxford Handbook of PUBLIC MANAGEMENT* (pp. 27-50). Oxford: Oxford University Press.
- Magalhães, A., & Amaral, A. (2000). Portuguese Higher Education and the Imaginary Friend: the stakeholders' role in institutional governance. *European Journal of Education*, 35(4), 439-448. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=1bbd7f74-6e90-4727-b047-f42573f7b000%40sessionmgr10>

- Magna Charta Universitatum (1988). Obtida em http://www.magnacharta.org/pdf/mc_pdf/mc_portuguese.pdf

Maingot, M., & Zeghal, D. (2008). An Analysis of Voluntary Disclosure of Performance Indicators by Canadian Universities. *Tertiary Education and Management*, 14(4), 269-283. doi: 10.1080/13583880802481666

Margetts, H. (2005). Virtual Organizations. In E. Ferlie, L. E. Lynn, & C. Pollitt (Eds.), *The Oxford Handbook of PUBLIC MANAGEMENT* (pp. 305-325). Oxford: Oxford University Press.

Marginson, S. (1997). Steering from a distance: Power relations in Australian higher education. *Higher Education*, 34(1), 63-80. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/3448168>

Marques, M. C. C., & Almeida, J.J. M. (2004). A Auditoria no Setor Público: Um Instrumento para a Melhoria da Gestão Pública. *Revista Contabilidade & Finanças (USP)*, 35, 84-95. doi: 10.1590/S1519-70772004000200007

Marques, M. C. C. (2008). Novos desafios na gestão universitária em Portugal: O papel da contabilidade analítica. *Economia Global e Gestão*, 13(3), 119-136. Obtido em http://www.scielo.oces.mctes.pt/scielo.php?script=sci_pdf&pid=S0873-7442008000300006&lng=pt&nrm=iso&tlang=.

Martins, J. A. F. (2003). *Reforma e inovação em épocas de escassez aguda de recursos: a experiência portuguesa em curso*. Comunicação no VIII Congresso Internacional del CLAD sobre *Reforma del Estado y de la Administración Pública*, Panamá, 28-31.Oct.2003. Obtido em <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/clad/clad0047319.pdf>

Mascarenhas, R. C. (1993). Building an Enterprise Culture in the Public Setor: Reform of the Public Setor in Australia, Britain and New Zealand. *Public Administration Review*, 53(4), 319-328. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=cca36d78-c49b-4815-8de3-73ae2d0de971%40sessionmgr113>

Masten, S. E. (2006). Authority and Commitment: Why Universities, like Legislatures, are not organized as Firms. *Journal of Economics and Management Strategy*, 15(3), 649-684. doi: 10.1111/j.1530-9134.2006.00113.x

Mayston, D. J. (1998). Devolved budgeting, formula funding and equity. *Management Accounting Research*, 9(1), 37-54. doi: 10.1006/mare.1997.0069

- McColm, G., Metz-Wiseman, M., Phelps, C., Rabson, D., Tauber, S., & Ward, J. (2005). *Departmental Governance at the University of South Florida: a Descriptive Report to the Faculty Senate*. Obtido em
<http://web.usf.edu/FacultySenate/ay0506/documents/Dept-Governance-A-Descriptive-Report09-26-05.pdf>
- McNay, I. (2007). Values, Principles and Integrity: Academic and Professional Standards in UK Higher Education. *Higher Education Management and Policy*, 19(3), 43-66. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=00ee03bf-db93-46a8-be0e-46eabc8a950d%40sessionmgr115>
- Meek, V. L., & Lee, J. J. (2005). Performance Indicators for Assessing and Benchmarking Research Capacities in Universities. *APEID, UNESCO Bangkok Occasional Paper Series*, Paper nº 2. Obtido em
<http://unesdoc.unesco.org/images/0015/001529/152960e.pdf>
- Meister-Scheytt, C. (2007). Reinventing Governance: The Role of Boards of Governors in the New Austrian University. *Tertiary Education and Management*, 13(3), 247-261. doi: 10.1080/13583880701502182
- Melo, A. I., Sarrico, C.S., & Radnor, Z. (2008a). *Governance Structures and Performance Measurement and Management in Higher Education Institutions: A Comparative Study between Portuguese and British Universities*. Comunicação apresentada na The Twelfth Annual Conference of the International Research Society for Public Management (IRSPM XII). Queensland University of Technology, Australia. Obtido em
<http://www.irspm2008.bus.qut.edu.au/papers/documents/pdf/Melo%20-%20Governance%20Structures%20and%20Performance%20Measurement%20and%20Management%20in%20Higher%20Education%20Institutions%20-%20IRSPM%20-%202008.pdf>
- Melo, A.I., Sarrico, C.S., & Radnor, Z. (2008b). *The effect of performance management systems on the governance of universities: the case of an English university*. Comunicação apresentada na Rotterdam Conference 2008, Erasmus University, The Netherlands. Obtido em
http://soc.kuleuven.be/io/egpa/org/2008Rot/papers/Melo_Sarrico_Radnor.pdf

- Middleton, C. (2000). Models of State and Market in the 'Modernisation' of Higher Education. *British Journal of Sociology of Education*, 21(4), 537-554. doi: 10.1080/713655369
- Mikulak, R., McDermott, R., & Beauregard, M. (2008). *The Basics of FMEA* (2nd ed.). New York, NY: Productivity Press (Taylor & Francis Group).
- Miles, M. B. (1979). Qualitative Data as an Attractive Nuisance: The Problem of Analysis. *Administrative Science Quarterly*, 24(4), 590-611. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=123&sid=be81aafe-f806-43b0-93ef-88b4706eeed3%40sessionmgr113>
- Miller, H. (1998). Managing academics in Canada and the United Kingdom. *International Studies in Sociology of Education*, 8(1), 3-24. doi: 10.1080/0962021980020017
- Miller, M.T. (1999). Conceptualizing Faculty Involvement in Governance. In M.T. Miller (Ed.), *Responsive Academic Decision-Making: Involving Faculty in Higher Education Governance*. Stillwater: New Forums Press, Inc.
- Milliken, J., & Colohan, G. (2004). Quality or Control? Management in Higher Education. *Journal of Higher Education Policy and Management*, 26(3), 381-391. doi: 10.1080/1360080042000290221
- Minelli, E., Rebora, G., & Turri, M. (2009). Why do controls fail? Results of an Italian survey. *Critical Perspectives on Accounting*, 20(8), 933-943. doi: 10.1016/j.cpa.2009.04.002
- Ministério das Finanças. (2011). *Plano de Redução e Melhoria da Administração Central do Estado*. Lisboa: XIX Governo Constitucional. Obtido em http://www.portugal.gov.pt/pt/GC19/Documentos/MF/PREMAC_Rel.pdf
- Mintzberg, H. (1995). *Estrutura e Dinâmica das Organizações*. Lisboa: Publicações D. Quixote.
- Mizruchi, M. S., & Fein, L. C. (1999). The Social Construction of Organizational Knowledge: A study of the uses of coercive, mimetic and normative isomorphism. *Administrative Science Quarterly*, 44(4), 653-683. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=9e4d563a-e622-4fc0-bc15-ec2c4a351115%40sessionmgr15>
- Modell, S. (2001). Performance measurement and institutional processes: a study of managerial responses to public setor reform. *Management Accounting Research*, 12(4), 437-464. doi: 10.1006/mare.2001.0164

- Modell, S. (2003). Goals versus institutions: the development of performance measurement in the Swedish university setor. *Management Accounting Research*, 14(4), 333-359. doi:10.1016/j.mar.2003.09.002
- Modell, S. (2004). Performance measurement myths in the public setor: a research note. *Financial Accountability & Management*, 20(1), 39-55. doi: 10.1111/j.1468-0408.2004.00185.x
- Moeller, R. (2004). Coping with SOX 404 Requirements. *The Journal of Corporate Accounting & Finance*, 15(6), 23-28. doi: 10.1002/jcaf.20052
- Moll, J. (2003). *Organisational Change and Accounting Control Systems at an Australian University: a Longitudinal Case Study*, Tese de Doutoramento. Griffith University. Obtida em <http://www4.gu.edu.au:8080/adt-root/uploads/approved/adt-QGU20030407.133112/public/02Whole.pdf>
- Moore, M. (1975). An Experiment in Governance: The Ohio Faculty Senate. *Journal of Higher Education*, 46(4), 365-379. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/1980666>
- Mora, J. G. (2001). Governance and management in the new university. *Tertiary Education and Management*, 7(2), 95-110. doi: 10.1080/13583883.2001.9967044
- Moreno, C. (2000). *Finanças Públicas: Gestão e Controlo dos Dinheiros Públicos* (2^a ed.). Lisboa: Universidade Autónoma de Lisboa.
- Morgan, G., & Smircich, L. (1980). The Case For Qualitative Research. *Academy of Management Review*, 5(4), 491-500. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=011c0e57-82af-4977-9e48-9b92bd7e3333%40sessionmgr13>
- Mouwen, K. (2000). Strategy, structure and culture of the hybrid university: Towards the university of the 21st Century. *Tertiary Education and Management*, 6(1), 47-56. doi: 10.1080/13583883.2000.9967010
- Neave, G. R. (1988). On the Cultivation of Quality, Efficiency and Enterprise: An Overview of Recent Trends in Higher Education in Western Europe. *European Journal of Education*, 23(1/2), 7-23. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=e3565f5d-d964-46f9-b477-cd77f172670d%40sessionmgr15>
- Nelson, M., Banks, W., & Fisher, J. (2003). Improved Accountability Disclosures by Canadian Universities. *Canadian Accounting Perspectives*, 2(1), 77-107. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=203fdaf79-4c33-4bf2-9a61-e31a296d398d%40sessionmgr110>

