



RELATÓRIO TÉCNICO CONCLUSIVO

**AVALIAÇÃO DOS SISTEMAS DE CONTROLE INTERNO DAS CÂMARAS
MUNICIPAIS DA REGIÃO METROPOLITANA DE FORTALEZA**

JULIANA SALES CORDEIRO FERREIRA

Orientador: Prof. Dr. Roberto Sérgio Nascimento

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO E CONTROLADORIA - PPAC PROFISSIONAL

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E
CONTABILIDADE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO E
CONTROLADORIA
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO E CONTROLADORIA

JULIANA SALES CORDEIRO FERREIRA

Produto Técnico resultado da pesquisa

AVALIAÇÃO DOS SISTEMAS DE CONTROLE INTERNO DAS CÂMARAS
MUNICIPAIS DA REGIÃO METROPOLITANA DE FORTALEZA

FORTALEZA
2024

JULIANA SALES CORDEIRO FERREIRA

**AVALIAÇÃO DOS SISTEMAS DE CONTROLE INTERNO DAS CÂMARAS
MUNICIPAIS DA REGIÃO METROPOLITANA DE FORTALEZA**

Produto Técnico resultante do Trabalho de Conclusão de Mestrado Profissional do Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria da Universidade Federal do Ceará, como produção técnica da área de concentração de Gestão Organizacional.

Linha de Pesquisa: Controladoria, Contabilidade e Finanças.

Orientador: Prof. Dr. Roberto Sérgio Nascimento.

FORTALEZA
2024

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Sistema de Bibliotecas
Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

- F441a Ferreira, Juliana Sales Cordeiro.
Avaliação dos sistemas de controle interno das câmaras municipais da Região Metropolitana de Fortaleza. /
Juliana Sales Cordeiro Ferreira. – 2024.
25 f.
- Relatório Técnico Conclusivo – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia,
Administração, Atuária e Contabilidade, Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria,
Fortaleza, 2024.
Orientação: Prof. Dr. Roberto Sérgio Nascimento.
- ISBN: 978-85-7485-541-7
1. Controladoria, 2. Contabilidade. 3. Finanças.I. Título.

CDD 658.151

Título: Avaliação dos sistemas de controle interno das câmaras municipais da Região Metropolitana de Fortaleza [Relatório Técnico Conclusivo]
Autores: Juliana Sales Cordeiro Ferreira e Prof. Dr. Roberto Sérgio Nascimento.
Coordenação do Programa de Pós-Graduação: Alessandra Carvalho de Vasconcelos, Coordenadora do PPAC Profissional, Augusto César de Aquino Cabral, Vice – coordenador do PPAC Profissional.
Editor: Universidade Federal do Ceará (UFC)

Edição Eletrônica: dezembro de 2024
ISBN: 978-85-7485-541-7

Universidade Federal do Ceará (UFC)
Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade (FEAAC)
Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria – PPAC Profissional
Av. da Universidade, 2431, Benfica, CEP 60020-180, Fortaleza-CE.
Telefone: (85) 3366-7816
Endereço eletrônico: <https://ppacprof.ufc.br>

Resultado da pesquisa Avaliação Dos Sistemas de Controle Interno das Câmaras Municipais da Região Metropolitana de Fortaleza

Turma: MPAC / IDJ - SINTAF.

Instituição contratante: IDJ _SINTAF.

Prezado Sr. Presidente,

Apresentamos a seguir um Relatório Técnico referente à pesquisa realizada por **Juliana Sales Cordeiro Ferreira**, sob a orientação do Prof. Dr. Roberto Sérgio do Nascimento no período de 2022 a 2024, no âmbito do Mestrado Profissional em Administração e Controladoria da Universidade Federal do Ceará.

Estamos certos de que este trabalho constitui um relevante instrumento para melhorias das ações empreendidas pela instituição contratante junto a suas instituições parceiras.

Atenciosamente,

Juliana Sales Cordeiro Ferreira, Me. em Administração e Controladoria (UFC)

Prof. Dr. Roberto Sérgio Nascimento, Universidade Federal do Ceará (UFC)

DETALHAMENTO DO RELATÓRIO TÉCNICO CONCLUSIVO

Correspondência com os novos subtipos-produtos técnicos/tecnológicos:

- Relatório técnico conclusivo – Processos de gestão elaborado

Finalidade:

Analisar como se encontram estruturados os Sistemas de Controle Interno das câmaras municipais da região metropolitana de Fortaleza com base nas orientações normativas definidas pelo Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE).

Impacto – Nível:

- Médio

Impacto – Demanda:

- Espontânea

Impacto – Objetivo da Pesquisa:

- Solução de um problema previamente identificado

Impacto - Área impactada pela produção:

- Econômico

Impacto – Tipo:

- Potencial

Descrição do tipo de Impacto:

Disseminação de práticas que potencializem a gestão organizacional.

Replicabilidade:

- Sim

Abrangência Territorial:

- Nacional

Complexidade

- Média

Inovação:

- Baixo teor inovativo

Setor da sociedade beneficiado pelo impacto:

- Atividades Profissionais, Científicas e Técnicas

Declaração de vínculo do produto com PDI da Instituição:

- Não

Houve fomento?

- Cooperação

Há registro/depósito de propriedade intelectual?

- Não

Há transferência de tecnologia/conhecimento?

- Não

ISBN: 978-85-7485-541-7

1. APRESENTAÇÃO DA PESQUISA

O presente trabalho tem como objetivo geral analisar como se encontram estruturados os Sistemas de Controle Interno das câmaras municipais da região metropolitana de Fortaleza com base nas orientações normativas definidas pelo Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE).

Para consecução do objetivo geral, tem-se como objetivos específicos:

- (I) Conhecer as normas de estruturação dos Sistemas de Controle Interno das câmaras municipais objeto de estudo;
- (II) Avaliar o nível de estruturação dos Sistemas de Controle Interno das câmaras municipais da região metropolitana de Fortaleza.
- (III) Identificar aspectos considerados relevantes do processo de implementação dos Sistemas de Controle Interno da região metropolitana de Fortaleza.

A pesquisa possui relevância acadêmica por se tratar de tema que permanece atual e possui importância para as entidades públicas, principalmente para os poderes legislativos municipais brasileiros (Santos e Vieira, 2021).

Segundo Moreira, Dias e Sousa (2017), os estudos sobre controle interno no âmbito da gestão pública têm se intensificado nos últimos anos, haja vista sua importância e contribuições para a melhoria da qualidade, ética e da transparência. Outro aspecto que merece atenção se refere aos gastos públicos, englobando métodos e procedimentos, que visam à adesão de estratégias e da eficiência operacional da organização e planejamento (Moreira, Dias e Sousa, 2017).

