

REVISTA

Controle

Doutrina e Artigos

ATUAÇÃO DO CONTROLE EXTERNO NAS POLÍTICAS DE PRIMEIRA INFÂNCIA

Onélia Maria Moreira Leite de Santana

O USO DE FERRAMENTAS TECNOLÓGICAS, *BIG DATA* E *DATA SCIENCE* NA OTIMIZAÇÃO DAS ATIVIDADES DE AUDITORIA FISCAL DA SEFAZ/CE

Ana Kelly Rodrigues Fernandes, Marcus Vinícius Veras Machado, Luana Claudio Sombra, Fabrício Carneiro Linhares, Everton Bessa Pessoa

A POLÍTICA PÚBLICA DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA EM CONTRAPOSIÇÃO COM SEU CONTEXTO POLÍTICO NO BRASIL

José Ivan Ayres Viana Filho, Felipe Braga Albuquerque

RELAÇÕES ENTRE EFICIÊNCIA DOS GASTOS PÚBLICOS COM EDUCAÇÃO E INDICADORES SOCIOECONÔMICOS: UM ESTUDO DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO METROPOLITANA DE FORTALEZA

Daniele Holanda Queiroz, Ruth Carvalho de Santana Pinho,
Alessandra Carvalho de Vasconcelos, Paulo Roberto de Carvalho Nunes



REVISTA *Controle*
Doutrina e Artigos

Volume XXIV - Nº 1

Os artigos são de responsabilidade exclusiva dos autores,
não significando necessariamente a opinião do Tribunal de Contas
do Estado do Ceará e do Instituto Plácido Castelo.

Tribunal de Contas do Estado do Ceará

Conselheiro Presidente

Rholden Botelho de Queiroz

Conselheiro Vice-Presidente

José Valdomiro Távora de Castro Júnior

Conselheiro Corregedor

Edilberto Carlos Pontes Lima

Conselheira Ouvidora

Patrícia Lúcia Mendes Saboya

Conselheiros

Soraia Thomaz Dias Victor

Ernesto Saboia de Figueiredo Júnior

Onélia Maria Moreira Leite de Santana

Auditores

Itacir Todero

Paulo César de Souza

David Santos Matos

Fernando Antonio Costa Lima Uchôa Junior

Manassés Pedrosa Cavalcante

Ministério Público junto ao TCE Ceará

José Aécio Vasconcelos Filho (Procurador-Geral)

Gleydson Antônio Pinheiro Alexandre

Eduardo de Sousa Lemos

Leilyanne Brandão Feitosa

Júlio César Rôla Saraiva

Cláudia Patrícia Rodrigues Alves Cristino

Instituto Escola Superior de Contas e Gestão Pública Ministro Plácido Castelo

Diretor-Presidente

Conselheiro Ernesto Saboia de Figueiredo Júnior

Presidente do Conselho Consultivo Pedagógico

Conselheira Patrícia Lúcia Mendes Saboya

Diretor-Geral

Luis Eduardo de Menezes Lima

Coordenadora de Educação Continuada, Extensão e Pós-Graduação

Eloísa Maia Vidal

Gerente de Planejamento e Execução de Soluções de Aprendizagem

Pedro Henrique Alves Camelo

Gerente de Avaliação de Resultados de Soluções de Aprendizagem

Hanusia Pereira Ferreira

Coordenadora de Pesquisa, Inovação e Gestão da Informação

Marília Marinho de Andrade Oliveira

Gerente de Pesquisa e Inovação

Larissa Victor Mota

Gerente de Gestão da Informação

Josimar Batista dos Santos

Coordenadora de Gestão, Infraestrutura e Logística

Fabiola Pinheiro Donsouzis Cruz

Gerente de Infraestrutura e Logística

Fabício Bezerra Santos

Gerente de Instrução Processual

Paulo Alcântara Saraiva Leão

Assessores Administrativos

Carmen Cinira Correia Martins

Júlia Maria Pinheiro Pessoa

Raylena Pontes Cruz

Servidores

Márcio Bernardine Xavier

Marise Magalhães Bizarria Lopes

Vânia Maria Xavier Holanda

Virgílio Freire do Nascimento Filho

Conselho Editorial

Edilberto Carlos Pontes Lima (Editor-Chefe)

Pós-doutor em Democracia e Direitos Humanos pela Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra (UC). Doutor em Economia pela Universidade de Brasília (UnB). Conselheiro Corregedor do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE/CE)

Gleison Mendonça Diniz (Editor-Adjunto)

Pós-doutor em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Doutor em Administração de Empresas pela Universidade de Fortaleza (Unifor). Assessor Administrativo do Gabinete do Conselheiro Edilberto Pontes do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE/CE)

Alexandre Sobreira Cialdini

Doutor em Administração Pública pelo Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas (ISCSP) da Universidade de Lisboa (ULisboa), Professor da Universidade de Fortaleza (Unifor)

Augusto Sherman Cavalcanti

Mestre em Direito e Estado pela Universidade de Brasília (UnB), Ministro do Tribunal de Contas da União (TCU)

Carlos Mauro Benevides Filho

PhD em Economia pela Universidade de Vanderbilt (EUA), Professor do Programa de Pós-Graduação em Economia (CAEN) da Universidade Federal do Ceará (UFC)

Fernando Boarato Meneguim

Doutor em Economia pela Universidade de Brasília (UnB), Consultor Legislativo do Senado Federal (SF)

Fernando Quadros da Silva

Doutor em Direito pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), Desembargador do Tribunal Regional Federal da 4a Região (TRF)

Francisco Otávio de Miranda Bezerra

Mestre em Políticas Públicas e Sociedade pela Universidade Estadual do Ceará (UECE), Advogado

Humberto Falcão Martins

Doutor em Administração pela Fundação Getúlio Vargas (FGV/RJ), Consultor

Jair do Amaral Filho

Pós-doutor em Economia pela Université Sorbonne Nouvelle – IHEAL (França) e pela Université Paris 13 (França), Professor do Programa de Pós-Graduação em Economia (CAEN) da Universidade Federal do Ceará (UFC)

Amandino Teixeira Nunes Júnior

Pós-doutor em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, Professor do Centro de Ensino Unificado de Brasília (UnICEUB), Consultor Legislativo da Câmara dos Deputados (CD)

Bernardo Mueller

Pós-doutor em Economia pela Indiana University, IU Bloomington (EUA) e pela University of Colorado, UC (EUA), Professor da Universidade de Brasília (UnB)

Eduardo Vera-Cruz Pinto

Doutor em Ciências Histórico-Jurídicas pela Universidade de Lisboa (ULisboa), Professor Catedrático da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa (ULisboa)

Fernando Luiz Ximenes Rocha

Mestre em Direito pela Universidade Federal do Ceará (UFC), Desembargador do Tribunal de Justiça do Ceará (TJCE)

Fernando Antônio Rezende da Silva

Mestre em Economia pela Vanderbilt University (EUA), Professor da Fundação Getúlio Vargas (FGV-RJ)

Hugo de Brito Machado Segundo

Doutor em Direito Constitucional pela Universidade de Fortaleza (Unifor), Professor da Universidade Federal do Ceará (UFC)

Jaime de Jesus Filho

Doutor em Economia pela Universidade Federal do Ceará (UFC)

João Ricardo Catarino

Doutor pela Universidade de Lisboa (ULisboa), Professor de Direito Tributário, de Finanças Públicas e Direito Financeiro do Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas (ISCSP) da Universidade de Lisboa (ULisboa)

Conselho Editorial

Jorge Katsumi Niyama

Pós-doutor em Contabilidade pelo Instituto Universitário de Lisboa, ISCTE-IUL (Portugal), pela Universidade de Coimbra, UC (Portugal) e pela Universidade of Otago, NZ (Nova Zelândia), Professor da Universidade de Brasília (UnB)

José Maurício Conti

Doutor em Direito pela Universidade de São Paulo (USP), Livre-Docente e Professor da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (USP)

Juan Fernando Durán Alba

Licenciado e Doutor em Direito pela Universidade de Valladolid, Professor Titular de Direito Constitucional da Faculdade de Direito de Valladolid (Espanha)

Luiz Fux

Doutor e Livre-Docente em Direito pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ), Ministro do Superior Tribunal Federal (STF)

Marcus Abraham

Pós-doutor em Direito pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ) e pela Universidade de Lisboa (ULisboa), Professor Adjunto da Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ)

Martonio Mont'Alverne Barreto Lima

Pós-doutor em Direito pela Johann Wolfgang Goethe-Universität/Frankfurt am Main, JWG-UNI (Alemanha), Professor da Universidade de Fortaleza (Unifor)

Raul Wagner dos Reis Velloso

Doutor em Economia pela Yale University (EUA), Consultor

Sebastião Helvecio Ramos de Castro

Doutor em Saúde Coletiva pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro (UERJ), Vice-Presidente de Ensino, Pesquisa e Extensão do Instituto Rui Barbosa (IRB)

José Filomeno de Moraes Filho

Doutor em Direito pela Universidade de São Paulo (USP), Livre-Docente em Ciência Política, Professor da Universidade de Fortaleza (Unifor)

José Roberto Rodrigues Afonso

Pós-doutor em Administração Pública pelo Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas da Universidade de Lisboa (ULisboa), Economista do Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getúlio Vargas (IBRE/FGV)

Juarez Freitas

Doutor em Direito pela Universidade de Santa Catarina (UFSC), Professor da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUC-RS) e Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS)

Marcos José Mendes

Doutor em Economia pela Universidade de São Paulo (USP), Consultor Legislativo do Senado Federal (SF)

Marcus André Barreto Campelo de Melo

Pós-doutor em Ciência Política pelo Massachusetts Institute of Technology (MIT), Professor da Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)

Raul Araújo Filho

Mestre em Direito pela Universidade Federal do Ceará (UFC), Ministro do Superior Tribunal de Justiça (STJ)

Roberto de Góes Ellery Júnior

Doutor em Economia pela Universidade de Brasília (UnB), Professor da Universidade de Brasília (UnB)

Lista de Avaliadores desta Edição

Alexandre Oliveira Lima

Doutorado em Administração de Empresas
pela Universidade de Fortaleza (Unifor)

Eloisa Maia Vidal

Doutorado em Educação pela Universidade Federal
do Ceará (UFC)

Francisco Wilson Ferreira da Silva

Doutorado em Administração e Controladoria
pela Universidade Federal do Ceará (UFC)

George Henrique de Moura Cunha

Doutorado em Economia pela Universidade
de Brasília (UnB)

Hugo Pereira Filho

Doutorado em Administração de Empresas pela
Universidade de Fortaleza (Unifor)

Leonino Gomes Rocha

Doutorado em Estado de Direito e Governança
Global pela Universidade de Salamanca (USAL)

Manuel Salgueiro Rodrigues Júnior

Doutorado em Administração e Controladoria pela
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Maria Anáber Melo e Silva

Doutorado em Direito, Justiça e Cidadania no Século
XXI pela Universidade de Coimbra (UC - Portugal)

Marília Marinho de Andrade Oliveira

Doutorado em Administração de Empresas
pela Universidade Estadual do Ceará (UECE)

Paulo Rogério Faustino Matos

Doutorado em Economia pela Fundação
Getúlio Vargas (FGV/RJ)

Roberto Sérgio do Nascimento

Doutorado em Contabilidade pela
Universidade de Zaragoza
(UZ - Espanha)

Samuel Leite Castelo

Doutor em Gestão de Empresas
pela Universidade de Coimbra
(UC - Portugal)

Diego de Queiroz Machado

Doutorado em Administração de Empresas
pela Universidade de Fortaleza (Unifor)

Fabiano Maury Raupp

Doutorado em Administração pela Universidade
Federal da Bahia (UFBA)

Hanusia Pereira Ferreira

Doutorado em Educação pela
Universidade Estadual do Ceará (UECE)

Jaime de Jesus Filho

Doutorado em Economia pela Universidade
Federal do Ceará (UFC)

Maira Coutinho Ferreira Giroto

Doutorado em Linguística e Língua Portuguesa
pela Universidade Estadual Paulista (Unesp)

Marcus Vinícius Veras Machado

PhD em Higher Education pela University of
Arizona (UA)

Maria Salvelina Marques Lourenço

Doutorado em Administração de Empresas
pela Universidade de Fortaleza (Unifor)

Michel André Bezerra Lima Gradvohl

Doutorado em Ciências Jurídicas e Sociais
pela Universidad del Museo Social Argentino
(UMSA - Argentina)

Polyana Karina Mendes Ximenes

Doutorado em Administração de Empresas
pela Universidade de Fortaleza (Unifor)

Rodrigo Uchôa de Paula

Doutorado em Direito pela Universidade
Federal do Ceará (UFC)

Sarah Mesquita Lima

Doutorado em Administração de Empresas
pela Universidade de Fortaleza (Unifor)

Simone Coêlho Aguiar

Doutorado em Direito Constitucional pela
Universidade de Fortaleza (Unifor)

Lista de Avaliadores desta Edição

Lorena Lyra

Mestrado em Direito pela Universidade
Federal do Ceará (UFC)

Valéria Diniz de Miranda

Mestrado em Engenharia Urbana pela
Universidade Federal da Paraíba (UFPB)

Maria Carolina Costa Madeira

Mestrado em Economia pela Universidade
Federal da Paraíba (UFPB)

Victor Sampaio Gondim

Mestrado em Direito Constitucional pela
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Expediente

Coordenadora de Comunicação Social

Kelly Cristina Caixeta de Castro 46162MTb/DF

Revisão e Organização de Artigos

Gleison Mendonça Diniz

Josimar Batista dos Santos

Diagramação e Capa

Lorena Barbosa

Revisão Ortográfica

LCR Serviços Cinematográficos Ltda.

Tiragem

500 exemplares

Distribuição gratuita

Impressa em 2026

Dados internacionais de catalogação na Fonte

Biblioteca Ministro Raimundo Girão

R454 Revista Controle: doutrina e artigos / Tribunal de Contas do Estado do Ceará. – Vol. 24, n.1 (jan. / jun. 2026). - Fortaleza: TCE-CE, 2025.

Periodicidade irregular (1998-2004)

Anual (2005-2008)

Semestral (2009-)

ISSN 1980-086X

e-ISSN 2525-3387

1. Tribunal de Contas – Ceará - Periódicos. I. Tribunal de Contas do Estado do Ceará.

CDU 336.126.55(813.1)(05)

Ficha catalográfica elaborada pelo Bibliotecário: Josimar Batista dos Santos – CRB-3/1455

2025

Tribunal de Contas do Estado do Ceará

Rua Sena Madureira, 1047 – Centro

Fortaleza/CE - Cep. 60055-080

Telefone: (85) 3488-5928

www.tce.ce.gov.br

Nota do Editor

Temos a satisfação de apresentar mais uma edição da Revista Controle – Doutrina e Artigos. Os artigos abordam temas de substancial interesse para a gestão pública, por meio de contribuições valiosas de conselheiros, técnicos, pesquisadores e autores de diversas instituições nas áreas de administração pública, direito, contabilidade, economia, engenharia, dentre outras.

No primeiro trabalho desta edição, “Atuação do controle externo nas políticas de primeira infância”, a Conselheira Onélia Leite discorre sobre a atuação do controle externo, exemplificado pela experiência do Tribunal de Contas do Estado do Ceará no fortalecimento e efetividade das políticas públicas direcionadas à primeira infância (0-6 anos). Destaca-se que o monitoramento e a fiscalização pelos órgãos de controle são cruciais para garantir a transparência, a responsabilização e o alcance dos objetivos das políticas. Além disso, a atuação engajada do controle externo, por meio de metodologias específicas e foco na primeira infância, contribui significativamente para a identificação de fragilidades, proposição de melhorias na gestão e, em última instância, para a garantia dos direitos e o desenvolvimento integral das crianças. Portanto, a priorização da primeira infância pelos órgãos de controle representa uma estratégia fundamental para aprimorar a gestão pública e promover um futuro mais equitativo.

Em seguida, os professores Marcus Vinícius Veras Machado, Luana Claudio Sombra e Fabrício Carneiro Linhares, juntamente com Ana Kelly Rodrigues Fernandes e Everton Bessa Pessoa, na pesquisa denominada “O uso de ferramentas tecnológicas, big data e data science na otimização das atividades de auditoria fiscal da Sefaz/CE”, abordam o uso de tecnologias na Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (Sefaz/CE), com o objetivo de analisar o uso de ferramentas tecnológicas como big data e data science para a melhoria da atividade de auditoria fiscal executada pela Sefaz/CE. Ressalta-se que a modernização da administração tributária no Brasil tem sido impulsionada por avanços tecnológicos, especialmente desde a implementação da

Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) em 2006 e do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) em 2007. Essas inovações digitalizaram os processos fiscais, aumentando a transparência e aprimorando a fiscalização. O estudo traz como principal achado a otimização do monitoramento das obrigações tributárias, por meio de análise preditiva em tempo real, permitindo a detecção antecipada de riscos e fraudes. Os resultados mostraram que a integração de sistemas como o Sistema de Controle da Ação Fiscal Eletrônico (CAF-e) e a modelagem estatística fortalece o controle e a arrecadação, enquanto soluções automatizadas ampliam a eficiência da fiscalização, reduzindo a sonegação e otimizando a arrecadação estadual.

Na sequência, os professores José Ivan Ayres Viana Filho e Felipe Braga Albuquerque, por meio do estudo “A política pública da transação tributária em contraposição com seu contexto político no Brasil”, investigam quando a transação tributária objetivará ser uma política pública, bem como quando poderá ser empregada com finalidades políticas. A metodologia utilizada foi exploratória, realizada por meio da pesquisa bibliográfica e documental existente sobre transação tributária, teoria política e políticas públicas. Dentre as conclusões do artigo, ressalta-se que a transação tributária será manejada como uma política pública quando concretizar a extrafiscalidade e reduzir as desigualdades sociais. Já o seu uso político é observado quando não busca alcançar finalidades extrafiscais ou fiscais, mas outras metas antijurídicas e não isonômicas.

A Revista também destaca um artigo singular de Daniele Holanda Queiroz com os professores Ruth Carvalho de Santana Pinho, Alessandra Carvalho de Vasconcelos e Paulo Roberto de Carvalho Nunes, denominado “Relações entre eficiência dos gastos públicos com educação e indicadores socioeconômicos: um estudo dos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza”, com o intuito de analisar as relações entre a eficiência dos gastos públicos com educação e os indicadores socioeconômicos dos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza, à luz da governança pública e da eficiência na gestão de recursos públicos. Por meio de Análise Envoltória de Da-

dos, analisou-se a eficiência dos gastos com educação. Dentre os resultados observados, constatou-se que a eficiência dos gastos públicos em educação não está diretamente relacionada ao montante gasto, mas à forma como esses recursos são geridos. Isso reforça a importância de políticas públicas focadas na eficiência dos gastos, em vez de apenas aumentar o orçamento destinado à educação. Portanto, a eficiência não se restringe ao valor investido, sendo fundamental uma administração eficaz dos recursos, de forma que o mero aumento nos gastos em educação não é suficiente para melhorias nos indicadores socioeconômicos.

