

# Controle interno e o Parlamento Estadual: uma análise da controladoria da Assembleia Legislativa do Ceará

Internal Control and the State Parliament: an analysis of the  
Controllershship of the Legislative Assembly of Ceará

<https://doi.org/10.32586/rcda.v22i1.876>

**Taise de Almeida Vasconcelos<sup>1</sup>**

**Neiara de Moraes Bezerra<sup>2</sup>**

**Samuel Leite Castelo<sup>3</sup>**

## RESUMO

O artigo analisa a atuação da Controladoria da Assembleia Legislativa do Ceará à luz dos dispositivos infraconstitucionais relacionados ao controle interno. A área de conhecimento sobre controle interno aplicado ao setor público é pujante, mas pouco se conhece a respeito das contribuições científicas desenvolvidas sobre este ramo de conhecimento no contexto do Poder Legislativo. A metodologia recorreu à análise documental e bibliográfica sobre o controle interno com abordagem acerca da legislação e boas práticas sobre o tema. Foram realizadas entrevistas com gestores das áreas da controladoria. O uso conjunto destas técnicas permite caracterizar esta pesquisa como um estudo de caso. Os resultados expressam que a Assembleia Legislativa do Ceará (Alece) se reestruturou administrativamente, adequando-se parcialmente às boas práticas e proposituras legais

1 Mestra em Planejamento e Políticas Públicas pela Universidade Estadual do Ceará. Especialista em Controladoria Governamental pela Universidade Federal do Ceará. Graduada em Direito pelo Centro Universitário Christus e em Gestão Pública pela Universidade de Fortaleza. Professora na Escola Superior do Parlamento Cearense e atua como Advogada e Consultora. E-mail: [taiseavasconcelos@gmail.com](mailto:taiseavasconcelos@gmail.com)

2 Doutora em Democracia no Século XXI pela Universidade de Coimbra e graduada em Direito pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Professora no Programa de Pós-Graduação em Políticas Públicas da Universidade Estadual do Ceará (UECE) e realiza atividades de pesquisa, docência e consultoria em temas como: instituições participativas, observatórios de políticas públicas, monitoramento e avaliação social de políticas, transparência e governança pública. E-mail: [neiara.morais@gmail.com](mailto:neiara.morais@gmail.com)

3 Doutor em Gestão de Empresas pela Universidade de Coimbra. Mestre em Administração de Empresas pela Universidade de Fortaleza. Graduado em Ciências Contábeis. Professor Adjunto do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Ceará e Analista de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado do Ceará. E-mail: [samuel.castelo@uece.br](mailto:samuel.castelo@uece.br)

internacionais e nacionais nas atividades e mecanismos voltados ao controle interno preventivo, auditoria interna, transparência, gestão de riscos, integridade e qualidade da gestão.

**Palavras-chave:** controle interno; controladoria; Poder Legislativo.

## ABSTRACT

This paper analyzes the Comptroller of the Legislative Assembly of Ceará in the light of the evolution of internal control. The area of knowledge on internal control applied to the public sector is thriving, but little is known about the scientific contributions developed in this branch of knowledge in the context of the Legislative Power. It used a documentary and bibliographic analysis of internal control as a methodology, with an approach on the legislation and good practices on the subject. Interviews were conducted with managers of the controllership areas. The joint use of these techniques allows us to characterize this research as a case study. The results express that the Legislative Assembly of Ceará (Alece) was administratively restructured, adapting to good practices and international and national legal proposals in activities and mechanisms aimed at preventive internal control, internal audit, transparency, risk management, integrity, and management quality.

**Keywords:** internal control; controllership; Legislature Power.

Avaliado pelo sistema  
double blind review  
(SEER/OJS – versão 3)



Data de submissão: 28/05/2023

Data de aprovação: 31/07/2023

Data de versão final: 20/09/2023

Data de publicação online: 11/12/2023

## 1 INTRODUÇÃO

Desde o início dos anos 2000, o controle interno tem registrado uma importante evolução, com avanços no seu delineamento, compreensão e influência na melhoria dos processos de gestão da administração pública, tanto em seus níveis de governo (federal, estadual ou municipal), como nas diferentes esferas do Poder (Executivo, Legislativo e Judiciário). Essa evolução é acompanhada também pelo crescimento do número de estudos e produções científicas sobre o tema. Segundo Beuren e Zonatto (2014, p. 1137), diversos temas podem emergir na perspectiva teórico-empírica de investigação, tais como: a) administração pública gerencial; b) auditoria, controle interno, gestão de riscos e governança; c) controle interno em diferentes esferas do poder público; d) sistema, estrutura e práticas de controle interno; e) perfil dos gestores, nível de conhecimento e percepção dessa temática na área pública; f) avaliação de resultados da gestão pública; g) planejamento de auditorias com base na gestão de riscos; h) avaliação e auditoria de desempenho; i) controladoria e sistemas de informações gerenciais.

Dentre os diversos temas supracitados nas pesquisas empíricas identificadas sobre controles internos, destacam-se as abordagens sobre as práticas de governança e gestão corporativa (GNAN *et al.*, 2011); riscos de cooperação em serviços terceirizados (JOHANSSON; SIVERBO, 2011); avaliação dos controles internos (OLIVEIRA; DA SILVA VIANA; CAMPELO, 2023); integração dos sistemas de controle internos (VIDAL, 2022); potencial de utilização do *Balanced Scorecard* (REID, 2011); análise dos limites e sustentabilidade da dívida pública e a importância da política fiscal na gestão da dívida pública (KOLAČEVIĆ; HRELJAC, 2011); auditoria interna do setor público (TURLEA *et al.*, 2011); regulação pública (DORBECK-JUNG, 2010); tendências na privatização de autoestradas (reformas de regulamentação) (ALBALATE; BEL; FAGEDA, 2009); abertura de mercados (entrada de bancos estrangeiros em sis-

temas financeiros) (ABURIME, 2007); aderência do sistema de controles internos ao *Committee of Sponsoring Organizations* (Coso) (SOARES; RODRIGUES JÚNIOR, 2019).

No entanto, percebe-se uma lacuna na literatura, pois apesar da relevância do controle interno para o setor público, poucos são os estudos a respeito das contribuições científicas desenvolvidas sobre o sistema de controle interno e a sua relação no contexto do Poder Legislativo. Esta lacuna serviu de estímulo para a escolha do objeto da presente pesquisa: a Controladoria da Assembleia Legislativa do Estado do Ceará (Alece).

Assim, a questão que guia este artigo é: como atua o sistema de controle interno da Controladoria da Alece? Seguindo a trilha desta pergunta de partida, o trabalho tem como objetivo geral: analisar a atuação do sistema de controle interno da Assembleia Legislativa do Estado do Ceará à luz dos dispositivos infraconstitucionais. E como objetivos específicos: a) mostrar a evolução dos marcos do sistema de controle interno; b) analisar a estrutura organizacional, as atribuições da Controladoria da Alece e suas relações com a evolução dos marcos do controle interno.

A pesquisa é de natureza qualitativa, cujo trabalho de campo oferece a possibilidade de aproximação com aquilo que se deseja conhecer e estudar para gerar conhecimento a partir da realidade existente no campo (MINAYO, 2002). Quanto às técnicas de coleta de dados, foram utilizadas a pesquisa bibliográfica, a pesquisa documental, a observação do sítio oficial da Alece e a realização de entrevistas com atores-chave da Controladoria da Alece.

Este artigo está organizado em quatro seções, incluída esta parte introdutória. Na seção seguinte, faz-se uma apresentação da evolução dos marcos do sistema de controle interno, com destaque para sua base normativa e influências internacionais. Posteriormente, um breve relato das estratégias metodológicas utilizadas. Na quarta seção, apresenta-se a Controladoria da Alece, suas atribuições e estrutura administrativa, bem como a análise do estudo de caso. Já no último segmento, são expostas as

considerações finais, em que se evidenciam os principais resultados e as propostas para agendas futuras de investigação.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Nessa seção, será apresentado o sistema de controle interno, sua caracterização, os aspectos constitucionais e infraconstitucionais, as atividades de auditoria interna e o modelo de capacidade de auditoria interna.

