

**11 - 2 | 2023**

---

## **Riscos financeiros decorrentes da planificação e programação orçamental na administração pública moçambicana**

*Financial Risks Arising from Planning and Budget Programming in the Mozambican Public Administration*

**Almeida Agostinho Chirindza**

---

### **Versão eletrónica**

URL: <https://revistas.rcaap.pt/uiips/> ISSN: 2182-9608

Data de publicação: 27-08-2023 Páginas: 14

### **Editor**

Revista UI\_IPSantarém

### **Referência eletrónica**

Chirindza, A. (2023). Riscos Financeiros Decorrentes da Planificação e Programação Orçamental na Administração Pública Moçambicana. *Revista da UI\_IPSantarém. Edição Temática Unificada*. Número Especial: III Simpósio de Economia e Gestão da Lusofonia. 11(2), 167-180. <https://doi.org/10.25746/ruiips.v11.i2.32794>

## **RISCOS FINANCEIROS DECORRENTES DA PLANIFICAÇÃO E PROGRAMAÇÃO ORÇAMENTAL NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MOÇAMBICANA**

### **Financial Risks Arising from Planning and Budget Programming in the Mozambican Public Administration**

**Almeida Agostinho Chirindza**

Instituto Superior Mutasa (ISMU), Moçambique

[aacilenesa@gmail.com](mailto:aacilenesa@gmail.com)

#### **RESUMO**

A administração pública Moçambicana ressentiu e ressentiu de cenário de crises e incertezas no domínio social, profissional e científico. Diante disso, torna-se fundamental entender os possíveis riscos que as entidades da administração pública correm em várias frentes; a nível da definição de panificação, programação, elaboração e execução do Orçamento, consequências para o alcance dos seus objectivos institucionais no cumprimento de sua função profissional e social, além de focar em uma melhor aplicação dos recursos e assim alcançar uma maior eficiência e eficácia. O trabalho teve como objectivo desenvolver um modelo para identificação dos riscos orçamentais-financeiros, riscos orçamentais decorrentes do funcionamento dos serviços da administração pública moçambicana, com base no plano económico e social, relatórios de auditoria emitidos pelo órgão de controlo externo (Tribunal Administrativo e do controlo interno da entidade). A metodologia do estudo configura-o como uma pesquisa aplicada, qualitativa e esboçada em estudos diversificados de entidades a nível da capital, partindo do Conselho Municipal da Cidade de Maputo e teve como propósito identificar quais os riscos que uma instituição específica está susceptível e as possíveis consequências que advém dos mesmos no sector público da administração pública, a apresentação e discussão de resultados foi realizada em simultâneo. Ao final, a partir do modelo desenvolvido para análise, concluiu-se que os principais riscos são oriundos da deficiência de capacitação dos servidores públicos, deficiência da planificação orçamental e atrasos operacionais, tomada de decisões equivocadas, desvio de aplicação do erário público, prejuízos económicos e financeiros.

**Palavras-chave:** Gestão de riscos; Auditoria; instituições públicas; Controle interno.

#### **ABSTRACT**

The Mozambican public administration suffered and suffered from a scenario of crises and uncertainties in the social, professional and scientific domain. Given this, it is essential to understand the possible risks that public administration entities run on several fronts; in terms of defining baking, programming, drawing up and executing the Budget, consequences for the achievement of its institutional objectives in fulfilling its professional and social function, in addition to focusing on a better use of resources and thus achieving greater efficiency and effectiveness. The objective of the work was to develop a model for identifying budgetary-financial risks, budgetary risks arising from the operation of Mozambican public administration services, based on the economic and social plan, audit reports issued by the external control body (Administrative Court and the entity's internal control). The study's methodology configures it as an applied, qualitative research and outlined in

diversified studies of entities at the level of the capital, starting from the Municipal Council of Maputo City and aimed to identify which risks a specific institution is susceptible to and the possible consequences that arise from them in the public sector of public administration, the presentation and discussion of results was carried out simultaneously. In the end, from the model developed for analysis, it was concluded that the main risks come from the lack of training of public servants, deficiency in budget planning and operational delays, wrong decision-making, misuse of public funds, economic losses and financial.

**Keywords:** Risk management; Audit; public institutions; Internal control.

## 1. INTRODUÇÃO

Desde as origens humanas, o homem sempre buscou formas de obter controlo sobre seus bens e valores Franco (1995). Nos últimos anos Moçambique intensifica metodologias para o desvio nas crises económicas, que reduzem a capacidade de produção e produtividade económica da população do Estado. A crise económica trouxe sérios prejuízos, principalmente na área de educação, saúde e demais serviços públicos que doravante sofrera sucessivos cortes no orçamento. O facto é que o quadro actual de incertezas obriga as instituições a buscarem um melhor aproveitamento dos recursos recebidos. Na conjuntura vigente, busca-se estruturas de controlos internos eficazes, capaz de combater fraudes, erros, minimizar riscos, tornou-se condição essencial na busca da continuidade e sanidade dos serviços públicos.

A partir das dificuldades sentidas para o pleno funcionamento das entidades públicas, fora elaborada a seguinte questão de pesquisa:

Quais os riscos de carácter orçamental-financeiro existentes no Sector Público da Administração Pública?

Para responder ao problema de pesquisa, o objectivo geral deste estudo fora desenvolvido um modelo para identificação dos riscos orçamentários-financeiros de uma instituição pública localizada no centro do campo de estudo.

### 1.1. Fundamentação Teórica

#### 1.1.1. Auditoria e Controle Interno na Administração Pública

Risco financeiro é qualquer risco associado a finanças, em particular, em transacções financeiras de empréstimo em que há risco de inadimplência. É comumente entendido como sendo o risco de queda, que indica o potencial de perda financeira e incerteza sobre um negócio (Seabra, 2013).