As demais publicações desta edição abordam outros assuntos com valorosas contribuições para a administração pública, tais como: transformação digital na contabilidade; transparência pública; receitas e gastos com pessoal; aposentadoria voluntária; governança pública; controle interno municipal; consultoria em gestão de riscos; inteligência artificial; regimes próprios de previdência; e nova lei de licitações e contratos.

Agradecemos a todos os autores pelo compartilhamento de seus trabalhos, essenciais para o progresso contínuo do setor público. Desejamos, por fim, uma ótima leitura.

Conselheiro Edilberto Carlos Pontes Lima

Editor-Chefe da Revista Controle

pontes.lima@uol.com.br

Sumário

Atuação do controle externo nas políticas de primeira infância

Onélia Maria Moreira Leite de Santana.....13

O uso de ferramentas tecnológicas, *big data* e *data science* na otimização das atividades de auditoria fiscal da Sefaz/CE

Ana Kelly Rodrigues Fernandes, Marcus Vinícius Veras Machado, Luana Claudio Sombra, Fabrício Carneiro Linhares, Everton Bessa Pessoa.....34

A política pública da transação tributária em contraposição com seu contexto político no Brasil

José Ivan Ayres Viana Filho, Felipe Braga Albuquerque.....73

Relações entre eficiência dos gastos públicos com educação e indicadores socioeconômicos: um estudo dos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza

Daniele Holanda Queiroz, Ruth Carvalho de Santana Pinho, Alessandra Carvalho de Vasconcelos, Paulo Roberto de Carvalho Nunes.....109

Transformação digital na contabilidade: impactos da automação, inteligência artificial e *blockchain*

Eduardo de Sousa Lemos, Rejane Felix Pereira.....145

Transformação digital e transparência pública: um estudo de caso da plataforma “Assembleia + Transparente” da Assembleia Legislativa do Ceará

Taise de Almeida Vasconcelos, Neiara de Moraes, Samuel Leite Castelo.....172

Transparência em conselhos de fiscalização de atividades profissionais no Nordeste brasileiro

José Warley da Silva Camurça, Alexandre Oliveira Lima, Ruan Carlos dos Santos, Antônia Márcia Rodrigues Sousa.....200

Composição das receitas e descumprimento do teto de gastos com pessoal: evidências dos municípios cearenses (2015-2023)

George Henrique de Moura Cunha, Mauricio Benegas, Nirleide Saraiva Coelho, Raimir Holanda Filho..... 229

A aposentadoria voluntária na UFC: uma análise do perfil dos aposentados

Cezar Gomes Dantas, Denilson Sales do Nascimento, Marilene Feitosa Soares.....256

Governança corporativa em uma fundação pública de direito privado

Taís Raquel de Oliveira Santana, Maria Denise Nunes Rodrigues.....288

Os desafios na implantação e efetividade do controle interno nas prefeituras municipais do litoral oeste do Ceará

Gleilton Xavier de Freitas, Francisco Wilson Ferreira da Silva.....320

A implementação da consultoria em gestão de riscos pela Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado do Ceará

Wesley Soares Silva, Thiago Mesquita Vieira.....359

A ascensão da inteligência artificial no controle externo brasileiro: desafios e perspectivas

Mario Marrathma Lopes de Oliveira.....398

Transparência ativa dos regimes próprios de previdência social dos municípios do estado do Ceará

Máycon Feitosa Fernandes, Antonio Rafael Valério de Oliveira, Maria Valéria Alves da Silva.....433

Os impactos da Lei nº 14.133/2021 na governança das contratações públicas: uma análise comparativa com o referencial básico de governança do TCU

Oseias Luis Irineu, Marcos Antonio Barbosa de Lima.....478

Regras para envio de artigos ao Conselho Editorial da Revista Controle.....514

Atuação do controle externo nas políticas de primeira infância

Role of external control in early childhood policies

<https://doi.org/10.32586/rcda.v24i1.1031>

Onélia Maria Moreira Leite de Santana¹

RESUMO

A atuação do controle externo, exemplificado pela experiência do Tribunal de Contas do Estado do Ceará no fortalecimento e efetividade das políticas públicas direcionadas à primeira infância (0-6 anos) é o objetivo central deste artigo. A trajetória das políticas públicas de primeira infância no Brasil teve início com a Constituição Federal de 1988, passando pelo Estatuto da Criança e do Adolescente e diversas iniciativas formais, ou não, por meio de legislações específicas. No Ceará, as preocupações com as políticas para a primeira infância tiveram início no ano de 2015, por meio do Programa Mais Infância Ceará, hoje uma política pública do estado que trabalha o desenvolvimento infantil de maneira integral e integrada. O monitoramento e a fiscalização por órgãos de controle são cruciais para garantir a transparência, a responsabilização e o alcance dos objetivos das políticas. Nas considerações finais, conclui-se que a atuação engajada do controle externo, por meio de metodologias específicas e foco na primeira infância, contribui significativamente para a identificação de fragilidades, proposição de melhorias na gestão e, em última instância, para a garantia dos direitos e o desenvolvimento integral das crianças. A priorização da primeira infância pelos órgãos de controle representa uma estratégia fundamental para aprimorar a gestão pública e promover um futuro mais equitativo.

Palavras-chave: controle externo; políticas públicas; primeira infância; monitoramento; Tribunal de Contas.

¹ Doutora em Ciências da Saúde (FMABC/São Paulo), MBA em Administração Pública (PUC/Minas Gerais), Especialista em Psicopedagogia Clínica e Institucional (Unichristus) e graduada em Língua Portuguesa (URCA). Formada em Liderança Executiva em Desenvolvimento da Primeira Infância (Harvard) e em Políticas Públicas para o Desenvolvimento da Primeira Infância (Insper-SP). Conselheira do Tribunal de Contas do Estado Ceará (TCE/CE). E-mail: onelia@tce.ce.gov.br

ABSTRACT

The role of external control, exemplified by the experience of the Court of Auditors of the State of Ceará in strengthening and making public policies aimed at early childhood (0-6 years) effective, is the central objective of this study. The path of public policies for early childhood in Brazil began with the Federal Constitution of 1988, followed by the Statute of Children and Adolescents and several other initiatives, formalized or not, through specific legislation. In Ceará, concerns about policies for early childhood began in 2015, with the Mais Infância Ceará Program, now a state public policy that works on child development in a comprehensive and integrated manner. Monitoring and oversight by control organs are crucial to ensure transparency, accountability and the achievement of policy goals. As final considerations, it is concluded that the engaged performance of external control, through specific methodologies and a focus on early childhood, contributes significantly to the identification of weaknesses, proposals for improvements in management, and, ultimately, to guarantee the children's rights and their integral development. The prioritization of early childhood by the control bodies represents a fundamental strategy to improve public management and promote a more equitable future.

Keywords: external control; public policies; early childhood; monitoring; Court of Auditors.

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



Data de submissão: 29/05/2025

Data de aprovação: 06/08/2025

Data de versão final: 26/08/2025

Data de publicação online: 15/12/2025

1 INTRODUÇÃO

Políticas públicas adequadas possuem um papel fundamental no desenvolvimento de uma sociedade. Para Lotta (2019), as políticas não podem ser consideradas apenas como documentos ou leis, mas sim como ações em constante construção, moldadas por interações e decisões tomadas no dia a dia da sociedade. Assim, é importante considerar o contexto social, político e econômico em que elas são implementadas, bem como a participação ativa dos cidadãos e atores relevantes no processo.

É precisamente por meio dessa dinâmica de construção e engajamento que as políticas públicas se revelam como poderosos instrumentos de transformação social. Seu potencial reside na capacidade de fomentar a equidade, a justiça e o bem-estar de toda a coletividade. Para que essa capacidade se concretize de maneira eficaz, torna-se imprescindível que a formulação dessas políticas se fundamente em evidências sólidas, por meio de dados confiáveis e pesquisas rigorosas (FMCSV, 2024).

Ao considerarmos as políticas públicas para a primeira infância, é fundamental compreender que esse período, estendido do nascimento aos seis anos de idade, representa uma janela de oportunidade única, com impacto duradouro na qualidade de vida, tanto na infância quanto na vida adulta. É nessa fase que se constroem as bases que moldarão o desenvolvimento físico, mental e social do indivíduo. (Shonkoff *et al.*, 2009).

Nessa perspectiva, ao planejarmos políticas públicas para a primeira infância, devemos garantir condições que promovam o desenvolvimento integral das crianças, assegurando-lhes segurança e acesso a oportunidades de aprendizado. Essas políticas devem atender e impactar a vida das crianças desde o estágio de gestação da mãe até os seis anos de idade.

Para isso, é fundamental reconhecer que é nos municípios, por meio de suas diversas secretarias, que as políticas públicas de primeira infância se concretizam na prática. Garantir o atendimento das demandas das crianças em seus territórios exige uma abordagem intersetorial dessas políticas

públicas. Os Planos Municipais de Primeira Infância são o instrumento ideal para promover essa integração e assegurar a garantia desses direitos, pois é por meio deles que as demandas de cada território são identificadas e priorizadas, permitindo a criação de políticas públicas mais eficazes e adaptadas às necessidades locais.

Articulada a essa dinâmica, é necessário salientar que o controle externo possui um papel importante e fundamental na fiscalização e aprimoramento das políticas públicas voltadas para a primeira infância, garantindo a transparência na gestão dos recursos, a responsabilização dos gestores e a efetividade das ações, assegurando que os direitos das crianças sejam respeitados e que alcancem suas finalidades.

Dessa maneira, o objetivo deste artigo é identificar a atuação do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE/CE), no fortalecimento e efetividade das políticas públicas direcionadas à primeira infância no estado.

Para tanto, além desta introdução e das considerações finais, este artigo está estruturado em três seções: Políticas Públicas de Primeira Infância no Brasil e no Ceará, Monitoramento de Políticas Públicas e o papel do Controle Externo, abordando como foi a experiência do Tribunal de Contas do Estado do Ceará.

2 POLÍTICAS DE PRIMEIRA INFÂNCIA NO BRASIL

Nos últimos 20 anos, foram desenvolvidas iniciativas importantes e específicas para a promoção e efetivação das políticas públicas de primeira infância no Brasil. Contudo, o marco inicial para o reconhecimento dos direitos da criança e do adolescente ocorreu com a Constituição de 1988, que representou um avanço fundamental ao reconhecer crianças e adolescentes como sujeitos de direitos.

É dever da família, da sociedade e do Estado assegurar à criança e ao adolescente, com absoluta prioridade, o direito à vida, à saúde, à alimentação, à educação, ao lazer, à profissionalização, à cultura, à dignidade, ao respeito, à liberdade e à convivência familiar e comunitária” (Brasil, 1988, art. 227).

Esse artigo da Constituição Federal consolida a garantia de proteção integral e prioridade absoluta para crianças e adolescentes, sinalizando uma mudança de paradigma na forma como a sociedade brasileira os percebia. Além disso, reconhece a importância do desenvolvimento integral e da garantia de direitos para essa população.

Dois anos após a publicação da Constituição Federal, foi promulgado, no ano de 1990, o Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA), que regulamentou o artigo nº 227 da Constituição Federal, definindo as responsabilidades da família, da sociedade e do Estado na proteção integral da infância e instituindo os conselhos tutelares.

Segundo Costa (2006), o ECA representou um avanço decisivo ao consolidar na legislação brasileira os direitos humanos de crianças e adolescentes. Ao incorporar os princípios e diretrizes da Convenção Internacional dos Direitos da Criança, aprovada pela Organização das Nações Unidas (ONU) em 1989, o ECA concretizou o espírito do artigo nº 227 da Constituição Federal, um texto pioneiro que já previa a proteção integral de crianças e adolescentes. Além disso, o Estatuto destina-se, sem exceção, a todas as crianças e adolescentes, garantindo a exigibilidade plena de seus direitos no Brasil.

O ECA define a garantia de prioridade absoluta, assegurando à criança e ao adolescente a primazia na proteção e socorro em qualquer circunstância. Isso se manifesta desde a precedência do atendimento em serviços públicos, até a formulação e execução de políticas voltadas para esse público (NCPI, 2023).

Ainda na década de 1990, a educação infantil foi priorizada como a primeira etapa da educação básica, com a garantia do direito à creche e à

pré-escola. Essa possibilidade foi estabelecida legalmente pela da Constituição Federal de 1988 e viabilizada pela da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB), Lei Federal nº 9394/96 (Cunha, 2016).

Essa lei inovou com a inclusão da educação infantil no sistema educacional, garantindo que as crianças tivessem acesso a um ambiente de aprendizagem com qualidade e que os profissionais fossem capacitados. Ela também incentivou as políticas públicas voltadas para a educação infantil, como a valorização de professores e o aumento das vagas em creche e pré-escola.

Para Peres (2025) a noção de prioridade e a importância da primeira infância foram consolidadas no Brasil por meio de iniciativas importantes, como: Rede Nacional Primeira Infância (2007); Plano Nacional pela Primeira Infância (2010); Política Nacional de Atenção Integral à Saúde da Criança (2015); Marco Legal da Primeira Infância e o Programa Criança Feliz (2016). Todas essas iniciativas foram importantes para as políticas que vieram posteriormente. Entre elas, destacam-se:

- A Rede Nacional Primeira Infância, um conjunto de organizações da sociedade civil, governos, empresas e outras entidades para promover e garantir os direitos das crianças de até seis anos de idade;
- O Plano Nacional de Primeira Infância, um documento técnico que direciona as ações prioritárias das políticas de primeira infância de acordo com a realidade local de cada território;
- A Política Nacional de Atenção Integral à Saúde da Criança é uma iniciativa do Ministério da Saúde do Brasil, criada com o objetivo de assegurar o direito à saúde e à vida de crianças de até nove anos de idade, com o intuito de garantir que todas as crianças tenham acesso a um cuidado de saúde integral e de qualidade, contribuindo para o seu desenvolvimento saudável e para a construção de um futuro melhor.

No ano de 2016 foi aprovado o Marco Legal da Primeira Infância (Lei nº 13.257/2016), considerado um divisor de águas na garantia de direitos da criança de 0 a 6 anos de idade no Brasil. O texto reconhe-

ce a importância dos primeiros anos de vida como uma janela única de oportunidade para o desenvolvimento neurológico, cognitivo, psicomotor e emocional. Entre os principais pontos de destaque nessa Lei, estão: a prioridade dada à primeira infância, o desenvolvimento integrado, a atenção à gestante, a abordagem intersetorial, o papel fundamental da família e a qualificação para os profissionais que atuam na área.

O Marco Legal da Primeira Infância também estabelece os princípios e diretrizes para a formulação e implementação de políticas públicas voltadas à primeira infância, além de orientar a elaboração dos Planos Municipais de Primeira Infância, considerados instrumentos estratégicos para promover e monitorar essas políticas no estado e nos municípios.

Após o Marco Legal da Primeira Infância, instituído pelo Decreto nº 8.869, foi instituído o Programa Criança Feliz/Primeira Infância no Sistema Único de Assistência Social (SUAS), cuja principal característica é a atuação intersetorial, integrando ações das políticas de assistência social, saúde, educação, cultura e direitos humanos. O objetivo é promover o desenvolvimento integral de crianças nos primeiros anos de vida.

O Programa Criança Feliz concentra-se nas visitas domiciliares, que oferecem apoio e acompanhamento ao desenvolvimento infantil, além de orientar gestantes e famílias nos cuidados perinatais. Busca, ainda, fortalecer a parentalidade, os vínculos familiares e corresponsabilidade das famílias no cuidado e na educação das crianças. Essa abordagem é complementada pela oferta de serviços socioassistenciais, que fortalecem a capacidade protetiva das famílias e asseguram prioridade absoluta às crianças atendidas. É importante salientar que o Programa Criança Feliz foi criado como um dos instrumentos de implementação das diretrizes estabelecidas pelo Marco Legal da Primeira Infância (Brasil, 2017).

Outro avanço importante para a efetivação dos direitos da criança no Brasil foi o Pacto Nacional pela Primeira Infância, lançado em 2019 pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Seu intuito era garantir os direitos de crianças de até 6 anos, com base nos princípios da proteção integral

e prioridade absoluta já previstos no Marco Legal. Ao reconhecer a importância crucial do desenvolvimento infantil nessa fase, o pacto buscou assegurar um início de vida digno, com acesso à saúde, educação, proteção, nutrição, moradia, amor e cuidado.

Sob a gestão do CNJ até 2024, esta iniciativa articulou diversos setores público e privados para implementar ações em todo o país. No mesmo ano, foi renovada por mais cinco anos, passando à coordenação do Ministério dos Direitos Humanos e da Cidadania, com o objetivo de fortalecer as políticas voltadas à primeira infância e integrá-las à agenda nacional de direitos humanos (Pacto Nacional pela Primeira Infância, 2022).

2.1 Políticas públicas de primeira infância no Ceará

A preocupação do estado do Ceará com o monitoramento na primeira infância já está bem estabelecida há aproximadamente três décadas, com a avaliação do perfil da população materno-infantil, em que foram comparados diversos indicadores de saúde, doença e acesso aos serviços de saúde ao longo do tempo. Essas pesquisas foram realizadas como estratégia para auxiliar o serviço público a intervir precocemente e efetivamente nas políticas públicas de estado.

De acordo com Barros (2025), atualmente o estado do Ceará é referência em políticas públicas voltadas à primeira infância, inclusive com programas estaduais sendo modelo para iniciativas federais e de outros entes federados, demonstrando um avanço significativo no reconhecimento da importância dessa fase do desenvolvimento da vida, por meio de uma política estruturada e pautada na realidade de cada território.

No ano de 2015, aproximadamente um ano antes da promulgação do Marco Legal da Primeira Infância, foi lançado o programa Mais Infância Ceará, que, em março de 2019, se tornou uma Política Pública de Estado por meio da Lei nº 16.856/2019. Esta política está baseada em três

princípios: política baseada em evidências, intersetorialidade e equidade. (Santana *et al.*, 2022).

Com o objetivo principal de promover o desenvolvimento integral e integrado no início da vida, por meio do cuidado com as crianças e suas famílias, o Programa Mais Infância Ceará tem como visão desenvolver a criança para o progresso da sociedade e, como missão, gerar possibilidades para o seu desenvolvimento integral.

O programa está dividido em quatro pilares: tempo de nascer, tempo de aprender, tempo de brincar e tempo de crescer. Esses pilares perpassam toda a vida da criança na primeira infância, desde o pré-natal até os seis anos de idade.

- Tempo de Nascer: redução da morbimortalidade materna e perinatal, que reconhece a importância da necessidade de cuidar da criança desde a gestação;

- Tempo de Crescer: fortalecimento de vínculos familiares e comunitários, por meio de serviços e formações especializadas que contemplam pais, profissionais e demais agentes envolvidos nos programas de atenção à criança;

- Tempo de Brincar: foca na promoção das brincadeiras e da ludicidade, por meio do aproveitamento de espaços públicos, com implantação e revitalização de áreas que garantam o direito da criança ao brincar e às brincadeiras;

- Tempo de Aprender: reconhece a escola como direito de todos, por isso, esse pilar apoia a construção e a qualificação dos Centros de Educação Infantil (CEI), contribuindo para o fortalecimento das famílias no cuidado e na promoção do desenvolvimento de seus filhos.