### **2.1 Os marcos legais do Sistema de Controle Interno**

Os controles internos são procedimentos que devem seguir métodos para a garantia dos objetivos dos órgãos de forma preventiva (PETER; MACHADO, 2014, p. 24). O planejamento, os métodos e as metas devem servir de base para a realização dessa atividade de controle, pois esse mecanismo visa minimizar os riscos, visto que, por meio de informações, possibilita-se o surgimento de sugestões, propostas e medidas a serem adotadas para assegurar que os objetivos sejam alcançados.

No Brasil, a Constituição Federal de 1967 já dispunha, em sua seção sobre a fiscalização financeira e orçamentária, que o Poder Executivo deveria manter um sistema de controle interno, dentre outras razões, para criar condições indispensáveis à eficácia do controle externo e para assegurar regularidade à realização da receita e da despesa (BRASIL, 1967).

Na vigente Constituição, a imposição de implantação de um sistema de controle interno na administração pública está prevista no artigo 31, que trata da fiscalização no âmbito municipal; no artigo 70, que dispõe sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, bem como no artigo 74, que estabelece que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário deverão manter sistema de controle

interno, apresentando um rol de finalidades que contemple a avaliação da execução de leis orçamentárias, a legalidade e os resultados da gestão orçamentária, financeira e patrimonial, o apoio ao controle externo, dentre outros (BRASIL, 1988).

O controle interno é, portanto, uma exigência constitucional que possibilita a realização de verificações acerca das ações da gestão e tem o condão de auxiliar o gestor, com a função de fiscalizar e de agir de maneira preventiva, com o objetivo de evitar os eventuais erros, desperdícios e fraudes. Esse instrumento visa oferecer ao administrador informações acerca de parâmetros legais, bem como o cumprimento das peças orçamentárias, e buscar a assegurar o controle social, por meio da transparência. O controle interno deve apoiar o controle externo e ser meio para o controle social, com procedimentos visando à manutenção dos registros das atividades, realizações e programas desenvolvidos de forma atualizada e transparente (BRASIL, 1988).

Além da Constituição Federal, diversas normas disciplinam a funcionalidade dos controles internos no setor público, com destaque para a Lei Complementar nº 4.320/64 - Lei de Finanças Públicas e a Lei de Responsabilidade Fiscal. Em linhas gerais, observa-se que estas normas fazem referência aos controles interno e externo no setor público, mas não apresentam definições ou especificações sobre sua natureza.

No que concerne ao Controle da Execução Orçamentária, a Lei nº 4.320/64, estabelece, em seu art. 76, que o Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente. Por fim, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabelece que o Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar. Destaca-se que o parágrafo 1º, do art. 1º da LRF, prevê expressamente que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente em que se previnem riscos e

corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas (SILVA *et al.*, 2017; VIEIRA, 2007).

Segundo Reis (2017) duas modificações fundamentais no sistema de controle interno ocorreram em 2000 e 2001, respectivamente: a extinção das Cisets (Secretarias de Controle Interno situadas dentro de cada ministério) e a Medida Provisória (MP) nº 2.143-31/2001, cuja finalidade era conferir *status* de Ministério à Corregedoria-Geral da União. A medida significaria a mudança da própria lógica de funcionamento do controle, passando de um modelo descentralizado e pulverizado, baseado na realização de auditorias por servidores lotados nos próprios ministérios, para outro, centralizado em uma unidade externa a esses órgãos (REIS, 2017).

Em 2002, o Decreto nº 4.177/2002, avocou para a Corregedoria as competências de controle interno e auditoria da Casa Civil, bem como as de ouvidora-geral, que eram geridas pelo Ministério da Justiça. Em seguida, o Decreto nº 4.304/02 estabelece, como Órgão Central, a Controladoria-Geral da União, responsável por orientar e supervisionar os órgãos que compõem o Sistema, inclusive a Secretaria Federal de Controle Interno (REIS, 2017).

A gestão de riscos, integridade e controles internos da gestão (GIRC), conhecida internacionalmente como *Governance, Risk and Compliance* (GRC) (COSO, 2007), tem como primeira grande referência mundial a metodologia do *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (Coso). Em 1992, o Comitê publicou o guia *Internal Control-Integrated Framework* (Coso I). Esse modelo, concebido para o combate de fraudes contábeis, é formado por componentes integrados, que incluem a avaliação de riscos e a melhoria das atividades de controle interno (COSO, 2007; MATTAR; FONSECA, 2022).

Segundo Mattar e Fonseca (2022), Reis (2017) e Silva *et al.* (2017), as normas seguintes sofreram influências do Coso I:

a) o Decreto nº 4.923/2003 dispõe sobre o Conselho de Transparência Pública e Combate à Corrupção, tem como atribuição, entre outras,

sugerir procedimentos que promovam o aperfeiçoamento e a integração das ações de incremento da transparência e de combate à corrupção e à impunidade, no âmbito da Administração Pública Federal;

b) o Decreto nº 5.481/05 dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e cria exigência, destacando a importância da divulgação de relatórios abertos ao público;

c) a Lei nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação) garantiu o acesso do cidadão às diversas informações referentes à gestão pública, incluindo informação relativa “ao resultado de inspeções, auditorias, prestações e tomadas de contas realizadas pelos órgãos de controle interno e externo, incluindo prestações de contas relativas a exercícios anteriores”;

d) o Decreto nº 7.724/2012 regulamenta a Lei de Acesso à Informação;

e) a Lei nº 13.303/2016 estabelece o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, disciplina, entre outras questões, os requisitos mínimos de transparência a serem observados por essas empresas.

Observa-se, nas normas supracitadas, que a maioria trata de questões relacionadas com as dimensões “informação e comunicação” e “ambiente de controle” propostas pelo Coso (SILVA *et al.*, 2017; VIEIRA, 2007).

Para Reis (2017) as duas mudanças mais significativas registradas foram: i) a Lei nº 13.341/2016, responsável por renomear o órgão como Ministério da Transparência, Fiscalização e Controladoria-Geral da União e por retirá-lo da estrutura da Presidência da República, o que significou uma espécie de rebaixamento de seu *status* perante os órgãos supervisionados; e ii) o Decreto nº 8.910/2016, que atualizou a estrutura regimental, tendo, como principal novidade, a criação de uma diretoria específica na Secretaria Federal de Controle Interno para auditar e fiscalizar as empresas estatais, antes tratadas conjuntamente com a administração direta, autárquica e fundacional.

Em seguida, por meio da Instrução Normativa nº 01/2016, a integridade passou a protagonizar várias das abordagens preventivas adotadas

pela Secretaria Federal de Controle Interno e passou a utilizá-las como uma de suas estratégias, notadamente para a avaliação de riscos organizacionais, isto é, a detecção dos riscos tem se tornado um dos mecanismos possíveis tanto para a apuração de indícios de corrupção quanto para o aperfeiçoamento da gestão (REIS, 2017).

No entanto, a Instrução Normativa nº 3/2017 – CGU, foi crucial, pois aprovou o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, determinando que a Auditoria Interna governamental desempenhe atividades de avaliação e consultoria, ajudando o gestor público na estruturação da Gestão de Integridade, Riscos e Controles Internos da gestão (GIRC) (MATTAR; FONSECA, 2022).

As normas mencionadas acima contribuem para o aprimoramento do controle interno da gestão pública ao conformar o princípio constitucional da publicidade (art. 37, *caput*, da Constituição Federal, CF), corolário dos princípios republicano e democrático (art. 1º da CF), ampliando a comunicação com o público externo e a transmissão interna de informações relevantes para apoiar o funcionamento das atividades de controle. Ressalta-se que tais normas representam verdadeiras inovações no arcabouço normativo brasileiro e não meras alterações de forma de normas antigas e defasadas.