O diferencial deste trabalho reside na sua contribuição para o aprimoramento da gestão pública municipal, com foco na atuação dos controles internos no Poder Legislativo. Ao analisar a realidade da Região Metropolitana de Fortaleza, a pesquisa busca identificar as melhores práticas e os desafios enfrentados na implementação de sistemas de controle interno, alinhando-se às exigências normativas do Tribunal de Contas do Estado do Ceará. Os resultados obtidos poderão servir como referência para a academia e para os gestores públicos, subsidiando a formulação de políticas públicas mais eficientes e transparentes.

Dentro do contexto ora abordado, percebe-se o destaque proposto neste projeto, uma vez que, apesar de serem conduzidas pesquisas sobre Sistema de Controle Interno no âmbito público, há uma escassez de estudo com o intuito de avaliar o nível de estruturação de SCI no Poder Legislativo, principalmente focado na RMF.

Apesar do reconhecimento da relevância da temática, ainda encontra um caminho não retilíneo para a plena implantação e funcionamento, como demonstra o estudo de Monteiro, 2015, onde cita que as principais barreiras são a falta de cultura de gestão ao risco, citando ainda a falta de pessoal qualificado e em quantidade adequada, por isso a importância de pesquisar sobre a temática e gerar dados para incentivar ainda mais estudos e proporcionar uma mudança cultural. (Santos e Vieira, 2021).

Portanto, este estudo se justifica na medida em que contribui para a discussão acadêmica de um assunto que é exposto constantemente no cenário das organizações privadas, porém, merece ainda mais destaque no Setor Público Municipal pela sua dimensão e importância para toda a sociedade. (Kinzler, 2023; Kinzler; Mello, 2023; Lima et al., 2022). No campo empírico, o trabalho se destaca na verificação das estruturas do Controle Interno atualmente em uso, realizando uma análise de como se encontram tais unidades, de modo a se proporcionar insights para a gestão.

Não menos importante se refere a relevância do SCI para o controle dos recursos públicos. Este olhar pode ser observado a partir de que sistemas de controle interno bem estruturados são capazes de reforçar os mecanismos de transparência e accountability pública, além de darem sinais do nível de governança a que se encontram submetidos os órgãos de auditoria interna (Santos e Vieira, 2021).

Ao abordar essa questão com uma perspectiva empírica, o estudo não apenas contribuirá para a literatura existente, mas também oferecerá soluções práticas e aplicáveis para a administração pública. Ademais, no campo social, o destaque encontra-se na demonstração da importância de um sistema de controle interno estruturado nos órgãos públicos, especialmente nas câmaras municipais. O propósito é o de mitigar riscos em processos, contribuir com a boa gestão de recursos, melhorar o processo de simetria das informações em relação aos stakeholders objetivando um controle social eficiente (Santos e Vieira, 2021).

O presente trabalho também contribui para os gestores municipais no que tange à orientação de que o processo de implantação de um Sistema de Controle Interno é complexo e deve ser realizado atendendo ao que prevê a legislação, a doutrina e as melhores práticas, de modo a aumentar a possibilidade de êxito (Monteiro, 2015).

Cabe ressaltar o fortalecimento da confiança pública nas instituições, que, com a implementação de controles internos robustos, torna-se um passo decisivo para garantir que os recursos públicos sejam utilizados de maneira ética e responsável, reduzindo o risco de

corrupção e desperdício (Ungaro, 2019). Isso se dá tendo como base os princípios da administração pública e cumprimento das leis, trazendo a transparência das ações para os cidadãos, elementos cada vez mais exigidos pela sociedade para ações de políticas públicas (Ungaro, 2019).

Além disso, o que faz o estudo se tornar inovador e sua contribuição social é a possibilidade de auxiliar os agentes públicos a defenderem iniciativas para aperfeiçoar os seus sistemas de controles internos e, assim, ajudar o controle dos processos estimulando a melhoria continuada das estruturas, contribuindo para o alcance do interesse da sociedade, que são os provedores dos recursos.

Para que os objetivos fossem alcançados, foi realizada uma pesquisa qualitativa, quantitativa e descritiva, composta por: análise das legislações das câmaras municipais da RMF que instituíram o SCI; aplicação de questionário; e análise documental das orientações do TCE-CE sobre o tema. Foram contatadas as 19 câmaras municipais da RMF por meio do *Google Forms*, obtendo-se respostas de toda a amostra.

A análise foi conduzida a partir de quatro categorias estabelecidas na Instrução Normativa nº 01/2017 do TCE-CE: Perfil do Gestor; Implantação do SCI; Atuação do Controle Interno; e Mecanismos Utilizados para Exercício do Controle Interno. Além disso, foram aplicados o teste Qui-quadrado e a Análise de Correspondência (ANACOR) nas respostas do questionário.

2. RESULTADOS E DISCUSSÕES

Para avaliar a estruturação dos Sistemas de Controle Interno, foi aplicado um questionário estruturado às câmaras municipais da região metropolitana de Fortaleza, contendo dezenove assertivas, e enviado via *Google Forms*.

Inicialmente foi atestada a confiabilidade do questionário aplicado, através da análise, por meio do coeficiente alfa de *cronbach*, cujo resultado foi na ordem de 0,9018, o que foi considerado como de alta consistência.

Após análise descritiva dos resultados da aplicação do questionário, os dados sugeriram, que há uma percepção clara, entre os órgãos, da relação direta entre capacitação técnica e a qualidade da gestão. Entretanto, é importante investigar se essa concordância se

traduz em práticas efetivas de treinamento, já que uma avaliação alta pode refletir mais uma aspiração do que a realidade de investimentos contínuos em formação.

Em seguida, a questão Q4, referente à **subordinação hierárquica do SCI ao dirigente máximo**, demonstra uma média de 4,52, com mediana e moda de 5, além de um baixo desvio padrão de 0,77, indicando consistência nas respostas e adesão significativa a essa estrutura hierárquica. A uniformidade dos dados sugere que essa subordinação é amplamente aceita como prática desejável, possivelmente devido à sua capacidade de fortalecer a autonomia do controle interno. Entretanto, um ponto que merece atenção é até que ponto essa estrutura hierárquica realmente protege o SCI de interferências externas ou políticas, especialmente em contextos onde a governança é mais suscetível a pressões locais.

Por outro lado, a questão Q2, que avalia a **gestão do órgão central por pessoa comissionada**, revela um quadro bem distinto. Com uma média de 3,05 e desvio padrão elevado de 1,64, percebe-se uma grande variação nas respostas, sugerindo uma divisão de opiniões sobre a adequação do controle interno ser gerido por comissionados externos. A mediana de 3 sinaliza que essa prática encontra resistência em alguns contextos, possivelmente devido a preocupações com a imparcialidade e a continuidade dos processos de controle, que podem ser impactados pela rotatividade dos cargos comissionados.