O sector da administração pública e de Sociedades Públicas estão expostos à volatilidade dos preços dos produtos, da procura, dos custos de produção e outras fontes de risco, como o risco que resulta da adopção de determinada tecnologia de produção. Muitas destas estão também expostas ao risco resultante da volatilidade das taxas de câmbio e de juro. Contudo, os gestores das organizações têm a possibilidade de limitar esses riscos, evitando resultados indesejados e diminuindo o custo do capital.

Segundo Pinho et al. (2011), o risco pode ser enquadrado em três grandes grupos: risco de negócio (ou operacional), risco estratégico e risco financeiro.

O estudo do risco, está adstrito a análise da planificação e programação orçamental institucional.

No dizer Rogers (2004), Orçamento é a parte de um plano financeiro estratégico que compreende a previsão de receitas e despesas futuras para a administração de determinado exercício (período de tempo). Aplica-se tanto ao sector governamental quanto ao sector público da administração pública e do sector público de sociedades públicas (privado, pessoa jurídica ou física).

### 1.1.2. Gestão de Riscos na Administração Pública

De acordo com Carvalho (2009), o ponto de partida em uma organização é a definição e a função do controlo interno, sendo que este tem como um de seus elementos a actividade de gerência dos riscos. Para compreender a importância desta actividade, é essencial apresentar o conceito de risco, que para Hill (2006), no Guia sobre Gestão de Riscos no serviço público publicado pela Escola Nacional de Administração Pública, é a possibilidade de ocorrência de algum evento positivo ou negativo no futuro. De facto é muito comum entender o risco como algo apenas negativo, porém tecnicamente ele envolve a qualificação e a quantificação de incertezas a respeito da consecução dos objectivos traçados para a organização (Castro, 2018). É importante frisar que conforme preceitua Hill & Dinsdale (2003), a grande preocupação na gestão de riscos no sector público da administração pública é no atendimento ao interesse público, ou seja, no dever de zelar pela "coisa pública".

Os riscos de modo geral podem ser classificados como internos e externos. Os internos são associados a estrutura da organização, sendo que esta pode interferir proactivamente nela, por exemplos: recursos financeiros disponíveis, recursos humanos, processos internos, sistemas de informações e fornecedores. Os externos referem-se ao ambiente no qual a organização está inserida, e normalmente não pode ser controlada, exemplo: políticas nacionais e internacionais, inflação, tecnologia, mudanças de legislação e desastres naturais, tecnológicos, etc (Gespública, 2013). Importa referir que segundo o Carvalho (2009), o processo de identificação dos riscos pode resultar no reconhecimento de oportunidades, caso seja executado por pessoas qualificadas e com uma visão holística da organização, estas oportunidades dão margem para as inovações, muito importantes no mundo dinâmico em que existir. Uma vez identificados os possíveis riscos atrelados aos objectivos, estes devem ser avaliados levando em conta os seguintes aspectos: probabilidade de ocorrência; impactos qualitativos e quantitativos caso ocorram e as acções necessárias para administrar estes riscos.

A figura 1 abaixo demonstra o Ciclo da Gestão de Riscos, e percebe-se que a identificação consta como a etapa inicial, que fornece o folego para o ciclo, seguido das etapas de avaliação, resposta e monitoramento e aprendizagem.

**Figura 1:** Ciclo de Gestão de Risco



**Fonte:** Autor (2022)

A partir da etapa de identificação e avaliação conforme a figura mostra, a gestão de riscos envolve ainda a adopção de medidas que permitem administrá-lo, agregando os elementos citados à estratégia e ao processo decisório das organizações (Freitas, 2002).

Tais medidas podem ser chamadas de resposta a riscos e são divididas em quatro categorias (Gespública, 2013):

- Aceitar o risco;

- Mitigar os riscos (restringi-los de forma a reduzir chances de ocorrer ou o impacto da ocorrência);
- Transferir os riscos para terceiros (ex: seguros);
- Eliminar os riscos (alterar plano ou encerrar actividade que deu origem ao risco).

Diante da execução das respostas aos riscos, é necessário que ocorra actividades de monitoramento, a fim de verificar se o perfil do risco está mudando, tomar atitudes preventivas e correctivas se for o caso, verificar se o plano de gerenciamento está sendo eficaz e documentar todas as lições aprendidas (Gespública, 2013). O escopo e a frequência destas actividades dependem da avaliação do perfil de riscos e da eficácia dos procedimentos adoptados (Ibgc, 2007). Todos os processos citados fazem parte de um fluxo que está sintetizado na Figura 1 a seguir.