No caso da dimensão “ambiente de controle” foi possível constatar que diversas normativas contribuíram para o aperfeiçoamento do sistema de controle interno associado à tal dimensão ao buscar: (a) aumentar o comprometimento com a integridade e valores éticos na gestão pública; (b) rever a adequação da estrutura organizacional do setor público; e (c) tratar de questões de independência, capacitação profissional e responsabilização dos gestores públicos, seja da administração direta ou indireta, destacando-se:

a) a Lei nº 12.813/2013 que trata da redução de conflitos de interesse no exercício de cargo ou emprego do Poder Executivo Federal e de impedimentos posteriores ao exercício do cargo ou emprego;

b) a Lei nº 12.846/2013 (Lei Anticorrupção) que foi criada com o objetivo de responsabilizar civil e administrativamente as empresas nacionais e estrangeiras por prática de atos contra a administração;

c) o Decreto nº 6.021/2007 que criou a Comissão Interministerial de Governança Corporativa e de Administração de Participações (CGPAR), importante agente de normatização e uniformização das práticas de governança nas empresas estatais;

d) o Decreto nº 8.420/2015 que regulamentou a responsabilização objetiva administrativa de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, de que trata Lei nº 12.846/2013. Destaca-se que os artigos 41 e 42, inciso VII, do aludido Decreto, definem Programa de Integridade e aludem à atividade de controle interno, respectivamente.

Diante do exposto, os mais significativos são os acréscimos no alcance da atuação do órgão, decorrentes da expansão gradual de competências. Em sentido geral, e considerando o controle interno como macrofunção composta pelo trinômio “prevenção, detecção e punição” da corrupção, verifica-se considerável projeção do enfoque preventivo ao longo da última década e meia, considerando-se o advento de normativos, como a Lei da Transparência (Lei Complementar – LC nº 131/2009), a Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011) e a Lei de Prevenção ao Conflito de Interesses (Lei nº 12.813/2013).

Do mesmo modo, um rol expressivo de políticas com clara vocação preventiva também se desenvolveu no período, como o programa Olho Vivo no Dinheiro Público, os programas de educação cidadã, os programas de disseminação e avaliação da transparência, como o Brasil Transparente (2013), e as iniciativas voltadas a fortalecer o controle social a partir da recepção de denúncias, como a criação do Sistema de Ouvidorias (o e-Ouv, de 2015). Por meio de políticas de fomento à integridade (como o programa Pró-Ética, de 2010) é que o setor privado também passou a ser considerado no raio de ação da Controladoria Geral da União (CGU)

(REIS, 2017; SILVA *et al.*, 2017).

O Tribunal de Contas da União, apesar de possuir como característica principal o controle externo, também possui algumas normas referentes às práticas de controle interno, como, por exemplo, o art. 8º da Decisão Normativa nº 147/2015, que dispõe sobre a importância do controle interno, para fins de credibilidade e segurança das informações na prestação de contas (SILVA *et al.*, 2017). Bem como, nas auditorias anuais das contas têm por objetivo fomentar a boa governança pública, aumentar a transparência, provocar melhorias na prestação de contas dos órgãos e entidades federais, induzir a gestão pública para resultados e fornecer opinião sobre como as contas devem ser julgadas pelo Tribunal.

Em 2016, com a extinção da CGU, seus órgãos e competências foram transferidos para o novel Ministério da Transparência, Fiscalização e Controle (MTFC), criado pela Medida Provisória nº 726, de 12/05/2016 (que alterou a Lei nº 10.683/03) (SILVA *et al.*, 2017; REIS, 2017).

De acordo com Silva *et al.* (2017) pouco antes de sua extinção, a Instrução Normativa nº 01/2016, estabeleceu, em seu art. 3º, a necessidade de implementação dos controles internos voltados para a avaliação e gerenciamento de riscos no âmbito do Executivo Federal.

Na regulamentação das empresas estatais, a Resolução CGPAR nº 18/2016 tratou de questões relacionadas às funções de conformidade e gerenciamento de riscos aplicáveis às empresas em que o governo federal possui o controle. Constata-se que as normas emitidas pela CGU e CGPAR possuem caráter mais operacional e abrangem questões relacionadas a todas as dimensões previstas no Coso, com destaque para as de “avaliação de riscos”, “controle” e “monitoramento da gestão pública” (MEISSNER, 2023; SILVA *et al.*, 2017; IONESCU, 2011; VIEIRA, 2007).

Na esfera do Governo Federal, diversos órgãos exercem o controle interno, tais como: a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC), unidade da Controladoria Geral da União (CGU) responsável por fiscalizar e avaliar a execução de programas de governo; realizar auditorias e ava-

liar os resultados da gestão dos administradores públicos federais; apurar denúncias e representações; exercer o controle das operações de crédito; e executar atividades de apoio ao controle externo; e a Comissão Interministerial de Governança Corporativa (CGPAR), criada pelo Decreto nº 6.021/07, tem como finalidade tratar de matérias relacionadas à governança nas empresas estatais federais (SILVA *et al.*, 2017).

## **2.2 Modelo de Capacitação em Auditoria Interna aplicada ao setor público (IA-CM)**

De modo a agregar valor à organização, a auditoria do setor público precisa ter qualidade e comprovar a sua eficácia. No Brasil, a necessidade de aperfeiçoamento da auditoria interna do setor público tem se tornando objeto de pauta dos órgãos de controle do país, bem como de instituições como Banco Mundial e Conselho Nacional de Controle Interno (Conaci) (DE OLIVEIRA FARIAS; VAN BELLEN, 2023).

O Modelo de Capacitação em Auditoria Interna (IA-CM) é uma ferramenta que identifica os fundamentos necessários para uma função de auditoria interna efetiva no setor público. É um modelo universal que compara princípios, práticas e processos que podem ser aplicados e implementados. Ademais, estabelece os passos para que o sistema de controles internos de um órgão possa implantar de forma progressiva e madura a função de auditoria interna (DE OLIVEIRA FARIAS; VAN BELLEN, 2023; IIA, 2017).

Os padrões internacionais do *The Institute of Internal Auditors* (IIA) (2021), recomendam um programa de avaliação e melhoria da qualidade para permitir uma avaliação da conformidade da atividade de auditoria interna com as normas do IIA, além de avaliar a sua eficiência e eficácia, identificando oportunidades de melhoria (DE OLIVEIRA FARIAS; VAN BELLEN, 2023).

O IA-CM é um roteiro ordenado para que a auditoria interna governamental atinja maturidade para atender de forma eficaz às necessidades da

administração das instituições públicas. O modelo se apresenta como uma estrutura para avaliação, seja para autoavaliação ou avaliação externa, e um importante e poderoso veículo de comunicação (CONACI, 2020; IIA, 2020).

O IA-CM compreende cinco níveis de capacidade progressivos, nos quais são descritas as atividades de auditoria referentes àquele nível. Os níveis são: 1 – Inicial; 2 – Infraestrutura; 3 – Integrado; 4 – Gerenciado; 5 – Otimizado. A partir da implementação de processos sustentáveis e institucionalizados em um determinado nível, constrói-se a fundação para que a atividade avance para o próximo nível (IIA, 2017).

Por se tratar de um modelo desenvolvido por especialistas da área de diversos países e estruturado em práticas líderes que podem ser aplicadas universalmente, o IA-CM traz um caráter de impessoalidade na definição de estratégias pelos executivos chefes da controladoria pública, melhorando a comunicação junto às partes interessadas e propiciando maior poder de argumentação e de negociação quando há necessidade de implementação de ações de fortalecimento que dependam de outros atores da governança externos (CONACI, 2020; IIA, 2020).

Uma das etapas para que o sistema de controles internos ou a controladoria adote o IA-CM como referencial estratégico consiste na autoavaliação com base no modelo para identificação das lacunas e definição dos passos de melhoria da entidade (CONACI, 2020; DE OLIVEIRA FARIAS; VAN BELLEN, 2023).

A utilização deste referencial foi aprovada formalmente pela Resolução CONACI nº 007, de 27 de setembro de 2019 (Resolução nº 7, 2019). Destaca-se que a CGU tem sido referência em relação à auditoria interna governamental brasileira e que o CONACI visa padronizar os procedimentos e práticas da atividade do sistema de controle interno no Brasil.

Portanto, a supracitada Resolução definiu o Modelo de Capacidade de Auditoria Interna (IA-CM) como referencial técnico e metodológico de autoavaliação e construção de capacidades de auditoria interna no setor público.