- Neumann, R., & Guthrie, J. (2002). The Corporatization of Research in Australian Higher Education. *Critical Perspectives on Accounting*, 13(5/6) , 721-741. doi:10.1006/cpac.2002.0557
- Neves, A. (2002). *Gestão na Administração Pública*. Cascais: Ed. Pergaminho.
- Noordegraaf, M., & Abma, T. (2003). Management by Measurement? Public Management Practices Amidst Ambiguity. *Public Administration*, 81(4), 853-871. doi: 10.1111/j.0033-3298.2003.00374.x
- Ordem dos Revisores Oficiais de Contas (OROC). (2000). *Diretriz de Revisão/Auditoria 410, Manual do Revisor Oficial de Contas*. Obtido em <http://www.infocontab.com.pt/download/DRA/DRA410.pdf>
- Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE). (2003). *OECD Project on the Future of universities*. Experts meeting, OECD/CERI, Paris, 24-25.Jun.2003. Obtido em <http://www.oecd.org/dataoecd/55/12/36911945.pdf>
- Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE). (2004). *Principles of Corporate Governance*. Obtido em <http://www.oecd.org/dataoecd/32/18/31557724.pdf>
- Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE). (2008a). *Press Statement* de 7 de março de 2008. Obtido em http://www.mctes.pt/archive/doc/Press_Statement_07_03_08.pdf
- Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE). (2008b). *Education at a Glance 2008*. Obtido em <http://www.oecd.org/dataoecd/23/46/41284038.pdf>
- Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE). (2010). *Education at a Glance 2010*. Obtido em http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/education/education-at-a-glance2010_eag-2010-en
- Orr, D., Jaeger, M., & Schwarzenberger, A. (2007). Performance-based funding as an instrument of competition in German higher education. *Journal of Higher Education Policy and Management*, 29(1), 3-23. doi: 10.1080/13600800600980072
- Osborne, D. (1998). *Governance Partnership and Development*. Paper preparado para o International Institute of Administrative Scientists, working group sobre Governance. Obtido em <http://www.good-gov.info/govpardev.htm>
- Osborne, S. P. (2006). The New Public Governance? *Public Management Review*, 8(3), 377-387. doi: 10.1080/14719030600853022

- Osborne, S.P.; Bovaird, T.; Martin, S.; Tricker, M., & Waterston, P. (1995). Performance Management and Accountability in Complex Public Programmes. *Financial Accountability and Management*, 11(1), 19-37. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=106&sid=1ad6d98f-b48e-4073-a59d-3985c5445a21%40sessionmgr115>
- Otley, D. (1999). Performance management: a framework for management control systems research. *Management Accounting Research*, 10(4), 363-382. Obtido em http://miha.ef.uni-lj.si/_dokumenti3plus2/196128/Otley-1999-PM-aframeworkforMCSresearch.pdf
- Otley, D. (2003). Management control and performance management: whence and whither? *The British Accounting Review*, 35(4), 309-326. doi:10.1016/j.bar.2003.08.002
- O'Toole, L. J., Meier, K. J., & Nicholson-Crotty, S.. (2005). Managing Upward, Downward and Outward. *Public Management Review*, 7(1), 45-68. doi: 10.1080/1471903042000339419
- Pany, K., & Whittington, O. R. (1997). *Auditing* (2nd ed.). USA: IRWIN.
- Parker, L. D. (2002). It's been a pleasure doing business with you: a strategic analysis and critique of university change management. *Critical Perspectives on Accounting*, 13(5/6), 603-619. doi:10.1006/cpac.2002.0561
- Pedrosa, J., & Queiró, J.F. (2005). *GOVERNAR A UNIVERSIDADE PORTUGUESA, Missão, Organização, Funcionamento e Autonomia*. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian.
- Perry, W. E., & Warner, H. C. (2005). A quantitative assessment of Internal Controls. *The Internal Auditor*, 62(2), 51-55. Obtido em: <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=c390f381-eacf4b56-a092-e400d917f6a7%40sessionmgr11>
- Pettersen, I.-J., & Solstad, E. (2007). The Role of Accounting Information in a Reforming Area: A Study of Higher Education Institutions. *Financial Accountability & Management*, 23(2), 133-154. doi: 10.1111/j.1468-0408.2007.00423.x
- Pfnister, A. O. (1970). The Role of Faculty in University Governance. *Journal of Higher Education*, 41, 430-449. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/1980482>
- Pinho, L., Gomes, S., Pinho, W., & Azevedo, T. (2008). FMEA: análise do efeito e modo de falha em serviços – uma metodologia de prevenção e melhoria dos serviços

- contábeis. *ABCustos (Associação Brasileira de Custos)*, III (1). Obtido em http://www.unisinos.br/abcustos/_pdf/51.pdf
- Pires, R. P. (2008). *Uma oportunidade de mudança das universidades*. Revista Autor, VII(2). Obtida em
http://revistaautor.com/index2.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=4&Itemid=59.
- Pollitt, C. (1986). Beyond the Managerial Model: The Case for Broadening Performance Assessment in Government and the Public Services. *Financial Accountability & Management*, 2(3), 155-170. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=b2438a35-7a8a-46ba-818f-defdba253fb2%40sessionmgr14>
- Pollitt, C. (2006). Performance Management in Practice: A Comparative Study of Executive Agencies. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 16(1), 25-44. doi:10.1093/jopart/mui045
- Pollitt, C. (2008). '*Moderation in All Things*': Governance Quality and Performance Measurement. Comunicação apresentada em *The Structure and Organization of Government (SOG) Meeting*, Gotemburgo, Suécia. Obtido em http://soc.kuleuven.be/io/pubpdf/IO01060076_pollitt_2008_zweden_MODERATION_N.pdf
- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). (2004). *Auditing Standard No. 2, An audit of internal control over financial reporting performed in conjunction with an audit of financial statements*. Obtido em http://pcaobus.org/Standards/Auditing/Pages/Auditing_Standard_2.aspx
- Raadschelders, J. C. N., & Lee, K-H (2011). Trends in the Study of Public Administration: Empirical and Qualitative Observations From Public Administration Review 2000-2009. *Public Administration Review*, 71(1), 19-33. doi: 10.1111/j.1540-6210.2010.02303.x
- Radin, B. A. (2000). The Government Performance and Results Act and the Tradition of Federal Management Reform: Square Pegs in Round Holes? *Journal of Public Administration Research and Theory*, 10(1), 111-135. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=b14fcfd-cb54-4b58-87ac-c7881b5e14bd%40sessionmgr15>

- Rainey, H. G., & Chun, Y. H. (2005). Public and Private Management Compared. In E. Ferlie, L. E. Lynn, & C. Pollitt (Eds.), *The Oxford Handbook of PUBLIC MANAGEMENT* (pp. 72-102). Oxford: Oxford University Press.
- Ramos, M. (2004a). Just How Effective Is Your Internal Control? *The Journal of Corporate Accounting & Finance*, 15(6), 29-33. doi: 10.1002/jcaf.20053
- Ramos, M. (2004b). Evaluate the Control Environment. *Journal of Accountancy*, 197(5), 75-78. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=9295f748-edbd41bb-94ff-5f7657c253a4%40sessionmgr15>
- Randma-Liiv, T. (2008). New Public Management versus Neo-Weberian State in Central and Eastern Europe, apresentado em TED1 (1st Trans-European Dialogue). Obtido em http://www.cuni.cz/ISS-50-version1-080227_TED1_RandmaLiiv_NPMvsNWS.pdf
- Ratcliffe, T. A., & Landes, C. E. (2009). *Understanding Internal Control and Internal Control Services*. AICPA White Paper. Obtido em <http://www.journalofaccountancy.com/Issues/2009/Sep/White+Paper+Understanding+Internal+Control+and+Internal+Control+Services.htm>
- Rittenberg, L. E. (2006). Internal Control: No Small Matter. *The Internal Auditor*, 63(5), 47-51. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=c91eb959-dbb0-4379-abec23439059a23d%40sessionmgr114>
- Rivera-Camino, J., & Mejia, L. G. (2006). Management education in Ibero-America: An exploratory analysis and perspective. *Journal of World Business*, 41(3), 205-220. doi:10.1016/j.jwb.2006.01.004
- Roberts, R. W. (2004). Managerialism in US universities: implications for the academic accounting profession. *Critical Perspectives on Accounting*, 15(4/5), 461-467. doi:10.1016/S1045-2354(03)00039-X
- Rocha, J. A. O. (2001). *Gestão Pública e Modernização Administrativa*. Oeiras: INA.
- Rocha, J. A. O. (2011). *Gestão Pública: Teorias, modelos e prática*. Lisboa: Escolar Editora.
- Rocha, J. A. O., & Araújo, J. F. F. E. (2006). *Administrative Reform in Portugal: prospects and dilemmas*. Obtido no Repositório da Universidade do Minho em http://repository.sdu.m.uminho.pt/bitstream/1822/5753/1/Administrative%20Reform%20in%20Portugal_%20prospects%20and%20dilemmas.pdf