### **1.1.2.1. Estudos Executados**

No mesmo contexto do presente trabalho alguns pesquisadores desenvolveram estudos relacionados à questão da gestão dos riscos no sector público. Santos et al. (2010) visou identificar os riscos de um processo de compras em instituição pública, para isso, realizou consultas do processo de compras através da documentação disponível nos portais de transparência e nos relatórios dos órgãos de fiscalização e controlo. Concluiu-se que a fase mais crítica do processo é a interna, isto é, a que ocorre dentro do órgão, fornece as informações que estarão em edital e é realizado pelos servidores. Se esta etapa for bem conduzida, os prazos para conclusão do processo de compra podem ser reduzidos. Com isso constatou-se que o principal risco identificado está na ausência de treinamento e capacitação dos servidores, muito importante principalmente pelo facto das instituições públicas serem regidas por lei e estas serem constantemente actualizadas. Com a minimização deste risco, é possível obter mais celeridade nos processos e evitar recursos e impugnações aos actos administrativos. Além disso, concluiu-se também como um risco, o facto das áreas actuaes da Instituição estarem afastadas, o que prejudica o funcionamento dos processos. Na mesma linha, Freitas (2002) desenvolveu um trabalho com o objectivo de evidenciar a importância e vantagens da gestão de riscos no sector público e a possibilidade da incorporação do factor risco nas auditorias de entidades de fiscalização como o Tribunal de Contas. Os objectivos foram alcançados através de revisão bibliográfica que concluiu que a gestão de riscos é uma poderosa ferramenta para os gestores públicos pois permite um aumento na segurança e no desempenho da utilização dos recursos e também incentiva a mudança e inovação nas entidades e nos programas de governo. Os principais riscos que podem ocorrer no sector público de acordo com o autor são: não atendimento de todo o público-alvo na prestação de serviços; fraude; desvio de recursos; ineficiência; desvio de aplicação do erário público e problemas económicos do país (Freitas, 2002).

## **2. METODOLOGIA**

Para concretização do tema proposto, utilizara as pesquisas bibliográficas e documentais a partir de uma abordagem qualitativa para uma reflexão teórica do objecto do estudo. Neste contexto, o estudo agrega conceitos e ideias dentro de uma investigação de vários enfoques sobre os conceitos dos riscos financeiros e a sua complexidade a volta da planificação e programação orçamental na Administração Pública Moçambicana.

Pela natureza da pesquisa, focara na revisão bibliográfica com maior enfoque nas publicações académicas, diploma ministeriais, artigos científicos e de imprensa e livros.

Em relação a abordagem qualitativa, abordara o ambiente de elementos existentes, estudados e a interpretação de fenómenos e situações, conforme Coutinho (2013). Este autor afirma que esta abordagem vincula indissociavelmente entre o mundo objectivo e a subjectividade do sujeito que não pode ser traduzido em números, de modo que o pesquisador tende a analisar dados de forma indutiva. A meio da complexidade, subjectividade, descoberta e lógica indutiva do trabalho investigado, definira a técnica para a recolha de dados consubstanciado em documentos, obras (livros) que transfiguraram a volta do tema em discussão, materializando-se em notas de campo

reflexíveis (análise), para no fim fazer uma interpretação e deduzir uma informação a volta do tema. Quanto a tipologia de estudo de caso, optou-se pela tipologia comunitária

### 3. RESULTADOS

O Conselho Municipal da Cidade de Maputo é o órgão executivo colegial do município. O Conselho Municipal é convocado e presidido pelo Presidente do Conselho Municipal e nele participam os vereadores por ele escolhidos e nomeados. A gestão municipal é, por um lado, um exercício multidisciplinar de governação e, por outro, tem especificidades em termos de serviços prestados que obrigam a uma formação exigente, completa e realizada para que se percebam as sinergias entre as componentes económica, política, sociocultural, ambiental, enquadradas numa lógica de prestação de serviços públicos e com uma preocupação permanente de optimização dos recursos. Em termos de filosofia de gestão orçamental coordena com o poder executivo, emigrando riscos financeiros na execução das actividades de planificação e programação orçamental. Assim sendo, os riscos que apresentados são provenientes dos relatórios emitidos pelo Tribunal Administrativos.

**Quadro 1:** Riscos de segurança orçamental e seus contornos

CONSULTAS/ANÁLISES	IDENTIFICAÇÃO	AVALIAÇÃO	RESPOSTA
Análise de relatórios do TA e do CMCM	Risco de segurança orçamental: Falta de apresentação de garantia contratual por parte de empresa seguradora contratada.	Possível	Reduzir: Não há garantia do fiel cumprimento das obrigações assumidas pela seguradora em caso de sinistro, podendo causar prejuízos financeiros.
Análise de relatórios do CMCM	Risco de segurança orçamental: Ausência de segregação de funções na Unidade de Auditoria Interna	Provável	Evitar: Há um conflito de interesses e isto pode ocasionar erros, fraudes e corrupção.
Análise de relatórios do TA e do CMCM	Risco de segurança orçamental: Deficiência no ambiente de controlo associado à fiscalização dos contratos e convénios com a Fundação de Apoio	Provável	Reduzir: Não há garantia de execução dos contratos e convénios como obediência as especificações, obrigações e prazos podendo ocorrer prejuízos económicos, financeiros e operacionais.

Fonte: Relatório do Município (2019)

### 4. DISCUSSÃO DE RESULTADOS

A maioria dos riscos de segurança orçamental é relativo a aspectos de licitações e contratos regidos pela Lei n.º 5/2016 de 8 de Março. Esses riscos colocam em dúvida a idoneidade e a credibilidade da instituição. Os resultados vão ao encontro da conclusão de Santos et al. (2010), a fase mais crítica deste processo se refere as etapas executadas pelos servidores, que muitas vezes carecem de treinamentos específicos para actuarem. De facto, na administração pública há uma grande quantidade de procedimentos e formalidades para se fazer compras, e esta falta de flexibilização não deve ser usada como motivo para irregularidades neste processo. Deve-se investir na qualificação de todos os agentes envolvidos e na criação de rotinas específicas (Batista & Maldonado apud Santos et al., 2010), pois o custo deste investimento é inferior ao custo total dos processos de compras. Além dos factos mencionados, foi identificada a ausência de segregação de funções pelo controlo interno. Sendo esta unidade responsável pela análise e verificação independente das actividades da organização, torna-se inconcebível que os auditores designados possam ter interesses conflitantes com a sua função. O ciclo de acompanhamento, fiscalização e controlo que a segregação de funções proporciona, oferece ganhos concretos em eficiência e transparência das funções pois o rodízio de funções inibe condutas ilícitas e/ou antieconómicas. Num segundo momento, foram abordados no Quadro 2 os riscos de sanidade orçamental, conforme classificação teórica apurada. Os riscos de sanidade orçamental englobam aqueles provenientes