A necessidade de aperfeiçoamento e de convergência aos padrões

internacionais das unidades de auditoria interna também foram objeto de acórdãos do TCU (1.273/205-TCU-Plenária; 2.622/2015-TCU-Plenária; 1171/2017-TCU-Plenário).

Segundo Carvalho Neto *et al.* (2019) as vantagens para convergência aos padrões internacionais permitem a imediata mudança de cultura dentro do órgão, com reflexos na estrutura administrativa e dos processos internos. Assim como, na melhoria da produtividade, na padronização e harmonização de procedimentos e processos da organização, maior troca de informações com outros órgãos e controle, aumenta o grau de confiança na tomada de decisão, propicia julgamentos mais uniformes e, por fim, no aumento da qualidade dos relatórios de auditoria, impactando em uma maior segurança jurídica para os gestores (CARVALHO NETO *et al.*, 2019).

Segundo IIA (2017) o papel esperado da controladoria na função da auditoria interna dentro da organização deverá basear-se na necessidade e na autoridade da organização; nas métricas de desempenho; nas estruturas organizacionais e nas relações estabelecidas pela atividade de auditoria interna, tanto dentro da própria atividade quanto nas relações estabelecidas na organização como um todo, bem como nas estruturas de governança implementadas pelo corpo diretivo da organização.

Como se observa, as duas últimas décadas foram proficuas no estabelecimento de parâmetros para o aprimoramento do controle interno.

### 3 METODOLOGIA

No quesito abordagem do problema, este estudo se classifica como qualitativo (RAUPP; BEUREN, 2013), visto que o objetivo é identificar a estrutura e atuação da controladoria do Poder Legislativo estadual. Quanto ao objetivo, a pesquisa se classifica como descritiva, porque busca identificar as atividades e ações realizadas pela Alece no exercício do sistema de controle interno.

No que se refere aos procedimentos técnicos utilizados, esta pes-

quisa se instrumentaliza por meio de pesquisa documental, mediante o levantamento da legislação pertinente, boas práticas e de informações administrativas, operacionais, orçamentárias e contábeis no portal eletrônico da Alece relacionadas ao sistema de controle interno.

Ainda como técnica de coleta de dados foram realizadas entrevistas semiestruturadas com atores-chave da Controladoria da Alece. Os entrevistados foram dois gestores do órgão, sendo eles a Controladora e o Orientador da Célula de Transparência, com vistas a validar os dados coletados em seus portais e identificar a percepção deles sobre a análise realizada nessa pesquisa. A utilização conjugada destas técnicas de pesquisa, permite caracterizar este trabalho como um estudo de caso.

Com base no referencial teórico e no material coletado, empreendeu-se uma análise para identificar as principais características da estrutura do sistema de controle interno da Alece e das atividades desenvolvidas no exercício do controle interno. Ressalta-se que tais análises foram realizadas ao longo do segundo semestre de 2022.

## **4 ESTUDO DE CASO: ANÁLISE DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DA ALECE**

Nessa seção, serão apresentadas as especificidades do controle interno da Assembleia Legislativa, sua caracterização e a sua estrutura organizacional, com abordagem analítica sobre as células que compõem a Controladoria.

### **4.1 Controle Interno da Assembleia Legislativa**

O Poder Legislativo do estado do Ceará, composto por 46 (quarenta e seis) deputados, tem como principais funções a de legislar e fiscalizar as ações do Poder Executivo. Além disto, tem o dever de controlar seus próprios atos. Para tanto, a Constituição Estadual do Ceará determina que os

poderes deverão manter, de forma integrada, o sistema de controle interno. Conforme acréscimo dado pela Emenda Constitucional nº 75, de 20 de dezembro de 2012, o artigo 190-A dispõe das suas finalidades e estabelece as seguintes diretrizes:

§1º As atividades de controle interno serão desempenhadas por órgãos de natureza permanente e exercidas por servidores organizados em carreiras específicas, na forma de lei complementar.  
 §2º O controle interno poderá ser exercido de forma descentralizada, sob a coordenação do órgão central do sistema de controle interno de cada Poder, na forma de lei complementar (EC, 2012).

Sobre as atividades de controle, a Constituição do Estado do Ceará estabeleceu ainda que devem ser exercidas, em especial, pelas funções de ouvidoria, controladoria, auditoria governamental e correição. (Ar. 154, XXVII). Assim, seguindo a determinação constitucional e a tendência nacional, a Assembleia Legislativa do Ceará instituiu o seu Sistema de Controle Interno, coordenado pela Controladoria, órgão subordinado diretamente à Mesa Diretora da Casa Legislativa, conforme se apresenta na estrutura administrativa da Alece, no seguinte organograma:

Figura 1 – Organograma da Assembleia Legislativa do Estado do Ceará (Alece)



Fonte: Alece (2023).

A Controladoria, responsável pela coordenação geral do Sistema de Controle Interno do Poder Legislativo Cearense, compreende as atividades de controladoria, auditoria, ouvidoria, transparência, ética e acesso à informação, de acordo com o Ato deliberativo nº 561/2003, que regulamenta as suas atribuições e o seu funcionamento, bem como no Ato deliberativo nº 820/2018, que atualiza estas atribuições.

Por meio do Ato Normativo nº 285 de 2018, a Alece explicita os conceitos adotados de controle interno da gestão e de Sistema de Controle Interno, conforme se verifica:

Art. 2º Para fins deste Ato Normativo considera-se:

[...]

II – controles internos da gestão: conjunto de regras, procedimentos, diretrizes, protocolos, rotinas de sistemas informatizados, conferências e trâmites de documentos e informações, entre outros, operacionalizados de forma integrada pela gerência e pelo corpo de servidores, destinados a enfrentar os riscos e fornecer segurança razoável de que, na consecução da missão do órgão.

[...]

XII – Sistema de Controle Interno do Poder Legislativo Estadual: contempla as funções de ouvidoria, controladoria, auditoria governamental e correição; coordenado pela Controladoria. Não se confunde com os controles internos da gestão, de responsabilidade de cada órgão da Assembleia Legislativa (Ato normativo nº 285, 2018).

Observa-se que o controle interno de gestão se refere ao controle exercido por cada órgão, por meio de regras e procedimentos, enquanto o Sistema de Controle Interno diz respeito ao conjunto de funções que está sob a coordenação da Controladoria, que é uma unidade administrativa integrante da estrutura organizacional da Assembleia Legislativa e estabelece as diretrizes para os gestores com vistas a aumentar a confiança entre representantes e representados, com mecanismos de controle para a melhor atuação da gestão. Assim, são atribuições da Controladoria, a

coordenação geral do Sistema de Controle Interno, o zelo na aplicação dos recursos públicos, a oferta de canais de ouvidoria, de transparência e de acesso à informação como instrumentos de controle social para concretizar a ética, a democracia e a participação.

Confrontando-se a estrutura encontrada na Controladoria da Alece e os marcos evolutivos do controle interno destacados na seção teórica deste artigo, é relevante sublinhar que a interação e independência da chefe da controladoria e da auditoria interna com a alta administração, estabelecendo um relacionamento de reporte funcional direto com a Mesa Diretora, fortalece a estrutura de governança e converge com as orientações de reporte administrativo à alta administração ou ao conselho contido no modelo IA-CM.

Durante levantamento de dados sobre a Controladoria da Alece, essa pesquisa identificou que o órgão realizou um Planejamento Estratégico para o período de 2018-2020. Não à toa se faz aqui essa menção, pois se trata do primeiro, e até a data desta pesquisa, o único instrumento de planejamento existente desde a criação da Controladoria. Portanto, a mobilização de recursos para este fim e o desenho em si do planejamento estratégico já representam um marco importante na definição e estruturação do seu papel. Nesse sentido, cabe ressaltar que o documento foi elaborado pelo próprio corpo de servidores da Casa Legislativa, com participação das áreas de auditoria interna, assessoria de controle interno, assessoria técnica, assessoria jurídica e secretariado.