- Roehl-Anderson, J. M., & Bragg, S. M. (2000). *The Controller's Function: The Work of the Managerial Accountant* (2nd ed.). USA: Wiley.
- Rosenbloom, D. H. (2001). History Lessons for Reinventors, *Public Administration Review*, 61(2), 161-165. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=8150866e-bdcd4625-9d3e-4dc68970587c%40sessionmgr12>
- Ryan, B., Scapens, R. W., & Theobald, M. (2002). *Research method and methodology in finance and accounting* (2nd ed.). London : Thomson.
- Rytmeister, C., & Marshall, S. (2007). Studying Political Tensions in University Governance: A Focus on Board Member Constructions of Role. *Tertiary Education and Management*, 13(4), 281-294. doi: 10.1080/13583880701502208
- Salter, B., & Tapper, T. (2002). The External Pressures on the Internal Governance of Universities. *Higher Education Quarterly*, 56(3), 245-256. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=0e89bb4b-3396-4b72-b87e-1b118518bc64%40sessionmgr13>
- Sanger, M. B. (2008). From Measurement to Management: Breaking through the Barriers to State and Local Performance. *Public Administration Review*, 68(Supp. 1-Special Issue), S70-S85. doi: 10.1111/j.1540-6210.2008.00980.x
- Santiago, R., Carvalho, T., Amaral, A., & Meek, V. L. (2006). Changing patterns in the middle management of higher education institutions: The case of Portugal. *Higher Education*, 52(2), 215- 250. doi: 10.1007/s10734-004-2747-3
- Santiago, R., & Carvalho, T. (2008). Academics in a New Work Environment: the Impact of New Public Management on Work Conditions. *Higher Education Quarterly*, 62(3), 204-223. doi: 10.1111/j.1468-2273.2008.00390.x
- Santos, C., Vasconcelos, A, & Tribolet, J. (2004). *Da Framework CEO à Auditoria de Sistemas de Informação*. Comunicação apresentada na 5ª Conferência da Associação Portuguesa de Sistemas de Informação. Obtido em
<https://fenix.ist.utl.pt/homepage/ist10876/publicacoes>
- Saravananuthu, K., & Tinker, T. (2002). The University in the New Corporate World. *Critical Perspectives on Accounting*, 13(5/6), 545-554. doi:10.1006/cpac.2002.0551
- Sarrico, C. S., & Dyson, R.G. (2000). Using DEA for planning in UK universities – an institutional perspective. *Journal of the Operational Research Society*, 51(7), 789-800. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/253960>

- Sarrico, C. S., Teixeira, P. N., Rosa, M. J., & Cardoso, M. F. (2009). Subject mix and productivity in Portuguese universities. *European Journal of Operational Research*, 197(1), 287-295. doi:10.1016/j.ejor.2008.06.003
- Sarrico, C. S. (2010a). *Indicadores de desempenho para apoiar os processos de avaliação e acreditação de cursos*. Gabinete de Estudos e Análise A3ES. Obtido em http://www.a3es.pt/sites/default/files/Estudo_IndicadoresDesempenho.pdf
- Sarrico, C. S. (2010b). On Performance in Higher Education: Towards performance governance. *Tertiary Education and Management*, 16(2), 145-158. doi: 10.1080/13583881003775401
- Saunders. M., Lewis, P., Thornhill, A. (2009). *Research methods for business students* (5th ed.). London: Pearson Education.
- Schofield, A. (2007). Developments in University Governance in the UK. In B. Conraths & A. Trusso (Eds.), *Managing the University Community: Exploring Good Practice* (pp. 22-26). Belgium: EUA Case Studies.
- Schrijvers, A. P. M. (1993). The Management of a Larger Town. *Public Administration*, 71(4), 595-603. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=44cc405e-805c-41b4-a1c4-cb87f8157a74%40sessionmgr12>
- Securities and Exchange Commission (SEC). (2003). *Management's report on internal control over financial reporting and certification of disclosure in exchange act periodic reports*. Release nºs 33-8238, 34-47986, IC-26068; File nºs S7-40-02, S7-06-03. Washington, DC: SEC.
- Serra, A. C. (2009.August.8). Progresso ou asfixia para o Ensino Superior. *Jornal Expresso*, nº 1919, p. 37.
- Shapiro, B., & Matson, D. (2008). Strategies of resistance to internal control regulation. *Accounting, Organizations and Society*, 33(2/3), 199-228. doi:10.1016/j.aos.2007.04.002
- Shattock, M. (2002). Re-Balancing Modern Concepts of University Governance. *Higher Education Quarterly*, 56,(3), 235-244. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=9b38ef32-56cc-4253-bea9-671c099d5737%40sessionmgr112>
- Shin, J. C. (2010). Impacts of performance-based accountability on institutional performance in the U.S. *Higher Education*, 60(1), 47-68. doi: 10.1007/s10734-009-9285-y

- Silva, P. R. (2004). *Modelo Organizacional das Universidades Públicas Portuguesas; Referencial de Inovação Suportado em Sistemas de Informação/Tecnologias de Informação e Comunicação (SI/TIC)*, Dissertação apresentada à Universidade de Évora com vista à obtenção do grau de Doutor. Cedida pelo autor.
- Simon, H. (1944). Decision-Making and Administrative Organization. *Public Administration Review* 4(1), 16-30. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/972435>.
- Simon, H. (1946). The Proverbs of Administration. *Public Administration Review*, 6(1), 53-67. Obtido em <http://links.jstor.org/sici?&sici=0033-3352%28194624%296%3A1%3C53%3ATPOA%3E2.0.CO%3B2-J>.
- Singleton, T. (2008). Internal Controls: Strategies for Smaller Companies. *The Journal of Corporate Accounting & Finance*, 19(4), 37-40. doi: 10.1002/jcaf.20400
- Sizer, J., Spee, A., & Bormans, R. (1992). The rôle of performance indicators in higher education. *Higher Education*, 24(2), 133-155. doi: 10.1007/BF00129438
- Smith, P. (1993). Outcome-related Performance Indicators and Organizational Control in the Public Setor. *British Journal of Management*, 4(3), 135-151. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=3ff99dd-d-197a-4db9-86d8-cf24490143bb%40sessionmgr104>
- Soares, V., & Amaral, A. C. (1999). The Entrepreneurial University: a Fine Answer to a Difficult Problem? *Higher Education in Europe*, 24(1), 11-21. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=50688335-655f-47a8-94ab-75ba1fddf4d0%40sessionmgr112>
- Solomon, J. F., Solomon, A., Norton, S. D., & Joseph, N. L. (2000). A conceptual Framework for Corporate Risk Disclosure Emerging from the Agenda for Corporate Governance Reform. *British Accounting Review*, 32(4), 447-478. doi:10.1006/bare.2000.0145
- Sousa, M. R. (1999). *Lições de Direito Administrativo – Volume I*. Lisboa: Editora Lex.
- Sousa, A. J. (2004). *O Estado no século XXI: Redefinição das suas funções?* Comunicação apresentada no Seminário organizado pelo Tribunal de Contas e pelo INA, na Universidade Católica Portuguesa (Lisboa), subordinado ao mesmo tema. Obtido presencialmente.
- SOX (2002). *Sarbanes-Oxley Act of 2002 (Public Law 107 -204, of the 30th July)*. Obtido em <http://www.gpo.gov/fdsys/pkg/PLAW-107publ204/content-detail.html>

- Steinberg, R. M., & Faulk, R. J. (1991). Internal Control – A Question of Integrity, Ethics, and Competence. *Journal of Corporate Accounting and Finance*, 2(4), 395-409. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=14417d53-f8ff-4600-a3df-8439d146f1f6%40sessionmgr4>
- Stemming the tide (2006.Dezembro.20). *The Guardian*. Obtido em
<http://education.guardian.co.uk/higher/comment/story/0,,1975955,00.html>.
- Sterck, M., & Bouckaert, G. (2006). International Audit Trends in the Public Setor. *The Internal Auditor*, 63(4), 49-53. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=f183bc3b-79db-4d21-b87c-079a1a7f4b0f%40sessionmgr14>
- Stewart, J., & Walsh, K. (1992). Change in the Management of Public Services. *Public Administration*, 70(4), 499-518. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=93f46d62-4918-49d8-91e9-e31005e543d8%40sessionmgr110>
- Stewart, J., & Walsh, K. (1994). Performance Measurement: When Performance can Never be Finally Defined. *Public Money & Management*, 14(2), 45-49. doi: 10.1080/09540969409387815
- Susman, G.L., & Evered, R.D. (1978). An Assessment of the Scientific Merits of Action Research. *Administrative Science Quarterly*, 23(4), 582-603. Obtido em
<http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=15&sid=b5b88df5-5097-4d27-be6f-547d5cbe27f0%40sessionmgr10>
- Szekeres, J. (2004). The invisible workers. *Journal of Higher Education Policy and Management*, 26(1), 7-22. doi: 10.1080/1360080042000182500
- Talbot, C. (2005). Performance Management. In E. Ferlie, L. E. Lynn, & C. Pollitt (Eds.), *The Oxford Handbook of PUBLIC MANAGEMENT* (pp. 7-26). Oxford: Oxford University Press.
- Tankersley, W. B., & Grizzle, G. A. (1994). Control Options for the Public Manager: An Analytic Model for Designing Appropriate Control Strategies. *Public Productivity & Management Review*, 18(1), 1-17. Obtido em
<http://www.jstor.org/stable/3380691>
- Taylor, F. W. (1992). *Princípios de Administração Científica*. São Paulo: Atlas.