de situações em que os recursos públicos são empregados de forma errônea devido a falta de controlo das actividades, desta forma gera um desvio de aplicação, prejudicando áreas que realmente precisam do investimento; como por exemplo o caso dos bens móveis sem utilização e armazenados de forma inadequada. A administração pública precisa trabalhar cada vez mais em busca da eficiência operacional, ou seja, fazer mais com menos recursos. Os resultados apurados até o momento corroboram o que afirma Ávila (2014), no ambiente complexo em que vive-se o principal desafio da Gestão Pública é melhorar a administração dos bens públicos e esta tarefa depende das habilidades dos funcionários. Novamente percebe-se a relevância da capacitação funcional permanente, o que para Santana (2013) é uma necessidade recorrente nas instituições públicas e é decorrente da globalização e das inovações que surgem em diversas áreas, principalmente na área pública.

**Quadro 2:** Riscos de sanidade orçamentária e seus contornos

CONSULTAS	IDENTIFICAÇÃO	AVALIAÇÃO	RESPOSTA
Análise de relatórios do TA	Risco de Sanidade Orçamental: Existência de bens móveis na entidade sem utilização	Possível	Aceitar desvio de aplicação do erário público de recursos públicos que poderiam ser utilizados em outras áreas
Análise de relatórios do TA e do CMCM	Risco de Sanidade Orçamental: Existência de bens móveis no campus armazenados de forma inadequada	Possível	Aceitar Armazenamento inadequada poderá reduzir a vida útil dos móveis, ferindo o princípio da eficiência e economicidade.
Análise de relatórios do TA e CMCM	Risco de Sanidade Orçamental: Descumprimento do regime de dedicação exclusiva por parte de servidores	Provável	Evitar desvio de aplicação do erário público com pagamento a servidor que não cumpre os requisitos e prejuízo operacional as actividades profissionais.
Análise do TA e do CMCM	Risco de Sanidade Orçamentária Contratação e pagamento de sistema de monitoramento não implementado	Provável	Evitar Ausência de procedimentos de controlo, fere o princípio da economicidade, gera desperdício de recursos públicos

Fonte: Autor, partindo de dados do TA (2019)

O fortalecimento das acções de controlo torna-se primordial na medida em que os gestores percebem que é através delas que o risco é percebido e tratado. Desta forma eles podem ser evitados ou mitigados antes de produzir efeitos negativos para a organização.

Num outro ponto, são apresentados os riscos de tecnologia orçamentais, conforme dispostos a seguir.

**Quadro 3:** Riscos de tecnologia orçamentária e seus contornos

CONSULTAS	IDENTIFICAÇÃO	AVALIAÇÃO	RESPOSTA
Análise de relatório de Auditoria Interna	Risco de Tecnologia orçamental: Ausência de manual de procedimentos para gerência de riscos em Tecnologia da Informação (TI)	Provável	Reduzir A ausência do manual pode implicar mau uso da TI, deixando os dados da Instituição e seu sistema vulneráveis.

Fonte: Autor (2022), adaptado a partir dos dados do TA (2020)

O risco identificado de tecnologia orçamental é muito relevante no contexto do TA visto que esta se torna cada vez mais dependente da tecnologia para o desempenho de suas actividades. A

actividade funcional dos servidores e todas as questões administrativas estão inseridas dentro de um sistema, que se mal utilizado, pode prejudicar a disponibilidade de informações importantes ou até mesmo tornar-se vulnerável a ataques de hackers, que têm a capacidade de manipular dados das mais diversas formas. O risco identificado pelo Ibgc (2007), indica que os riscos tecnológicos podem prejudicar ou impossibilitar a continuidade das actividades de uma organização ao longo de sua cadeia de valor, e podem estar associados a fraudes e erros de acordo com as transacções que são realizadas. Recomenda-se fortemente a adopção de manuais a fim deste risco ser reduzido um nível aceitável, pois de acordo com o que conclui os estudos da ENAP (2006) as inovações tecnológicas são responsáveis por muitos dos riscos existentes na sociedade moderna, e por isso precisa-se achar um caminho intermediário para eles serem levados em consideração de maneira objectiva, racional e eficiente.

**Quadro 4:** Riscos económicos do orçamento e seus desdobramentos

CONSULTAS	IDENTIFICAÇÃO	AVALIAÇÃO	RESPOSTA
Análise de relatórios da Contadoria de Contas e Auditoria do TA	Risco Económico do orçamento: Inexistência de Plano de Prevenção e Proteção contra Incêndios (PPCI) nos prédios	Remota	Reduzir A falta do PPCI coloca em risco a vida dos alunos e servidores, além da possibilidade de gerar sanções junto a prefeitura e interdição dos espaços.
Análise de relatórios da Contadoria de Contas e Auditoria do TA	Risco Económico do orçamento: A contabilização do activo não circulante no sistema próprio e no sistema não é realizada concomitantemente/ divergência de valores	Provável	Reduzir Erros de contabilização, informações desencontradas e não fidedignas/ indica a ausência de rotinas específicas e padronizadas/ prejudica a tomada de decisões devido a qualidade da informação gerada