Em entrevista, a Controladora informa que o monitoramento do planejamento estratégico foi realizado pelo próprio corpo de servidores do órgão:

O monitoramento da execução do Planejamento Estratégico ocorreu pelo órgão, não houve uma avaliação final para averiguação da conclusão dos projetos. Em 2020 o contexto da pandemia dificultou a avaliação final, e em 2021, o foco foi o primeiro ano do Planejamento estratégico da Alece 2020-2030.

O planejamento foi estruturado a partir de cinco objetivos estratégicos, desdobrados em projetos estratégicos, com a previsão de prazos e responsáveis pela execução. Vale destacar esses objetivos pela sua relação com os marcos evolutivos do controle interno anteriormente abordados:

- I) Implementar o controle interno preventivo com foco no risco;
- II) Promover o controle social da gestão;
- III) Aprimorar as práticas de auditoria interna;
- IV) Fortalecer a correição como instrumento de governança;
- V) Implantar a gestão estratégica da Controladoria (CEARÁ, 2018).

Especificamente em relação ao objetivo de promover o controle social da gestão, o órgão estabeleceu três projetos estratégicos: a) reestruturação do Portal da Transparência; b) instituição da Ouvidoria no âmbito administrativo; e c) implementação do Sistema de Acesso à Informação. Esta pesquisa identificou que a Casa Legislativa lançou, em 2021, uma Plataforma Alece+transparente<sup>4</sup>, composta pelo novo Portal da Transparência e pela Ouvidoria Parlamentar, porém, não identificou a existência do Sistema de Acesso à Informação. Indagada sobre este aspecto, a Controladora esclarece, em entrevista, que houve um entendimento institucional, por parte da Alece, de que a Ouvidoria Parlamentar, órgão diretamente vinculado à Mesa Diretora e não à Controladoria, já exerce este papel, conforme previsão no Regimento Interno da Casa.

Assim, o arranjo institucional não permite que a Controladoria exerça a coordenação da atividade de ouvidoria, como consta no planejamento estratégico, mas tão somente tem o papel orientativo no sentido de articular e monitorar. Sobre esta atuação, na entrevista realizada, a Controladora esclarece: “ocorre de forma articulada, nas funções de ouvidoria, controladoria, auditoria e correição, apenas na elaboração de regras, procedimentos e recomendações, mas não há relação de subordinação entre os órgãos”. No mesmo sentido, o Orientador da Célula de Transparência

4 Disponível em: <https://www.al.ce.gov.br/paginas/informacoes-a-partir-de-2021>.

informa que a coordenação das ações de transparência e ouvidoria, ocorre apenas no que diz respeito ao Portal da Transparência, já em relação à ouvidoria, não há atuação de coordenação, pois não há uma relação de subordinação a este órgão.

Outro ponto de destaque no Planejamento foi a “Visão” que o órgão elegeu, direcionada ao fortalecimento da governança, por meio da consolidação do Sistema de Controle Interno, delimitando o ano 2020. Quando indagados sobre este aspecto nas entrevistas, a Controladora e o Orientador de Célula citaram as principais medidas para a concretização deste fortalecimento, tais como, a edição de normas e a reestruturação do Portal da Transparência. A pesquisa identificou que as principais normas versam sobre os controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito da Assembleia Legislativa do Estado do Ceará, como o Ato normativo nº 285/2018 e a Resolução nº 732/2021, que disciplina o acesso à informação no âmbito do Poder Legislativo do estado do Ceará e estabelece que a transparência ativa terá como canal o Portal da Transparência.

Ainda em relação à “Visão” do órgão, no que diz respeito ao fortalecimento da governança, a entrevistada destaca que a Alece criou um novo modelo de governança, em que a Controladoria tem papel importante. Este modelo refere-se ao Comitê de Gestão Estratégica (COGE) instituído para que os controles internos, a integridade da gestão e as práticas da boa governança sejam institucionalizadas, ou seja, implementadas e mantidas pela gestão. A Controladoria integra a composição deste Comitê e é responsável pela Secretaria Executiva, como se observa:

Art. 67. O Comitê de Gestão Estratégica – COGE será composto pelos titulares dos seguintes órgãos da Assembleia Legislativa: I – Diretoria-Geral, que o coordenará; II – Diretoria Legislativa; III – Diretoria Administrativa e Financeira; IV – **Controladoria**; V – Procuradoria-Geral; VI – Coordenadoria de Tecnologia da Informação; VII – Coordenadoria de Comunicação Social (CEARÁ, 2019, grifo nosso).

Dessa forma, verifica-se que a Controladoria exerce papel importante no que diz respeito aos mecanismos de controle e de governança para a condução das atividades dos gestores públicos da Casa Legislativa.

#### **4.2 Estrutura organizacional da Controladoria**

A organização interna da Controladoria da Alece foi estabelecida pela Resolução nº 698/2019, com alterações promovidas pela Resolução nº 713/2021, que a estrutura em cinco Células, a saber: 1) Controle Interno Preventivo; 2) Inspeção e Auditoria Interna; 3) Transparência; 4) Ações Estratégicas de Controle; e 5) Gestão de Riscos e Integridade da Gestão. Para a realização dos trabalhos estão previstos os seguintes cargos: controlador; um assessor de controle interno; um articulador e cinco orientadores de células, totalizando oito cargos.

Um aspecto a ser destacado é que, contrariando as recomendações, a Alece determina que essas atribuições serão desempenhadas por ocupantes de cargos de provimento em comissão, ou seja, trata-se de cargo de livre nomeação e exoneração.

Para melhor compreensão dessa estrutura, faz-se, a seguir, o detalhamento de cada Célula.

- Célula de Controle Interno Preventivo

Esta Célula reúne importantes atribuições para que o desempenho da Controladoria seja efetivo, no sentido de promover as melhorias na administração pública, evitar erros e atecniais, combater a prática da corrupção, além de fomentar a transparência da gestão. As principais atribuições do orientador de Célula, conforme Resolução nº 698 de 31 de outubro de 2019, são:

- a) coordenar as ações de orientação técnica e normativa aos órgãos do Poder Legislativo e a implantação do Plano de Ação para Sanar

Fragilidades – PASF – pelos órgãos do Poder Legislativo e monitorar a execução;

b) orientar a elaboração de instrumentos de orientação técnica e normativa, e as respostas às consultas técnicas formuladas pelos órgãos do Poder Legislativo;

c) propor a emissão de orientações normativas visando aperfeiçoar os controles internos, harmonizar processos de gestão orçamentária, financeira, patrimonial e de controle para os órgãos do Poder Legislativo, harmonizar processos organizacionais críticos do Poder Legislativo; a implantação de procedimentos de controle para os processos organizacionais contemplados pelo controle interno preventivo;

d) manter atualizado o banco de dados das orientações técnicas e normativas.

Observa-se que a atribuição central da Célula de Controle Interno Preventivo está voltada para as orientações técnicas e normativas, até mesmo por se tratar de um viés mais preventivo. Em entrevista, a Controladora destaca que tais orientações são oriundas de solicitações do gestor, mediante consulta, por meio da formalização de um processo, ou de ofício, quando relacionadas a algum caso concreto. Já o Orientador de célula entrevistado afirma: *“A gente fez uma orientação técnica para a administração superior que aquele problema precisa ser sanado e embasado na legislação. Na estrutura da Controladoria existe uma Célula de Controle Interno Preventivo voltada à orientação técnica e normativa”*.

Verificou-se que estas notas técnicas da Controladoria da Alece não são publicizadas, ao contrário do que ocorre na CGU, em que as notas técnicas estão disponíveis para consulta no site<sup>5</sup>, compiladas por assunto, data e outros dados importantes que estão alojados na Base de Conhecimento da CGU. Esta prática, além de ser transparente para com a sociedade, ainda fornece conhecimentos técnicos aos gestores para auxiliar na tomada de decisão. Indagado sobre isto, o entrevistado comenta que a

publicação dessas notas é um tema em discussão no órgão e citou o Poder Executivo como exemplo. A publicação das notas técnicas poderia ter um aproveitamento maior na promoção da transparência pública da gestão do Poder Legislativo Cearense, além de potencializar a integridade e aumentar o nível de confiança entre os representantes e representados.