A estrutura dessa política engloba, além dos programas, projetos e ações diretamente vinculados aos seus pilares, como o Cartão Mais Infância Ceará. Este trata-se de um programa de transferência de renda que oferece suporte mensal a 150 mil famílias em situação de extrema vulnerabilidade no estado.

O Cartão Mais Infância Ceará beneficia famílias com crianças de zero a seis anos e renda per capita mensal de até R\$ 89,00, visando promover o desenvolvimento integral e integrado de meninos e meninas em extrema vulnerabilidade, com foco na equidade. Agentes sociais Mais Infância, profissionais de nível superior, contratados pelo Estado, monitoram essas famílias por meio de visitas domiciliares, coletando dados sobre suas condições socioeconômicas e de vida. Além disso, eles são o elo essencial entre as políticas públicas e a população mais vulnerável do Ceará. (Santana, *et al.*, 2022).

Outro avanço de destaque nacional relacionado às políticas de primeira infância são os Planos Municipais de Primeira Infância (PMPI). No Ceará, todos os municípios possuem planos de primeira infância, os quais foram produzidos pelos integrantes dos comitês municipais intersetoriais de primeira infância. Esses comitês recebem apoio do Comitê Estadual Intersetorial das Políticas Públicas de Desenvolvimento Infantil do Ceará, que também foi o responsável pela produção do Plano Estadual de Primeira Infância do Estado do Ceará.

De acordo com o Fundo das Nações Unidas para a Infância (Unicef), os PMPI é um “instrumento político e técnico que possibilita fazer investimentos na primeira infância de forma prática e concreta, com resultados possíveis de serem medidos” (Unicef, 2021, p. 15). Além disso, eles são instrumentos de planejamento que trazem metas e estratégias para crianças de zero a seis anos de idade em um horizonte de 10 anos. No entanto, é importante esclarecer que as metas presentes nesses planos devem ser estruturadas em planos de ação com períodos mais curtos, direcionados ao mandato de cada gestor.

3 MONITORAMENTO DE POLÍTICAS PÚBLICAS

O monitoramento de políticas públicas pode ser definido como o acompanhamento sistemático e contínuo da implementação de uma política, programa ou projeto, com o objetivo de verificar se as ações estão

sendo realizadas conforme o planejado e se os resultados esperados estão sendo alcançados. Portanto, o monitoramento não deve ser visto como um evento pontual; ele deve ser planejado desde a concepção do projeto e estender-se ao longo de todo o ciclo da política pública.

Para Garcia (2001, p. 29), o monitoramento “é um processo sistemático e contínuo que, produzindo informações sintéticas e em tempo eficaz, permite a rápida avaliação situacional e a intervenção oportuna que confirma ou corrige as ações monitoradas”. Ainda, para o autor, quem não monitora, não consegue identificar o que está acontecendo, nem se as suas ações estão provocando ou não uma mudança no território.

Dessa maneira, um dos principais requisitos para a gestão de um programa ou política é estar constantemente informado sobre os principais aspectos da sua implantação e operacionalização. Isso demanda um sistema de monitoramento eficiente de tudo o que for tecnicamente e politicamente relevante (Garcia, 2001).

Além disso, o monitoramento não pode ser visto de maneira desarticulada dos indicadores. De acordo com o Núcleo Ciência Pela Infância (NCPI, 2023), políticas públicas monitoradas e avaliadas com indicadores adequados têm maior potencial de beneficiar mais crianças, bem como de reduzir as desigualdades sociais e econômicas, características do Brasil.

Dessa forma, ao se implementarem as ações, devem ser produzidos os indicadores pertinentes, que auxiliarão no monitoramento, pois são úteis para quem responde por sua execução e, portanto, passíveis de serem analisados e avaliados. A partir dessa análise, podem ser tomadas medidas cabíveis para corrigir ações que não sejam factíveis (Garcia, 2001).

3.1 Políticas públicas baseadas em evidências

A Política Baseada em Evidências representa uma abordagem crucial para a gestão pública moderna, fundamentada na utilização rigorosa de dados e pesquisas para otimizar a formulação, implementação e avaliação

ção de políticas públicas. Essa abordagem visa aprimorar a qualidade das decisões governamentais, tornando-as mais eficazes, eficientes e responsivas às necessidades da sociedade (Faria; Sanches, 2022).

As evidências podem ser obtidas de dados secundários, coletados em bases oficiais, ou de dados primários, resultantes de pesquisas diretas com a comunidade onde ocorrerá a intervenção. Adicionalmente, podem provir de pesquisas científicas, informações qualitativas ou quantitativas de estudos não acadêmicos, ou de achados descritos em estudos de caso.

Na primeira infância, as evidências científicas sobre o desenvolvimento das crianças estão em constante evolução e são essenciais para orientar políticas públicas baseadas em dados. Cabe à gestão pública, portanto, traduzir esses indicadores em serviços de qualidade, acessíveis e com impacto otimizado, considerando as particularidades de cada território (NCPI, 2023).

Para se trabalhar com o conceito de políticas públicas baseadas em evidências, é fundamental entender as cinco fases que compõem esse ciclo (Rossi *et al.*, 2019 *apud* NCPI, 2023):

- Identificação do problema: as evidências são fundamentais na identificação, formulação de hipóteses e delimitação do problema que se deseja enfrentar e, posteriormente, na formulação da própria política pública para a primeira infância.
- Formulação da política: após a identificação do problema, é necessário definir os objetivos, metas e ações, levando sempre em consideração o público-alvo que será atingido por essa política e as particularidades do território onde essa população está inserida.
- Implementação: a implementação precisa ser monitorada (observação de indicadores), os quais verificam se o processo está ocorrendo conforme o planejado e se oferece indícios dos efeitos pretendidos. Com o monitoramento constante da implementação, é possível observar possíveis erros para corrigi-los o mais rápido possível.

- **Avaliação:** a avaliação permite verificar se os objetivos da política foram alcançados e se os problemas identificados inicialmente foram resolvidos com a implementação do projeto. Além disso, as avaliações geram evidências que podem ser utilizadas para incorporar correções ao desenho da própria política e à etapa de tomada de decisão.

- **Tomada de decisão:** nessa etapa, com base nas avaliações anteriores, decide-se se a política pública será mantida, redesenhada, expandida ou descontinuada.

A utilização de evidências é fundamental em todas as fases da formulação de políticas públicas para a primeira infância. Elas permitem um monitoramento mais preciso, facilitando o aprimoramento contínuo do projeto, legitimando as decisões políticas e aumentando a confiança da sociedade nas ações governamentais. Além disso, as evidências fortalecem a transparência dos gastos públicos, ao serem incorporadas nos processos de prestação de contas governamentais (NCPI, 2023).

No entanto, é necessário deixar claro que, tão importante quanto produzir informação, é desenvolver esforços para que esta alcance os seus públicos-alvos em um formato que amplie o seu uso. A produção de dados, em si, não gera conhecimento; não adianta serem disponibilizadas informações descontextualizadas em planilhas para um público que não está apto a trabalhar com aquela informação.

Para superar esse desafio, é necessário criar produtos informativos customizados para os diferentes públicos de técnicos e gestores, adequando formato, conteúdo e complexidade às suas necessidades. Nesse sentido, a capacitação de todos os envolvidos, desde a gestão nos níveis decisórios até os técnicos nos serviços de ponta, deve ser prioritária (Jannuzzu, 2013).

4 A EXPERIÊNCIA DO TRIBUNAL DE CONTAS DO CEARÁ NO FORTALECIMENTO DAS POLÍTICAS PÚBLICAS DE PRIMEIRA INFÂNCIA

De acordo com Lima (2023, p. 19), os Tribunais de Contas, entre as instituições aptas a acompanhar as políticas públicas, destacam-se por sua capacidade de “contribuir decisivamente para melhorar as políticas de educação, saneamento, segurança pública, proteção à primeira infância, entre outras áreas de atuação do governo”.

Segundo o autor, esse processo ocorre desde o julgamento das contas de gestores públicos até a execução orçamentária, por meio de fiscalizações como inspeções e auditorias. “A auditoria operacional, em particular, é o modo tradicional e específico de avaliar políticas públicas” (Lima, 2023, p. 19).

De acordo com a Resolução Administrativa nº 10/2015 do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE/CE), a auditoria operacional envolve a análise das políticas e atividades governamentais, considerando não apenas a legalidade, mas também critérios como economicidade, eficiência, eficácia, efetividade, equidade, sustentabilidade e transparência, com o objetivo de aprimorar a gestão pública (TCE/CE, 2015). Para a Norma de Auditoria do Setor Público (NBASP), o termo auditoria operacional pode ser definido como um exame independente que avalia, além de outras coisas, se as atividades de um governo ou organização estão funcionando de acordo com os “princípios de economicidade, eficiência e efetividade e, se há espaço para aperfeiçoamento” (NBASP 9020, p. 8). Com o objetivo de fortalecer as ações voltadas ao desenvolvimento integral das crianças de 0 a 6 anos, o TCE/CE reforça a sua atuação no acompanhamento das políticas públicas relacionadas à primeira infância.

Os primeiros trabalhos com esse foco, tiveram início com uma auditoria operacional para verificar a intersetorialidade na política de educação infantil em todo o Estado. Essa auditoria identificou, entre outras ações, o Comitê Consultivo Intersectorial das Políticas de Desenvolvimento Infantil

do Estado, que articula 15 secretarias para promover o desenvolvimento das Políticas Públicas na primeira infância.

Entre essas secretarias, está a de Educação, que, por meio da Coordenadoria de Educação e Controle Social (COEPS), promove e articula, em conjunto com os municípios, programas e projetos que envolvem promoção social e educação infantil e tem a função de acompanhá-los. Foi a partir dessa investigação sobre a intersetorialidade na política de educação infantil que se iniciou a auditoria sobre a atenção integral à criança, principalmente nas áreas de educação, assistência social e saúde.

Em continuidade a esse trabalho e reforçando sua importância, o TCE continuou priorizando o fortalecimento das Políticas Públicas de Primeira Infância, por meio de levantamentos, auditorias operacionais e inspeções, que foram incluídos no Plano Anual de Fiscalização (PAF). São elas:

- Educação Infantil – auditoria operacional para identificar as deficiências nas ações adotadas pelos municípios na oferta de acesso à creche/escola para crianças menores de seis anos;
- Compromisso Nacional Criança Alfabetizada (CNCA): ação proposta pela rede INTEGRAR para levantamento, mapeamento e identificação de riscos na execução do programa;
- Atenção Precoce: auditoria para análise da capacidade técnica e financeira dos municípios e do apoio da secretaria de educação do Estado para implementar a Política Nacional de Atendimento Educacional Especializado a crianças na primeira infância;
- Inspeções em obras de Instituições de Ensino – visitas em 11 municípios cearenses para avaliar 16 obras (construção e/ou ampliação) de instituições de ensino que atendem crianças na primeira infância, com o intuito de melhorar a oferta de vagas e as condições de ensino;
- Unidades básicas de saúde e hospitais maternidade (Rede Cego-nha): foram realizadas visitas técnicas para levantamento e avaliação do planejamento reprodutivo, assistência humanizada durante a gravidez, parto e puerpério e os direitos da criança;

- Políticas públicas do sistema de garantia de direitos da criança e do adolescente: realização de levantamentos sobre a política de prevenção e enfrentamento da violência contra crianças e adolescentes, com foco na estruturação da política, governança entre instituições e sociedade civil, além da rede de atendimento às vítimas.

No ano de 2025, além das fiscalizações, o TCE lançou o Pacto Estadual pela Primeira Infância. Este pacto representa um compromisso formal firmado entre representantes dos poderes executivo, legislativo, judiciário, sistema do Tribunal de Contas, Ministério Público e instituições públicas e privadas. Seu objetivo central é fortalecer a governança, aprimorar a gestão de recursos e consolidar as políticas públicas dedicadas ao desenvolvimento infantil nos primeiros anos de vida.

Como um dos produtos resultantes desse pacto, o Tribunal de Contas do Ceará aprovou, por meio da Portaria nº 297/2025, o manual de classificação orçamentária dos gastos com a primeira infância. Ele tem como objetivo orientar o jurisdicionado na classificação orçamentária dos gastos com a primeira infância, por meio de uma metodologia de classificação dos projetos e atividades constantes na Lei Orçamentária Anual (LOA) de cada município.

A institucionalização desse manual busca dar cumprimento ao que preconiza o Marco Legal da Primeira Infância (Lei nº 13.257/2016). A legislação estabelece a necessidade de identificar e explicitar, nos orçamentos públicos, a parcela de recursos direcionada a programas e ações voltadas à crianças de 0 a 6 anos. Afinal, a transparência na aplicação desses recursos é um direito da sociedade civil, que almeja acompanhar como os investimentos estão sendo utilizados para promover o desenvolvimento integral nessa faixa etária.

Com essas ações, o Tribunal de Contas do Estado do Ceará demonstra um crescente compromisso institucional com o acompanhamento das políticas públicas para a primeira infância. A priorização de ações de controle, como as propostas e realizados em seu Plano Anual de Fiscalização (PAF), evidencia a atuação proativa do TCE/CE na identificação de desafios e na busca por soluções que efetivamente garantam o desenvolvimento integral das crianças cearenses.

As ações realizadas por esta corte representam um esforço abrangente para assegurar que as políticas públicas alcancem seus objetivos com economicidade, eficiência, eficácia, equidade, sustentabilidade e transparência, em consonância com o que preconiza o papel fundamental dos Tribunais de Contas no aprimoramento da gestão pública, conforme destacado por Lima (2023).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo buscou evidenciar a importância do controle externo na efetivação das políticas públicas de primeira infância, destacando o papel crucial que essa fase da vida agrega ao capital social de um país. O interesse é ressaltar como o controle externo, realizado por meio de órgãos como os Tribunais de Contas, a exemplo do Ceará, é essencial para a transparência, a responsabilidade e a eficácia das ações governamentais voltadas para as crianças de 0 a 6 anos.

Políticas públicas adequadas para essa fase da vida devem ser baseadas em evidências e monitoradas de forma contínua, sendo indispensáveis para assegurar o acesso a serviços de qualidade, promover a equidade e reduzir as desigualdades sociais. Além disso, é muito importante que essas evidências sejam constantemente atualizadas e avaliadas.

Para que as políticas públicas de primeira infância aconteçam de maneira efetiva, faz-se necessário também um olhar diferenciado dos municípios para o seu acompanhamento, de forma a garantir a integração dos diferentes setores envolvidos nesse processo. Ter fontes de financiamento definidas é fundamental para a consolidação dos programas em prol da primeira infância.

O papel do controle externo nesse processo, por sua vez, é atuar como um mecanismo de proteção, verificando a correta aplicação dos recursos públicos em conformidade com a legislação. Por meio de auditorias, levantamentos, inspeções e outras ferramentas de fiscalização, os Tribunais de

Contas contribuem para o aprimoramento da gestão pública, identificando fragilidades e propondo melhorias nas políticas de primeira infância.

Nesse contexto, destacamos a atuação do Tribunal de Contas do Ceará que, ao eleger como prioridade a temática da primeira infância, tem fortalecido as diversas ações que envolvem essa fase. Essas iniciativas demonstram o compromisso do órgão em assegurar os direitos das crianças e em promover um futuro mais justo e promissor para a sociedade cearense.

REFERÊNCIAS

BARROS, L. Primeira Infância: os desafios para “tirar do papel” políticas públicas para crianças no Ceará. **Diário do Nordeste**, Fortaleza, 21 abr. 2025. Disponível em: <https://diariodonordeste.verdesmares.com.br/pontopoder/primeira-infancia-os-desafios-para-tirar-do-papel-politicas-publicas-para-criancas-no-ceara-1.3641044>. Acesso em: 02 mai. 2025.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Art. nº 227.

BRASIL. **Lei nº 8.069**, de 13 de julho de 1990. Dispõe sobre o Estatuto da Criança e do Adolescente e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 16 jul. 1990.

BRASIL. Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome. Secretaria Nacional de Assistência Social. **Participação do SUAS no Programa Criança Feliz**. Brasília, 2017.

BRASIL. **Lei nº 13.257**, de 8 de março de 2016. Marco Legal da Primeira Infância. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 9 mar. 2016.

CEARÁ. **Lei nº 16.856**, de 22 de março de 2019. Institui o Programa Mais Infância Ceará e dá outras providências. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, CE, 22 mar. 2019.

COSTA, A. C. G. da. Fundamentos teóricos e metodológicos da pedagogia social no Brasil. In: Congresso Internacional de Pedagogia Social, 1., 2006, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo: [s.n.], 2006.

FARIA, C. A. P. de; SANCHES, A. E. Mapeamento e Caracterização do movimento das políticas públicas baseadas em evidências no Brasil. In: KOGA, Natália Massaco et al. (Org.). **Políticas públicas e usos de evidências no Brasil: conceitos, métodos, contextos e práticas**. Brasília: IPEA, 2022.

GARCIA, R. C. **Subsídios para organizar avaliações da Ação Governamental**. Textos para discussão, Brasília, n. 776: IPEA, 2001.

INSTITUTO RUI BARBOSA. **NBASP 9020** – Avaliação de políticas públicas. [S.l.]: IRB, 2022. Disponível em: <https://nbasp.irbcontas.org.br/nbasp/avaliacao-de-politicas-publicas>. Acesso em: 29 ago. 2025.

JANNUZZI, P. de M. Sistema de Monitoramento e Avaliação de Programas Sociais: revisitando mitos e recolocando premissas para sua maior efetividade na gestão. **Revista Brasileira de Monitoramento e Avaliação**, v. 5, p. 4-27, 2013. Disponível em: <https://rbaval.org.br/article/doi/10.4322/rbma201305002>. Acesso em: 15 abr. 2025.

LIMA, E. C. P. Os Tribunais de Contas e as Políticas Públicas: uma introdução. In: LIMA, Edilberto Carlos Pontes (coord.). **Os Tribunais de Contas e as políticas públicas**. Belo Horizonte: Fórum, 2023. v. 5, p. 19-30. (Coleção Fórum IRB).

LOTTA, G. A política pública como ela é: contribuições dos estudos sobre implementação para a análise de políticas públicas. In: LOTTA, G. (Org.). **Teoria e análises sobre implantação de políticas públicas no Brasil**. Brasília: Enap, 2019.

NÚCLEO CIÊNCIA PELA INFÂNCIA. **O uso de evidências para impulsionar políticas públicas para a primeira infância**. São Paulo: Fundação Maria Cecília Souto Vidigal, 2023. Disponível em: <https://ncpi.org.br/publicacao/o-uso-de-evidencias-para-impulsionar-politicas-publicas-para-a-primeira-infancia/>. Acesso em: 08 mar. 2025.