**Fonte:** Adaptado pelo Autor, na base de dados do CMCM

Por fim, os riscos de ordem económica são aqueles oriundos de situações que podem afectar o equilíbrio económico, financeiro e patrimonial por haver a possibilidade de trazerem custos adicionais para a instituição. Observa-se no quadro acima, que estes riscos existem devido a falhas no sistema de controlo das transacções, actividades e bens. A importância de se concentrar esforços para instituir acções efectivas de controlo oferece-se pela possibilidade de que através dele muitos riscos poderiam ser evitados, esta constatação segue e concorda o que concluiu Ávila (2014), as actividades de controlo permitem a redução ou a administração dos riscos, pois pode prevenir a ocorrência ou até mesmo detectar a tempo de serem mitigados. Sendo assim administração pública deve seguir os princípios de governação corporativa, sendo um deles o dever de todos que administrem recursos de manter controlos que supervisionem os actos e factos administrativos. Um controlo eficiente não só favorece a gerência de riscos como também fornece informações valiosas para a tomada de decisões pelos gestores. Os resultados alcançados nesta pesquisa confirmam o estudo do Ibgc (2007) que afirma que o risco associado ao pessoal está presente na maioria dos riscos de uma organização, facto este que interfere directamente na reputação perante a sociedade.

## 5. CONCLUSÃO

No mundo dinâmico actual, as organizações precisam se adaptar às constantes mudanças, de forma a otimizar tempo, gerir recursos com mais eficiência e alcançar melhores resultados. Essa necessidade é de todos os sectores da sociedade, mas em especial da administração pública, pois, há muito tempo, é percebido que esta deve abandonar a sua postura engessada e abrir espaço para a inovação e a adaptação de metodologias já consagradas no âmbito privado. No sector público da administração pública e de sociedades públicas, observa-se uma escassez de estudos sobre este assunto que tenham aplicação prática e não obstante encontrar-se em algumas revisões bibliográficas, o que acabou propiciando o uso de método descritivo. Este facto é percebido principalmente quando se fala em gestão de riscos. Baseado nisso e na relevância do tema, este



estudo corporizara em desenvolver um modelo para identificação de riscos orçamentais de uma instituição pública a partir dos questionamentos que corporizam o estudo dos riscos. Inicialmente foram analisados os relatórios disponíveis nas páginas electrónicas do TA, Município no período delimitado entre 2016 a 2020, foram encontrados apenas documentos a partir do ano de 2018, o que comprova que a abordagem destas questões é recente no país. Foram apuradas as recomendações feitas as entidades e os riscos foram classificados por tipo seguindo o modelo adaptado de estudos anteriores supracitados.

## 6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Administrativo, Tribunal (2017). Manual de Procedimentos de Auditoria de Regularidade. Maputo. Imagem One, Lda.
- Aicpa, A. I. (2002). Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit. Obtido de
- Alleyne, P. A. (2006). Perceptions of auditor independence in Barbados. *Managerial Auditing*
- Almeida, B. J. (2005). Análise Comparativa das Filosofias de Auditoria. Obtido de
- Almeida, B. J. (2005). Auditoria e Sociedade, Diferenças de expectativas. Lisboa: Publisher Team.
- Almeida, B. J. (2005). Análise Comparativa das Filosofias de Auditoria. *Revista*
- Almeida, B., & Taborda, D. (2004). A Fraude como Problemática Central das Diferenças de Expectativas. X Congresso Contabilidade.
- Almeida, Bruno, (2014). Manual de Auditoria Financeira: Uma análise integrada baseada no risco, Escolar Editora, Lisboa
- Almeida, Bruno, (2013), Amostragem em Auditoria, *Revista Revisores e Auditores (OROC)*
- Almeida, Rui M. P; Dias, Ana Isabel e Carvalho, Fernando (2010), SNC Explicado, ATF – Edições Técnicas
- Andrade, M. M. (1999). Introdução à metodologia do trabalho científico. 4. ed. São Paulo. Atlas.
- Andreski, S. (1964), Method and Substantive theory in Max Weber. *The British Journal of Sociology*.
- Araújo, A. O., & Oliveira, M. C. (1997). Tipos de pesquisa. Trabalho de conclusão da disciplina
- Arellano, M.; Bond, S. (1991). Some tests of specification for panel data: Monte-Carlo evidence and an application to employment equations. *Review of Economic Studies*, v. 58, p. 277-297.
- Attie, W. (2011). Auditoria: Conceitos e Aplicações; 6ª Edição. São Paulo: Atlas.
- Attie, W. (2012). Auditoria interna. 7. ed. São Paulo. Atlas.
- Ávila, M. D. G. (2014). Gestão de riscos no sector público.
- Barbosa-Filho, F. H.; Pessoa, S. A.; Veloso, F. A. (2010). Evolução da Produtividade Total dos Fatores na Economia Brasileira com Ênfase no Capital Humano – 1992-2007. *Revista Brasileira de Economia*, v. 64, n. 2, p. 91-113.
- Bell, J. (1997). Como Realizar um Projecto de Investigação. 2ª edição. Lisboa: Gradiva.
- Blundell, R.; Bond, S. (1998). Initial Conditions and Moment Restrictions in Dynamic Bonelli, R.; Fonseca, R. Ganhos de Produtividade e Eficiência: Novos Resultados para a Economia Brasileira. Texto para Discussão nº 557, Rio de Janeiro: IPEA.
- Boyton, K. & Karapanos, V. (2008). Auditoria. São Paulo: Atlas.
- Canas, V. (2004). O Crime de branqueamento: Regime de prevenção e de Repressão. Coimbra.