Como destaque na atuação do órgão, em 2020, pode ser citado o Manual de Fiscalização e Gestão de Contratos, elaborado com o objetivo de orientar os fiscais de contratos com relação aos procedimentos necessários para a fiscalização e o acompanhamento dos contratos administrativos. O documento é importante instrumento para auxiliar a atuação do agente público.

Observa-se que essas atribuições são voltadas ao assessoramento, para fornecer segurança administrativa à gestão na tomada de decisão e no uso dos recursos públicos, com o objetivo de alcançar resultados voltados à legalidade, à ética, à transparência e à qualidade, de acordo com a Resolução nº 698/2019.

#### • Célula Inspeção e Auditoria Interna

A Célula de Inspeção e Auditoria Interna desenvolve as atividades mais tradicionais ou mais finalísticas da essência da controladoria e auditoria interna na execução de atividades que avaliarão os enfoques orçamentário, financeiro, patrimonial, contábil e operacional do órgão. Como suas principais atribuições, aponta-se:

- a) coordenar e orientar as ações de inspeção e auditoria;
- b) orientar a execução de atividades de inspeção e auditoria interna nos sistemas orçamentário, financeiro, patrimonial e operacional do Poder Legislativo, emitindo relatório de auditoria, quando for o caso;
- c) elaborar relatórios e pareceres sobre a prestação de contas anual e tomada de contas especiais, entre outras atividades correlatas.

A Célula responsável pela inspeção e auditoria, tem um caráter mais

fiscalizatório e as suas atribuições estão muito voltadas para a emissão de pareceres e relatórios. No entanto, a exemplo do que acontece com as notas técnicas, esses pareceres e relatórios também não são disponibilizados para acesso público, o que de alguma forma, mitiga o controle social.

Observa-se, no entanto, o esforço de gestão da atividade de Controladoria e da Auditoria Interna em suas próprias operações dentro da própria atividade, tais como estrutura organizacional, gestão de pessoas, fornecendo as ferramentas de auditoria necessárias (KPA 2.8 – IA-CM).

- Célula de Transparência

A coordenação de suas ações cabe ao Orientador da Célula de Transparência e suas atribuições são as seguintes:

- a) coordenar as ações de transparência e ouvidoria;
- b) promover: a gestão transparente da informação; as ações de melhoria no Portal da Transparência; a articulação de ações de ouvidoria, observado o disposto no art. 36-A do Regimento Interno da Alece;
- c) criar condições para a disponibilização ao cidadão de canais de transparência ativa e passiva;
- d) gerenciar o Portal da Transparência quanto a sua atualização e à primariedade, integridade e autenticidade das informações;
- e) identificar as solicitações de informação apresentadas por meio do Portal da Transparência (Fale Conosco), registrando-as e encaminhando-as aos órgãos do Poder Legislativo para fornecer as respostas ao cidadão;
- f) monitorar a resposta dos órgãos do Poder Legislativo, observando os prazos da legislação vigente e a qualidade da resposta apresentada;
- g) aplicar pesquisa de satisfação do cidadão em relação ao Portal da Transparência.

Os canais de transparência, que possibilitam o controle social, estão ligados de alguma forma, à Controladoria, por ser este órgão responsável

pela manutenção e organização das informações institucionais, por meio do controle interno. Assim, a Controladoria tem, entre outras funções, a de promover a transparência do parlamento cearense, conforme se verifica:

I – monitorar o Portal da Transparência, especialmente quanto à atualização, primariedade, integridade e autenticidade das informações disponibilizadas; II – aplicar pesquisa de satisfação dos usuários do Portal da Transparência; III – promover ações de melhorias no Portal da Transparência; IV – prestar orientação técnica à Ouvidoria Parlamentar; V – propor a edição de normas concernentes à operacionalização da Transparência Ativa e Passiva (CEARÁ, 2019).

Assim, observa-se que uma das atribuições importantes desta Célula é justamente a gerência do Portal da Transparência quanto a sua atualização, primariedade, integridade e autenticidade das informações, pois este é o canal disponível ao cidadão para o acesso às informações. O entrevistado exemplifica um caso concreto, sobre a atuação da Controladoria quanto à primariedade, integridade e autenticidade das informações disponíveis no Portal da Transparência:

A gente verifica de acordo com os sistemas. Exemplo: a comissão de licitação lança no sistema “licitalegis”, a Coti (Coordenadoria de Tecnologia da Informação) lança no sistema do Portal da Transparência. A gente monitora esses sistemas. A Coti também terá uma responsabilidade, pois terá que garantir que nada será alterado. Existe uma ferramenta que busca no sistema e joga no Portal. Não passa pela Controladoria. A Controladoria apenas monitora.

Em relação às medidas para assegurar a transparência, na entrevista realizada, a Controladora destaca: “o controle interno não produz informação, ele concebe, monitora, mas cada área é que vai alimentar os sistemas”.

Quanto à atribuição de identificar as solicitações de informação apresentadas por meio do Fale Conosco, registrando-as e encaminhando-as aos órgãos da Alece para fornecer as respostas ao cidadão (CEARÁ,

2019), observou-se que a solicitação de informações deveria ocorrer pelo Sistema de Informação ao Cidadão (SIC), mas este canal não consta da estrutura organizacional da Alece, e, portanto, as solicitações de informações podem ser realizadas de forma descentralizada, por meio do Fale Conosco do Portal, ou por meio da Ouvidoria Parlamentar, o que acarreta inconvenientes ao cidadão. Sobre isto, o entrevistado afirma: *“Grande parte da demanda “fale conosco” é de pedido de informação, daí a gente responde ao cidadão que, de acordo com a resolução, o órgão responsável por colher estas manifestações é a ouvidoria”*.

Resta claro que a função de promover a gestão transparente da informação está designada à Controladoria da Casa Legislativa, por meio da divulgação e do acesso à informação, isto por meio da criação de condições para a disponibilização ao cidadão de canais de transparência ativa e passiva. Como apontado no referencial teórico, verifica-se que o caso em estudo revela influência do modelo Coso I e conformidade com a LAI no que diz respeito às atribuições da promoção de transparência.

- Célula de Ações Estratégicas de Controle

Na Célula de Ações Estratégicas de Controle, as atribuições estão voltadas para o controle interno, gestão fiscal, prevenção e combate à corrupção, conforme se verifica nas seguintes atividades:

- a) coordenar: as atividades de concepção, padronização, validação e implementação de novos modelos e instrumentos para o Sistema de Controle Interno; as ações de monitoramento da gestão fiscal; as ações de produção e disseminação de informações estratégicas de controle para subsidiar a tomada de decisão;
- b) propor: ações de inteligência voltadas para a prevenção, a neutralização e o combate à corrupção; medidas que visem à consolidação dos controles internos, a partir do desenvolvimento de métodos e técnicas voltadas para a observância dos princípios da administração pública e a excelência operacional;

- c) elaborar estratégias e medidas de aperfeiçoamento e consolidação do Sistema de Controle Interno;
- d) coletar as informações necessárias ao desenvolvimento das atividades de controle interno e dar-lhes tratamento;
- e) avaliar o cumprimento dos limites e das condições constitucionais e legais pertinentes à execução orçamentária do Poder Legislativo;
- f) acompanhar a execução dos instrumentos de planejamento e orçamento do Poder Legislativo e monitorar os indicadores estratégicos do Poder Legislativo;
- g) analisar os dados, as informações, os relatórios e os demonstrativos orçamentários, financeiros e patrimoniais dos sistemas de planejamento, de contabilidade, de pessoal e dos demais sistemas corporativos.

Observa-se que tais atividades são relacionadas a parte mais decisória e estratégica do órgão. Além disso, se faz necessário pontuar que é crucial a coordenação para realizar a disseminação de informações estratégicas de controle para subsidiar decisões e publicizar as notas técnicas e normativas, por exemplo.