NÚCLEO CIÊNCIA PELA INFÂNCIA. **Intersetorialidade nas políticas públicas para a primeira infância: desafios e oportunidades**. São Paulo: Fundação Maria Cecília Souto Vidigal, 2024. Disponível em: <https://ncpi.org.br/publicacao/intersetorialidade-nas-politicas-publicas-para-a-primeira-infancia/>. Acesso em: 29 ago. 2025.

PERES, A. Infâncias desiguais: o impacto das desigualdades na vida de gestantes e crianças no Brasil. In: **A Primeira Infância e os Tribunais de Contas: desigualdades**. Tribunal de Contas do Estado de Goiás. Instituto Rui Barbosa. 1. ed. São Paulo: KPMO Cultura e Arte, 2022. p. 19-35.

SANTANA, O. M. M. L. de *et al.* **Programa Mais Infância Ceará: de programa a política**. Fortaleza: SEDUC, 2022. Disponível em: <https://www.ceara.gov.br/wp-content/uploads/2022/03/Livro-Mais-Infancia-DIGITAL.pdf>. Acesso em: 30 abr. 2025.

SHONKOFF, J. P.; BOYCE, T.; MCEWEN, B. S. Neuroscience, molecular biology, and the childhood roots of health disparities: building a new framework for health promotion and disease prevention. **Journal of the American Medical Association**, v. 301, n. 21, p. 2252-2259, 2009. PMid:19491187. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1001/jama.2009.754>. Acesso em: 29 mar. 2025.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO CEARÁ. **Resolução Administrativa nº 10/2015**, de 16 de dezembro de 2015. Dispõe sobre o Planejamento Anual da Auditoria Operacional no âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Ceará e dá outras providências. Disponível em: <https://www.tce.ce.gov.br/exercicios-anteriores/resolucoes-administrativas/2015/send/217-resolucoes-administrativas-2015/2858-resolucao-administrativa-10-2015>. Acesso em: 16 abr. 2025.

UNICEF; REDE NACIONAL PRIMEIRA INFÂNCIA; ANDI. **Plano Municipal para a Primeira Infância**: um passo a passo para a elaboração. Brasília: UNICEF/RNPI/ANDI, 2021.

O uso de ferramentas tecnológicas, *big data* e *data science* na otimização das atividades de auditoria fiscal da Sefaz/CE

Leveraging technological tools, big data, and data science to optimize tax auditing activities at the Ceará State Finance Secretariat (Sefaz/CE)

<https://doi.org/10.32586/rcda.v24i1.1041>

Ana Kelly Rodrigues Fernandes¹

Marcus Vinícius Veras Machado²

Luana Claudio Sombra³

Fabrício Carneiro Linhares⁴

Everton Bessa Pessoa⁵

RESUMO

A modernização da administração tributária no Brasil tem sido impulsionada por avanços tecnológicos, especialmente desde a implementação da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) em 2006 e do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) em 2007. Essas inovações digitalizaram os processos fiscais, aumentando a transparência e aprimorando a fiscalização. Diante desse contexto, este estudo abordou o uso de tecnologias na Secretaria da

1 Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Ceará (UFC). E-mail: annakl10112@gmail.com

2 Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade de Fortaleza (Unifor) e em Direito pela Universidade Federal do Ceará (UFC); especialista em Contabilidade e Controle pela Unifor e em Administração Universitária pela Universidade da Flórida/USA; mestre em Administração pela UFPB e PhD em Educação Superior pela Universidade do Arizona/USA. Atualmente, é professor do Doutorado Profissional em Economia do Setor Público da UFC e Controlador Geral do Município de Aracati. E-mail: marcusmachado@ufc.br

3 Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA). Especialista em Administração Pública pela Faculdade Estácio do Ceará. Mestre em Economia pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Atualmente, é contadora da UFC, na função de Coordenadora de Governança de Contratações da Pró-Reitoria de Planejamento e Administração. Professora do Curso de Especialização em Gestão Universitária da UFC. E-mail: luanasombra@ufc.br

4 Graduado em Economia pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Mestre em Economia pela UFC e PhD em Economia pela University of New Hampshire (EUA). Pesquisador nas áreas de desenvolvimento econômico e finanças públicas. Atualmente, é professor titular da UFC, responsável pelas disciplinas de Econometria e Séries Temporais, e coordenador do Programa de Pós-Graduação Profissional em Economia da UFC. E-mail: flinhares@caen.ufc.br

5 Engenheiro Eletricista pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Especialista em Administração Tributária pela Universidade de Rio Branco (2008). Mestre em Administração e Controladoria pela UFC. Atualmente é Auditor Fiscal da Receita Estadual - Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (SEFAZ/CE). Desempenha suas funções como Orientador da Célula de Planejamento e Acompanhamento do Monitoramento e Fiscalização (CEPAM). E-mail: everton.bessa@sefaz.ce.gov.br

Fazenda do Estado do Ceará (Sefaz/CE), com o objetivo geral de analisar o uso de ferramentas tecnológicas como *big data* e *data science* para a melhoria da atividade de auditoria fiscal executada pela Sefaz/CE. A pesquisa adotou uma abordagem qualitativa e descritiva, fundamentando-se na análise documental disponível no Portal da Transparência da Sefaz/CE e em entrevista semiestruturada com o gestor do setor de planejamento tributário. O principal achado da pesquisa é a otimização do monitoramento das obrigações tributárias por meio de análise preditiva em tempo real que permite a detecção antecipada de riscos e fraudes. Os resultados mostraram que a integração de sistemas como o Sistema de Controle da Ação Fiscal Eletrônico (CAF-e) e a modelagem estatística fortalece o controle e a arrecadação, enquanto soluções automatizadas ampliam a eficiência da fiscalização, reduzindo a sonegação e otimizando a arrecadação estadual.

Palavras-chave: auditoria fiscal; ferramentas tecnológicas; *big data*; *data science*.

ABSTRACT

The modernization of tax administration in Brazil has been driven by technological advances, particularly following the implementation of the Electronic Invoice (NF-e) in 2006 and the Public Digital Bookkeeping System (SPED) in 2007. These technological innovations have digitized tax processes, increased transparency, and improved fiscal auditing. In light of this context, this study addressed the use of technologies by the Ceará State Finance Secretariat (Sefaz/CE), with the general objective of analyzing the use of technological tools such as big data and data science to improve the tax auditing activity carried out by Sefaz/CE. The research adopted a qualitative and descriptive approach, based on documentary analysis of materials available on the Sefaz/CE Transparency Portal and on a semi-structured interview with the manager of the tax planning sector. The main finding of the research is the optimization of tax obligations monitoring through real-time predictive analysis that allows for early detection of risks and fraud. The results showed that the integration of systems such as the Electronic Tax Ac-

tion Control System (ETACS) and statistical modeling strengthens control and revenue collection, while automated solutions enhance audit efficiency, reducing tax evasion and optimizing state revenue.

Keywords: tax auditing; technological tools; big data; data science.

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



Data de submissão: 02/06/2025

Data de aprovação: 22/08/2025

Data de versão final: 08/09/2025

Data de publicação online: 15/12/2025

1 INTRODUÇÃO

O cenário global hodierno é marcado por uma intensa transformação digital que atinge diversos setores da sociedade. Nesse contexto, as administrações tributárias buscam continuamente aprimorar seus processos e aumentar a eficácia das ações fiscais por meio da adoção de soluções tecnológicas. A Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (Sefaz/CE), por exemplo, investe continuamente em sua modernização. A incorporação de tecnologias inovadoras, *big data* e a ciência de dados têm permitido a automação de processos, a análise de grandes volumes de dados e a identificação de padrões que antes demandavam esforços manuais e dispendiosos.

Essa evolução tecnológica amplia a capacidade de fiscalização e reforça a transparência e a confiabilidade do sistema tributário. Tais avanços se evidenciam, por exemplo, na implementação da NF-e em 2006, que digitalizou processos fiscais e inaugurou uma nova era de controle baseado em dados estruturados. Um ano mais tarde, em 2007, surge o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que instaurou um conjunto de iniciativas que modernizaram a administração tributária nacional por meio da digitalização de processos. Tais avanços abrem espaço para uma auditoria fiscal mais técnica e robusta capaz de assegurar maior integridade e confiabilidade na arrecadação.

Instituída por meio de um movimento de reorganização administrativa no século XIX, a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará desempenha grandes responsabilidades na administração tributária do estado, ou seja, gerenciar a arrecadação de tributos estaduais, bem como fiscalizar e gerir os recursos financeiros que sustentam as políticas públicas cearenses.

Em consonância com os padrões de modernização fiscal nacionalmente observados, a instituição fiscalizadora necessita, de maneira tempestiva, incorporar o uso de novas tecnologias em suas atividades em um contexto de crescente complexidade tributária, em que cada vez mais se fala sobre fraudes empresariais e crimes de sonegação fiscal.

Conforme disposto no artigo primeiro da Lei nº 8.137/1990, constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributos, contribuições sociais e seus acessórios, mediante condutas como omitir ou fornecer informações falsas às autoridades fazendárias, fraudar a fiscalização tributária, alterar ou falsificar notas fiscais, entre outras práticas.

À luz do exposto, este estudo investiga a seguinte questão-problema: de que maneira ferramentas tecnológicas, *big data* e *data science* podem aprimorar as atividades de auditoria fiscal conduzidas pela Sefaz/CE?

Com o propósito de elucidar a problemática delineada, estabeleceu-se como objetivo geral analisar de que maneira ferramentas tecnológicas, *big data* e métodos de *data science* podem aprimorar as atividades de auditoria fiscal conduzidas pela Sefaz/CE. Para operacionalizar essa meta, definiram-se dois objetivos específicos: (i) investigar a estrutura e a natureza das ações empreendidas pela Sefaz/CE no âmbito da auditoria fiscal; e (ii) examinar as tecnologias emergentes aplicadas ao processamento e à análise dos dados fiscais, avaliando seu potencial de melhoria da eficiência e da efetividade dessas atividades.

Esta pesquisa empregou uma abordagem qualitativa descritiva, permitindo contextualizar de forma detalhada os fenômenos investigados. A coleta de dados baseou-se em duas técnicas: (i) análise documental, fundamentada em informações disponibilizadas no Portal da Transparência

do Governo do Estado, e (ii) entrevista semiestruturada conduzida com o gestor do setor de planejamento tributário. Os dados obtidos foram posteriormente tratados e analisados com o auxílio do Microsoft Excel.

O estudo justifica-se pelo impacto positivo que tais tecnologias podem acarretar para a modernização da gestão fazendária. Em um cenário global de transformação digital, o uso de soluções baseadas em ferramentas tecnológicas não apenas contribui para a redução da evasão fiscal e o fortalecimento da arrecadação tributária, como também promove maior eficiência e transparência, alinhando-se às exigências de uma sociedade cada vez mais conectada. Por fim, o estudo se apresenta como uma contribuição tanto para o avanço acadêmico quanto para a prática administrativa, explorando um campo ainda emergente e com um alto potencial de aplicação.

Este estudo é composto por cinco seções: a primeira apresenta a introdução. A segunda apresenta o referencial teórico, que sustenta a pesquisa com a base conceitual necessária, abordando os conceitos de receita pública, auditoria governamental, *big data* e *data science*, além de apresentar estudos anteriores correlatos; a terceira seção detalha a metodologia adotada; a quarta discute, interpreta e analisa os resultados obtidos; e, por fim, a quinta seção apresenta as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A presente seção é subdividida nos seguintes tópicos: receita pública, auditoria governamental, *big data*, *data science* e estudo anterior correlato. O estudo baseia-se na literatura existente, direcionada para a análise realizada nos supracitados assuntos, correlacionando-os ao tema estudado.

O primeiro tópico contextualizará e conceituará o tema, isto é, receita pública. O segundo abordará aspectos da auditoria governamental como um instrumento administrativo promotor do controle de processos internos. O terceiro e o quarto tópicos discutem, respectivamente, os principais conceitos de *big data* e *data science*, disciplinas voltadas à análise

massiva de dados e à construção de modelos preditivos. No quinto tópico, apresentar-se-á um estudo correlato ao tema.

2.1 Receita pública

Sob a perspectiva contábil, a receita pode ser compreendida como um acréscimo no ativo ou uma redução nos passivos que resulta no aumento do patrimônio líquido. No setor público, esse conceito ganha contornos específicos, sendo entendido como a entrada de recursos nos cofres públicos, oriunda de direitos a receber com base em leis, contratos ou fundos com destinação específica. Kohama (2016) explica que a receita pública abrange todos os recolhimentos feitos ao Estado, bem como as variações ativas registradas no momento em que ocorre o fato gerador, independentemente de serem em numerário ou em bens que representem valores, desde que sejam arrecadados por direito legal, contratual ou por outros títulos que favoreçam o Estado.

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público MCASP (2024), as receitas públicas podem ser classificadas, quanto à sua natureza, em receitas orçamentárias e extraorçamentárias. A arrecadação de ingressos orçamentários deverá atender obrigatoriamente a programas e ações governamentais, configurando-se como uma entrada de recursos de modo definitivo, aumentando o patrimônio público, e deve ter sua previsão no orçamento anual. Os ingressos extraorçamentários são recursos financeiros de caráter temporário, que modificam o patrimônio financeiro sem impactar na situação patrimonial líquida.

Nesse sentido, ainda conforme o MCASP (2024), as receitas públicas, ou receitas orçamentárias, estão divididas quanto à classificação econômica entre receitas correntes e receitas de capital. De acordo com o artigo 11 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, tal classificação está sujeita à subdivisão em receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais, de serviços, além de outras receitas pro-

venientes de recursos financeiros recebidos de pessoas jurídicas de direito público ou privado, estando destinadas a atender ao custeio de despesas classificáveis em despesas correntes ou de custeio e em despesas de capital (Brasil, 1964).

De acordo com o artigo 12, da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, constituem as despesas de capital (as quais são custeadas pelas receitas de capital) os investimentos, que se referem aos gastos com a execução de obras, compra de imóveis, equipamentos e material permanente, aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro; as inversões financeiras, que se configuram como aquisições de imóveis, bens de capital em uso, compra de ações ou participação em empresas, desde que não aumente o seu capital; além das transferências que se entendem como recursos destinados a investimentos ou inversões realizadas por terceiros (públicos ou privados), sem retorno direto de bens ou serviços, incluindo amortização da dívida pública (Brasil, 1964).

A receita pública tem a finalidade de atender às necessidades da sociedade, permitindo à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios prestar serviços, adquirir bens e realizar obras essenciais; pode ser classificada como receita tributária, subdivisão que consiste nos conceitos de impostos, taxas e contribuições de melhoria. Tal como previsto no artigo 145 da Constituição Federal de 1988:

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: I - impostos; II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas (Brasil, 1988).

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 77, estabelece que as taxas, quando criadas pela União, pelos estados, pelo Distrito Federal ou pelos municípios, são devidas pelo exercício do poder de polícia ou pelo uso de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contri-

buinte de forma efetiva ou potencial (Brasil, 1966). Compreende-se que as taxas não apenas garantem a manutenção dos serviços públicos, mas também asseguram que a atuação do Estado, em atividades específicas, seja adequadamente financiada pelos próprios beneficiários desses serviços. Conforme Giacomoni (2017), as taxas constituem tributos vinculados que são exigidos em decorrência de uma atuação estatal específica, como a prestação de serviços públicos ou o exercício do poder de polícia, diferenciando-se dos impostos, que não possuem contraprestação direta. No âmbito da administração pública, representam uma forma de arrecadação voltada ao custeio das atividades estatais específicas que beneficiam diretamente o contribuinte.

A Lei Complementar nº 87 de 1996 estabelece em seu artigo primeiro que é de responsabilidade dos estados e do Distrito Federal instituir o imposto sobre as operações de circulação de mercadorias, bem como sobre as prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, mesmo que essas operações e prestações tenham início no exterior (ICMS). Representa o tributo de maior relevância em termos de volume de arrecadação entre os impostos estaduais. Os estados, por meio de lei ordinária, definem as regras para a tributação das operações relacionadas à circulação de mercadorias, estabelecendo o contribuinte, o fato gerador, as alíquotas e as normas para a fiscalização, que é realizada por agentes próprios.

Em suma, receita pública representa o montante de recursos financeiros arrecadados pela União, pelos estados, pelos municípios e pelo Distrito Federal para financiar suas atividades e obrigações, de maneira a contribuir para o equilíbrio patrimonial do ente, sendo essencial para a manutenção das políticas públicas e dos serviços oferecidos à sociedade. No contexto da Sefaz/CE, esse conceito ganha relevância prática, pois a arrecadação estadual é fortemente dependente do ICMS, tributo que representa a maior parte da receita corrente. Tal característica exige mecanismos eficientes de fiscalização e auditoria, capazes de reduzir a evasão

e garantir que o montante arrecadado seja compatível com o potencial econômico do estado.

2.2 Auditoria governamental

A auditoria pode ser conceituada como um mecanismo pelo qual a gestão promove o controle efetivo dos processos internos, assegurando que as informações estejam em conformidade com os regulamentos vigentes. No setor público, ela se configura como uma ferramenta essencial para garantir a transparência na aplicação dos recursos governamentais.

Segundo as perspectivas apresentadas por Peter e Machado (2014), em um estudo abrangente sobre a auditoria aplicada ao setor público, a auditoria governamental está subdividida em duas vertentes: auditoria tributária-fiscal e auditoria de gestão pública, a qual pode ser conceituada conforme Peter e Machado (2014, p. 94):

Uma atividade de avaliação voltada para o exame, visando à comprovação da legalidade e legitimidade, adequação dos sistemas de controles internos e dos resultados obtidos quanto aos aspectos da economicidade, eficiência e eficácia da aplicação dos recursos públicos. Uma auditoria que busca corrigir o desperdício, a improbidade, a negligência e a omissão, e ainda, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, a garantia dos resultados pretendidos, destacando os impactos e os benefícios sociais advindos (Peter; Machado, 2014, p. 94).

Outrossim, cabe mencionar os moldes de execução da auditoria governamental. A auditoria direta é realizada exclusivamente por servidores públicos dos órgãos de controle e pode ser centralizada, quando executada por auditores em órgãos centrais ou setoriais do Sistema de Controle Interno, ou descentralizada, quando conduzida por servidores em unidades regionais desse sistema. A modalidade indireta, por sua vez, utiliza profissionais independentes ou externos contratados para tarefas específicas,

podendo ser terceirizada quando realizada por empresas privadas sob supervisão pública. A auditoria compartilhada ocorre quando há cooperação entre auditores da própria entidade e dos órgãos de controle, enquanto a subsidiária é conduzida pelas unidades internas de controle da administração pública sob a orientação de órgãos externos. Já a auditoria integrada é coordenada por um órgão central, contando com auditores tanto centrais quanto regionais. Por fim, a auditoria simplificada utiliza dados eletrônicos para análises, evitando deslocamentos e priorizando o custo-benefício, ainda segundo Peter e Machado (2014).