- Canêdo-Pinheiro, M.; Barbosa-Filho, F. H. (2011). Produtividade e Convergência entre Estados Brasileiros: Exercícios de Decomposição Sectorial. *Economia Aplicada*, v. 15, n. 3, p. 417-442.
- Carvalho, N. (2003). Uma Decomposição do Aumento da Produtividade do Trabalho no Brasil Durante os Anos 90. *Revista Economia Contemporânea*, v. 7, n. 1, p. 81-109.
- Carvalho, J. C. O. (2009). Auditoria geral e pública: teoria e questões comentadas. 2. edição. Rio de Janeiro. Elsevier.
- Carvalho, P. G. M. (2001). As vertentes teóricas da produtividade. *Revista de Economia Contemporânea*. v. 5, n. 2, p. 67-92.
- Carvalho, Pedro (2013). Continuidade e Auditoria, *Revista Revisores e Auditores (OROC)*.
- Castro, D. P. (2018). Auditoria e controle interno na administração pública. São Paulo. Atlas.
- Caupers, João (1998). *Direito Administrativo*, Lisboa, Editora Editorial.
- Caupers, João (1998). *Direito Administrativo*, Lisboa, Editora Editorial.
- Celso da Cunha Serra. (1999). Rio de Janeiro: Campus.
- Cervo, A. L, Bervian, P. A.& Silva, R. (2007). *Metodologia científica*. 6. ed. São Paulo.Pearson.
- Cervo, A. L., & Bervian, P. A. (2002). *Metodologia científica*. 5ª edição. São Paulo: Prentice Hall.
- Cesr. (2009). Committee of European Securities Regulators. Obtido de [www.cesr-eu.org](http://www.cesr-eu.org).
- Charnes, A.; W. W. Cooper, W. W.;Rhodes, E. (1978). Measuring the Efficiency of Decision Making Units. *European Journal of Operational Research*, v. 2, 429--444.
- CICCO, F. (2006). Auditoria baseada em riscos: mudando o paradigma das auditorias internas. COSO (2013). Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Controlo interno.
- Civita, Victor (1996), *Principles of Economics: An Introductory Volume*, São Paulo, Donnelley Cochrane Gráfica e Editora Brasil Ltda.
- Civita, Victor (1996), *Principles of Economics: An Introductory Volume*, São Paulo, Donnelley Cochrane Gráfica e Editora Brasil Ltda.
- Costa, C. B. (2000). Auditoria Financeira - Teoria e Prática. Lisboa: Rei dos Livros.
- Costa, C. B. (2007). Auditoria Financeira - Teoria e Prática. Lisboa: Rei dos Livros.
- Costa, C. B. (2010). Auditoria Financeira - Teoria e Prática. Lisboa: Rei dos Livros.
- Costa, C. Baptista da, (2010), Auditoria financeira – teoria e prática, 9ª edição, Rei dos Livros, Lisboa.
- Costa, E. (2009). A Crise Mundial do capitalismo e as Perspectivas dos Trabalhadores. Seminário Counseling and Development.
- Crepaldi, S. A. (2004). Auditoria Contábil - Teoria e Prática, 3ª Edição. São Paulo: Atlas.
- Cressey, D. R. (1961). *The Prison: Studies in institutional organization and change*. New York: culties:Enhancing Transparency and Confidence. Obtido de Federation of European.
- CVM. (2008). Código de Valores Mobiliários- 4ª Edição. Coimbra: Almedina.
- Dias, A. (2012). O Branqueamento de capitais em Portugal e respectiva actuação das entidades reguladoras. Trabalho final de mestrado. ISEG -Instituto Superior de Economia e Gestão do Mercado de Capitais Português. *Técnicos Oficiais de Contas*, Revista «TOC».

- Ellram, L. (1996). The use of the case study method in logistics research. *Journal of Business* emitidos para as empresas do Setor Elétrico. Rio de Janeiro: ENANPAD.
- Enap (2006) - Escola Nacional de Administração Pública. Cartilha da gestão do conhecimento no serviço público. Brasília.
- Farrell, M. J. (1957). The Measurement of Productive Efficiency. *Journal of the Royal Statistical Society*, v. 120, n. 3, 253–290.
- Fernandes, António (1997), *A sociedade e o Estado*, Lisboa, Edições Afrontamento.
- Ferreira, B. (2008). Os Deveres de Cuidado dos Administradores e Gerentes Análise dos deveres de Cuidado em Portugal e nos estados Unidos da América fora das situações de Disputa sobre controlo Societário - cadernos do Mercado de Valores Mobiliários, nº 30. Obtido de [www.cmvm.pt](http://www.cmvm.pt).
- Ferreira, J. R. G. (1979), *Curso de Direito Financeiro*. São paulo, saraiva.
- Ferreira, J. R. G. (1979), *Curso de Direito Financeiro*. São paulo, saraiva.
- Ferreira, P. C.; Guillén, O. T. C. (2004). Estrutura Competitiva, Produtividade Industrial e Liberalização Comercial no Brasil. *Revista Brasileira de Economia*, v. 58, n. 4, p. 507-532.
- Fidel, R. (1992). The case study method: a case study, In: Glazier, Jack D. & Powell, Ronald R.
- Franco, António De Sousa (1995), *Dinheiros públicos, Julgamento de Contas e Controlo financeiro*, Lisboa, Tribunal de Contas.
- Franco, Hilário, Marra, Ernesto. (2000). *Auditoria Contábil*. 3.ed. São Paulo: Atlas.
- Freitas, C. A. S. (2002) *Gestão de risco - possibilidades de utilização pelo sector público e por entidades de fiscalização superior*. Brasília.
- Gameiro, António (2004), *O controlo parlamentar das finanças públicas em Portugal*, Coimbra, Livraria Almedina.
- Gameiro, António (2004), *O controlo parlamentar das finanças públicas em Portugal*, Coimbra, Livraria Almedina.
- Gespública. (2013). *Projecto de desenvolvimento do guia de orientação para o gerenciamento de riscos*. Brasília.
- Gil, A. C. (1991). *Como elaborar projetos de pesquisa*. São Paulo: Atlas.
- Gil, A. C. (2008) *Métodos e técnicas de pesquisa social*. São Paulo: Atlas.
- GIL, Antonio Carlos. (2002) *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas.
- Godinho, Carla (2012). O Sistema Interno de Controlo de Qualidade no exercício da actividade de Revisor Oficial de Contas (aplicação da ISQC1), *Revista Revisores e Auditores (OROC)*
- Godoy, A. S. (1995). Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. *Revista de Administração de Empresas da EAESP/FGV*.
- Gomes, E. D., Araújo, A. F., & Barboza, R. J. (Maio de 2009). *Auditoria: Alguns aspectos a*
- Gomes, Emília (2014), *A importância do Controlo Interno no Planeamento de Auditoria*, *Revista Revisores e Auditores (OROC)*.
- Gomes, J. S. (2013), “Interesse público, controle democrático do Estado e cidadania”, citado por César Madureira and Maria Asensio (orgs), *Handbook de Adminiatração pública*, Lisboa, INA Editora, pp. 17-32.
- Gonçalves, A. (2009). *A Concentração do Mercado de Revisão/Auditoria no Âmbito*