- Célula de Gestão de Riscos e Integridade da Gestão

Na Célula de Gestão de Riscos e Integridade da Gestão as ações são voltadas a coordenar, identificar, estabelecer, implementar e propor atividades para fortalecer o ambiente de integridade. Destacam-se as seguintes atividades:

- a) coordenar as ações de gerenciamento de riscos no âmbito do Poder Legislativo;
- b) identificar e propor os processos organizacionais a serem gerenciados com foco em riscos;
- c) melhorar os processos organizacionais considerados críticos, com a identificação e avaliação dos seus riscos;
- d) estabelecer pontos de controle com vistas à mitigação dos riscos identificados;

- e) desenvolver e implementar atividades de controle que contribuam para a obtenção de níveis aceitáveis de riscos;
- f) identificar eventos relacionados à corrupção, fraudes, irregularidades e/ou desvios éticos e de conduta que podem comprometer os valores e princípios preconizados pela Alece e a realização de seus objetivos;
- g) propor e desenvolver atividades para fortalecer o ambiente de integridade do Poder Legislativo do estado do Ceará, com a implementação de instrumentos, processos e estruturas baseados em boas práticas de governança e de *compliance*;
- h) prestar assessoramento técnico à Corregedoria quanto à prevenção e apuração de irregularidades, observado o disposto no art. 35 do Regimento Interno da Alece.

Constata-se que a Célula busca identificar eventos relacionados à corrupção, fraudes, irregularidades e desvios éticos, além do gerenciamento de riscos, implementar atividades de controle, prestar assessoramento técnico à Corregedoria quanto à prevenção e apuração de irregularidades (CEARÁ, 2019).

Em 2023, a Controladoria publicou o Manual de Gerenciamento de Riscos da Assembleia Legislativa do Estado do Ceará, disponível em sua versão virtual, no sítio oficial da Alece<sup>6</sup>. O manual apresenta uma metodologia para o gerenciamento de riscos com a finalidade de “orientar sobre os processos de identificação, análise, avaliação e adoção de respostas aos eventos de riscos dos processos organizacionais, bem como instruir sobre o monitoramento, análise crítica e comunicação relativa aos riscos” (ALECE, 2018). A publicação disponibiliza, em seus anexos, alguns formulários que podem ser utilizados pelos gestores, sobre o contexto do processo, o registro de tratamento de fragilidades e o quadro dos riscos identificados.

Nota-se que as atividades desenvolvidas pela Célula de Gestão de Risco estão em sintonia e atendem aos dispositivos previstos pelo modelo

---

6 <https://www.al.ce.gov.br/paginas/controladoria>

IA-CM que busca alinhar as metas e objetivos estratégicos da organização com o plano de auditoria (KPA 3.6 – Planos de Auditoria Baseados em Risco – Modelo IA-CM).

Após a visão panorâmica da estrutura da Controladoria e detalhamento de cada célula, cumpre sublinhar que as atribuições da Controladoria, acima elencadas, abrangem planejamento, orientações, proposições, coordenação, supervisão, implementação, monitoramento, até a avaliação. São diretrizes obrigatórias e fundamentais para o bom desempenho da Controladoria, como órgão responsável pelo controle interno e, ao mesmo tempo, garantidor das condições indispensáveis para o controle social. Sobre estas atribuições, em entrevista, a Controladora da Alece afirma:

*A Controladoria é um órgão independente, que não toma decisões, mas aponta diretrizes. Os principais pontos que a Controladoria trabalha são o gerenciamento de riscos, orientação e consultoria apontando os melhores caminhos para a decisão do gestor. Cito alguns avanços importantes, previstos no planejamento, como a reestruturação do Portal da Transparência, o lançamento da Plataforma Alece +transparente, a instituição do Comitê de Gestão Estratégica, a consolidação da gestão de riscos, o lançamento do Manual de Gestão de Risco.*

Por fim, vale destacar que, ao longo das análises, os gestores entrevistados foram comunicados sobre os resultados, tiveram oportunidade de se manifestar, contribuindo para o refinamento das análises e apontando a sua concordância.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

As normas expedidas ao longo dos anos possibilitaram o aperfeiçoamento das práticas de controle interno, especialmente, dos dispositivos que aderiram às dimensões de informação, comunicação e ambiente de controle, previstos no Coso, por meio da introdução de novos mecanismos de controle e da revisão da estrutura de controle na administração pública.

Este estudo teve como objetivo contribuir para a produção de conhecimento sobre o controle interno no âmbito do Poder Legislativo e, para tanto, tomou como caso de estudo a Controladoria da Alece. Para tanto, analisou os contornos e as especificidades do controle interno neste órgão. Observou-se que a atuação e a estrutura seguem as determinações legais da Assembleia Legislativa do Ceará, com fortes semelhanças em relação aos dispositivos do âmbito federal.

O estudo permitiu identificar que, no ano de 2019, a Assembleia Legislativa do Ceará reestruturou-se administrativamente, inclusive, no que se refere à evolução do controle, com os mecanismos voltados ao controle interno preventivo, à auditoria interna, à transparência, à gestão de riscos e integridade e à qualidade da gestão.

A pesquisa não identificou a realização de concurso para carreiras específicas do controle interno, mas sim a existência de cargos de provimento de comissão para o desempenho das atividades do órgão, caracterizando uma grande falha, pois a carreira na controladoria é considerada carreira de estado e há uma necessidade de servidores de carreira com estabilidade, autonomia e independência no seu exercício laboral.

A pesquisa identificou a existência de único planejamento estratégico do órgão, referente ao período de 2018-2020, com sua identidade organizacional, objetivos e projetos estratégicos. Não foi localizado nenhum mecanismo de monitoramento e avaliação do referido planejamento.

Portanto, a pesquisa considera que a Controladoria da Alece acompanhou em parte a evolução das normas do sistema de controle interno e o seu grau de aderência à luz da evolução dos marcos do controle interno está razoável, pois implementou atividades voltadas à transparência, auditoria interna e qualidade da gestão.

Em relação ao modelo de capacidades da auditoria interna proposto pelo Conaci e pelo IIA, a controladoria da Alece encontra-se no nível inicial partindo para o nível 3. Demonstrando uma evolução na maturidade

em suas atividades de auditoria interna.

Como limitação desta pesquisa, tem-se a perspectiva do estudo sobre controles internos ser relacionada a um órgão do Poder Legislativo de apenas uma unidade federativa do Brasil e, conseqüentemente, de uma única região, no caso em tela, o Nordeste, o que reduz a possibilidade de generalização dos resultados. Pelas mesmas razões, como agenda futura de pesquisa, sugere-se um estudo comparativo entre as Assembleias Legislativas estaduais brasileiras, com foco em seus sistemas de controle interno, com a finalidade de se compreender o perfil e a forma de atuação destes órgãos.

Em relação às implicações práticas, a identificação das normativas relacionadas ao sistema de controle interno e da estrutura implementada pela Alece permitirá aos outros Poderes Legislativos, municipais ou estaduais, implementarem suas áreas e atividades voltadas para avaliação de controles internos de forma mais eficaz. Assim como, às implicações para a sociedade, a implementação das atividades da controladoria da Alece proporcionará um parlamento mais atuante e transparente, mais próximo da sociedade.

## REFERÊNCIAS

ALBALATE, D.; BEL, G.; FAGEDA, X. Privatization and regulatory reform of toll motorways in Europe. **Governance**, v. 22, n. 2, p. 295-318, 2009.

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

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balan-

ços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

BRASIL. [(Constituição 1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República.

BRASIL. **Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

BRASIL. **Decreto nº 5.481, de 30 de junho de 2005**. Acresce o art. 20-B ao Decreto n. 3.591, de 6 de setembro de 2000, que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

BRASIL. **Decreto nº 6.021, de 22 de janeiro de 2007**. Cria a Comissão Interministerial de Governança Corporativa e de Administração de Participações Societárias da União – CGPAR, e dá outras providências.

BRASIL. **Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009**. Lei da Transparência. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp131.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm). Acesso em: 16 ago. 2023.

BRASIL. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. 2011.

BRASIL. **Resolução CONACI nº 006, de 27 de setembro de 2019.** Aprova o modelo IA-CM (Internal Audit Capability Model) como referencial metodológico no âmbito do Conselho Nacional de Controle Interno. Disponível em: <https://conaci.org.br/wp-content/uploads/2021/09/resolucao-conaci-n-006-2019-2.pdf>. Acesso em: 21 jul. 2023.