Foi realizada a análise de correlação de *Spearman*, que é uma medida não paramétrica que avalia a relação monotônica entre variáveis, sem assumir uma distribuição específica dos dados. A matriz disponibiliza correlações entre as variáveis (perguntas Q1 a Q19), com valores que variam de -1 a 1. Por sua vez, a matriz de correlação possibilitou entender como diferentes aspectos do SCI se relacionaram entre si, podendo revelar padrões importantes de implementação.

No que se refere ao bloco de questões relacionadas à estruturação do SCI Q5, Q10, ficou demonstrado a significância $p < 0.001$ e correlação de 0.859; Q15 e Q16, com correlação de 0.81 e significância de $p < 0.001$ foram associados à supervisão dos resultados, impacto da implementação de políticas internas e eficiência dos treinamentos ofertados aos integrantes da Unidade, com mais ênfase em relação ao primeiro aspecto que aos dois últimos. O cenário sugere que no caso da estruturação do SCI haverá ganhos significativos na qualidade da supervisão e na implementação efetiva, reforçando o cenário apresentado na tabela 1.

Com relação ao processo de auditoria interna em sua Q15, a questão com correlação alta é a Q14 (0,76), com grau de significância $p < 0.001$. Um processo eficaz de auditoria está

intimamente relacionado ao desenvolvimento das políticas internas (Q14) e ao impacto dessas políticas no controle da gestão (Q15). Esse vínculo sugere que auditorias mais robustas contribuem para a implementação de políticas mais eficazes e, conseqüentemente, melhoram o controle interno dos municípios. Diante disso, a recomendação é que os processos de auditoria sejam aprimorados como uma estratégia para fortalecer o Sistema de Controle Interno (SCI). Sugere-se a adoção de metodologias mais modernas de auditoria, com o objetivo de garantir análises mais detalhadas e eficientes dos processos, promovendo uma gestão mais eficaz e transparente.

O monitoramento contínuo (Q17) possui correlação forte com Q16 (0,763), com significância alta ($p < 0.001$) e Q15 (0,792), com significância também alta ($p < 0.001$), demonstrando estar fortemente vinculado à eficácia das políticas internas (Q15) e ao treinamento oferecido aos funcionários (Q16), o que sugere que a capacidade de acompanhar e ajustar continuamente os processos é essencial para o sucesso do controle interno. Esse acompanhamento contínuo possibilita que os ajustes sejam realizados em tempo real, conforme surgem novas necessidades, garantindo maior eficiência na gestão. Neste sentido, é fundamental assegurar que os mecanismos de monitoramento sejam continuamente atualizados e que operem de maneira eficaz, baseando-se em indicadores claros de desempenho. Isso permitirá que os ajustes necessários sejam feitos prontamente, aprimorando a efetividade do controle interno e garantindo a adequação das políticas e treinamentos ao longo do tempo.

Com relação ao cumprimento de Normas e Regulamentos, como se pôde demonstrar na Q19, o resultado apresentou correlação alta com Q18 (0,672), com significância de $p < 0.01$ e Q16 (0,619), com grau de significância semelhante a Q18, tendo em vista que o cumprimento e normas estão relacionados à supervisão dos resultados (Q18) e ao treinamento (Q16). Logo, é possível deduzir que equipes treinadas e processos de supervisão mais robustos contribuem para o cumprimento de normas e regulamentos.

Diante do exposto, recomenda-se o fortalecimento dos programas de treinamento e supervisionar rigorosamente os processos pode assegurar que normas e regulamentos sejam seguidos de forma eficiente.

2.1. Destaques de Correlações Específicas

O presente estudo analisa a inter-relação entre a estrutura do Sistema de Controle Interno (SCI) e diversos fatores que influenciam sua efetividade. As questões Q5 e Q10 revelam uma alta correlação (0,859) e significância ($p < 0,001$), indicando que uma boa estruturação do SCI propicia uma supervisão mais eficiente dos resultados. Essa relação é atribuída à implementação robusta do sistema, que otimiza a coleta e análise de dados, permitindo um acompanhamento eficaz das atividades internas, o que é fundamental para a eficácia do controle interno.

Adicionalmente, observa-se que a relação entre monitoramento e supervisão (Q4 e Q18) apresenta uma correlação moderada (0,519) e significância ($p < 0,05$), implicando que a eficácia da supervisão está diretamente ligada à qualidade do monitoramento contínuo das atividades. Sem esse acompanhamento, a eficiência da supervisão pode ser comprometida, dificultando tomadas de decisões assertivas.

A correlação entre políticas internas e treinamentos (Q15 e Q16), que alcança 0,805 com significância alta ($p < 0,001$), sugere que a implementação de políticas efetivas está intrinsecamente relacionada à qualidade dos treinamentos para os colaboradores. Assim, ajustes nas políticas devem ser acompanhados por melhorias nos programas de capacitação, garantindo a adequação dos funcionários às diretrizes estabelecidas.

A relação entre servidores de carreira e a formação do responsável pelo SCI (Q1 e Q3) apresenta uma correlação de 0,64 e significância ($p < 0,01$), indicando que a efetividade do sistema aumenta em municípios onde suas atividades são conduzidas por profissionais qualificados. A experiência e a formação especializada emergem, portanto, como essenciais para a gestão eficaz do SCI.

Ademais, a correlação de 0,45 entre a subordinação hierárquica do SCI e sua efetividade (Q4 e Q5) destaca a importância do comprometimento da alta administração para o sucesso do sistema, sugerindo que uma estrutura organizacional bem definida e que reconheça o controle interno como função central contribui significativamente para a sua implementação eficaz.