- Gonçalves, A. (2008). A Evolução das Metodologias de Auditoria. Revisores Gradiva.
- Guimarães, J. (2003). Estratégia de Auditoria na União Europeia para 2004/2006. Obtido de <http://www.jmmsroc.pt>.
- Hemraj, M. (2001). Guarding the company against dishonest employees. Journal Hill, & Dinsdale, G. (2003). Uma base para o desenvolvimento de estratégias de aprendizagem para a gestão de riscos no serviço público. Cadernos Enap. Brasília.
- Hill, S. (2006). Guia sobre a gestão de riscos no serviço público. Brasília: ENAP. <http://www.scielo.br/pdf/rcf/v16n37/v16n37a07.pdf>.
- Hugo Silvestre et al. (2011), Manual de Auditoria e controlo interno no sector público, Lisboa, Edições sílabo.
- Hugo Silvestre et al. (2011), Manual de Auditoria e controlo interno no sector público, Lisboa, Edições sílabo.
- IAASB, (2009). Staff Audit Practice Alert. Audit Considerations in Respect of Going Concern in
- Ibgc - (2007). Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. Guia de orientação para gerenciamento de riscos corporativos. São Paulo.
- IFAC. (2009). International Standard on Auditing 315 Identifying and Assessing the Risks of
- IFAC. (2010). Audit Quality and International Standards on Auditing: Audit\_quality\_Fact\_Sheet.pdf. Obtido de [www.ifac.org/sites/default/files/Downloads/audit\\_quality\\_fact\\_sheet.pdf](http://www.ifac.org/sites/default/files/Downloads/audit_quality_fact_sheet.pdf).
- IFAC. (2012). Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and
- IMF. (2008). World Economic Outlook Update Global Slowdown and Rising Inflation. Obtido de
- Intosai (1995), Normas de Auditoria, Bahia, TCE, Consultado em Abril, 16, 2021 em <http://www.asficpj.org/temas/diversos/congressojust/morgado.pdf>.
- Intosai (1995), Normas de Auditoria, Bahia, TCE, Disponível em <http://www.asficpj.org/temas/diversos/congressojust/morgado.pdf>.
- IOSCO. (2009). International Organization of Securities Commissions. Obtido de [www.iosco.org/about](http://www.iosco.org/about).
- IPARDES (Instituto Paranaense de Desenvolvimento Econômico e Social) Crescimento,
- IPCG. (2006). Livro Branco Sobre Coprorate Governance. Obtido de [www.cgov.pt](http://www.cgov.pt).
- Issue, in Sherer, M., e Turley, S.; Current Issues in Auditing, 3rd ed. London.
- issues for the management and auditors for the 2009 year-end financial reporting. Policy
- KRUGMAN, P. (1994). Competitiveness: A Dangerous Obsession, Foreign Affairs, v. 73, n.2, pp. 28-44.
- Krugman, P. (2003). Growth on the Periphery: Second Wind for Industrial Regions? The Allander Series, Scotland: Fraser Allander Institute.
- Lisboa, M. B.; Menezes-Filho, N.; Schor, A. (2001). Os Efeitos da Liberalização Comercial sobre a Produtividade: Competição ou Tecnologia? In: XXIII Encontro da Sociedade Brasileira de Econometria, Nova Friburgo, Anais do XXIII Encontro da Sociedade Brasileira de Econometria, Petrolina.
- Lopes, Erika da Moeda, (2017). Tese do Mestrado. Controlo da Administração Financeira do Estado, Lisboa, ISCTE.
- Massuanganhe, Jacob, (2010). Manual de Finanças Públicas e Gestão Orçamental, Luanda, 1ª Edição, Ispotec.
- Massuanganhe, Jacob, (2010). Manual de Finanças Públicas e Gestão Orçamental, Luanda, 1ª Edição, Ispotec.