No âmbito de utilização das novas tecnologias para a otimização das atividades de auditoria na arrecadação, faz-se necessário elucidar alguns dos principais objetos de atuação e da auditoria governamental, como a arrecadação das receitas tributárias e os sistemas eletrônicos de processamento de dados. Esses sistemas, segundo Peter e Machado (2014), estão direcionados a verificar, por exemplo, a segurança dos sistemas de *software*, o desempenho das atividades desenvolvidas pela área de tecnologia da informação, além da segurança física e virtual do ambiente de processamento de dados.

Ainda conforme o proposto por Peter e Machado (2014), a segunda vertente da auditoria governamental, caracteriza-se como a auditoria tributária-fiscal, que pode ser entendida como a atividade conduzida pelo setor público sobre o patrimônio privado, objetivando verificar e, se necessário, efetuar correções das práticas contributivas, seja de impostos, taxas ou contribuições de melhoria. Nesse sentido, sob a óptica da contabilidade e das escriturações fornecidas ao fisco, a auditoria atua de modo a evidenciar as movimentações geradoras de efeito fiscal, se é permitida a verificação da legitimidade e a legalidade das práticas tributárias, como o cumprimento de obrigações fiscais.

Portanto, a auditoria governamental é essencial para assegurar a conformidade legal, eficiência e transparência na gestão pública, dividindo-se em auditoria tributária-fiscal e de gestão pública. A auditoria tributária-fiscal destaca-se pela fiscalização de tributos e correção de ir-

regularidades, promovendo equidade tributária, em um cenário de crescente evolução tecnológica em que a gestão pública poderá otimizar suas atividades por meio da utilização de ferramentas digitais, fortalecendo a arrecadação e combatendo fraudes, garantindo uma administração pública mais transparente.

2.3 Big data

Conforme Shahnawaz e Kumar (2025), o conceito de *big data* está relacionado a grandes volumes de dados extensos, heterogêneos e complexos, cuja gestão ultrapassa a capacidade dos métodos tradicionais de armazenamento e análise. Esse universo informacional cresce de forma contínua, não apenas em volume, mas também em diversidade, sendo alimentado por diferentes fontes, como redes sociais, dispositivos de internet das coisas (IoT), transações financeiras e bases públicas abertas.

Nesse sentido, mais do que um simples repositório de informações, o *big data* constitui um ecossistema tecnológico que integra coleta, armazenamento, processamento e análise em larga escala. Ao reunir estatística, aprendizado de máquina e técnicas avançadas de mineração de dados, torna-se possível identificar padrões econômicos, sociais e comportamentais que antes passavam despercebidos, ampliando o suporte à tomada de decisão em ambientes dinâmicos e complexos (Shahnawaz; Kumar, 2025).

Para a compreensão de suas especificidades, o *big data* costuma ser descrito a partir das chamadas dimensões dos “v’s”. Inicialmente limitadas a volume, velocidade e variedade, tais características foram posteriormente ampliadas para incluir veracidade, valor, visualização e variabilidade. Essas dimensões compõem uma estrutura conceitual robusta que não apenas define o fenômeno, mas também evidencia os desafios inerentes à sua manipulação: desde a confiabilidade e a qualidade dos dados (veracidade) até a extração de valor prático e a necessidade de ferramentas de visualização escaláveis que tornem os resultados inteligíveis (Shahnawaz; Kumar, 2025).

Conforme Sun *et al.* (2024), o *big data* provocou transformações profundas nas formas de coleta, processamento e análise de informações, alterando significativamente os mecanismos de auditoria e fiscalização. No setor público, essa evolução é particularmente relevante, pois os dados antes restritos a registros administrativos e contábeis passaram a ser complementados por informações externas, como movimentações de mercado, transações eletrônicas e até dados de comportamento do contribuinte. Esse conjunto informacional mais amplo fortalece a atuação de órgãos de controle, como a Sefaz, ao permitir análises preditivas, cruzamento de bases e identificação de padrões que antes permaneceriam invisíveis em auditorias convencionais.

Além disso, a capacidade de processar grandes volumes de informações impulsiona a análise em áreas como saúde, educação e economia. Por exemplo, a mineração de dados clínicos viabiliza diagnósticos mais rápidos e personalizados; no campo econômico, a análise de transações financeiras em tempo real pode orientar políticas públicas e decisões regulatórias; na educação, dados de desempenho e interação digital de alunos permitem estratégias pedagógicas mais direcionadas (Shahnawaz; Kumar, 2025).

Dessa forma, observa-se que o *big data* não apenas amplia a disponibilidade e a diversidade das informações utilizadas na contabilidade e auditoria, mas também redefine os métodos de análise e fiscalização, exigindo a incorporação de novas práticas tecnológicas e de governança. Conforme Sun *et al.* (2024), a adoção de algoritmos de aprendizado de máquina e ferramentas analíticas avançadas permite maior precisão na detecção de riscos, otimiza o monitoramento em tempo real e fortalece a transparência nos processos de auditoria. No entanto, tais benefícios vêm acompanhados de desafios significativos relacionados à privacidade, à segurança da informação e à necessidade de atualização contínua de padrões técnicos e normativos.

Com base no exposto nesta seção, verificam-se aspectos que complementam e expandem os estudos anteriores ao evidenciar o papel do *big data* como elemento central na transformação digital contemporânea. Destaca-se sua função não apenas como repositório massivo de dados, mas como um ecossistema capaz de integrar técnicas de mineração, aprendizado de máquina e análise preditiva aplicáveis em diferentes esferas sociais, desde a gestão fiscal até a formulação de políticas públicas. Nesse contexto, o *big data* consolida-se como ferramenta estratégica para a tomada de decisão, favorecendo maior eficiência, transparência e capacidade de antecipação de riscos, fatores que o tornam indispensável para organizações públicas e privadas na atualidade.

2.4 *Data science*

Segundo Escovedo e Koshiyama (2020), *data science* ou ciência de dados refere-se ao conjunto de métodos, que possuem o objetivo de analisar uma quantidade grande de dados, a fim de que se possa compreender e visualizar as informações que esses dados carregam para que seja possível tomar decisões e prever possíveis resultados finais com base nos dados. Por se tratar de um conceito amplo, o *data science* engloba outras técnicas como a mineração de dados, que consiste na descoberta de informações no conjunto de dados ao se observar padrões por meio de análises estatísticas e com a utilização de aprendizado de máquina. De modo que, o *data science* não é uma ferramenta, mas sim um conjunto de métodos com o objetivo de apoiar decisões de negócio baseadas em dados.

Por meio da aplicação de técnicas estatísticas, a ciência de dados é capaz de analisar grandes volumes de dados e representá-los visualmente em gráficos e outras formas de visualização. Esse processo facilita a interpretação e a compreensão dos dados, permitindo a análise do seu comportamento ao longo do tempo. Adicionalmente, por meio de métodos de análise probabilística, é possível realizar previsões sobre futuros resul-

tados. Este conjunto de práticas é frequentemente denominado *business intelligence* (BI) ou inteligência de negócios.

Nesse mesmo sentido, segundo Soares (2020), a ciência de dados aplicada à auditoria interna amplia de forma significativa as possibilidades de análise, incorporando técnicas como estatística descritiva, mineração de dados, inteligência artificial (IA) e aprendizado de máquina. Essas ferramentas permitem não apenas automatizar tarefas rotineiras, mas também aprimorar a detecção de fraudes e a previsão de riscos, fortalecendo a eficiência e a abrangência do trabalho do auditor.

Contudo, mais do que ganhos operacionais, a integração de dados estruturados e não estruturados, possibilitando a identificação de padrões ocultos que dificilmente seriam percebidos por métodos tradicionais. Assim sendo, Soares (2020) sugere que a ciência de dados reposiciona a auditoria interna em um patamar estratégico, apoiando a gestão na antecipação de riscos emergentes e no processo decisório.

Entretanto, é importante observar que, embora tais benefícios sejam relevantes, a adoção intensiva dessas técnicas também traz desafios. A dependência crescente de algoritmos e ferramentas automatizadas pode gerar riscos adicionais relacionados à confiabilidade dos modelos e à governança dos dados. Além disso, a utilização de informações provenientes de fontes externas, como redes sociais, levanta questões éticas e de privacidade que não podem ser negligenciadas.

Assim, pode-se dizer que a contribuição da ciência de dados para a auditoria interna não reside apenas em seu potencial de aumentar a eficiência, mas também em sua capacidade de transformar o papel da auditoria em um agente estratégico da organização. Todavia, esse movimento exige uma reflexão crítica sobre os limites e responsabilidades associados ao uso de dados em larga escala.

Com base no exposto nesta seção, observa-se que a ciência de dados reúne técnicas estatísticas, mineração de dados e aprendizado de máquina para apoiar decisões estratégicas. Sua aplicação não se limita ao

campo empresarial, mas também alcança áreas como auditoria interna, finanças e gestão pública. Nesse contexto, destaca-se seu papel essencial na transformação digital e no fortalecimento da eficiência organizacional.

2.5 Estudos anteriores correlatos

Este tópico apresenta o estudo anterior correlato intitulado “Identificação de evasão fiscal utilizando dados abertos e inteligência artificial”, publicado em 2022 na Revista de Administração Pública, de autoria de Otávio Calaça Xavier, Sandrerley Ramos Pires, Thyago Carvalho Marques e Anderson da Silva Soares.

O artigo investigou a evasão fiscal no Brasil, que representa cerca de 8% do PIB, e propõe o uso de IA e dados abertos para auxiliar auditores fiscais na identificação de sonegadores. Dada a restrição legal ao uso de dados sensíveis dos contribuintes, a pesquisa se baseia exclusivamente em informações públicas disponibilizadas por órgãos como a Receita Federal e o Conselho Administrativo Tributário do Estado de Goiás.

Foram desenvolvidos três modelos de *machine learning* utilizando *Random Forest*, ou seja, algoritmos de aprendizado de máquina baseados em árvores de decisão, Redes Neurais Multicamadas e Redes Neurais para Grafos (GNNs). Os grafos correspondem a uma estrutura matemática usada para representar relações entre objetos. Após refinamentos, o modelo *Random Forest* obteve o melhor desempenho, superior a 98%, demonstrando a eficácia do método para prever perfis de inadimplência fiscal. A pesquisa também revelou que os modelos baseados em grafos podem ser úteis para representar relações complexas entre empresas, sócios e atividades econômicas, contribuindo para uma análise mais detalhada.

Como aplicação prática, os pesquisadores desenvolveram um sistema de *software* visual, projetado para ser utilizado pelos auditores fiscais do estado de Goiás. A ferramenta permite a segmentação de empresas de

acordo com o risco de inadimplência, otimizando a fiscalização e tornando os processos administrativos mais ágeis e assertivos.

O estudo demonstra que a integração de técnicas de IA às bases de dados abertas constitui uma estratégia eficaz para aprimorar a detecção de evasão fiscal, configurando-se, ademais, como uma metodologia passível de replicação por outras unidades da Federação. A pesquisa evidencia que a adoção de tecnologias avançadas moderniza a administração tributária e contribui para mitigar os efeitos da sonegação sobre a economia nacional.

Apesar dos resultados promissores, algumas limitações merecem consideração. A exclusividade de dados abertos pode restringir a acurácia dos modelos preditivos e a aplicação empírica circunscrita ao estado de Goiás compromete a generalização dos achados. Não obstante, o trabalho distingue-se pelo uso inovador de técnicas de IA e pelo desenvolvimento de uma interface visual voltada a auditores fiscais. Mesmo alicerçado em informações públicas, o método proposto revela-se replicável e apto a elevar a eficiência das atividades de fiscalização.

Pelo exposto, observa-se que o estudo vai ao encontro de outros trabalhos científicos que também abordam o impacto de ferramentas tecnológicas nas atividades de arrecadação de receitas públicas.

3 METODOLOGIA

Entende-se como pesquisa científica uma investigação metódica e rigorosa que busca produzir conhecimento novo e confiável sobre um determinado fenômeno que envolve planejamento, formulação de hipóteses e a análise crítica dos dados coletados. De acordo com Gil (2019), a pesquisa científica pode ser compreendida como um processo estruturado, fundamentado em metodologia científica, que busca soluções para problemas específicos por meio da aplicação de métodos científicos e da escolha adequada de tipos de pesquisa.

Para Aragão e Neta (2017), a relevância metodológica decorre da adoção consciente de distintos procedimentos capazes de satisfazer os objetivos da investigação. A variedade de métodos disponíveis amplia o senso crítico do pesquisador e enriquece as reflexões sobre o tema. Nesse sentido, é fundamental destacar que a escolha da metodologia não é um processo aleatório, mas sim uma decisão estratégica que deve ser fundamentada na natureza do problema de pesquisa e nos objetivos traçados.

A escolha da metodologia, como enfatizam Marconi e Lakatos (2017), não se limita à seleção de técnicas e instrumentos; envolve uma profunda reflexão sobre a natureza do problema de pesquisa e a construção de um caminho metodológico que se ajuste à realidade investigada. De modo que a pesquisa científica deve ser um processo dinâmico e adaptativo, capaz de responder às demandas de cada contexto. Ao selecionar uma metodologia, o pesquisador não apenas escolhe ferramentas, mas também define uma postura epistemológica diante do objeto de estudo, buscando construir um conhecimento que seja relevante e significativo para o corpo social.

3.1 Tipologia da pesquisa

Este estudo caracteriza-se como uma pesquisa descritiva, pois busca observar, registrar, analisar e correlacionar fatos ou fenômenos conforme Marconi e Lakatos (2017). A pesquisa fundamenta-se na análise documental, com o uso de dados oriundos de boletins de arrecadação e informações que, até o momento, têm sido pouco exploradas cientificamente, proporcionando, assim, uma abordagem inovadora e aprofundada.

Adotou-se, neste estudo, uma abordagem qualitativa, caracterizada pela busca de compreensão profunda dos fenômenos a partir da interpretação dos significados atribuídos pelos sujeitos envolvidos. Essa abordagem permite a coleta de dados em ambientes naturais, nos quais o pesquisador assume um papel central como principal instrumento de observação e

análise. Além disso, valoriza-se mais o processo investigativo do que os resultados em si, proporcionando flexibilidade e riqueza descritiva, conforme Pereira *et al.* (2018). Essa perspectiva favorece uma análise indutiva e detalhada das informações, essenciais para compreender fenômenos sociais complexos.

A análise foi conduzida por meio de um método indutivo, característico das pesquisas qualitativas, o qual não parte de hipóteses previamente estabelecidas, mas sim da observação sistemática dos dados para, então, construir teorias e inferências. Este processo visa identificar padrões recorrentes e categorias emergentes que possam surgir durante a interpretação dos dados, permitindo ao pesquisador estruturar o conhecimento de forma progressiva e aberta a novas descobertas, conforme Pereira *et al.* (2018). A pesquisa também empregou a análise dos dados utilizando aspectos da estatística descritiva para melhor explicar as tabelas demonstradas no estudo.

3.2 Coleta e tratamento de dados

A coleta de dados iniciou-se com a análise da Lei nº 16.710/2018, que disciplina as atividades de arrecadação da Sefaz/CE. Na etapa seguinte, foram extraídas informações do Portal da Transparência relativas ao período 2019-2023, a fim de examinar a evolução da receita estadual no contexto pós-pandemia de covid-19.

Nesse sentido, foram coletados os dados de arrecadação do ICMS, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, extraído os valores a partir do Código Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) quantificados na planilha; em seguida, esses valores foram submetidos a um tratamento por meio do Excel, software capaz de transformar os dados em gráficos e tabelas. Outrossim, foi realizada a análise documental dos boletins de arrecadação do mesmo período a fim de obter um maior detalhamento das receitas advindas do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores, o IPVA.

A pesquisa utilizou uma entrevista semiestruturada com o gestor do setor de Planejamento Tributário, por se entender que o mesmo teria as condições ideais para se garantir a confiabilidade da pesquisa, tendo em vista que somente o gestor da área poderia dar as informações possíveis e permitidas. A entrevista buscou obter dados precisos de aspectos qualitativos e experiências diretas relacionadas às mudanças nas estratégias de arrecadação, monitoramento, fiscalização e administração fiscal dos últimos anos com o advento das tecnologias emergentes.

A entrevista semiestruturada caracteriza-se por sua flexibilidade, na qual o entrevistador utiliza um conjunto de questões previamente elaboradas, permitindo, ao longo da conversa, a inclusão de novas perguntas. Conforme Gil (2019), tal abordagem configura-se como um meio de coleta de dados que possui como principal vantagem “A adequação às características do entrevistado” (Gil, 2019, p. 129). A presente análise tem como objetivo identificar as principais percepções do gestor do setor mencionado, acerca das inovações tecnológicas e avanços nos processos fiscais.

Para o tratamento metodológico da entrevista, foram realizados o registro, a organização, a análise e a interpretação dos dados coletados. Inicialmente, a entrevista foi integralmente transcrita, mantendo-se o conteúdo original. Em seguida, os dados foram organizados por temas. Na terceira etapa foi realizada a análise de conteúdo, que incluiu uma pré-análise do material transcrito para identificar as ideias principais, seguida de uma interpretação à luz dos objetivos da pesquisa e do referencial teórico.

A conversa foi captada por chamada de vídeo por meio da ferramenta Google Meet, com o seguinte roteiro, composto por oito questões de características qualitativas e abertas:

1. Já existe um sistema estruturado de *big data* ou outra tecnologia avançada para a coleta e integração dos dados de arrecadação e dos contribuintes? Se sim, quais são as principais funcionalidades e limitações desse sistema?

2. A Sefaz/CE já utiliza ou tem planos de implementar tecnologias de inteligência artificial para prever comportamentos fiscais ou identificar inconsistências nos dados dos contribuintes?

3. As auditorias fiscais realizadas pela Sefaz/CE são conduzidas predominantemente por meio de sistemas digitais ou ainda há uma dependência significativa de verificações presenciais (in loco)?

4. Como são realizados os autos de infração atualmente? Existe uma padronização digital para a identificação, elaboração e registro desses autos?

5. Há mecanismos específicos de fiscalização baseados no Código Nacional de Atividades Econômicas (CNAE)?

6. A Sefaz/CE utiliza ferramentas de análise preditiva para identificar contribuintes ou setores com maior risco de inadimplência ou sonegação? Quais critérios são priorizados nesses modelos?

7. Qual é a visão da Sefaz/CE sobre o impacto do uso de novas tecnologias, como IA, no aumento da eficiência das atividades de arrecadação?

8. Como a Sefaz/CE avalia o progresso tecnológico nos últimos cinco anos? Houve algum avanço significativo em termos de sistemas de arrecadação ou fiscalização?

4 ESTUDO DE CASO

A Lei nº 16.710, promulgada em 21 de dezembro de 2018, estabelece as diretrizes a serem adotadas pela gestão do Poder Executivo do Estado do Ceará, além de definir a estrutura administrativa estadual, na qual a Sefaz/CE se configura como uma secretaria integrante da administração direta do Governo do Estado.