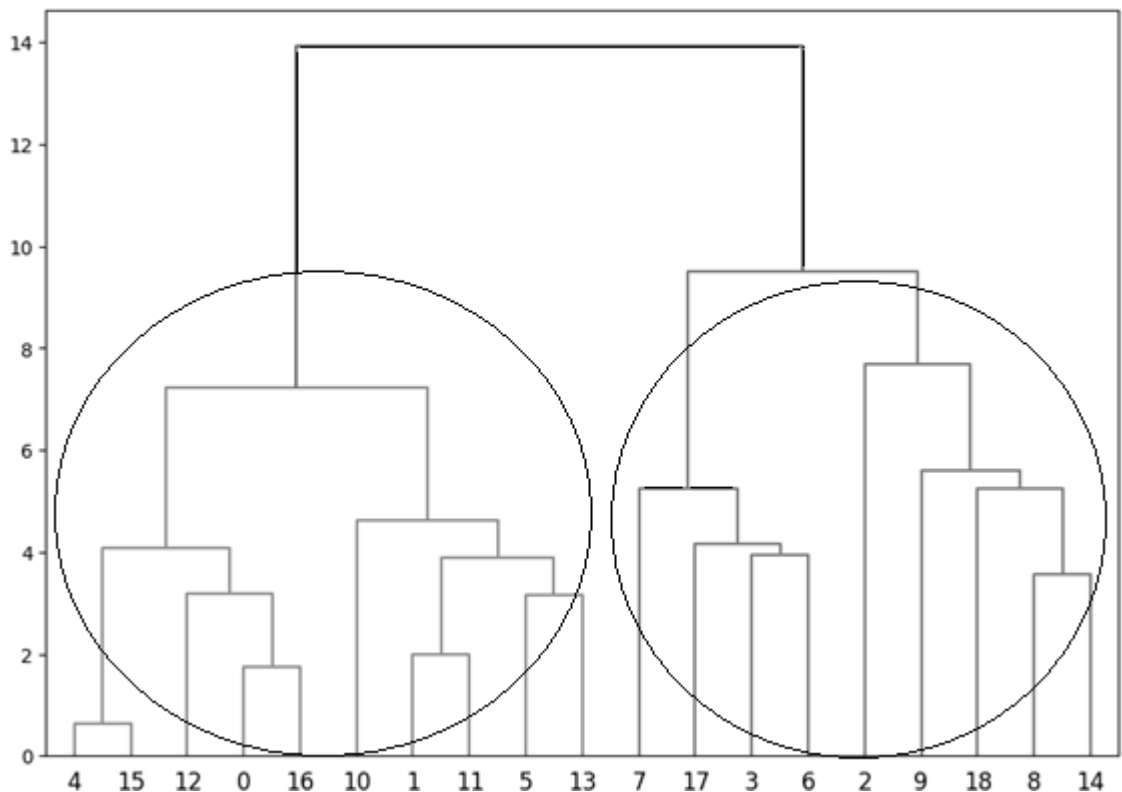
A relação positiva de 0,86 entre a efetividade do SCI e a frequência de relato de irregularidades (Q5 e Q10) indica que a presença de um sistema de controle robusto fomenta uma cultura de transparência e accountability, essencial para a boa governança pública.

Por último, a correlação de 0,84 entre a divulgação dos resultados de auditorias e o monitoramento das recomendações (Q13 e Q14), com alta significância ($p < 0,001$), ressalta a importância de uma comunicação clara sobre os resultados para garantir a implementação das recomendações, promovendo uma cultura de melhoria contínua nas organizações públicas. A relação entre as orientações da unidade de auditoria e políticas de pessoal (Q16 e Q18) com valor de 0,69 e significância ($p < 0,01$) sugere que políticas bem definidas são cruciais para alinhar as práticas do SCI às diretrizes auditoriais, assegurando maior clareza nas responsabilidades dos servidores e, conseqüentemente, a efetividade na gestão pública.

2.2. Agrupamento hierárquico (Dendrograma)

No caso de um estudo sobre o Sistema de Controle Interno (SCI), a análise de *clusters* pode ajudar a identificar padrões entre os municípios, como grupos de municípios com altos níveis de implementação do SCI ou dificuldades similares no monitoramento e auditoria.

Gráfico 1 – Dendrograma de agrupamento hierárquico



Fonte: Elaborado pela autora (2024).

De antemão, há uma clara divisão do resultado entre dois grandes clusters e, posteriormente, eles se dividiram igualmente em outros dois, cada um. O cluster 1 foi formado pelas câmaras municipais de Eusébio (4), Pindoretama (15), Pacatuba (12), Aquiraz (0), São Gonçalo do Amarante (16), Maranguape (10), Cascavel (1), Pacajus (11), Fortaleza (5) Paracuru (13) e o cluster 2 pelas câmaras municipais de Horizonte (7), São Luís do Curu (17), Chorozinho (3), Guaiúba (6), Caucaia (2), Maracanaú (9), Trairi (18), Itaitinga (8), Paracuru (14).

O cluster 2 revelou o compromisso com a manualização de processos, evidenciado pelo esforço de formalizar e documentar rotinas de controle interno (Q17), o que pode melhorar a consistência e a clareza dos procedimentos. Embora esse cluster apresente desempenho inferior em várias áreas, há um reconhecimento do potencial de crescimento e fortalecimento das práticas com o suporte técnico e financeiro adequado.

Entretanto, outros pontos são evidentes, com muitas câmaras municipais desse agrupamento mostrando baixa efetividade na implantação dos sistemas de controle (Q5), auditorias irregulares ou inexistentes (Q9), e uma supervisão deficiente dos resultados (Q14). Além disso, a desorganização e a falta de treinamentos contínuos para os responsáveis pelo SCI (Q15) aumentam o risco de falhas operacionais e a falta de conformidade.

Dentre as recomendações para este *cluster*, destaca-se a necessidade de um foco na capacitação e treinamento, implementando programas regulares de capacitação para os servidores do SCI (Q15) e fortalecendo a estrutura organizacional por meio de *workshops* e treinamentos de reciclagem anual. É fundamental também estabelecer planos anuais de auditoria (Q9), garantindo maior consistência no controle interno e no acompanhamento das irregularidades detectadas.

Por sua vez o *cluster 2* foi subdividido entre outros 2 agrupamentos menores; o primeiro formado por Horizonte-CE, São Luís do Curu-CE, Chorozinho-CE e Guaiúba-CE (*cluster 2*, subgrupo 1), e o segundo, por Caucaia-CE, Maracanaú-CE, Trairi-CE, Itaitinga-CE e Paraipaba-CE (*cluster 2*, subgrupo 2).

O subgrupo 1 do *cluster 2* apresentou esforços para formalizar processos (Q17), embora com limitações. No entanto, a falta de auditorias regulares (Q9) e a pouca transparência

na divulgação dos resultados (Q13) demonstrou um enfraquecimento do sistema de controle interno.

A pouca dissociação das funções de auditoria (Q7) prejudicou a independência e a objetividade do sistema, revelaram os dados. Para corrigir essas deficiências, é crucial priorizar auditorias regulares e reforçar a dissociação entre controle interno e auditoria, garantindo que essas funções sejam desempenhadas por unidades separadas.

Por fim, no Subgrupo 2 do *cluster 2* é notável que algumas câmaras municipais como a de Itaitinga-CE, demonstraram avanços significativos com uma organização mais robusta do SCI (Q5, Q17). No entanto, outros municípios, como Caucaia-CE e Trairi-CE, apresentam baixa implantação efetiva do SCI (Q5) e irregularidades nas auditorias (Q9).

A falta de manualização e capacitação (Q17, Q15) cria obstáculos significativos para a implementação de controles mais robustos. Partindo desse pressuposto, é fundamental fortalecer a capacitação e a implementação do SCI, oferecendo suporte técnico e promovendo auditorias mais frequentes, com a divulgação dos resultados internamente (Q9, Q13), a fim de aumentar a transparência e a eficácia do controle interno.