- Taylor, J. (2001). The Impact of Performance Indicators on the Work of University Academics: Evidence from Australian Universities. *Higher Education Quarterly*, 55(1), 42-61. Obtido em
http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=5a57fd_c1-a87a-4c82-8cd9-86546ffc42cf%40sessionmgr4
- Taylor, J. (2006). "Big is Beautiful." Organisational Change in Universities in the United Kingdom: New Models of Institutional Management and the Changing Roles of Academic Staff. *Higher Education in Europe*, 31(3), 251-273. doi: 10.1080/03797720601058724
- Taylor, J. S., & Machado, M. L. (2008). Governing Boards in Public Higher Education Institutions: A perspective from the United States. *Tertiary Education and Management*, 14(3), 243-260. doi: 10.1080/13583880802348824
- Thiel, S., & Leeuw, F. L. (2002). The Performance Paradox in the Public Setor. *Public Performance & Management Review*, 25(3), 267-281. Obtido em
<http://www.jstor.org/stable/3381236>
- Thompson, D. F. (1972). Democracy and the Governing of the University. *The Annals of the American Academy of Political and Social Science*, 157-169. doi: 10.1177/000271627240400113
- Thompson, P. (2004). University Governance and the Accountability of Academic Administrators. *Journal of Academic Ethics*, 2(3), 187-197. doi: 10.1007/s10805-005-2983-x
- Tichelar, M. (1997). Professional Bureaucracy as a Barrier to Management Learning in the Public Services: A Personal Reflection. *Local Government Studies*, 23(2), 14-25. doi: 10.1080/03003939708433862
- Tilley, A. G. (1998). University Governance and Policy-Making. *Journal of Higher Education Policy and Management*, 20(1), 5-11. doi: 10.1080/1360080980200101
- Tierney, W. G. (1999). *Building the Responsive Campus: Creating High Performance Colleges and Universities*. Thousand Oaks: Sage Publications, Inc.
- Torres, L., & Pina, V. (2004). Reshaping public administration: the Spanish experience compared to the UK. *Public Administration*, 82(2), 445-464. doi: 10.1111/j.0033-3298.2004.00402.x
- Trakman, L. (2008). Modelling University Governance. *Higher Education Quarterly*, 62(1/2), 63-83. doi: 10.1111/j.1468-2273.2008.00384.x

- Tribunal de Contas. (1999). *Manual de Auditoria e Procedimentos*, Volume I. Lisboa: Edição Tribunal de Contas.
- Tribunal de Contas. (2009). *Relatório nº 14/2009 – Relatório de Atividades e Contas de 2008*. Lisboa: Diário da República nº 117, 2ª Série, de 19 de junho.
- Tribunal de Contas. (2010). *Parecer sobre a Conta Geral do Estado de 2009*. Lisboa: Edição Tribunal de Contas.
- Trindade, R. A., & Sanches, D. S. (2000). Contributos da auditoria para a gestão pública moderna. In E. Quadros (Ed.) *Moderna gestão pública*, Ata Geral do 2º Encontro INA, pp. 291 – 315. Oeiras: INA.
- Trow, M. (2005). The decline of diversity, autonomy and trust in post-war British higher education: an American perspective. *Perspectives: Policy and Practice in Higher Education*, 9(1), 7-11. doi: 10.1080/1360310052000342884
- Turnbull Review Group. (2005). *Internal Control: Revised Guidance for Directors on the Combined Code*. London, UK: The Financial Reporting Council.
- Turner, L. D., & Owhoso, V. (2009). Use ERP Internal Control Exception Reports to Monitor and Improve Controls. *Mangement Accounting Quarterly*, 10(3), 41-50. Obtido em
http://findarticles.com/p/articles/mi_m0OOL/is_3_10/ai_n32406928/?tag=content;co_11
- Tuttle, B., & Vandervelde, S. D. (2007). An empirical examination of CobiT as an internal control framework for information technology. *International Journal of Accounting Information Systems*, 8(4), 240-263. doi:10.1016/j.accinf.2007.09.001
- Universidade de Évora. (2010). *Plano de Atividades 2011*. Obtido em
<https://gesdoc.uevora.pt/index.php?module=document&action=viewPublicDoc&id=219719>
- Universidade de Évora. (s.d.). *Plano de Atividades 2012*. Obtido em
<http://www.google.pt/url?sa=t&rct=j&q=%22plano%20de%20atividades%22%20%22universidade%20de%20C3%A9vora%22&source=web&cd=4&ved=0CDcQFjAD&url=https%3A%2F%2Fgesdoc.uevora.pt%2Findex.php%3Fmodule%3Dinfo%26action%3DgetFile%26id%3D225142&ei=WxtBT4akLsnH0QWYqr2PDw&usg=AFQjCNGDsR7UNZIzxdctEHeanzig61qZew>
- Université Paris-Sud (2006). *Rapport du Groupe de Réflexion*. Obtido em
http://www.sncs.fr/elections2008-universite-paris-sud/structures_et_documents/rapport_mela.doc

- University of Oxford (2006). White Paper on University Governance. *Oxford University Gazette*, 136 (Suppl. 5). Obtido em <http://www.admin.ox.ac.uk/gwp/whitepaper.pdf>
- Vidovich, L., & Slee, R. (2001). Bringing universities to account? Exploring some global and local policy tensions. *Journal of Educational Policy*, 16(5), 431-453. doi: 10.1080/0268093011007103 9
- Vilalta, J. (2001). University policy and coordination systems between Governments and Universities: The experience of the Catalan University System. *Tertiary Education and Management*, 7(1), 9-22. doi: 10.1023/A:1011389314689
- Villarreal, E. (2001). Innovation, Organisation and Governance in Spanish Universities. *Tertiary Education and Management*, 7(2), 181-195. doi: 10.1023/A:1011342116993
- Waggoner, D. B., Neely, A. D., & Kennerley, M. P. (1999). The forces that shape organisational performance measurement systems: An interdisciplinary review. *International Journal of Production Economics*, 60-61(3), 53-60. doi: 10.1016/S0925-5273(98)00201-1
- Ward, D. (2007). Academic Values, Institutional Management and Public Policies. *Higher Education Management and Policy*, 19(2), 9-20. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=82536a7d-1f0f-4b27-ab13-97b6556b3592%40sessionmgr14>
- Waugh, W. L. (1998). Conflicting Values and Cultures: The Managerial Threat to University Governance. *Policy Studies Review*, 15(4), 61-73. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=3c36a405-2e94-4ade-ab4d-b76ec6c7de33%40sessionmgr104>
- Waugh., W. L. (2003). Issues in University Governance: More "Professional" and Less Academic. *The ANNALS of the American Academy of Political and Social Science*, 84-96. doi: 10.1177/0002716202238568
- Weber, M. (1993). *Economia y Sociedad*. Madrid: Fondo de Cultura Económica.
- Welch, C. (2000). The archaeology of business networks: the use of archival records in case study research. *Journal of Strategic Marketing*, 8(2), 197-208. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=15&sid=cd653353-4041-4570-8870-8fe0566c30f3%40sessionmgr15>
- Wholey, J. S., & Hatry, H. P. (1992). The Case for Performance Monitoring. *Public Administration Review*, 52(6), 604-610. Obtido em

- <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=4773b2bd-991a-4972-b76a-559fc805f67%40sessionmgr114>
- Williams, D., Gore, W., Broches, C., & Lostoski, C. (1987). One Faculty's Perception of Its Governance Role. *Journal of Higher Education*, 58(6), 629-657. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/1981102>
- Wilson, W. (1887). The study of Administration. *Political Science Quarterly*, 2(2), 197-222. Obtido em <http://www.jstor.org/stable/2139277>
- Winter, R. (2009). Academic manager or managed academic? Academic identity schisms in higher education. *Journal of Higher Education Policy and Management*, 31(2), 121-131. doi: 10.1080/13600800902825835
- Woodfield, S., & Kennie, T. (2007). Top Team Structures in UK Higher Education Institutions: Composition, Challenges, and Changes. *Tertiary Education and Management*, 13(4), 331-348. doi: 10.1080/13583880701535521
- Woods, M. (2009). A contingency theory perspective on the risk management control system within Birmingham City Council. *Management Accounting Research*, 20(1), 69-81. doi:10.1016/j.mar.2008.10.003
- Yang, K., & Holzer, M. (2006). The Performance-Trust Link: Implications for Performance Measurement. *Public Administration Review*, 66(1), 114-126. Obtido em <http://web.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=3&hid=119&sid=bd358a59-c988-4d69-8b82-52e8dcff3741%40sessionmgr15>
- Yielder, J., & Codling, A. (2004). Management and Leadership in the Contemporary University. *Journal of Higher Education Policy and Management*, 26(3), 315-328. Obtido em 10.1080/1360080042000290177
- Yin, R. K. (2009). *Case study research: design and methods* (4th ed.). Thousand Oaks: Sage Publications.
- Zorrinho, C. (1991). *Gestão da Informação*. Lisboa: Editorial Presença.
- Zorrinho, C., Serrano, A., & Lacerda, P. (2003). *Gerir em Complexidade, um novo paradigma da Gestão*. Lisboa: Edições Sílabo.
- Zumeta, W. (1998). Public University Accountability to the State in the Late Twentieth Century: Time for a Rethinking? *Public Studies Review*, 15(4), 5-22. doi: 10.1111/j.1541-1338.1998.tb01088.x

Webpages

AMA (n.d.). *Simplex.* Obtido em 12.Set.2011, em http://www.ama.pt/index.php?option=com_content&task=section&id=14&Itemid=43.