O texto destaca em seu capítulo primeiro as competências cabíveis à instituição fiscalizadora: a administração da receita pública, a coordenação das atividades de tributação, isto é, a definição de políticas tributárias, a aplicação de taxas e a manutenção de um sistema tributário eficaz, bem como a arrecadação e recolhimento das receitas estaduais, ou seja, atua no moni-

toramento e cobrança de tributos, bem como na implementação de mecanismos para facilitar o pagamento de impostos e minimizar a evasão fiscal.

Adicionalmente, a lei apresenta, como uma atividade primordial executada pelo órgão, o gerenciamento e a divulgação das informações financeiras e contábeis, o que promove transparência e precisão nas contas públicas, permitindo uma melhor gestão dos recursos e facilitando a tomada de decisão informada em todos os níveis do governo estadual, além de atuar na prevenção e resolução de litígios tributários, o que envolve a administração de disputas relacionadas à aplicação das leis tributárias, trabalhando tanto na esfera administrativa quanto na judicial para solucionar conflitos e promover a justiça fiscal. Portanto, o órgão desempenha seu papel como uma instituição fiscalizadora competente e eficaz dentro da estrutura do governo estadual.

Foi concedida por um auditor fiscal da Célula de Planejamento e Acompanhamento do Monitoramento e Fiscalização (Cepam) uma entrevista semiestruturada que abrangeu tópicos como o uso de *big data*, IA, modernização de processos de fiscalização, padronização digital de autos de infração e o impacto das novas tecnologias na eficiência das atividades de arrecadação.

Indagado acerca da existência de um sistema integrado de coleta e consolidação de dados, o auditor informou que a Sefaz/CE utiliza a plataforma “Receita”. Esse sistema centraliza todas as informações de arrecadação do estado, possibilitando consultas abrangentes por meio do Documento de Arrecadação Estadual (DAE), emitido por órgãos como a Superintendência Estadual do Meio Ambiente do Ceará (Semace) e o Departamento Estadual de Trânsito (Detran). Destacou-se, ainda, que a ferramenta simplifica as pesquisas internas: além do número do DAE, permitem-se buscas pelo cadastro do contribuinte ou pelo período de arrecadação, facultando o acesso a dados desagregados: valor principal, multas e juros.

O entrevistado reconheceu, contudo, limitações na versão atual do sistema, notadamente a dificuldade de integração com soluções mais

modernas e a insuficiente transparência oferecida ao contribuinte. Nesse sentido, enfatizou a necessidade de incorporar tecnologias avançadas, incluindo recursos de *big data*, que viabilizem a visualização dos próprios dados em plataformas interoperáveis ou em planilhas analíticas. À luz dessas lacunas, a plataforma “Receita” encontra-se em processo de aprimoramento, com o objetivo de suprir tais deficiências. Segundo o auditor, as melhorias projetadas deverão ampliar a transparência fiscal e proporcionar aos contribuintes uma compreensão mais clara e detalhada de suas obrigações tributárias.

Outro aspecto abordado na entrevista consiste na aplicação de técnicas de modelagem estatística e *big data* para identificação de anomalias fiscais. O auditor descreveu um processo no qual anomalias são detectadas com base em parâmetros econômicos e operacionais, por exemplo, a identificação de inconsistências na arrecadação de um contribuinte em um determinado período em que podem ser observadas quedas significativas no montante arrecadado. Cabe pontuar que tal análise é realizada respeitando a sazonalidade. Quando uma discrepância é identificada, um auditor é designado para investigar e notificar o contribuinte. Tal utilização da IA e modelagem econométrica visa aumentar a precisão das fiscalizações e reduzir falsos positivos, aprimorando a eficiência da administração tributária. O auditor também enfatizou a importância de incorporar as justificativas dos contribuintes como variáveis adicionais nos modelos, de modo a evitar erros futuros.

Ademais, conforme destacado pelo entrevistado, atualmente existem dois formatos de fiscalização: a digital e a fiscalização *in loco*. A fiscalização digital ocorre de forma remota, utilizando tecnologias para análise de dados, cruzamento de informações e monitoramento de operações, reduzindo a necessidade de deslocamento dos auditores. Além disso, trata-se do principal modelo de atuação, sendo amplamente adotado devido à sua eficiência na identificação de inconsistências e no acompanhamento das atividades fiscais de maneira remota. Nesse contexto, cabe mencionar a importância da

fiscalização documental, o que possibilita a identificação de eventuais irregularidades, como omissão de receitas, uso indevido de créditos tributários ou outras práticas que possam configurar sonegação fiscal.

Por outro lado, a fiscalização *in loco* exige a presença física dos fiscais para a verificação direta de determinados aspectos que não podem ser analisados apenas digitalmente. Um exemplo desse modelo é a triagem de mercadorias em fronteiras estaduais, que consiste no processo de verificação e controle de bens que transitam entre diferentes unidades federativas, com o objetivo de garantir o cumprimento da legislação tributária, especialmente em relação ao ICMS. Para isso, os fiscais atestam a regularidade do pagamento de tributos e conferem se as mercadorias transportadas correspondem às informações declaradas. Em alguns casos, também são realizadas inspeções físicas em cargas que passam por postos fiscais para evitar fraudes, como subfaturamento e transporte de mercadorias sem nota fiscal.

Outro exemplo de verificação *in loco* é a fiscalização de processos industriais, que envolve a análise detalhada das etapas de produção dentro de um estabelecimento. Nesses casos, a inspeção física permite avaliar aspectos como a conformidade dos registros contábeis e fiscais, a correta aplicação da tributação sobre a produção, o controle de estoques e a utilização de incentivos fiscais, quando aplicável.

A partir de 2020, a Sefaz/CE implementou o sistema CAF-e, que digitalizou todo o processo de elaboração e gestão de autos de infração. O auditor relatou que anteriormente o sistema exigia impressão dos autos, o que demandava tempo e recursos. Com a digitalização, o fluxo tornou-se mais eficiente, com todas as evidências e provas armazenadas eletronicamente. O sistema foi citado como uma referência nacional em modernização e controle de autos de infração. O auditor destacou a existência de diversos parâmetros utilizados no processo de auditoria fiscal para seleção e planejamento, como o Código Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) e a localidade do contribuinte. Com base nesses critérios, a Se-

faz/CE consegue realizar variadas análises, como avaliações comparativas entre empresas de mesmo porte e atividade econômica, contribuindo para uma tomada de decisão mais estratégica.

Adicionalmente, a Sefaz/CE vem reforçando a malha fiscal mediante a adoção de técnicas de modelagem preditiva sustentadas por um conjunto robusto de indicadores, indícios, regras tributárias e bases de dados estruturadas. A aplicação desse arcabouço ocorre de forma incremental, permitindo identificar e hierarquizar contribuintes com maior probabilidade de inadimplência ou de envolvimento em práticas de sonegação. Ao incorporar tais tecnologias, o órgão visa não apenas aprimorar a acurácia das auditorias, mas também racionalizar o uso de recursos de fiscalização, orientando-os para situações de maior relevância fiscal.

As ferramentas preditivas mostram-se particularmente eficazes na detecção de organizações fraudulentas, as denominadas “empresas de fachada”, criadas para gerar créditos fiscais fictícios mediante operações inexistentes, manipulação de registros contábeis e redução artificial da carga tributária de terceiros, o que ocasiona perdas expressivas ao erário estadual. Nesse contexto, a integração de métodos de IA e *big data* ao processo de monitoramento potencializa a capacidade institucional de mitigar tais prejuízos e de preservar a integridade das receitas públicas.

Ao ser questionado sobre o real impacto do uso de novas tecnologias como a inteligência artificial e *big data* nas atividades de arrecadação, o entrevistado destacou a Sefaz/CE como um órgão que mantém esforços contínuos para atingir plena modernização. É evidente que o volume de informações e dados que são armazenados pelo órgão demandam computadores com alta capacidade de processamento o que permitiu a evolução das antigas ferramentas de análise dotadas de limitações técnicas e com baixa capacidade operacional para uma plataforma sistematizada de *big data* que permitiu adaptar os modelos operacionais e ampliar a capacidade analítica. Conforme apresentado pelo auditor, o Ceará tornou-se uma referência nacional nessa área, atraindo outras Secretarias da Fazenda de

demais unidades federativas para conhecer o trabalho desenvolvido com *big data*.

O entrevistado salientou que a Sefaz/CE tem direcionado investimentos para a adoção de soluções de automação inteligente, dentre as quais se destacam robôs de processos (*bots*) concebidos para executar tarefas repetitivas e de baixa complexidade. Tais rotinas reduzem o tempo de processamento, mitigam erros operacionais e geram economia de recursos.

Paralelamente, encontra-se em desenvolvimento um assistente virtual (*chatbot*) voltado ao atendimento de contribuintes, projetado para dirimir dúvidas sobre intimações, cobranças e demais interações frequentes. A iniciativa é complementada por esforços na incorporação de modelos de Inteligência Artificial generativa, de modo a dotar o *chatbot* de capacidade de aprendizagem contínua a partir de diálogos anteriores. Espera-se, assim, que o sistema realize análises preliminares e desempenhe atividades rotineiras de forma autônoma, contribuindo para a modernização dos fluxos de atendimento e para o fortalecimento das funções de fiscalização.

Posteriormente, o entrevistado reconheceu que os avanços tecnológicos nos últimos cinco anos trouxeram desafios e oportunidades para a Sefaz/CE. O auditor destacou que a evolução tecnológica em áreas como impressão 3D, criptomoedas e plataformas de streaming tem aumentado a complexidade da questão tributária. Como exemplo, citou que a impressão por tecnologia 3D poderia ser entendida tanto como a fabricação de um produto quanto como a prestação de um serviço. Dessa forma, novas demandas tecnológicas acarretam adaptações no sistema fiscal, a fim de evitar lacunas legais.

O objetivo da instituição estadual é adaptar-se às mudanças tecnológicas, trazendo mudanças regulatórias de forma proativa, estabelecendo uma estrutura tributária mais robusta e alinhada às demandas contemporâneas.

4.1 A arrecadação tributária do estado do Ceará

A Tabela 1 apresenta a composição da arrecadação estadual no Ceará entre 2020 e 2024. Os dados quantificados representam a arrecadação própria, ou seja, recursos que não provêm de transferências constitucionais.

O Gráfico 1 traz a variação monetária da arrecadação do IPVA no estado do Ceará nos anos de 2020 a 2024, demonstrando um crescimento contínuo ao longo do período analisado. Convém destacar que o IPVA está associado à posse e não ao consumo de veículos; por essa razão, sua arrecadação revela menor sensibilidade a choques econômicos quando comparada a tributos como o ICMS, de natureza essencialmente consumista. Além disso, o IPVA geralmente é arrecadado no início do exercício fiscal, o que antecedeu os graves impactos da pandemia de covid-19 em 2020.

Ao analisar a Tabela 1, observa-se que, entre os anos de 2020 e 2021, ocorreu uma variação nominal positiva de aproximadamente 9% na arrecadação do IPVA. Destaca-se, ainda, o expressivo crescimento entre 2021 e 2022, quando a arrecadação aumentou em aproximadamente 26%. A variação nominal corresponde à diferença absoluta entre os valores de um período para outro, sem considerar os efeitos do Índice de Preços ao Consumidor (IPCA).

Tabela 1 – Arrecadação tributária Sefaz/CE entre 2020 e 2024. Valores em milhões R\$

Ano	ICMS	%	IPVA	%	ITCD	%	Outros	%	Total geral
2020	13.228,87	91%	1.080,89	7%	71,85	0%	116,27	1%	14.497,88
2021	16.239,80	92%	1.178,58	7%	95,86	1%	186,06	1%	17.700,31
2022	17.154,22	91%	1.480,60	8%	143,91	1%	165,97	1%	18.944,70
2023	17.077,69	89%	1.882,23	10%	112,42	1%	221,65	1%	19.294,00
2024	20.237,15	90%	1.985,16	9%	128,02	1%	194,20	1%	22.544,52

Fonte: Sefaz (2025).

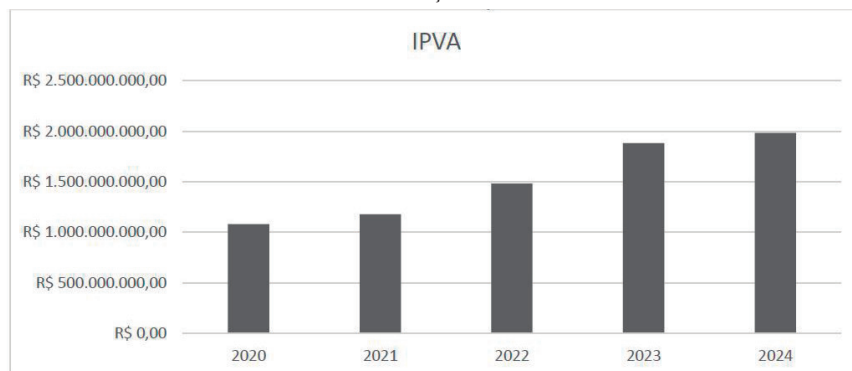
Dada a variação apresentada, cabe mencionar o aumento na frota veicular. Conforme os boletins de arrecadação de 2021 e 2022 apresentados no *site* da Sefaz/CE, a frota tributada correspondia a 2.270.051 veícu-

los em 2021 e 2.332.921 veículos em 2022. Outro aspecto observado na Tabela 1 é que, entre os anos de 2022 e 2023, o aumento na arrecadação foi ainda maior, chegando a uma variação nominal de aproximadamente 27%. No entanto, conforme o boletim de arrecadação da Sefaz/CE, em 2023, a frota tributada correspondia a 2.311.782 veículos.

Entre os anos de 2023 e 2024, a variação nominal é mais discreta que as observadas nos períodos anteriores, correspondendo a um acréscimo de aproximadamente 5%. O número de veículos tributados em 2024 foi 2.333.868, segundo o boletim de arrecadação da Sefaz/CE.

Os impactos da crise sanitária da covid-19 no setor automotivo refletiram fortemente na oferta de veículos novos, resultando em um aumento significativo no valor venal dos veículos usados no cenário nacional a partir de 2022. O cálculo do IPVA baseia-se em uma fórmula simples, que considera o produto entre o valor venal do veículo e a alíquota estabelecida pelo estado de registro. O valor venal é determinado a partir de estimativas de mercado, realizadas anualmente por tabelas oficiais, como a Tabela Fipe (Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas).

Gráfico 1 – Dados de arrecadação do IPVA entre 2020 e 2024



Fonte: elaborado pelos autores (2025).

Cumprе salientar que o Imposto sobre a Propriedade de Veículos

Automotores (IPVA) no Ceará passou por algumas mudanças entre 2020 e 2024. Durante esse período, embora a maioria das alíquotas tenha permanecido inalterada, houve ajustes específicos para veículos elétricos e motocicletas de baixa cilindrada. A partir de 1º de janeiro de 2021, foi implementada uma política de transição para a tributação de veículos movidos exclusivamente a motor elétrico. Inicialmente, a alíquota foi fixada em 0,5%, com um aumento progressivo de 0,5% ao ano até que o valor se igualasse às alíquotas padrão da categoria correspondente. Adicionalmente, em 2024, foi concedido um benefício fiscal para motocicletas, motonetas, ciclomotores e triciclos com potência de até 125 cilindradas. A alíquota padrão para esses veículos era de 2%, mas uma redução de 50% foi aplicada para proprietários que não tiveram infrações registradas nos 12 meses anteriores ao exercício do benefício, reduzindo a alíquota efetiva para 1% nesses casos.

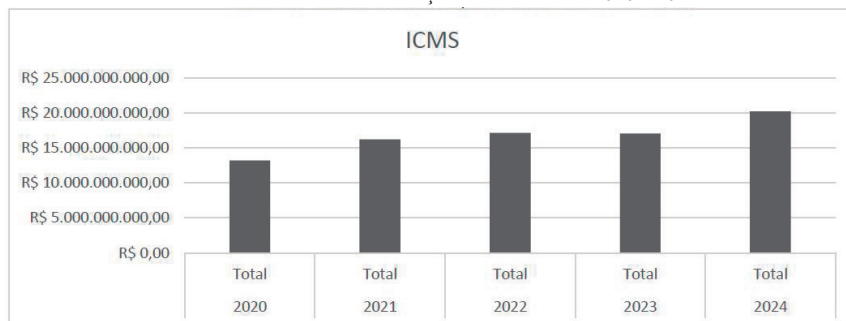
Após analisar a evolução da arrecadação do IPVA nos últimos cinco anos, apresentada no Gráfico 1, observa-se que essa arrecadação depende de diversas variáveis, como o número de veículos tributados, o valor venal dos automóveis e as mudanças nas alíquotas. Com o uso de *big data*, a exemplo do que foi mencionado no estudo de Sun *et al.* (2024), a Sefaz/CE pode analisar grandes volumes de dados históricos para prever tendências de arrecadação, identificar padrões de inadimplência e otimizar políticas tributárias. Adicionalmente, modelos de *machine learning* podem ser treinados para prever a arrecadação futura do IPVA com base em variáveis, como crescimento da frota, inflação, políticas fiscais e mudanças no mercado automotivo.

O Gráfico 2 apresenta o comparativo da arrecadação do ICMS no Ceará entre os anos de 2020 e 2024. Observa-se que em 2020 foi registrado o menor montante arrecadado, na casa dos 13 bilhões de reais, aproximadamente 7 bilhões a menos que em 2024, que, conforme o gráfico analisado, corresponde ao período de maior arrecadação.

Observa-se, ainda, um crescimento de aproximadamente 23% na arrecadação entre os anos de 2020 e 2021, o que corresponde à maior variação entre anos consecutivos no período analisado. A única variação negativa conforme o gráfico apresentado está entre 2022 e 2023, correspondendo a menos de 1%.

No ano de 2020, a pandemia de covid-19 impactou de maneira devastadora a economia mundial, refletindo em todo Brasil e também no estado, ocasionando queda no consumo e na atividade econômica. De maneira exemplificativa, cabe mencionar a redução da mobilidade como um todo nos períodos de isolamento social, refletindo diretamente na queda da arrecadação sobre a venda de combustíveis. Além disso, o mesmo isolamento promoveu períodos de fechamento temporário de estabelecimentos considerados não essenciais, o que reduziu a arrecadação sobre setores varejistas e de entretenimento.

Gráfico 2 – Dados de arrecadação do ICMS entre 2020 e 2024



Fonte: elaborado pelos autores (2025).

No exercício de 2021, conforme dados extraídos do boletim de arrecadação, os cofres estaduais receberam um total de R\$ 26,815 bilhões, considerando tanto arrecadação própria quanto as transferências constitucionais, o que representa um aumento de 25,24% em comparação com 2020. Especificamente para o ICMS, houve um aumento nominal de 22,75% e um aumento real (ajustado pelo IPCA) de 13,33%.

Além disso, a variação mensal da arrecadação entre 2020 e 2021, conforme os boletins de arrecadação dos respectivos anos, apresentou oscilações significativas, especialmente entre os meses de maio e junho, período em que as variações alcançaram, respectivamente, 65,78% e 48,25%.