CARVALHO NETO, A. A. de. *et al.* **Sistema de Controle Interno da Administração Pública na União Europeia e no Brasil.** Belo Horizonte: Fórum, 2019. 257 p.

CEARÁ. **Constituição Política do Estado do Ceará.** Fortaleza, CE, 1989.

CEARÁ. **Ato Deliberativo nº 561/2003.** Assembleia Legislativa do Estado do Ceará. Fortaleza: Alece, 2003. Disponível em: <https://www.al.ce.gov.br/index.php/institucional/controladoria>. Acesso em: 11 set. 2022.

CEARÁ. Lei n.º 15.175 de 28 de junho de 2012. Define regras específicas para a implementação do disposto na lei federal nº. 12.527, de 18 de novembro de 2011, no âmbito da administração pública do Estado do Ceará, e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado**, Fortaleza, 11 jul. 2012. Disponível em: <https://bela.al.ce.gov.br/index.php/legislacao-do-ceara/organizacao-tematica/trabalho-administracao-e-servico-publico/item/1976-lei-n-15-175-de-28-06-12-d-o-11-07-12>. Acesso em: 10 set. 2022.

CEARÁ. Assembleia Legislativa do Estado do Ceará. **Planejamento Estratégico da Controladoria 2018-2020.** Fortaleza: ALECE, 2018. Disponível em: <https://www.al.ce.gov.br/index.php/institucional/controladoria>. Acesso em: 20 jun. 2020.

CEARÁ. Ato Normativo nº 285/2018. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito da Assembleia Legislativa do estado do Ceará e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado**, Fortaleza, 15 mar. 2018a.

CEARÁ. Ato Deliberativo nº 820/2018. Atualiza as atribuições da Controladoria da Assembleia Legislativa do Estado do Ceará e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado**, Fortaleza, 15 mar. 2018b. Disponível em: file:///C:/Users/ruth\_/Downloads/Ato%20Deliberativo%20820-2018.pdf. Acesso em: 20 set. 2022.

CEARÁ. Resolução nº 698 de 31 de outubro de 2019. Dispõe sobre a estrutura organizacional, cargos em comissão e funções de natureza comissionada da assembleia legislativa do estado do Ceará e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado**, Fortaleza, 8 nov. 2019.

CEARÁ Resolução Estadual nº 732, de 15 de dezembro de 2021. Disciplina o acesso à informação no âmbito do poder legislativo do estado do Ceará. **Diário Oficial do Estado**, Fortaleza, 15 dez. 2021.

COSO. Comittee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. **Gerenciamento de Riscos Corporativos: Estrutura Integrada**. Tradução Instituto dos Auditores Internos do Brasil e Price Waterhouse Coopers. 1. ed., v. 1 Jersey: Coso, 2007.

COSO. Comittee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. **Controle Interno - Estrutura Integrada: Sumário Executivo**. Tradução Instituto dos Auditores Internos do Brasil e Price Waterhouse Coopers. 1. ed., v. 1, Durham: Coso, 2013.

CONACI. **IA-CM**. Brasília, 2020. Disponível em: <https://conaci.org.br/ia-cm/> Acesso em: 20 jul. 2023.

DE OLIVEIRA FARIAS, G.; VAN BELLEN, H. M. Avaliação da Qualidade Interna da Auditoria Interna: uma análise do modelo de capacidade de auditoria interna para o setor público, IA-CM. **Revista Estudo & Debate**, v. 30, n. 1, 2023.

DORBECK-JUNG, B. R. *et al.* Contested hybridization of regulation: failure of the Dutch regulatory system to protect minors from harmful media. **Regulation and Governance**, v. 4, n. 2, p. 154-174, 2010.

GNAN, L. *et al.* Corporate governance and management practices: stakeholder involvement, quality and sustainability tools adoption, evidences in local public utilities. **Journal of Management and Governance**, Article in press, 2011, published in edition, v. 17, n. 4, p. 907-937, 2013.

IIA. The Institute of Internal Auditors. **IA-CM Assessment Tool**, 2017. Disponível em: <https://www.theiia.org/en/promotions/bookstore/IA-CM/>. Acesso em: 20 jul. 2023.

IIA. The Institute of Internal Auditors. **Modelo de Três Linhas do IIA**, 2020. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/korbillo-ad/upl/editorHTML/uploadDireto/20200758glob-th-editorHTML-00000013-20082020141130.pdf>. Acesso em: 20 jul. 2023.

IIA. The Institute of Internal Auditors. About IAA: **Mission and history**. Lake Mary: IIA, 2021. Disponível em: <https://global.theiia.org/about/about-theiia/Pages/About-The-Institute-of-Internal-Auditors.aspx>. Acesso em: 22 jul. 2023.

IONESCU, I. O.; TURLEA, E. The financial auditor's risk behaviour-the influence of age on risk behaviour in a financial audit context. **Accounting and Management Information Systems**, v. 10, n. 4, p. 444, 2011.

JOHANSSON, T.; SIVERBO, S. Governing cooperation hazards of outsourced municipal low contractibility transactions: an exploratory configuration approach. **Management Accounting Research**, v. 22, n. 4, p. 292-312, 2011.

KOLAČEVIĆ, S.; HRELJAC, B. Public debt as a key variable in achieving economic policy goals. **Ekonomski Pregled**, v. 62, n. 3-4, p. 208-229, 2011.

MATTAR, G. R.; FONSECA, S. A. Melhorias no sistema de controle interno, para o apoio ao controle externo, pela implantação de auditoria interna governamental. **Encontro Brasileiro de Administração Pública**, 2022.

MEISSNER, T. *et al.* Individual characteristics associated with risk and time preferences: A multi country representative survey. **Journal of Risk and Uncertainty**, v. 66, n. 1, p. 77-107, 2023.

MINAYO, M. C. de S. Ciência, técnica e arte: o desafio da pesquisa social. *In*: MINAYO, M. C. de S. **Pesquisa social: teoria, método e criatividade**. 21. ed. Petrópolis-RJ: Vozes, 2002.

OLIVEIRA, L. G. L.; DA SILVA VIANA, V. M.; CAMPÊLO, M. R. B. Análise da autoavaliação do controle interno das instituições do sistema de justiça estadual do Ceará. **Revista Controle: doutrina e artigos**, v. 21, n. 2, p. 206-230, 2023.

PETER, M. G. A.; MACHADO, M. V. V. **Manual de auditoria governamental**. 2. ed., São Paulo, Atlas, 2014. 248 p.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. *In*: BEUREN, I. M. (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed., p. 76-97 São Paulo: Atlas, 2013.

REID, M. M. Is the balanced scorecard right for academic libraries? **Bottom Line**, v. 24, n. 2, p. 85-95, 2011.

REIS, S. R. G. **Evolução do controle interno no poder executivo federal brasileiro: um panorama de suas transformações institucionais e de suas tensões constitutivas**, 2017.

SILVA, A. H. C.; ABREU, C. L.; COUTO, D. C. de F. Evolução do controle interno no setor público: um estudo dos novos normativos emitidos entre 2003-2016. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 22, n. 2, p. 20-38, 2016.

SOARES, F. C. V. C.; RODRIGUES JÚNIOR, M. S. Percepção dos servidores de uma autarquia federal quanto à aderência de seu sistema de controle interno baseado na metodologia Coso. **Revista Controle: doutrina e artigos**, v. 17, n. 1, p. 225-251, 2019.

VASCONCELOS, T. **Controladoria e transparência pública: o caso da Assembleia Legislativa do Ceará**, 2022. Dissertação (Mestrado em Planejamento e Políticas Públicas) – Universidade Estadual do Ceará, Fortaleza, CE, 2022.

VIDAL, S. H. C. A integração dos Sistemas de Controle Interno no âmbito da Rede Estadual de Controle Interno da Gestão Pública do estado do Ceará. **Revista Controle: doutrina e artigos**, v. 21, n. 1, p. 346-371, 2022.

VIEIRA, S. A. A auditoria e os sistemas de controles internos no Brasil: antecedentes e evolução. **Revista de Economia Mackenzie**, v. 5, n. 5, 2007.