O exame do *cluster 1* revelou que as câmaras municipais pertencentes a este agrupamento demonstraram uma organização e estruturação voltadas para o aperfeiçoamento dos seus Sistemas de Controle Interno (SCI), com elevados níveis de implantação, conforme evidenciado pela alta pontuação na questão Q5.

Além disso, há uma clara adesão às normas e políticas, como a subordinação hierárquica definida (Q4) e a formalização da política de pessoal (Q18). Esses municípios também se destacaram pela regularidade na realização de auditorias (Q9), a divulgação interna dos resultados obtidos (Q13) e o monitoramento das recomendações (Q14), o que sugere um sistema de controle eficiente e transparente.

Entretanto, alguns aspectos precisam ser considerados. Apesar do bom desempenho geral, alguns órgãos ainda apresentaram dependência excessiva de cargos comissionados para a gestão do SCI (Q2), o que pode gerar instabilidade, especialmente em períodos de mudanças políticas. Além disso, em determinados casos, a independência entre as unidades de controle e auditoria (Q7) não se mostrou bem estabelecida, o que pode comprometer a autonomia do processo de auditoria, segundo avaliação da pesquisa.

Uma possível justificativa de que os resultados dos respondentes apontaram uma maior concordância em relação à necessidade de independência das unidades de auditoria e controle

interno em contraposição a uma excessiva dependência dessas unidades de cargos comissionados justifica-se pela atual configuração de cargos dessa natureza nas unidades mencionadas. Por sua vez este *cluster* foi subdividido entre outros 2 menores; o primeiro formado por Eusébio, Pindoretama, Pacatuba, Aquiraz e São Gonçalo do Amarante (cluster 1, subgrupo 1), e o segundo, por Maranguape, Cascavel, Pacajus, Fortaleza e Paracuru (cluster 1, subgrupo 2), todos municípios cearenses.

No que diz respeito ao *cluster* 1, subgrupo 1, observou-se uma alta estruturação e controle, com um SCI altamente desenvolvido, boa implementação de políticas de controle (Q5), auditorias regulares (Q9) e uma forte disseminação dos resultados das auditorias (Q13). A maioria das câmaras municipais desses municípios possui um plano de treinamento robusto (Q15) e políticas claras de pessoal (Q18), resultando em um sistema eficiente. No entanto, a pequena dependência de cargos comissionados em algumas gestões (Q2) pode gerar incertezas administrativas.

Em referência ao *cluster* 1, subgrupo 2, destacaram-se boas práticas de auditoria e monitoramento, com um bom nível de auditoria interna (Q13) e monitoramento dos resultados (Q14).

Câmaras municipais como a de Fortaleza possuem práticas sólidas de planejamento de auditorias (Q9), contribuindo para a transparência e regularidade das atividades do SCI. Contudo, existe uma variabilidade na implementação efetiva do SCI (Q5) entre as câmaras, indicando que nem todas possuem uma estrutura consistente de controle interno. Notabilizou-se que as inconsistências no treinamento (Q15) também impactam a qualificação dos auditores e a eficácia do SCI.

2.3. Conhecer as normas de estruturação dos SCI das câmaras municipais objeto de estudo

Os documentos analisados foram examinados com o objetivo de verificar as normas que fundamentaram a estruturação do Sistema de Controle Interno (SCI) nas câmaras municipais da Região Metropolitana de Fortaleza. Para tanto, foram seguidos os procedimentos metodológicos delineados por Guerra (2023), enfatizando que a pesquisa documental desempenha um papel crucial na sociedade, uma vez que revela descobertas acumuladas ao longo do tempo e assegura uma abordagem rigorosa e sistemática.

Observou-se que, entre os municípios Aquiraz, Cascavel, Chorozinho, Eusébio, Itaitinga, Pindoretama, São Gonçalo do Amarante, São Luís do Curu, Paracuru e Trairi, não foi

possível identificar legislação pertinente através dos canais disponíveis. Apenas a Câmara Municipal de Aquiraz respondeu às manifestações, mas a informação foi insuficiente, referindo-se à legislação municipal de forma geral, o que evidencia uma carência de transparência, tanto ativa quanto passiva, nas câmaras municipais da região, além de uma necessidade premente de capacitação dos servidores.

Adicionalmente, a análise da Câmara Municipal de Fortaleza revelou que, até maio de 2024, apenas uma comissão, instituída por uma legislação geral, estava designada para a implantação do SCI, o que contraria as diretrizes do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE/CE). Embora uma nova lei tenha sido implementada em 2024 para tratar das questões recomendadas pelo TCE/CE, a efetiva implementação ainda não se concretizou. No município de São Gonçalo do Amarante, a Lei Municipal nº 1302/2015 cria o Departamento de Controle Interno, mas a ausência do texto completo dessa lei impediu uma análise mais aprofundada sobre suas diretrizes.

Em Paracuru, foi identificado um edital referente à contratação de uma empresa para consultoria em controle interno, mas falta legislação que formalize essa iniciativa, levantando preocupações sobre a terceirização da responsabilidade pela implantação do SCI. Itaitinga possui a Lei nº 415, de 2011, que regulamenta o SCI, embora exclua especificamente a função legislativa da Câmara Municipal, o que suscita questões sobre a necessidade de legislações específicas para essa esfera.

A análise de correspondência foi uma ferramenta valiosa na investigação, possibilitando a exploração das relações entre a estruturação do SCI e as percepções dos participantes. Questões relacionadas à estruturação, como a implantação do sistema, foram analisadas para entender a percepção dos servidores sobre a adequação das normas às realidades das câmaras municipais. A identificação de padrões na resposta às perguntas permitiu verificar a consistência na percepção dos participantes em relação à conformidade e clareza das normas que regem o controle interno.

A análise também destacou pontos fortes, como a regularidade das auditorias, e fraquezas, como a falta de treinamentos e estrutura adequada, verificando a adesão às normas vigentes, como a Instrução Normativa nº 01/2017 do TCE/CE. Ao integrar a análise de correspondência na metodologia, o estudo adquire maior profundidade, permitindo uma

avaliação detalhada que poderá resultar em recomendações específicas para aprimorar os sistemas de controle interno nas câmaras municipais da região.

2.4. Exames com base na Análise de Correspondência ANACOR

A análise de correspondência desempenha um papel fundamental na compreensão visual das associações entre as respostas dos participantes e as perguntas formuladas no questionário. Esse método de análise estatística permite representar essas relações em um gráfico de dimensões reduzidas, facilitando a identificação das variáveis mais associadas a determinados níveis de concordância ou implementação. Essa visualização simplificada ajuda a interpretar como os Sistemas de Controle Interno estão estruturados nas Câmaras Municipais, proporcionando uma leitura clara das correlações entre as respostas e os aspectos investigados.