Página do Governo: <http://www.portugal.gov.pt/pt.aspx>

Tribunal de Contas: <https://www.tcontas.pt/index.shtm>

Legislação

Código do IVA

Constituição da República Portuguesa de 1976 (revisão de 2005)

Decreto-Lei nº 155/92, de 28 de julho – Regime de administração financeira do Estado

Decreto-Lei nº 166/98, de 25 de junho – Sistema de controlo interno da administração financeira do Estado

Decreto-Lei nº 18/2008, de 29 de janeiro, retificado pela Declaração de Retificação nº 18-A/2008, de 31 de março, e alterado pela Lei nº 59/2008, de 11 de setembro, pelo Decreto-Lei nº 223/2009, de 11 de setembro, pelo Decreto-Lei nº 278/2009, de 2 de outubro, pela Lei nº 3/2010, de 27 de abril, e pelo Decreto-Lei nº 131/2010, de 14 de dezembro. – Código dos Contratos Públicos

Decreto-Lei nº 26/2008, de 22 de fevereiro – regime público de capitalização, destinada à atribuição de um complemento de pensão ou de aposentação

Decreto-Lei nº 205/2009, de 31 de agosto – alteração do ECDU

Decreto-Lei nº 29-A/2011, de 1 de março – Normas de execução do OE 2011

Decreto-Lei nº 32/2012, de 13 de fevereiro – Normas de execução do OE 2012

Decreto Regulamentar nº 27/99, de 12 de novembro – Disciplina operativa do sistema de controlo interno da administração financeira do Estado

Despacho Conjunto nº 41/ME/90, de 26 de fevereiro (publicado no *Diário da República*, 2.ª série, n.º 73, de 28 de março de 1990) – Acumulação de funções docentes.

Despacho Normativo nº 84/89, de 11 de agosto (I Série DR de 31 de agosto de 1989) – Estatutos da Universidade de Évora

Despacho Normativo nº 54/2008, de 9 de outubro (publicado em Diário da República, 2ª Série, de 20 de outubro de 2008) – Estatutos da Universidade de Évora

Lei nº 46/86, de 14 de outubro., com as alterações dadas pela Lei nº 115/97, de 19 de setembro., e pela Lei nº 49/2005, de 30 de agosto – Lei de bases do sistema educativo

Lei nº 108/88, de 24 de setembro – Autonomia das universidades

Lei nº 98/97, de 26 de agosto, com as alterações dadas pelas Leis nºs 87 -B/98, de 31 de dezembro; 1/2001, de 4 de janeiro; 55 - B /2004, de 30 de dezembro; 48/2006, de 29 de agosto; 35/2007, de 13 de agosto; e 61/2011, de 7 de dezembro – Lei de organização e processo do Tribunal de Contas

Lei nº 91/2001, de 20 de agosto, com as alterações introduzidas pela Lei Orgânica nº 2/2002, de 28 de agosto, pela Lei nº 23/2003, de 2.Jul, pela Lei nº 48/2004, de 24 de agosto, e pela Lei nº 48/2010, de 19 de outubro) – Lei do enquadramento orçamental

Lei nº 37/2003, de 22 de agosto – Bases do financiamento do ensino superior

Lei nº 2/2004, de 15 de janeiro., alterada pelas Leis nºs 51/2005, de 30 de agosto, 64 - A/2008, de 31 de dezembro, 3 -B/2010, de 28 de abril e 64/2011, de 22 de dezembro – Estatuto do pessoal dirigente

Lei nº 3/2004, de 15 de janeiro – Lei quadro dos institutos públicos

Lei n.º 60/2005, de 29 de dezembro – Convergência de regimes de proteção social

Lei 53/2006, de 7 de dezembro; alterada pela Lei nº 11/2008, de 20 de fevereiro – Regime de Mobilidade.

Lei nº 52/2007, de 31 de agosto – adapta o regime da Caixa Geral de Aposentações ao regime geral da segurança social em matéria de aposentação e cálculo de pensões

Lei nº 62/2007, de 10 de setembro – Regime jurídico das instituições de ensino superior

Lei nº 66-B/2007, de 28 de dezembro – SIADAP

Lei nº 12-A/2008, de 27 de fevereiro – Novo regime de vinculação, de carreiras e de remunerações

Lei nº 58/2008, de 9 de setembro – Estatuto Disciplinar dos Trabalhadores que exercem Funções Públicas

Lei nº 59/2008, de 11 de setembro – Regime do Contrato de Trabalho em Funções Públicas

Resolução do Conselho de Ministros n.º 38/2006, de 18 de abril – Medidas para a redução do crescimento de efetivos

Legislação comunitária

Diretiva nº 2004/18/CE, de 31 de março, alterada pelo Regulamento (CE) nº 1177/2009, de 30 de novembro – coordenação dos processos de adjudicação dos contratos de empreitada de obras públicas, dos contratos públicos de fornecimento e dos contratos públicos de serviços

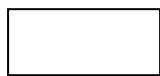
ANEXOS

Anexo 1

Exemplo de simbologia utilizada nos fluxogramas



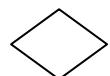
Documento



Registo contabilístico



Registo não contabilístico



Decisão entre alternativas



Arquivo definitivo



Arquivo temporário



Arquivo transitório (a ser destruído mais tarde)



Processamento sem documento de suporte ou sem prova de ter sido conferido



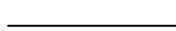
Processamento com documento de suporte ou com prova de ter sido conferido



Processamento simultâneo de documentos



Ligaçao



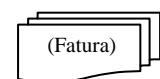
Linha de entrada ou de saída de um documento



Linha de entrada ou de saída para consulta ou recolha de informação



Disco magnético



Documento (Fatura, neste caso) emitido em 3 exemplares

Anexo 2

**Questionário, lista das instituições a que foi remetido e respondentes e
e-mails enviados**

Questionário

O presente questionário tem como objetivo desenvolver um trabalho de investigação na área do Controlo Interno. Deste trabalho espera-se obter como outputs uma Tese de Doutoramento e um quadro de referência para o desenvolvimento de Sistemas de Controlo Interno nas Universidades Públicas Portuguesas.

Agradeço antecipadamente a colaboração na resposta às questões que integram o Questionário, esperando retribuir com um trabalho que contribua para a introdução de melhorias na gestão e no funcionamento técnico-administrativo das instituições universitárias em Portugal.

A divulgação dos resultados obtidos com o presente questionário será feita no cumprimento estrito do princípio da confidencialidade.

(Em caso de dúvida no preenchimento contactar, por favor: jventura@uevora.pt ou 969845233)

Universidade:		
----------------------	--	--

Nome e Cargo do responsável pelo preenchimento:		

Data	/	/
-------------	---	---

Assinale, por favor, a opção ou opções que lhe parecem mais adequada(s) à sua Universidade. As questões dicotómicas e as questões com graduação admitem uma única hipótese de resposta.

I Parte – Sistema de Controlo Interno

1. Existe na sua Universidade um Sistema de Controlo Interno (SCI) devidamente formalizado?

Sim Não

(Se respondeu Não passe, por favor, à questão nº 9)

-----#-----

2. Como está formalizado tal Sistema?

- a) Manual de Controlo Interno e/ou de Procedimentos
 - b) Despachos, Ordens de Serviço, ou documentos similares
 - c) Regulamento Interno
 - d) Outro (especifique qual)
-
-

3. Considera desejável melhorar a formalização do SCI da sua Universidade?

Sim Não

4. Existe, na sua Universidade, uma entidade responsável pela monitorização e melhoria do respetivo SCI?

Sim Não

Se respondeu **Sim**, indique qual _____

5. O SCI da sua Universidade é divulgado universalmente (por todos os colaboradores/departamentos) na Universidade?

Sim Não

Caso tenha respondido **Não** indique os setores a que pertencem os funcionários junto de quem **são divulgadas** as normas de Controlo Interno (utilize as opções em branco para indicar outros setores não previstos nas alíneas anteriores):

- a) Aprovisionamento
 b) Contabilidade
 c) Tesouraria
 d) Pessoal
 e) Alunos
 f) Docentes
 g) Investigadores
 m) Outras (indique quais) _____
-
-

6. De que forma é divulgado o SCI em vigor na sua Universidade?

- a) Em papel
 b) Em formato eletrónico
 c) Ambas
 d) Outra _____

7. Que áreas de atuação são abrangidas pelo SCI da sua Universidade (assinale, por favor, todas as que considerar pertinentes)?

- a) Arrecadação de receitas
 b) Pagamentos
 c) Aquisição de bens e serviços
 d) Imobilizado
 e) Controlo de contas a pagar
 f) Controlo de contas a receber
 g) Contratação e promoção de pessoal
 h) Abonos a pessoal
 i) Existências
 j) Aplicações de Tesouraria e Investimentos Financeiros
 k) Prestações de serviços
 l) Contratação de Projetos de Investigação
 m) Outras (indique quais) _____

8. Relativamente às áreas não assinaladas na resposta anterior, indique se seria desejável que fossem consideradas em tal sistema:

Sim Não

(Se respondeu a esta questão passe, por favor, para a questão nº 11.)

-----#-----

9. É desejável que a sua Universidade passe a dispor de um SCI devidamente formalizado?