Cabe pontuar que, em 2022, o estado adotou o disposto na Lei Complementar 194/2022, a qual limita a cobrança do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) incidindo sobre produtos e serviços fundamentais, incluindo combustíveis, energia elétrica, comunicações e transporte coletivo, de modo que a alíquota geral do ICMS no Ceará para operações com energia elétrica, combustíveis e serviços de comunicação (que representam parcela significativa da arrecadação do estado como será exposto posteriormente) foi reduzida de 25% e 27% para 18%. Essa mudança significativa na política tributária foi implementada como uma estratégia para aliviar o custo desses itens essenciais para os consumidores e padronizar as alíquotas em âmbito nacional.

Em 2024 a arrecadação do ICMS foi aproximadamente 18% maior que o ano anterior. Cabe pontuar que, nesse período, entrou em vigor, no âmbito estadual, a Lei nº 18.305/2023, que elevou a alíquota básica do ICMS de 18% para 20% nas operações internas com diversas mercadorias. Além disso, foram recalculados os percentuais de cargas líquidas estabelecidos na Lei nº 14.237/2008, que trata do regime de substituição tributária. Esses ajustes refletem a nova alíquota de 20%, afetando as operações realizadas por contribuintes do ICMS enquadrados nas atividades econômicas especificadas.

Conforme mencionado anteriormente na descrição da entrevista cedida pelo gestor do setor de Planejamento Tributário da Sefaz/CE, entre os parâmetros utilizados na fiscalização, destacam-se análises baseadas em critérios como os códigos CNAE. Considerando a relevância do ICMS para a arrecadação estadual e com o objetivo de enriquecer a análise, a Tabela 2 sintetiza informações disponíveis no *site* da Sefaz/CE, apresentando a arrecadação do ICMS segmentada por cada código CNAE. Com o

objetivo de otimizar a análise, foram selecionadas as dez categorias com maior arrecadação entre 2020 e 2023.

Tabela 2 – Análise da arrecadação por códigos CNAE, valores expressos em milhões de reais

CÓDIGO	DESCRIÇÃO	2020	2021	2022	2023
1113502	Fabricação de cervejas e chopes	R\$ 1.442,28	R\$ 2.195,74	R\$ 1.968,12	R\$ 2.116,09
1921700	Fabricação de produtos do refino de petróleo	R\$ 1.230,18	R\$ 1.551,69	R\$ 1.636,53	R\$ 1.296,50
1122499	Fabricação de outras bebidas não alcoólicas não especificada	R\$ 1.161,85	R\$ 1.075,32	R\$ 1.244,83	R\$ 781,54
3511501	Geração de energia elétrica	R\$ 722,12	R\$ 790,45	R\$ 878,32	R\$ 917,14
3514000	Distribuição de energia elétrica	R\$ 395,26	R\$ 519,34	R\$ 495,18	R\$ 585,94
4639701	Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral	R\$ 418,90	R\$ 482,02	R\$ 502,32	R\$ 582,75
4681801	Comércio atacadista de Combustíveis e Lubrificantes	R\$ 380,61	R\$ 431,08	R\$ 505,13	R\$ 573,52
4644301	Comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano	R\$ 429,13	R\$ 533,93	R\$ 510,17	R\$ 329,09
1062700	Moagem de trigo e fabricação de derivados	R\$ 213,60	R\$ 273,53	R\$ 246,45	R\$ 316,11
4781400	Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios	R\$ 194,97	R\$ 256,82	R\$ 303,07	R\$ 294,89

Fonte: Sefaz (2020/2023).

Observa-se na Tabela 2 que os setores de bebidas alcoólicas e não alcoólicas, assim como o de refino de petróleo, correspondem a uma parcela significativa da arrecadação do ICMS no período analisado. A primei-

ra categoria apresentou uma variação superior a 50% entre 2020 e 2021. No entanto, entre 2022 e 2023, o segmento de fabricação de bebidas não alcoólicas sofreu uma queda de aproximadamente 37%. A Tabela 2 demonstra que o setor de fabricação de cervejas e chopes é o de maior arrecadação e de grande relevância para a receita estadual. Esse cenário indica a importância do setor no contexto econômico local, sendo essencial para o planejamento e aprimoramento das estratégias fiscais da Sefaz/CE.

Outro aspecto relevante é a variação positiva contínua no setor de geração de energia elétrica durante todo o período analisado. Além disso, pode-se destacar o segmento de comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano, que em 2021 teve seu pico na arrecadação durante o período analisado.

Para catalogar e elaborar a segmentação dos dados conforme o setor da economia, refletem-se conceitos como o volume sob a óptica do *big data*, no qual se baseiam os modelos de armazenamento dos dados, por exemplo, a memória de valores de todos os cupons fiscais emitidos pelos segmentos varejistas. Além disso, a variedade dos dados, outro pilar do *big data*, conforme Shahnawaz e Kumar (2025), é evidente na diversidade de setores analisados, abrangendo desde o comércio atacadista de produtos alimentícios até a fabricação de automóveis. Essa heterogeneidade de informações exige sistemas capazes de integrar diferentes tipos de dados estruturados e não estruturados, permitindo análises mais precisas.

A ideia de variedade também se aplica à diversidade das atividades econômicas, abrangendo desde a distribuição de energia elétrica até o comércio atacadista de medicamentos. Isso reforça a importância da análise de múltiplos fatores que evidenciam a complexidade do ambiente fiscal, como as diferentes alíquotas aplicadas a cada setor e a necessidade de modalidades específicas de arrecadação. Um exemplo disso é a aplicação do ICMS sobre o Diferencial de Alíquota (DIFAL), mecanismo que busca equilibrar a arrecadação tributária entre os estados brasileiros em operações interestaduais.

O DIFAL é aplicado principalmente em transações que envolvem consumidores finais não contribuintes do ICMS, como pessoas físicas ou empresas que não utilizam os bens ou serviços adquiridos em suas atividades comerciais. Outra modalidade relevante é o ICMS de Substituição Tributária, regime criado para simplificar o processo de arrecadação.

Outro aspecto que deve ser considerado ao se analisar as atividades de auditoria fiscal é a necessidade da fiscalização quase que simultânea das ocorrências geradoras. Nesse sentido, o conceito de velocidade no contexto de grandes volumes de dados é crucial, pois permite o processamento de informações em tempo real ou em intervalos curtos. Essa capacidade possibilita ajustes rápidos nas estratégias de fiscalização e arrecadação, garantindo que a administração pública reaja de forma ágil a possíveis irregularidades ou alterações no comportamento econômico dos contribuintes.

Em suma, a segmentação apresentada de forma a simplificar as tabelas já existentes no Portal da Transparência da Sefaz/CE demonstra que a instituição utiliza-se de ferramentas como a mineração de dados e modelos de aprendizado de máquina para identificar padrões e anomalias nos comportamentos tributários de empresas de um mesmo segmento econômico. Esses métodos permitem detectar irregularidades de maneira mais eficiente e prever potenciais riscos fiscais, contribuindo para uma gestão tributária mais estratégica e orientada por dados. Adicionalmente, ao aplicar modelos de visualização e análise probabilística, é possível traduzir dados complexos em representações gráficas claras, auxiliando auditores na compreensão de tendências e comportamentos ao longo do tempo.

O conceito de velocidade, no contexto do *big data*, destaca-se especialmente quando sistemas de IA são utilizados para processar e analisar dados quase em tempo real. Isso possibilita uma reação rápida a alterações no cenário econômico ou a identificação precoce de fraudes, maximizando a eficiência e minimizando as perdas tributárias. Essa integração entre ciência de dados, IA e estratégias fiscais reforça o papel dessas tecnologias na modernização e otimização das atividades de auditoria fiscal da administração pública.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base nos dados analisados, o objetivo geral proposto pela pesquisa foi alcançado, uma vez que se constatou, a partir da entrevista aplicada, que a modernização contínua e a implementação de tecnologias fortaleceu o controle fiscal, melhorou a arrecadação e otimizou a eficiência da auditoria fiscal. O uso do sistema CAF-e e da modelagem estatística ajudou na identificação de anomalias fiscais e no controle da arrecadação, tornando a fiscalização mais eficiente.

O primeiro objetivo específico proposto pela pesquisa também foi atingido. A pesquisa detalhou as principais atividades executadas pelo órgão na fiscalização tributária. Além disso, o estudo abordou o papel da Sefaz/CE na prevenção e resolução de litígios tributários, bem como a digitalização dos processos fiscais, como a implementação do sistema CAF-e e o uso de modelagem estatística para identificar anomalias fiscais. A análise documental e a entrevista aplicada permitiram uma visão ampla das estratégias utilizadas na auditoria.

Conforme a entrevista semiestruturada apresentada no estudo, a Sefaz/CE implementou o sistema CAF-e, que permitiu a automação das atividades e a virtualização de documentos, proporcionando mais eficiência e agilidade aos processos e dando uma efetividade maior às ações fiscalizatórias. Além disso, a pesquisa evidenciou o potencial da utilização de ferramentas tecnológicas, *big data* e *data science* na fiscalização e na arrecadação tributária. Assim, observou-se o alcance do segundo objetivo específico da pesquisa.

A investigação demonstrou ainda que a adoção de ferramentas analíticas, especialmente de módulos de análise preditiva em tempo real, aprimora substancialmente os processos de monitoramento das obrigações tributárias dos contribuintes. Ao detectar padrões recorrentes e antecipar inconsistências potenciais, tais modelos auxiliam na mensuração do risco fiscal e na identificação de anomalias com maior acurácia. Nesse contexto,

verificou-se que plataformas automatizadas, aliadas a algoritmos preditivos, elevam a eficiência da arrecadação e proporcionam ganhos tangíveis de transparência e precisão às auditorias.

Os avanços identificados conduzem à otimização da eficiência das atividades inerentes à Sefaz/CE, proporcionando o aumento da efetividade das ações fiscalizatórias, melhoria da arrecadação e, por consequência, incremento no financiamento das demandas sociais e atendimento dos anseios da população cearense.

Não obstante os benefícios observados, a pesquisa também reconhece externalidades negativas relacionadas à intensificação tecnológica, entre as quais se destacam a redução de postos de trabalho em funções operacionais e o incremento de vulnerabilidades cibernéticas, que podem culminar em ataques ou vazamento de dados sensíveis.

No âmbito metodológico, a principal limitação reside na circunscrição do estudo à Sefaz/CE, restringindo a generalização dos achados a outras jurisdições. Futuras investigações devem, portanto, ampliar o escopo geográfico para incluir secretarias fazendárias de outras unidades federativas e incorporar múltiplos informantes, contemplando distintos níveis hierárquicos. Tal expansão permitirá uma análise comparativa mais robusta acerca da incorporação de tecnologias emergentes nas atividades de auditoria fiscal e de seus respectivos impactos sobre eficiência, equidade e segurança da gestão tributária.

REFERÊNCIAS

ARAGÃO, J. W. M.; NETA, M. A. H. **Metodologia Científica**. Salvador, BA: Faculdade de Educação, Superintendência de Educação a Distância, 2017. E-book (51 p.) ISBN: 978-85-8292-131-9. Disponível em: <https://repositorio.ufba.br/handle/ri/30900>. Acesso em: 25 ago. 2024.

BRASIL. **Constituição** (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Lei Complementar nº 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília: Presidência da República, 1964. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 24 Out. 2024.

BRASIL. **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Institui o Código Tributário Nacional. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 out. 1966.

BRASIL. **Lei Complementar nº 87**, de 13 de setembro de 1996. Dispõe sobre o imposto dos estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS, e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 16 set. 1996. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 04 mar. 2025.

BRASIL. **Lei nº 8.137**, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 28 dez. 1990.

BRASIL. **Lei Complementar nº 194**, de 23 de junho de 2022. Altera a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, e a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, para considerar bens e serviços essenciais os

combustíveis, a energia elétrica, as comunicações e o transporte coletivo. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 23 jun. 2022.

BRASIL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 10. ed. Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional, 2024. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2024/26>. Acesso em: 7 ago. 2024.

CEARÁ. **Lei nº 16.710**, de 21 de dezembro de 2018. Dispõe sobre o modelo de gestão do Poder Executivo e altera a estrutura da administração estadual. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, CE, 27 dez. 2018. Disponível em: <https://belt.al.ce.gov.br/index.php/legislacao-do-ceara/organizacao-tematica/orcamento-financas-e-tributacao/item/6514-lei-n-16-710-de-21-12-18-republicado-no-d-o-de-27-12-18>. Acesso em: 04mar. 2025.

CEARÁ. **Lei nº 18.305**, de 15 de fevereiro de 2023. Altera a Lei nº 12.670, de 30 de dezembro de 1996, que dispõe acerca do ICMS, a Lei nº 14.237, de 10 de novembro de 2008, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações realizadas por contribuintes do ICMS enquadrados nas atividades econômicas que indica, e a Lei nº 18.154, de 12 de julho de 2022, que estabelece alíquotas do ICMS, relativamente às operações e prestações que indica. Diário Oficial do Estado do Ceará, Fortaleza, CE, 15 fev. 2023. Disponível em: <https://belt.al.ce.gov.br/index.php/component/k2/item/8265-lei-n-18-305-de-15-02-23-d-o-15-02-23>. Acesso em: 04mar. 2025.

ESCOVEDO, T.; KOSHIYAMA, A. **Introdução a Data Science**: Algoritmos de *Machine Learning* e métodos de análise. 1. ed. São Paulo: Casa do Código, 2020.

GIACOMONI, J. **Orçamento Público**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

LAKATOS, E.M.; MARCONI, M. de A. **Fundamentos de metodologia científica**. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2017.

PEREIRA, A. S. *et al.* **Metodologia da Pesquisa Científica**. 1. ed. Santa Maria, RS: UFSM-NTE, 2018. E-book (114 p.) Disponível em: <https://repositorio.ufsm.br/handle/1/15824>. Acesso em: 10 set. 2024.

PETER, M. G.; MACHADO, M. V. **Manual de Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 2014.

SHAHNAWAZ, M.; KUMAR, M. A comprehensive survey on Big Data Analytics: characteristics, tools and techniques. **ACM Computing Surveys**, v. 57, n. 8, art. 196, p. 1-33, mar. 2025. Disponível em: <https://dl.acm.org/doi/10.1145/3718364>. Acesso em: 17 Ago. 2025.

SOARES, G. F. Ciência de dados aplicada à Auditoria Interna. **Revista da CGU**, [s. l.], v. 12, n. 22, p. 196–208, 2020. DOI: 10.36428/revista-dacgu.v12i22.195. Disponível em: https://revista.cgu.gov.br/Revista_da_CGU/article/view/195. Acesso em: 17 ago. 2025.

SUN, Y.; LI, J.; LU, M.; GUO, Z. Study of the impact of the Big Data era on accounting and auditing. **Frontiers in Business, Economics and Management**, v. 13, n. 3, p. 44-47, 2024. Disponível em: <https://drpress.org/ojs/index.php/fbem/article/view/18150>. Acesso em: 17 ago. 2025.

XAVIER, O. C.; PIRES, S. R.; MARQUES, T. C.; SOARES, A. da S. Identificação de evasão fiscal utilizando dados abertos e inteligência artificial. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 56, n. 3, p. 426-440, maio/jun. 2022. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rap/a/5q38f9RdbQYSrZXF8zfDJqv/?format=html&lang=pt&stop=next>. Acesso em: 02 mar. 2025.

A política pública da transação tributária em contraposição com seu contexto político no Brasil

The public policy of settlement of tax disputes in opposition with its political context in Brazil

<https://doi.org/10.32586/rcda.v24i1.1026>

José Ivan Ayres Viana Filho¹

Felipe Braga Albuquerque²

RESUMO

É investigado, neste artigo, quando a transação tributária objetivará ser uma política pública, bem como quando poderá ser empregada com finalidades políticas. No Brasil, essa forma de extinção do crédito tributário, em âmbito federal, foi regulada, pela primeira vez, sob um governo de direita, por meio de medida provisória que contornava o processo legislativo ordinário, o qual deveria ter se iniciado no Legislativo. Na Itália, fenômeno parecido ocorreu com o *concordato* e com a conciliação judicial. A metodologia utilizada foi exploratória, realizada por meio da pesquisa bibliográfica e documental existente sobre transação tributária, sobre teoria política e sobre políticas públicas. Considera-se que esse instrumento jurídico pode também ser empregado por um governo de esquerda, pois visa à redução de desigualdades entre sujeitos passivos, com base na distinção feita entre direita e esquerda por Bobbio (1995). Apesar disso, a direita também tem bons motivos para a sua implementação, pois proporciona um alívio fiscal para as empresas. E concluiu-se que a transação tributária será manejada como uma política pública quando concretizar a extrafiscalidade e reduzir as desigualdades sociais. Já o seu uso político é

1 Doutorando, mestre e graduado pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Especialista em Direito, Processo e Planejamentos Tributários pela Universidade de Fortaleza (Unifor). Atua como técnico judiciário da área judiciária na Escola Superior de Magistratura do Estado do Ceará. Professor substituto pela UFC, no Departamento de Direito Público. E-mail: ivanviana2013@gmail.com

2 Doutor em Direito Constitucional pela Universidade de Fortaleza, mestre em Direito pela Universidade de Fortaleza. Professor da Universidade Federal do Ceará, no Departamento de Direito Público. E-mail: felipe_direito@hotmail.com

observado quando não busca alcançar essas finalidades extrafiscais nem há apenas uma finalidade fiscal, mas outras antijurídicas e não isonômicas.³

Palavras-chave: transação tributária; teoria política; política pública.

ABSTRACT

It is investigated, in this paper, when the settlement of tax disputes will aim to be a public policy, as well as when it could be employed for political goals. In Brazil, this form of extinguishment of the tax liability was regulated, for the first time, under a right-wing government, through a provisional measure that bypassed the ordinary legislative procedure, which should have been started in the legislature. In Italy, a similar phenomenon occurred with the *concordato* and with the judicial conciliation. The methodology used was exploratory, carrying out bibliographic and documentary research about settlement of tax disputes, about political theory, and about public policy. It is considered that this legal instrument can also be used by a left-wing government, because it aims at reducing inequalities between taxable persons, based on the distinction made by Bobbio (1995). Despite this, for the right, there are good reasons for its implementation, because it provides fiscal relief for corporations. It was concluded that the settlement of tax disputes will be managed as a public policy when it materializes extrafiscality and reduces social inequalities. A for its political use, it is observed when it does not seek to achieve these extrafiscal purposes, nor is there only just a fiscal purpose, but other illegals and non-isonomic ones.

Keywords: settlement of tax disputes; political theory; public policy.

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



Data de submissão: 14/03/2025

Data de aprovação: 12/08/2025

Data de versão final: 24/08/2025

Data de publicação online: 15/12/2025

³ O presente trabalho foi realizado com apoio da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), Código de Financiamento 001, de 2023 a 2024, e da Fundação Cearense de Apoio ao Desenvolvimento Científico e Tecnológico (Funcap), a partir de 2025.