Além disso, a análise de correspondência oferece uma ferramenta valiosa para a diferenciação entre os 19 municípios da amostra. Ela pode revelar padrões de resposta que destacam aqueles municípios que possuem Sistemas de Controle Interno mais estruturados, contrastando-os com aqueles que apresentam fragilidades.

Questões próximas das respostas de maior concordância (nota 5), por exemplo, indicam aspectos bem implementados, enquanto aquelas associadas a respostas de menor concordância (nota 1) podem apontar áreas críticas que requerem melhorias. Dessa forma, essa análise é crucial para identificar tanto boas práticas quanto lacunas a serem abordadas, contribuindo para um entendimento mais profundo das disparidades e oportunidades de melhoria nos sistemas de controle interno entre os diferentes municípios.

A frequência de resposta resume a distribuição das respostas em uma escala de conformidade (1 a 5) para as 16 questões fechadas relacionadas à estruturação e funcionamento dos Sistemas de Controle Interno (SCI) das câmaras municipais da RMF, como é demonstrado na tabela 1.

Tabela 1 - Distribuição e frequência das respostas

| QUES TÃO | NOTA 1 | % | NOTA 2 | % | NOTA 3 | % | NOTA 4 | % | NO TA 5 | % | TOTA L | % |
|-------------|-----------|--------|-----------|--------|-----------|--------|-----------|--------|---------------|--------|-----------|---------|
| Q1 | 4 | 21,05% | 2 | 10,53% | 0 | 0,00% | 7 | 36,84% | 6 | 31,58% | 19 | 100,00% |
| Q2 | 6 | 31,58% | 1 | 5,26% | 3 | 15,79% | 4 | 21,05% | 5 | 26,32% | 19 | 100,00% |
| Q3 | 1 | 5,26% | 1 | 5,26% | 1 | 5,26% | 2 | 10,53% | 14 | 73,68% | 19 | 100,00% |

| | | | | | | | | | | | | |
|-----|---|--------|---|--------|---|--------|---|--------|----|--------|----|---------|
| Q4 | 0 | 0,00% | 0 | 0,00% | 3 | 15,79% | 3 | 15,79% | 13 | 68,42% | 19 | 100,00% |
| Q5 | 0 | 0,00% | 2 | 10,53% | 2 | 10,53% | 2 | 10,53% | 13 | 68,42% | 19 | 100,00% |
| Q7 | 4 | 21,05% | 4 | 21,05% | 3 | 15,79% | 2 | 10,53% | 6 | 31,58% | 19 | 100,00% |
| Q9 | 2 | 10,53% | 2 | 10,53% | 5 | 26,32% | 3 | 15,79% | 7 | 36,85% | 19 | 100,00% |
| Q10 | 1 | 5,26% | 1 | 5,26% | 3 | 15,79% | 1 | 5,26% | 13 | 68,42% | 19 | 100,00% |
| Q11 | 5 | 26,32% | 2 | 10,53% | 7 | 36,84% | 0 | 0,00% | 5 | 26,32% | 19 | 100,00% |
| Q13 | 5 | 26,32% | 1 | 5,26% | 4 | 21,05% | 3 | 15,79% | 6 | 31,58% | 19 | 100,00% |
| Q14 | 5 | 26,32% | 0 | 0,00% | 2 | 10,53% | 2 | 10,53% | 10 | 52,63% | 19 | 100,00% |
| Q15 | 4 | 21,05% | 1 | 5,26% | 3 | 15,79% | 5 | 26,32% | 6 | 31,58% | 19 | 100,00% |
| Q16 | 2 | 10,53% | 1 | 5,26% | 3 | 15,79% | 4 | 21,05% | 9 | 47,37% | 19 | 100,00% |
| Q17 | 1 | 5,26% | 1 | 5,26% | 4 | 21,05% | 3 | 15,79% | 10 | 52,63% | 19 | 100,00% |
| Q18 | 1 | 5,26% | 3 | 15,79% | 3 | 15,79% | 0 | 0,00% | 12 | 63,16% | 19 | 100,00% |
| Q19 | 1 | 5,26% | 3 | 15,79% | 3 | 15,79% | 5 | 26,32% | 7 | 36,84% | 19 | 100,00% |

Fonte: Elaborado pela autora (2024).

Em termos gerais, observa-se uma polarização nas respostas, com várias questões apresentando uma forte concentração de notas mais altas (4 e 5), o que sugere uma percepção positiva quanto à adequação dos sistemas de controle interno (SCI). Isso reflete uma avaliação favorável por parte dos respondentes sobre a estruturação e implementação dos SCIs nas câmaras municipais.

A análise da tabela 1 indica que, de modo geral, os SCIs estão razoavelmente estruturados e implementados, com a maioria das questões recebendo respostas predominantemente positivas. Aspectos como capacitação dos servidores, formação técnica adequada e a subordinação hierárquica do SCI à alta administração foram bem avaliados, evidenciando conformidade com boas práticas de controle interno.

Contudo, alguns pontos críticos emergem, merecendo maior atenção. Entre eles, destaca-se a presença de gestores comissionados, que não pertencem ao quadro técnico do SCI, o que pode comprometer a imparcialidade e a independência das atividades de controle. A necessidade de uma dissociação mais clara entre as unidades de controle interno e auditoria também foi apontada, o que reforça a importância de garantir maior independência entre essas áreas para assegurar uma auditoria interna mais eficaz.

Outras áreas de melhoria incluem a regularidade na elaboração de planos anuais de auditoria, o monitoramento de recomendações e a prática de mapeamento de riscos, que foram citados como pouco frequentes em algumas câmaras. Além disso, há oportunidades para