Sim Não

10. Se respondeu **Sim** à questão anterior identifique o nível de importância de implementação de um SCI para cada uma das áreas listadas. 1 significa "Nada importante" e 10 significa "Extremamente importante":

a) Arrecadação de receitas

1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>	6 <input type="checkbox"/>	7 <input type="checkbox"/>	8 <input type="checkbox"/>	9 <input type="checkbox"/>	10 <input type="checkbox"/>
-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	--------------------------------

b) Pagamentos

1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>	6 <input type="checkbox"/>	7 <input type="checkbox"/>	8 <input type="checkbox"/>	9 <input type="checkbox"/>	10 <input type="checkbox"/>
-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	--------------------------------

c) Aquisição de bens e serviços

1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>	6 <input type="checkbox"/>	7 <input type="checkbox"/>	8 <input type="checkbox"/>	9 <input type="checkbox"/>	10 <input type="checkbox"/>
-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	--------------------------------

d) Imobilizado

1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>	6 <input type="checkbox"/>	7 <input type="checkbox"/>	8 <input type="checkbox"/>	9 <input type="checkbox"/>	10 <input type="checkbox"/>
-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	--------------------------------

e) Controlo de contas a pagar

1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>	6 <input type="checkbox"/>	7 <input type="checkbox"/>	8 <input type="checkbox"/>	9 <input type="checkbox"/>	10 <input type="checkbox"/>
-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	--------------------------------

f) Controlo de contas a receber

1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>	6 <input type="checkbox"/>	7 <input type="checkbox"/>	8 <input type="checkbox"/>	9 <input type="checkbox"/>	10 <input type="checkbox"/>
-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	--------------------------------

g) Contratação e promoção de pessoal

1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>	6 <input type="checkbox"/>	7 <input type="checkbox"/>	8 <input type="checkbox"/>	9 <input type="checkbox"/>	10 <input type="checkbox"/>
-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	--------------------------------

h) Abonos a pessoal

1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>	6 <input type="checkbox"/>	7 <input type="checkbox"/>	8 <input type="checkbox"/>	9 <input type="checkbox"/>	10 <input type="checkbox"/>
-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	--------------------------------

i) Existências

1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>	6 <input type="checkbox"/>	7 <input type="checkbox"/>	8 <input type="checkbox"/>	9 <input type="checkbox"/>	10 <input type="checkbox"/>
-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	--------------------------------

j) Aplicações de Tesouraria e Investimentos Financeiros

1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>	6 <input type="checkbox"/>	7 <input type="checkbox"/>	8 <input type="checkbox"/>	9 <input type="checkbox"/>	10 <input type="checkbox"/>
-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	--------------------------------

k) Prestações de serviços

1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>	6 <input type="checkbox"/>	7 <input type="checkbox"/>	8 <input type="checkbox"/>	9 <input type="checkbox"/>	10 <input type="checkbox"/>
-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	--------------------------------

l) Contratação de Projetos de Investigação

1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>	6 <input type="checkbox"/>	7 <input type="checkbox"/>	8 <input type="checkbox"/>	9 <input type="checkbox"/>	10 <input type="checkbox"/>
-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	-------------------------------	--------------------------------

m) Outras (indique quais) _____

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<input type="checkbox"/>									

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>							

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<input type="checkbox"/>									

11. Que importância atribui à existência de um SCI, devidamente formalizado, numa Universidade?

- a) Nenhuma
- b) É apenas um imperativo legal
- c) É importante para a salvaguarda do património da Universidade
- d) É fundamental para assegurar a eficácia, a eficiência e a economia, bem como a legalidade das operações
- e) É um contributo importante para assegurar a fiabilidade das Demonstrações Financeiras

II Parte – Indicadores para gestão

12. Existe na sua Universidade um Sistema de Indicadores para Gestão obtidos de forma sistemática?

Sim Não

(Se respondeu *Não* passe, por favor, à questão nº 19)

13. Com que periodicidade é disponibilizada tal informação?

Mensal Trimestral Semestral Anual N/d
N/d – periodicidade não definida.

14. Junto de que destinatários é divulgada aquela informação?

- a) Órgãos de Governo da Universidade
- b) Dirigentes superiores e intermédios
- c) Todo o pessoal da Universidade
- d) Exterior
- e) Outros (indique quais) _____

15. Existe uma entidade responsável pela recolha e reunião de tal informação?

Sim Não

Se respondeu *Sim*, indique qual _____

16. Que áreas são abrangidas pelos Indicadores de Gestão existentes na sua Universidade:

- a) Académica (Procura, sucesso escolar, ...)
- b) Económico-Financeira (Taxas de rendibilidade, custos por aluno e por curso, ...)
- c) Investigação (Nº de projetos, de patentes, de artigos científicos,)
- d) Recursos humanos (qualificação, formação, alunos/docente, ...)
- e) Recursos físicos (área/aluno, computadores/aluno, ...)
- f) Atividades de extensão (rendibilidade, volume, ...)
- g) Outras (indique quais) _____

17. Relativamente às áreas não assinaladas na resposta anterior, indique se seria desejável que fossem consideradas em tal sistema de indicadores:

Sim Não

18. De que forma é divulgada aquela informação?

- a) Em papel
- b) Em formato eletrónico
- c) Ambas
- d) Outra _____

(Se respondeu a esta questão passe, por favor, para a última questão)

-----#-----

19. É desejável que a sua Universidade passe a dispor dum sistema de indicadores para gestão disponibilizado sistematicamente?

Sim Não

20. Se respondeu **Sim** à questão anterior identifique o nível de importância de implementação de um sistema de indicadores para cada uma das áreas listadas. 1 significa "Nada importante" e 10 significa "Extremamente importante":

a) Académica (Procura, sucesso escolar, ...)

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<input type="checkbox"/>									

b) Económico-Financeira (Taxas de rendibilidade, custos por aluno e por curso, ...)

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<input type="checkbox"/>									

c) Investigação (Nº de projetos, de patentes, de artigos científicos,...)

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<input type="checkbox"/>									

d) Recursos humanos (qualificação, formação, alunos/docente, ...)

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<input type="checkbox"/>									

e) Recursos físicos (área/aluno, computadores/aluno, ...)

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<input type="checkbox"/>									

f) Atividades de extensão (rendibilidade, volume, ...)

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<input type="checkbox"/>									

g) Outras (indique quais)

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<input type="checkbox"/>									

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<input type="checkbox"/>									

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
<input type="checkbox"/>									

21. Que importância atribui à existência de um sistema de indicadores de gestão, disponibilizados regularmente, numa Universidade?

a) Nenhuma

b) É importante para a tomada de decisão

c) É importante para a divulgação de informação-síntese sobre a Universidade

d) Pode ser uma ferramenta interna de motivação/avaliação/recompensa

Muito obrigado pela colaboração!

Lista das instituições a que foi dirigido o questionário

Universidade		Entidade	Endereço
ISCTE	Reitor	Professor Doutor Luís Antero Reito	reitor@iscte.pt
Universidade Aberta	Reitor	Professor Doutor Carlos Reis	reitoria@univ-ab.pt
Universidade dos Açores	Reitor	Professor Doutor Avelino de Freitas Meneses	dscar@uac.pt
Universidade do Algarve	Reitor	Professor Doutor João Pinto Guerreiro	reitor@ualg.pt
Universidade de Aveiro	Reitor	Professor Doutor Manuel António Assunção	mia.conceicao@ua.pt
Universidade da Beira Interior	Reitor	Professor Doutor João Rodrigues Queiroz	gabinetereitor@ubi.pt
Universidade de Coimbra	Reitor	Professor Doutor Fernando Seabra Santos	gbreitor@ci.uc.pt
Universidade de Évora	Reitor	Professor Doutor Carlos Braumann	gabreit@uevora.pt
Universidade de Lisboa	Reitor	Professor Doutor António Sampaio da Nóvoa	reitor@reitoria.ul.pt
Universidade da Madeira	Reitor	Professor Doutor José Manuel Castanheira da Costa	gabinetereitor@uma.pt
Universidade do Minho	Reitor	Professor Doutor António M. Cunha	sec-reitor@reitoria.uminho.pt
Universidade Nova de Lisboa	Reitor	Professor Doutor António Manuel Bensabat Rendas	gabreitor@unl.pt
Universidade do Porto	Reitor	Professor Doutor José Marques dos Santos	secretariado@reitor.up.pt
Universidade Técnica de Lisboa	Reitor	Professor Doutor Fernando Ramôa Ribeiro	ramoa.ribeiro@reitoria.utl.pt
Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro	Reitor	Professor Doutor Carlos Alberto Sequeira	reitoria@utad.pt

Lista das instituições que responderam

Universidade
Universidade do Algarve
Universidade de Coimbra
Universidade de Évora
Universidade de Lisboa
Universidade da Madeira
Universidade do Minho
Universidade do Porto
Universidade Técnica de Lisboa

e-mails enviados

1º e-mail: em 25/11/2010

*Exmo. Sr.
Reitor da ...
Professor Doutor,*

Estou a desenvolver uma tese de doutoramento sobre a Governação das Universidades, em particular sobre os respetivos Sistemas de Controlo Interno e de Indicadores de Gestão.

Tal trabalho está a ser desenvolvido na Universidade de Évora sob a orientação do Professor Carlos Zorrinho, desta instituição, e do Professor Carlos Santos, do ISCA (Universidade de Aveiro), e tem como escopo desenvolver um quadro de referência para a implementação dos referidos sistemas nas Universidades Portuguesas.