- Moreno, Carlos, (1998). Finanças públicas- Gestão e controlo dos Dinheiros públicos, Lisboa, Universidade Lusófona de Lisboa.
- Moreno, Carlos, (1998). Finanças públicas- Gestão e controlo dos Dinheiros públicos, Lisboa, Universidade Lusófona de Lisboa.
- Moreno, Carlos, (2010). Como o Estado Gasta o Nosso Dinheiro, Alfragide, Editora caderno.
- Mozzicafreddo, J. (2007), "Interesse público e funções do Estado: Dinâmica conflitual de mudança", citado por Juan Mozzicafreddo et al. (orgs) (2007), Interesse Público, Estado e Administração, Lisboa, Celta Editora, pp. 10-37
- OROC. (2010). Identificação e Avaliação do Risco por via do Conhecimento da Entidade a Auditar. Revista Revisores & Auditores nº 49. Obtido de <http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/49/Auditoria.pdf>.
- OROC. (2011). Partes Relacionadas. Revista Revisores & Auditores nº 53, p.
- OROC. (2013). Continuidade: estudo de um caso. Revista Revisores & Auditores nº
- OROC. (2009). A Adopção das Normas Internacionais de Auditoria da IFAC. Revista
- OROC. (2012). Ceticismo Profissional numa Auditoria de Demonstrações
- OROC. (2011). Fraude de Relato Financeiro. Revista Revisores & Auditores nº
- OROC. (Jul/Set de 2012). Em que fase do processo de Auditoria é o Ceticismo Profissional
- OROC. (Outubro/Dezembro de 2010). A Independência do Trabalho do Auditor e na Governação das Empresas. Revista Revisores & Auditores nº 51. Obtido de Países da União Europeia.
- PCAOB, Mission, Structure & History. Obtido de [www.pcaobus.org/about/History/pages/default.aspx](http://www.pcaobus.org/about/History/pages/default.aspx).
- PCAOB. (s.d.). Public Company Accounting Oversight Board: Mission, Structure & History. Obtido de [www.pcaobus.org/about/History/pages/default.aspx](http://www.pcaobus.org/about/History/pages/default.aspx).
- Pioner, H. M.; Canêdo-Pinheiro, M. Margens de erro e eficiência em fusões. In: Fiuza, E. P. S.;
- Pires, A. M. (2008). Impacto da Lei de sabarnes-Oxley no Sistema de Controlo Interno das Empresas cotadas nos EUA: O Caso Português. Universidade Aberta / Instituto de Contabilidade e Administração de Lisboa, Dissertação de Mestrado.
- Porter, B. (1997). Principles of External Auditing. Wiley & Sons.
- Porter, M. E. Competição: Estratégias Competitivas Essenciais. Tradução por Afonso
- Prodanov, C. C & Freitas, E. C. (2013). Metodologia do trabalho científico-métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho académico. Novo Hamburgo. Feevale.
- Quivy, L., & Campenhoudt, R. (2005). Manual de Investigação em Ciências Sociais - Trajetos.
- Quivy, R., & Campenhoudt, L. (1998). Manual de Investigação em Ciências Sociais. Lisboa:
- Samuelson, P e W. Nordhaus, (2010), Economics, McGraw Hill, 20ª Edição, New York.
- Samuelson, P e W. Nordhaus, (2010), Economics, McGraw Hill, 20ª Edição, New York.
- Santana, P. M. F. (2013). Sistema de controlo interno-estudo de caso sobre um instituto federal de educação, ciência e tecnologia na perspectiva da eficiência da gestão.
- Schilder, Arnold (2012), Ceticismo Profissional numa Auditoria de Demonstrações Financeiras, Revista Revisores e Auditores (OROC)
- Schor, A. (2006) Efeitos da redução tarifária da década de 1990 sobre a distribuição intrasetorial da produção e da produtividade na indústria brasileira. Pesquisa e Planejamento Económico, v. 36, n. 1, p. 73-107.

- Silva, L. C. (2009). Controlos internos e gestão de riscos-estudo de casos em órgãos de controlo da administração pública brasileira. Brasília.
- Silva, M. A. (2013). O princípio da segregação de funções e sua aplicação no controlo processual das despesas-uma abordagem analítica pela óptica das licitações públicas e das contratações administrativas. Brasília.
- Soares, A. (2005). Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria, Universidade do
- Solow, R. M. (1957) Technical Change and the Aggregate Production Function. Review of Economics and Statistics, v. 39, p. 312-320.
- Soltani, B. (2007). Auditing – An International Approach, Pearson Education.
- the Current Economic Environment. Obtido de <http://www.ifac.org/publicationsresources/staff-audit-practice-alert-audit-considerations-respect-going-concern-current>.
- Yasar, M.; Raciborski, R.; Poi, B. (2008) Production function estimation in Stata using the Olley and Pakes method. The Stata Journal, n. 2, p. 221-231.

### **Legislação**

- Lei n.º 1/2018, de 12 de Junho, Constituição da Republica de Moçambique, Maputo, BR n.º 115, I Série, 2º suplemento, Imprensa Nacional de Moçambique, EP.
- Lei n.º 4/2018, de 9 de Julho, Organização, composição, funcionamento e competências dos Tribunais Aduaneiros, Maputo, BR n.º 133, I Série, Imprensa Nacional de Moçambique, EP.
- Lei n.º 9/2018, de 27 de Agosto, Organização, composição, funcionamento e competências dos Tribunais Fiscais, Maputo, BR n.º 168, I Série, Imprensa Nacional de Moçambique, EP.
- Lei n.º 14/2014, de 14 de Agosto, alterada e republicada pela Lei n.º 8/2015, de 6 de Outubro, Organização, funcionamento e processo da Secção de Contas Públicas do Tribunal Administrativo, Maputo, BR n.º 79, I Série, Imprensa Nacional de Moçambique, EP.
- Lei 13/2020, de 23 de Dezembro, Regime Jurídico Especial de Perda Alargada de Bens e Recuperação de Activos, Maputo, BR n.º 246, I Série, Imprensa Nacional de Moçambique, EP.
- Lei n.º 14/2020, de 23 de Dezembro, Sistema de Administração Financeira do Estado, Maputo, BR n.º 246, I Série, Imprensa Nacional de Moçambique, EP.