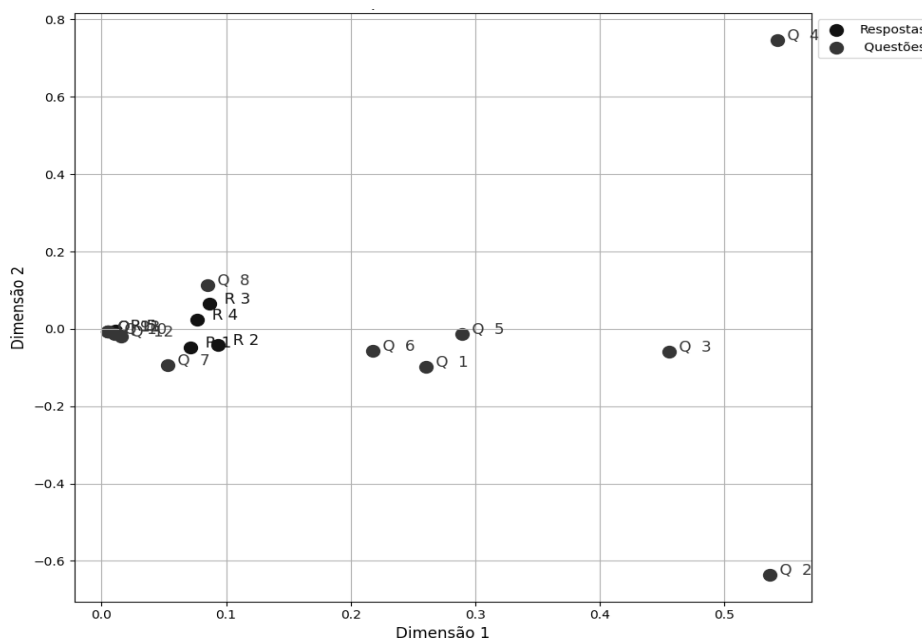
melhorar a transparência nos resultados das auditorias, promovendo uma cultura de prestação de contas mais robusta.

Portanto, embora os SCIs das câmaras municipais mostrem uma estruturação sólida em diversos aspectos, esses pontos críticos indicam áreas que precisam de ajustes e aprimoramentos para atingir um nível mais elevado de eficácia e conformidade com as melhores práticas de controle interno.

O gráfico 2 demonstra a análise das dimensões de correspondência com os eixos que condensam as principais variações e associações entre perguntas e respostas. As dimensões foram rotuladas de acordo com os temas que representaram. Por exemplo, a Dimensão 1 pode ter representado o grau de implementação dos sistemas de controle interno, diferenciando entre câmaras municipais que apresentaram maior adesão às normas e aquelas que enfrentaram mais dificuldades de implementação.

A Dimensão 2 pode ter sido rotulada como o grau de confiança ou efetividade percebida do sistema, com perguntas sobre auditorias, treinamentos e relatórios de controle agrupadas conforme a percepção dos participantes sobre a efetividade dessas práticas.

Gráfico 2 – Análise de correspondência do questionário



Fonte: Elaborado pela autora (2024).

A análise revelou discrepâncias significativas nas respostas das questões analisadas, indicando variações no comportamento e nas percepções sobre a implementação dos Sistemas

de Controle Interno (SCIs) nas câmaras municipais. Questões como Q1 e Q5 apresentaram alta variabilidade, sugerindo que os entrevistados concordaram fortemente com a implementação do SCI, mas identificaram lacunas relacionadas à atuação de servidores de carreira. Já a Q2 destacou-se pela discordância sobre a gestão por comissionados, com 31,58% dos respondentes atribuindo Nota 1, evidenciando preocupações sobre a autonomia do controle interno.

As questões Q4 e Q8 demonstraram forte correlação, refletindo avaliações positivas quanto à subordinação hierárquica do SCI e à comunicação frequente com o Tribunal de Contas do Estado (TCE), ambas associadas a práticas consolidadas. Similarmente, Q10 e Q11 mostraram alta adesão a respostas positivas, indicando que auditorias e monitoramento de resultados são práticas bem implementadas. Em contraste, Q7, relacionada ao plano anual de auditoria, revelou maior variabilidade, sugerindo uma aplicação não uniforme.

A dispersão das respostas destacou questões como Q6, que trata da separação entre unidades de auditoria e controle interno, indicando percepções divergentes e estágios distintos de implementação. Enquanto isso, os altos índices atribuídos à Q4 apontaram um consenso sobre a importância da subordinação hierárquica, influenciado por recomendações de órgãos externos como o TCE.

As recomendações incluem o fortalecimento da capacitação técnica, padronização de práticas e incentivo à ocupação de cargos estratégicos por servidores efetivos para ampliar a estabilidade e a autonomia do SCI. Para promover uniformidade, sugere-se o desenvolvimento de legislações específicas, realização de workshops e adoção de ferramentas tecnológicas que otimizem os processos de auditoria e comunicação. A análise evidencia que, embora práticas como auditorias e comunicação com o TCE estejam consolidadas, a gestão por comissionados e a estruturação de servidores de carreira continuam sendo desafios para a efetividade dos SCIs nos municípios.

3. CONCLUSÃO

O presente trabalho teve como objetivo geral analisar a estruturação dos Sistemas de Controle Interno nas câmaras municipais da região metropolitana de Fortaleza, com ênfase nas orientações normativas estabelecidas pelo Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE). Para tanto, pretendeu-se investigar a adequação e a efetividade dos mecanismos de controle estabelecidos em conformidade com as diretrizes emanadas pelo órgão fiscalizador, destacando a forma como essas orientações são implementadas e supervisionadas no contexto específico das câmaras municipais.

O alcance dessa análise se estendeu à identificação de possíveis lacunas e desafios na implementação desses sistemas, buscando compreender o impacto das normativas do TCE-CE na promoção de uma gestão pública mais eficiente e transparente, contextualizando o papel do Tribunal de Contas do Estado do Ceará como agente normativo e fiscalizador, evidenciando a relevância de suas orientações para a melhoria da governança pública nos níveis municipais.

A implementação do Sistema de Controle Interno dentro dos parâmetros legais, assegura a correta aplicação dos recursos públicos, prevenindo desvios e irregularidades, além de fortalecer a credibilidade das instituições perante a sociedade.

Além disso, o SCI aprimora a gestão dos processos internos, promovendo a melhoria contínua e identificando falhas que podem ser corrigidas de forma proativa. Ele também garante o cumprimento das normas legais, como a Lei de Responsabilidade Fiscal, protegendo gestores e servidores contra a responsabilização por práticas irregulares e salvaguardando o erário.

Os resultados indicam que, em termos gerais, há a necessidade do fortalecimento da capacitação, pois diversas questões a exemplo da Q2 e Q5, indicam que há um déficit de capacitação e de pessoal qualificado para exercer as funções inerentes ao controle interno no órgão. A capacitação contínua surge como um eixo central para a qualificação dos servidores, garantindo que estes possuam as competências necessárias para desempenhar suas funções com a devida independência e eficácia. Tal esforço de formação precisa ser encarado como uma política de Estado, garantindo que o controle interno não seja visto como uma mera formalidade, mas como um instrumento vital para a gestão pública eficiente e transparente.

Ademais, a padronização das práticas e protocolos de controle interno é igualmente urgente. A heterogeneidade das percepções e práticas evidenciada na pesquisa aponta para a necessidade de um referencial único, que possa harmonizar a execução das atividades de

controle entre os municípios. A criação de um manual de boas práticas e a adoção de normas uniformes contribuirão para a implementação de um SCI que seja não apenas funcional, mas também alinhado às melhores práticas de governança pública.