Para avaliar a situação daquelas instituições relativamente ao objeto da investigação, bem como para validar a importância da mesma, foi desenvolvido um questionário, disponível em <http://www2.isca.ua.pt/inqueritos/ventura/ventura.asp>, para o qual venho pedir a preciosa colaboração de V. Exa. , no sentido de dispor de alguns minutos para responder ao mesmo e reencaminhá-lo para mais alguns dirigentes da vossa instituição.

Para que os objetivos sejam alcançados é importante, relativamente a cada instituição obter a resposta de:

- a) *um membro da equipa reitoral que seja responsável pela área administrativa e financeira;*
- b) *um dirigente não docente (Administrador ou Diretor de Serviços) que tenha a tutela da área administrativa e financeira e responsabilidades na gestão da Universidade.*

Para aceder ao questionário deverá inserir-se a password "isca2010".

Antecipadamente grato, apresento os meus respeitosos cumprimentos.

José Biléu Ventura

NOTA: Há questões em que, dependendo da resposta, poderá ocorrer um salto automático.

2º e-mail: em 20/12/2010

Sr. Reitor,

Há cerca de três semanas enviei-lhe um pedido para preenchimento de um Questionário, constante da mensagem abaixo.

Verifico que ninguém, da instituição que V. Exa. superiormente dirige, teve ainda oportunidade de responder ao referido Questionário.

Dada a importância do trabalho que estou a desenvolver, não apenas na minha perspetiva mas igualmente, se for bem sucedido, para o ensino superior português, atrevo-me, apresentando desde já as minhas desculpas, a dirigir-me de novo a V. Exa. a fim de solicitar a vossa colaboração institucional.

Caso V. Exa. considere conveniente poderei, durante o mês de janeiro e em datas a combinar, deslocar-me à vossa instituição para esclarecer qualquer dúvida quanto ao preenchimento do Questionário.

Agradecendo antecipadamente a atenção que puder dispensar-me, apresento os meus cumprimentos e os meus votos de Boas Festas.

José Biléu Ventura

3º e-mail: em 12/04/2011

*Exmo. Sr.
Reitor da ...,*

Apesar de já ter algumas respostas ao Questionário em epígrafe, é fundamental ter a colaboração de todas as Universidades Portuguesas.

Assim, pedindo desculpa pelo incómodo, venho solicitar, mais uma vez a resposta da UTL ao inquérito a que se referem os meus e-mails de 20.Dez.2010 e de 26.Nov.2010.

Antecipadamente grato, apresento a V. Exa. os meus cumprimentos

José Biléu Ventura

4º e-mail: em 30/06/2011

*Exmo. Sr.
Reitor da Universidade ...,*

Esta é a quarta vez que me dirijo a V. Exa., desde 26 de novembro do ano passado, pelo mesmo assunto (devido ao insucesso das anteriores mensagens): solicitar a colaboração da instituição que V. Exa. dirige para conseguir levar a bom termo o meu doutoramento.

*Assim, venho solicitar, uma vez mais, o favor de um dirigente da vossa instituição, ligado à área administrativa e financeira, responder ao questionário disponível em:
<http://www2.isca.ua.pt/inqueritos/ventura/ventura.asp>*

cuja password é "isca2010".

Caso haja alguma dificuldade ou dúvida relacionada com o preenchimento do questionário, poderei deslocar-me à vossa instituição nas próximas semanas.

Senhor Reitor, peço-lhe ainda o favor de me indicar quem devo contactar para acompanhar o desenvolvimento deste assunto.

Com os meus cumprimentos

José Biléu Ventura

Anexo 3

Entrevista estruturada

Grelha de Entrevista Estruturada

NOTA INTRODUTÓRIA

- Esta entrevista tem como objetivo desenvolver um trabalho de investigação na área do Controlo Interno e dos Indicadores de Gestão. Deste trabalho espera-se obter como contributos uma Tese de Doutoramento e um modelo conceptual para o desenvolvimento de Sistemas de Controlo Interno e de Indicadores de Gestão nas Universidades Públicas Portuguesas.
- Esta investigação está a decorrer na Universidade de Évora, onde desempenho funções docentes, sob a orientação do Professor Carlos Zorrinho, da mesma Universidade, e do Professor Carlos Santos, da Universidade de Aveiro.
- A entrevista está a ser aplicada em todas as Universidades Públicas Portuguesas, junto de dirigentes superiores ou intermédios que tenham assento num órgão de governo da respetiva instituição.
- Toda a informação recolhida é absolutamente confidencial e os entrevistados não serão, em caso algum, identificados ou identificáveis.
- Tem alguma questão?

Instituição:

Nome e Cargo do entrevistado:

Órgão de Governo a que pertence:

Data da entrevista

I Parte – Sistema de Controlo Interno

1. Existe na sua Universidade um Sistema de Controlo Interno (SCI) devidamente formalizado?

Sim Não

(Se a resposta é Não passe à Questão nº 9)

-----#-----

2. Como está formalizado tal Sistema?

a) Manual de Controlo Interno e/ou de Procedimentos
 b) Despachos, Ordens de Serviço, ou documentos similares
 c) Regulamento Interno

d) _____ Outro _____ (especifique qual)

Solicitar um exemplar ou, pelo menos, uma parte do documento.

3. Considera desejável melhorar a formalização do SCI da sua instituição?

Sim

Não

4. Existe, na sua instituição, uma entidade responsável pela monitorização e melhoria do respetivo SCI?

Sim

Não

Se respondeu *Sim*, indique qual _____

5. O SCI da sua Universidade é divulgado universalmente (por todos os colaboradores/departamentos) na instituição?

Sim

Não

Caso tenha respondido *Não* indique os setores [a) a d)] ou os grupos [e) a g)] a que pertencem os funcionários junto de quem **são divulgadas** as normas de Controlo Interno:

a) Aprovisionamento

b) Contabilidade

c) Tesouraria

d) Recursos Humanos

e) Alunos

f) Docentes

g) Investigadores

h) Outros
(identificar) _____

6. De que forma é divulgado o SCI em vigor na sua Universidade?

a) Em papel

b) Em formato eletrónico

c) Outras
(identificar) _____

7. Que áreas de atuação são abrangidas pelo SCI da sua Universidade?

- a) Arrecadação de receitas
- b) Pagamentos
- c) Aquisição de bens e serviços
- d) Imobilizado
- e) Controlo de contas a pagar
- f) Controlo de contas a receber
- g) Contratação e promoção de pessoal
- h) Abonos a pessoal
- i) Existências
- j) Aplicações de Tesouraria e Investimentos Financeiros
- k) Prestações de serviços
- l) Contratação de Projetos de Investigação
- m) _____ Outras _____ (identificar)

8. Relativamente às áreas não assinaladas na resposta anterior, indique se seria desejável que fossem consideradas em tal sistema:

Sim Não

(Se esta questão foi respondida, passar para a questão nº 11.)

-----#-----

9. É desejável que a sua Universidade passe a dispor dum SCI devidamente formalizado?

Sim Não

10. Se respondeu **Sim** à questão anterior identifique para cada uma das áreas a seguir listadas, a importância de implementar um SCI na sua Universidade, utilizando a escala:

- 1 – Nada importante
- 2 – Pouco Importante
- 3 – Importante
- 4 – Muito Importante

a) Arrecadação de receitas	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4
b) Pagamentos	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4
c) Aquisição de bens e serviços	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4
d) Imobilizado	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4
e) Controlo de contas a pagar	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4
f) Controlo de contas a receber	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4
g) Contratação e promoção de pessoal	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4
h) Abonos a pessoal	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4
i) Existências	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4
j) Aplicações de Tesouraria e Invest. Financeiros	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4
k) Prestações de serviços	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4
l) Contratação de Projetos de Investigação	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4
m) Outras (indique quais)	<hr/> <input type="checkbox"/>	<hr/> <input type="checkbox"/>	<hr/> <input type="checkbox"/>	<hr/> <input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4
	<hr/> <input type="checkbox"/>	<hr/> <input type="checkbox"/>	<hr/> <input type="checkbox"/>	<hr/> <input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4

11. Que importância atribui à existência de um SCI, devidamente formalizado, numa Universidade Pública?

 - a) Nenhuma
 - b) É apenas um imperativo legal
 - c) É importante para a salvaguarda do património da Universidade
 - d) É fundamental para assegurar a eficácia, a eficiência e a economia,
bem como a legalidade das operações
 - e) É um contributo importante para assegurar a fiabilidade das
das Demonstrações Financeiras.

12. Que dificuldades têm sido sentidas no desenvolvimento do SCI ou que impediram ou protelaram a sua implementação? (Indique apenas as mais importantes)

II Parte – Indicadores para gestão

13. Existe na sua Universidade um Sistema de Indicadores para Gestão obtidos de forma sistemática?

Sim Não

(Se a resposta é **Não** passe à Questão nº 20)

14. Com que periodicidade é disponibilizada tal informação?

Mensal Trimestral Semestral Anual n/d
n/d – periodicidade não definida

15. Junto de que destinatários é divulgada aquela informação?

a) Órgãos de Governo da instituição

b) Dirigentes superiores e intermédios

c) Todo o pessoal da instituição

d) Exterior

e) Outros
quais)

(indique

16. Existe uma entidade responsável pela recolha e reunião de tal informação?

Sim

Não

Se respondeu

Sim,

indique

qual _____

17. Que áreas são abrangidas pelos Indicadores de Gestão existentes na sua instituição:

a) Académica (Procura, sucesso escolar, ...)

b) Económico-Financeira (Taxas de rendibilidade, custos por aluno e por curso, ...)

c) Investigação (Nº de projetos, de patentes, de artigos científicos, ...)

d) Recursos humanos (qualificação, formação, alunos/docente, ...)

e) Recursos físicos (área/aluno, computadores/aluno, ...)

f) Atividades de extensão (rendibilidade, volume, ...)

g) Outras (indique quais) _____

18. Relativamente às áreas não assinaladas na resposta anterior, indique se seria desejável que fossem consideradas em tal sistema de indicadores:

Sim

Não

19. De que forma é divulgada aquela informação?

a) Em papel

b) Em formato eletrónico

c) Outra _____

Solicitar um exemplar ou, pelo menos, uma parte do documento.