Por conseguinte, fortalecimento da autonomia do SCI é imprescindível. Sem independência para atuar de forma imparcial, o controle interno perde sua efetividade e pode se tornar suscetível a pressões políticas ou administrativas. Recomenda-se, portanto, que se avancem em políticas públicas e legislações que assegurem a autonomia dos órgãos e servidores responsáveis pelo controle interno, fortalecendo sua capacidade de promover a *accountability* e a ética na gestão pública.

A orientação consolidada pelas normas do TCE/CE, enfatizam que o órgão central responsável pelo Sistema de Controle Interno deve estar diretamente vinculado à autoridade máxima da prefeitura ou da câmara municipal. Nesse sentido, não se recomenda que este órgão seja subordinado a qualquer outra unidade ou órgão da estrutura administrativa, a fim de preservar sua autonomia e garantir a eficácia do controle interno. Dessa forma, a recomendação é assegurar que a subordinação ao dirigente máximo não interfira na autonomia do SCI. Promover uma gestão que seja ao mesmo tempo transparente e autônoma é fundamental para que o SCI exerça suas funções de forma eficaz, contribuindo para a integridade e a responsabilidade na administração pública.

Essas recomendações, se implementadas de maneira coordenada, têm o potencial de transformar o SCI em um pilar robusto da governança municipal, contribuindo para uma administração pública mais transparente e eficiente.

As falhas identificadas no Sistema de Controle Interno (SCI) são evidentes e impactam diretamente sua eficácia e credibilidade. Primeiramente, a gestão por comissionados fora dos quadros permanentes (Q2) sugere uma percepção de desconfiança por parte dos participantes, indicando que a ausência de servidores de carreira compromete a continuidade e a competência técnica do sistema. Isso afeta a credibilidade do SCI, uma vez que a gestão por pessoas comissionadas pode ser vista como um fator de instabilidade, prejudicando a confiança no processo e nas decisões de controle interno.

Para mitigar essas falhas, recomenda-se que o SCI seja gerido por servidores de carreira, fortalecendo a continuidade e a qualidade técnica do sistema. É fundamental também garantir a independência do controle interno, por meio de estruturas de subordinação que preservem sua autonomia e imparcialidade.

A dissociação entre auditoria e controle interno (Q7) também aparece como uma falha significativa. A falta de clareza na separação entre essas funções pode prejudicar a objetividade e a transparência das auditorias, criando uma sobreposição de responsabilidades que enfraquece a função de controle. Além disso, a separação clara entre auditoria e controle interno deve ser regulamentada, para assegurar que as auditorias sejam conduzidas com total independência, fortalecendo a confiança e a transparência das avaliações. Essas medidas, se implementadas de forma adequada, podem transformar o SCI em um pilar robusto de governança pública, essencial para a eficiência e credibilidade da gestão pública.

Outro ponto de destaque foi a necessidade de as câmaras municipais da Região Metropolitana de Fortaleza (RMF) investirem na transparência ativa e passiva. Os dados atualmente divulgados ainda se mostram insuficientes, e os canais disponíveis para comunicação e solicitação de informações apresentam deficiências. Essa lacuna compromete a efetividade da transparência pública, dificultando o acesso à informação e, conseqüentemente, a participação cidadã. Portanto, é imperativo que essas câmaras adotem medidas que ampliem a visibilidade de suas atividades e garantam um fluxo de informações mais eficiente.

É importante destacar, como limitação deste estudo, a existência de lacuna a ser explorada. A partir de um levantamento detalhado das práticas de controle interno adotadas pelas câmaras municipais, este estudo buscou não apenas mapear as conformidades e disfunções nos sistemas de controle, mas também fornecer subsídios para a proposição de melhorias que possam contribuir para o fortalecimento da fiscalização e da transparência nos processos administrativos municipais, com o objetivo de preencher a lacuna existente.

O alcance deste trabalho é, portanto, de grande relevância tanto para os gestores públicos municipais quanto para os próprios órgãos de controle, além de representar uma contribuição significativa para o avanço da pesquisa sobre o controle interno no âmbito do poder legislativo municipal.

Adicionalmente, sugere-se que pesquisas futuras se dediquem ao desenvolvimento de modelos práticos para a implantação de Sistemas de Controle Interno, os quais poderiam servir de referência e ser replicados por organizações que ainda não dispõem desses processos ou que buscam aperfeiçoá-los, bem como aplicar na presente pesquisa indicadores socioeconômicos para cruzar com os dados existentes.

REFERÊNCIAS

BEUREN, I. M.; ZONATTO, V. C. S. Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 48, n. 5, p. 1135-1163, 2014.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Centro Gráfico, 1988.

GUERRA, A. de L R. Metodologia da pesquisa científica e acadêmica. **Revista Owl (OwlJournal) - Revista Interdisciplinar De Ensino E Educação**, [S. l.], v. 1, n. 2, p. 149–159, 2023. DOI: 10.5281/zenodo.8240361. Disponível em: <https://revistaowl.com.br/index.php/owl/article/view/48>. Acesso em: 16 maio. 2024.

SANTOS, B. B. S; VIEIRA, R. D. Análise da aderência à legislação dos sistemas de controle interno nos legislativos municipais das capitais da região sudeste. **Revista Digital do TCEPR**, n. 34, p. 10-22, out./dez. 2021.

KINZLER, Édina Carine de Souza. Influência do controle interno na efetividade da Governança Pública nos municípios paranaenses. 2023.

MOREIRA, Marcia Athayde; DIAS, Alexandra Gabriele Santos; DE SOUZA, Perpétua Marques. Controle interno como instrumento de gestão pública. **RIC**, v. 11, n. 4, p. 39, 2017.

MONTEIRO, Renato Pereira. Análise do sistema de controle interno no Brasil: objetivos, importância e barreiras para sua implantação. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 12, n. 25, p. 159-188, 2015.

ROCHA, S. S.; PINTO, J. N. A.; ROCHA, N. F. ; VALENTE, T. A. R.. Gestão Pública: O Papel do Controle Interno no Processo de Tomada de Decisão. **Revista Foco**, [S. l.], v. 15, n. 2, p. e389, 2022. DOI: 10.54751/revistafoco.v15n2-028. Disponível em: <https://ojs.focopublicacoes.com.br/foco/article/view/389>. Acesso em: 29 apr. 2024.

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO CEARÁ. **Manual Básico de Sistema de Controle Interno Municipal**. Fortaleza, CE. 2017. Disponível em: https://municipios.tce.ce.gov.br/?page_id=4232. Acesso em: 04 abr. 2023.

UNGARO, Gustavo Gonçalves. **Controle interno da administração pública sob a constituição de 1988 e sua eficiência para a transparência e o enfrentamento da corrupção**. 2019. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.