(Se respondeu à questão nº 19 passe, por favor, à questão nº 22)

-----#-----

20. É desejável que a sua Universidade passe a dispor dum sistema de indicadores para gestão disponibilizado sistematicamente?

Sim

Não

21. Se respondeu **Sim** à questão anterior indique para cada uma das áreas a seguir listadas, a importância de implementar um sistema de indicadores na sua Universidade, utilizando a escala:

- 1 – Nada importante
- 2 – Pouco Importante
- 3 – Importante
- 4 – Muito Importante

	1	2	3	4
a) Académica (Procura, sucesso escolar, ...)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
b) Económico-Financeira (Taxas de rendibilidade, custos por aluno e por curso, ...)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
c) Investigação (Nº de projetos, de patentes, de artigos científicos, ...)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
d) Recursos humanos (qualificação, formação, alunos/docente, ...)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
e) Recursos físicos (área/aluno, computadores/aluno, ...)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
f) Atividades de extensão (rendibilidade, volume, ...)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
g) Outras (indique quais)				
	1	2	3	4
_____	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
_____	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
_____	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

22. Que importância atribui à existência de um Sistema de Indicadores de Gestão, disponibilizado regularmente, numa Universidade Pública?

- a) Nenhuma
- b) É importante para a tomada de decisão
- c) É importante para a divulgação de informação-síntese sobre a Universidade
- d) Pode ser uma ferramenta interna de motivação/avaliação/recompensa

23. Que dificuldades têm sido sentidas no desenvolvimento do sistema de indicadores ou que impediram ou protelaram a sua implementação? (Indique apenas as mais importantes)

Muito obrigado pela colaboração!

Anexo 4

Lista da documentação-tipo recolhida durante o exercício de funções dirigentes na Universidade de Évora, relevante para esta investigação

- Atas do Conselho Administrativo da Universidade de Évora e documentação anexa.
- Atas do "Conselho" de Administradores e documentação anexa.
- Atas de concursos de admissão ou promoção de pessoal docente e não docente em que participei ou que secretariei.
- Atas de concursos de aquisição de bens e serviços e de empreitadas de obras públicas, em que participei.
- Atas de reuniões da HUMANE (Heads of University Management & Administration Network in Europe) e documentação anexa.
- Circulares da Direção-Geral da Administração e do Emprego Público.
- Circulares da Direção-Geral do Orçamento.
- Circulares da Universidade de Évora e de instituições congéneres.
- Despachos reitorais da Universidade de Évora e de instituições congéneres.
- Estatutos de diversas universidades públicas portuguesas.
- Legislação diversa.
- Manuais de formação do INA.
- Memorandos e anotações resultantes de diversas reuniões com membros da Universidade de Évora e com entidades externas.
- Ofícios de diversas entidades oficiais (Direção-Geral do Ensino Superior; Direção-Geral do Orçamento; Gabinete de Planeamento, Estratégia, Avaliação e Relações Internacionais; Secretaria-Geral do Ministério da Tutela), com recomendações ou instruções.
- Ordens de serviço da Universidade de Évora e de instituições congéneres.
- Pareceres e relatórios do Tribunal de Contas.
- Pareceres de assessores jurídicos da Universidade de Évora.
- Pareceres de assessores jurídicos e de técnicos superiores de outras universidades públicas, difundidos através dum lista de correio eletrónico comum aos administradores das universidades públicas portuguesas.
- Pedidos de esclarecimento do Tribunal de Contas, relativamente a contratos submetidos a visto prévio.

- Publicações de universidades públicas sobre indicadores.
- Relatórios produzidos pela Auditoria de Gestão da Universidade de Évora.
- Relatórios de auditoria a financiamentos comunitários concedidos à Universidade de Évora.
- Relatório da Inspeção-Geral de Educação sobre auditoria à Universidade de Évora.

Anexo 5**Entrevista semiestruturada e lista das pessoas entrevistadas****Guião da Entrevista**

Data: ___ / ___ / ___	Hora: ___ h ___ m
Local:	
Entrevistado: Nome _____	Cargo _____

Objetivo 1: Avaliar o grau de estruturação do SCI na Universidade de Évora e a sua importância para o desenvolvimento das atividades na área _____.

1. Descreva brevemente as suas funções.
2. Há quanto tempo foi investido nestas funções? Há quanto tempo está na Universidade de Évora?
3. Que procedimentos de controlo interno, relacionados com a sua atividade, conhece na Universidade de Évora? Como são divulgados e com que periodicidade?
4. Como teve conhecimento de tais procedimentos? Existe algum manual de controlo interno, ou algo equivalente, na Universidade de Évora?
5. Descreva as suas principais tarefas?
6. Considera que a forma como essas tarefas estão estruturadas asseguram devidamente os objetivos de controlo interno, nomeadamente em termos de eficiência das operações, do seu adequado registo contabilístico e de salvaguarda dos ativos da universidade?
7. O que considera que poderia ser melhorado neste aspetto?

Objetivo 2: Avaliar da existência de indicadores de gestão na área _____.

8. Conhece alguns indicadores de gestão na área em que desempenha funções? Quais?
9. Mesmo que não conheça tais indicadores, sabe se eles existem? É-lhe pedida informação para eles serem elaborados?
10. Na sua perspetiva que informação (sob a forma de indicadores ou outra) julga ser importante para o desenvolvimento da sua atividade ou que refletia, para outras entidades, o resultado da mesma, de forma a poderem avaliá-la?

Pessoas entrevistadas

<i>Cláudia Zacarias</i>	Chefe de Divisão de Recursos Humanos e Serviços Comuns
<i>Joaquim Chio</i>	Tesoureiro
<i>José Bernardino</i>	Chefe de Divisão de Recursos Físicos e Financeiros
<i>Marisa Castilho</i>	Técnica Superior de Recursos Humanos
<i>Nuno Dias</i>	Técnico Superior de Recursos Físicos e Financeiros
<i>Ruben Bravo</i>	Técnico Superior de Recursos Físicos e Financeiros
<i>Vera Marques</i>	Técnico Superior de Recursos Físicos e Financeiros

Anexo 6**Listagem dos tipos de informação de arquivo recolhida**

Tipo de informação	Exemplos	Utilidade para a tese
Manual de Controlo Interno	Universidade Nova de Lisboa, University of California	Avaliação da situação em termos de formalização do CI, identificação de áreas chave a controlar e/ou <i>benchmarking</i>
Plano de gestão de riscos de corrupção e infrações conexas	Inst. Superior de Ciências Sociais e Políticas - 2009, Universidade de Aveiro - 2010	
Publicações sobre indicadores	Universidade Nova de Lisboa, Australian Learning & Teaching Council	<i>Benchmarking</i>
Regulamento de prestação de serviços	Universidade do Porto	Caracterização dos procedimentos de controlo ao nível das áreas respetivas
Regulamento de propinas	Universidade de Trás-os-Montes e Alto Douro	
Relatório de Atividades	Universidade do Minho – 2009	Identificação de áreas críticas em termos de controlo e avaliação da situação em termos de indicadores
Relatório de Auditoria do Tribunal de Contas	Universidade de Lisboa-2010	Avaliação da situação em termos de formalização do CI, identificação de áreas chave a controlar

Anexo 7

Autorização para acesso a informação na Universidade de Évora

 *Autopreço*
Rui Pingo
Administrator
Sexta, 10.02.19

(Dr. José Ventura)

Universidade de Évora	Gestão Documental
Senhor Reitor	
Registe n.º 000 7115 /10	10.02.15
Digitalizado Pediamente	
Digitalizado Pediamente	

Exmo. Senhor
Reitor da Universidade de Évora

ASSUNTO: Doutoramento – Colaboração dos Serviços da Universidade

Senhor Reitor,

No âmbito da investigação que estou a realizar, com vista à obtenção do grau de Doutor, cujo tema está relacionado com o controlo interno e a informação para gestão nas universidades portuguesas, torna-se importante obter a colaboração de alguns serviços da Universidade de Évora. Tal colaboração traduzir-se-á na disponibilização de informação exclusivamente qualitativa, relativa à tramitação processual e à legislação correspondente, bem como na validação de conclusões obtidas.

Considerando que o resultado do meu trabalho poderá ser benéfico para ambas as partes, permito-me solicitar a V. Exa. que se digne autorizar a colaboração dos diversos Serviços da Universidade de Évora, nos termos referidos na parte final do parágrafo anterior.

Com os meus cumprimentos, e elevada consideração.

Universidade de Évora, 9 de Fevereiro de 2010

O Assistente

José Fernando Pereira Biléu Ventura