1 INTRODUÇÃO

A transação tributária é um instituto jurídico que pode ser utilizado de forma benéfica tanto para o fisco quanto para o contribuinte, diante de um determinado caso concreto litigioso. Isso é viabilizado pelas concessões recíprocas, as quais devem haver entre os litigantes, por meio de um mecanismo extrajudicial de resolução de controvérsias, apesar de realizado, de acordo com o Código Tributário Nacional (CTN), diante da existência de um litígio já instaurado. Ou seja, perante, por vezes, a existência de um processo judicial, para quem entenda que o litígio só surja judicialmente com a lide⁴. Mas há também quem considere que poderia ser verificado diante de um processo administrativo⁵.

Pode-se decompor os requisitos de determinado negócio jurídico, como é o caso da transação tributária, em certos planos: existência, validade e eficácia. Para esse acordo tributário acontecer, é necessário que existam necessariamente concessões recíprocas entre as partes. Para que valha perante a ordem jurídica, é necessária uma lei que a faculte ao sujeito ativo e ao sujeito passivo da obrigação tributária, indicando a autoridade competente para realizar a negociação em cada caso. Ademais, é preciso que já tenha sido instaurado um litígio, como mencionado anteriormente, seja por meio de um processo judicial ou administrativo. E só será eficaz se, efetivamente, importar na determinação do litígio e tiver como consequência a extinção do crédito tributário.

O fisco obtém um incremento arrecadatório que poderá financiar diversas políticas públicas, implementadas pelo Poder Executivo do momento. Além disso, objetivos extrafiscais e de redução das desigualdades sociais são possíveis de serem verificados com a própria celebração da transação tributária. Logo, a produção de efeitos pode ir muito além da mera determinação do litígio e da extinção do crédito tributário. Ao mes-

4 Cita-se, como exemplo de quem defende a transação tributária como só podendo ser realizada em processos judiciais, Moraes (1995).

5 Citam-se, nessa outra linha de entendimento, Martins Filho e Adams (2008).

mo tempo em que há esses aspectos vantajosos dessa política pública tributária, há aspectos políticos que podem torná-la contrária, inclusive, ao interesse público e à isonomia tributária.

E é essa contraposição de alguns desses aspectos vantajosos e desvantajosos da celebração da transação tributária que será explorada neste artigo. Inicialmente, abordando o contexto político da sua regulação no Brasil. Depois, investiga-se se essa medida é de um governo de direita ou de esquerda. Finalmente, serão distinguidas as situações em que esse instrumento jurídico pode ser utilizado como uma política pública ou ter uma má aplicação política.

Com isso, obtêm-se algumas das vantagens e das desvantagens da celebração da transação tributária. Definidos objeto e objetivo, adota-se o tipo de metodologia exploratória, a partir do método de pesquisa bibliográfica e documental sobre transação tributária, sobre teoria política e sobre políticas públicas.

2 O CONTEXTO POLÍTICO DA REGULAÇÃO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO BRASIL

2.1 Contexto da aprovação da lei de transação tributária brasileira

Conforme mencionado na introdução, a transação tributária (forma de extinção do crédito tributário) se implementa por meio da celebração, pelo contribuinte e pela administração tributária, de um acordo que, mediante concessões mútuas, termina ou determina⁶ o litígio tributário. Os acordos de transação tributária são formas de resolução dos processos administrativos ou judiciais tributários em julgamento. Esses acordos levam em consideração a situação econômica dos contribuintes ou da própria dí-

6 Conrado e Camano (2023, p. 45) fazem a distinção entre terminação e determinação: “É que, enquanto o primeiro conceito (‘terminação’) remete à ideia de finalização do que estava em curso, o segundo (‘determinação’) teria maior abrangência, operando como verdadeiro ‘continente’ em relação àquele outro (seu ‘conteúdo’), de modo a alcançar tanto os conflitos correntes (para defini-los) como os vindouros, prevenindo sua formalização (ou, no vocabulário do Código Tributário Nacional, ‘determinando-os’).”

vida, o que não ocorre nas hipóteses de parcelamento tributário (forma de suspensão do crédito tributário). Este, apesar disso, também é um instituto que permite a negociação tributária⁷.

Há pesquisa, com base na teoria dos jogos, que tenta demonstrar “[...] que a complexidade tributária e os parcelamentos especiais repetitivos incentivam a desobediência tributária, mesmo o contribuinte” (Gomes; Cunha; Lara, 2023, p. 176). Essa política, mais conhecida como REFIS, “[...] é alvo de diversas críticas, especialmente porque qualquer contribuinte goza do direito aos benefícios, tanto sonegadores contumazes, quanto o devedor eventual” (Cavalcante, 2019, p. 303-304). No entanto, segundo Fernando Scaff (2014), se, porventura, nessas leis de parcelamento, existir a exigência de concessões mútuas, estar-se-á diante de uma transação tributária.

A existência da previsão normativa da transação tributária, no Brasil, “[...] coincide com o próprio florescimento de sua disciplina, na segunda metade do século XIX, com a edição do Código Tributário Nacional” (Pinheiro, 2021, p. 29), nunca tendo sido, desde então, regulado de maneira definitiva e permanente no âmbito federal. Foi apenas no governo Bolsonaro que essa forma de extinção do crédito tributário conseguiu ser implementada, pela primeira vez, em âmbito federal, mesmo antes da pandemia da covid-19, por meio da Medida Provisória (MP) n.º 899 de 2019, posteriormente convertida na Lei n.º 13.988 de 2020.

Paralelamente a essa crise sanitária e econômica de nível pandêmico, segundo Saraiva Neto (2023), ainda se tentou, por meio do Projeto de Lei n.º 4.728/2020, de autoria do Presidente do Senado Federal, Rodrigo Pacheco, propor a reabertura do Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), de 2017, como mais uma espécie de Refis. O senador,

⁷ Conrado e Camano (2023, p. 45), fazem a distinção entre terminação e determinação: “É que, enquanto o primeiro conceito (‘terminação’) remete à ideia de finalização do que estava em curso, o segundo (‘determinação’) teria maior abrangência, operando como verdadeiro ‘continente’ em relação àquele outro (seu ‘conteúdo’), de modo a alcançar tanto os conflitos correntes (para defini-los) como os vindouros, prevenindo sua formalização (ou, no vocabulário do Código Tributário Nacional, ‘determinando-os’).”

relator e líder do governo, Fernando Bezerra, apresentou substitutivo para esse projeto de lei, incluindo medidas para o aprimoramento da transação tributária, o que contou com o apoio da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e do Ministério da Economia, apesar de os descontos serem inferiores aos concedidos pelo Refis.

Ainda, para Saraiva Neto (2023), apesar da aprovação em dois turnos na Câmara dos Deputados, essa proposta legislativa não vingou. E o texto que aprimorava a transação tributária foi transportado para o Projeto de Lei de conversão da Medida Provisória n.º 1.090/2020, tendo sido aprovado e convertido, posteriormente, na Lei n.º 14.375/2022. Esse fato, segundo ainda Saraiva Neto (2023, p. 106), representou “[...] um grande trunfo do Governo e de advogados pró-transação contra a retomada de programas de REFIS”. Com base nisso, para Becho e Federighi (2021), a transação tributária foi regulada com o objetivo de ampliar a arrecadação e aumentar o *superávit* primário.

Camano e Conrado (2023, p. 37) descrevem o ambiente em que se editou a MP 899/2019, convertida, posteriormente, na Lei 13.988/2020, em que “[...] esse diploma reflete o percurso firmado nos normativos da PGFN, especialmente os que se seguiram à vigência do Código de Processo Civil de 2015”. Já se notava, antes mesmo desse marco normativo, a busca pela recuperação do crédito tributário, com procura da redução da litigiosidade, através da demonstração da existência de uma “[...] segregação (oportunistíssima) dos dois grandes blocos temáticos que correspondem aos planos de atuação do órgão (‘cobrança’ e ‘contencioso’)” (Camano; Conrado, 2023).

2.2 A medida provisória como uma prática de infralegalismo autoritário do governo Bolsonaro, mas que, no caso da transação tributária, foi favorável ao país

De acordo com Lenza (2024, p. 658) “a medida provisória [...] substituiu o antigo decreto-lei [...], recebendo forte influência dos *decre-*

ti-legge da Constituição italiana, de 27 de dezembro de 1947, cujo art. 77 permite a sua adoção *in casi straordinari di necessità e d'urgenza*". Essa espécie normativa foi inserida na Constituição de 1988 de última hora:

[...] as medidas provisórias não constavam da enumeração do art. 59 como objeto do processo legislativo, e não tinham mesmo que constar, porque sua formação não se dá pelo processo legislativo. São simplesmente editadas pelo Presidente da República. A redação final da Constituição não as trazia nessa enumeração. Um gênio qualquer, de mau gosto, ignorante, e abusado, introduziu-as aí, indevidamente, entre a aprovação do texto final (portanto depois do dia 22.9.88) e promulgação-publicação da Constituição no dia 5.10.88 (Silva, 2014, p. 528-529).

A medida provisória é utilizada por governos minoritários, com interesses divergentes do Legislativo, mas pode ser um instrumento poderoso para um Executivo que detenha maioria parlamentar, em governos de coalizão (Figueiredo; Limongi, 1999), o que não era o caso do governo Bolsonaro. A regulamentação legal da transação tributária ocorreu a despeito de esse ex-presidente ser considerado o mais impotente da Nova República, sob a perspectiva legislativa, por conta da sua fragilidade no Congresso Nacional, optando por exercer suas prerrogativas institucionais (Vieira, 2023). O seu governo não conseguiu uma reforma constitucional nem promulgou leis contrárias aos valores e regras liberais. Ele, em vez disso, se valeu do *infralegalismo autoritário*:

Esse método privilegiou a implementação de uma agenda populista e autoritária por meio da edição de decretos, nomeações e ações no âmbito administrativo, orçamentário e burocrático, amparadas por pressões parainstitucionais sobre agentes públicos e voltadas para a erosão ou neutralização de diversos direitos e valores estabelecidos pela Constituição de 1988 (Vieira; Glezer; Barbosa, 2023, p. 592).

Essa estratégia não é nova, assemelhando-se às competências legislativas extraordinárias, tendo sido empregada nos Estados totalitários,

quando houve o trânsito do Estado Legislativo para o Estado Administrativo, em que houve a fusão do Poder Legislativo com o Poder Executivo (Prieto, 2012). Porém, não há que se confundir a edição de atos legais ou administrativos inconstitucionais com o constitucionalismo abusivo⁸, nos termos propostos por Landau, que seria usar os mecanismos legítimos de alteração constitucional com o objetivo de tornar uma determinada sociedade menos democrática (Landau, 2024). Houve também, nesse período pandêmico no Brasil, a utilização da mesma tática de normatização de regras (infralegalismo autoritário), que também não se confunde com o constitucionalismo abusivo proposto por Landau, adotada por governadores de estados-membros:

Na pandemia de Covid-19, governadores de estados-membros restringiam liberdades constitucionais por meio de decretos sucessivamente reeditados e prorrogados, sem passar nem mesmo pelas Assembleias Legislativas. Não havia critérios de responsabilização, já que tudo estava fora da Constituição e da ordem federativa. Tivemos um completo estado de exceção. Trabalhadores autônomos, lojas, lanchonetes e outras atividades tiveram que parar obrigatoriamente por força dos decretos estaduais, com prejuízos irreparáveis para trabalhadores e suas famílias. A Constituição, porém, diz que ‘é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer’ (art. 5º, XIII, CF). Os decretos, portanto, desprezaram dois fundamentos do Estado Democrático de Direito: os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa (art. 1º, IV, CF) (Magalhães Filho, 2023, p. 37-38).

Nesse cenário brasileiro, foi perceptível que não havia influência do ex-presidente da República sobre o Supremo Tribunal Federal (STF), a ponto de cooptá-lo para uma política enviesada, havendo uma forte independência institucional entre os dois poderes. Houve, na verdade, diversos atritos entre estes, permitindo concluir que o STF se manteve independen-

⁸ “I define ‘abusive constitutionalism’ as the use of mechanisms of constitutional change in order to make a state significantly less democratic than it was before. In referring to the mechanisms of constitutional change, I focus here on formal rather than informal methods of change — constitutional amendment and constitutional replacement” (Landau, 2024, p. 195).

te (Santos; Duque, 2024). Com isso, Bolsonaro utilizou algumas outras medidas provisórias que destoavam do comportamento democrático esperado, ao dispor, por exemplo, na MP n.º 979 de 2020, sobre a designação de dirigentes *pro tempore* para as instituições federais de ensino, sem a necessidade de eleições (Aragão; Pack; Maggio, 2020).

Defende-se, neste artigo, que, apesar de a transação tributária ter aplicações políticas que desvirtuam a sua finalidade de atender o interesse público, pode-se dizer que, no geral, essa medida provisória, editada antes mesmo do início da pandemia da covid-19, dentro do contexto de infralegalismo autoritário do governo Bolsonaro, acabou sendo uma medida benéfica à sociedade brasileira e ao interesse público estatal, aumentando a arrecadação do país durante esse período sem que houvesse a necessidade de instituir novas contribuições, empréstimos compulsórios ou imposto sobre grandes fortunas⁹.

2.3 Ausência de questionamentos sobre a constitucionalidade da transação tributária no Supremo Tribunal Federal

Nessa disputa, de acordo com Vieira, Glezer e Barbosa (2023, p. 593; 602) entre Poder Executivo e Poder Legislativo, “[...] o STF apresentou uma postura menos incisiva no controle de atos e omissões do governo, em comparação com os anos seguintes [...]. Conforme os ataques à Constituição e à democracia aumentavam, o STF reagia de maneira mais contundente [...]” contra o bolsonarismo¹⁰. Não é fácil o papel das cortes supremas de cumprirem uma resistência democrática: “De um lado, uma

9 Havia vários projetos de lei no Congresso Nacional com o objetivo de instituir empréstimos compulsórios e imposto sobre grandes fortunas, bem como proposição acadêmica para a criação de novas contribuições: “Proposta n.º 5. Propõem a criação de uma Contribuição Social temporária com a alíquota de 20% sobre todas as receitas financeiras e quaisquer fundos, inclusive incidentes sobre Tesouro Direto, com isenção para pessoas físicas que, em 2019, tenham rendimento anual de até 5 vezes o limite da isenção anual de IRPF. Com essa medida, as entidades acreditam que a arrecadação geraria R\$ 60 bilhões anuais” (Teodorovicz, 2022, p. 627).

10 “O BOLSONARISMO é um alinhamento ideológico de direita no Brasil, baseado nos posicionamentos políticos de seu líder, Jair Bolsonaro [...]. O bolsonarismo é um fenômeno multidimensional que congrega diferentes vertentes da direita nacional em um mesmo projeto, com base ideológica” (Rennó, 2022, p. 147-148).

atitude passiva ou omissiva de cautela, para evitar o embate com líderes populistas, frustra a sua missão. De outra parte, o confronto aberto e solitário não costuma ter final feliz para os tribunais” (Barroso, 2022, p. 26).

Mas, em relação à transação tributária, não houve questionamentos na Corte Suprema do país quanto à sua constitucionalidade, apesar de parte da doutrina tê-la denunciado como sendo inconstitucional. Machado e Machado (2019) mencionam que a medida provisória, depois convertida na lei da transação tributária, seria inconstitucional por violar o princípio ou regra da legalidade tributária, por invadir matéria reservada à lei complementar e por instituir sanção política. Hugo de Brito Machado Segundo acrescenta a inconstitucionalidade formal do texto constitucional que veda o uso de medida provisória para disciplinar sobre Direito Processual Civil (Machado Segundo, 2019).

A despeito dessas críticas doutrinárias sobre a regulamentação do instituto no Brasil, a ausência de ações de controle concentrado questionando a validade e a constitucionalidade da MP n.º 899, de 2019, e da Lei n.º 13.988, de 2020, demonstra que a medida foi, em geral, benéfica para os contribuintes e para a sociedade.

Após essas breves considerações históricas, políticas e jurisprudenciais do contexto brasileiro de regulação da transação tributária no âmbito federal, passa-se à tese de que esse instituto é uma medida que pode ser empregada por um governo de esquerda, segundo as premissas de Bobbio, apesar de poder ser utilizada também por um governo de direita.

3 A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO UMA MEDIDA QUE PODE SER EMPREGADA POR UM GOVERNO DE ESQUERDA, MAS QUE PODE SER UTILIZADA TAMBÉM POR UM GOVERNO DE DIREITA

3.1 Distinção entre a transação tributária e o parcelamento

Para boa parcela dos doutrinadores, a transação tributária é uma medida que busca trazer uma isonomia material com relação aos parcelamentos indiscriminados que eram concedidos anteriormente, independentemente da condição econômica do devedor, que poderia ser privilegiado mesmo se fosse um grande sonegador. Nesse sentido, Felisberto menciona o seguinte:

Outro ponto que Fabrício Augusto de Oliveira (2018b) explora como demonstrativo de que o atual sistema tributário beneficia a elite financeira são os programas de renegociação de dívida tributária, que, na visão do autor, premiam maus pagadores. Por certo, entende-se que os programas de renegociação auxiliam pequenos contribuintes que não tem condições de quitar suas dívidas na integralidade, bem como garantem fluxo de caixa para os cofres públicos. Contudo, esses programas acabam por beneficiar grandes contribuintes, e podem estimular o não pagamento e a sonegação de tributos. Musse (2018) aponta que em programas como o ‘Refis’, mais de 68% dos parcelamentos especiais são concedidos para contribuintes com faturamento anual superior a R\$ 150 milhões, o que seria contraditório em meio a uma política que prega pela necessidade de austeridade fiscal (Felisberto, 2024, p. 111).

Com a implementação dessa política tributária, busca-se conferir maiores descontos para os contribuintes que realmente são mais merecedores de benesses fiscais, buscando-se atingir finalidades não só arrecadatórias, mas também extrafiscais (redução do desemprego, melhora do meio ambiente, estímulo à autorregularização, etc.). Por isso, a transação tributária é uma medida que poderia ser empregada por um governo de

esquerda, pois visa a redução de desigualdades entre sujeitos passivos tributários, apesar de ter sido regulada, no Brasil, em um governo de direita.

3.2 Distinção entre esquerda e direita, para Bobbio, a ética da responsabilidade de Weber e a transação tributária

De acordo com as lições de Bobbio, sobre essa visão diádica (esquerda e direita) da política:

[...] pretendo simplesmente reafirmar minha tese de que o elemento que melhor caracteriza as doutrinas e os movimentos que se chamam de ‘esquerda’, e como tais têm sido reconhecidos, é o igualitarismo, desde que entendido, repito, não como a utopia de uma sociedade em que todos são iguais em tudo, mas como tendência, de um lado, a exaltar mais o que faz os homens iguais do que o que os faz desiguais, e de outro, em termos práticos, a favorecer as políticas que objetivam tornar mais iguais os desiguais (Bobbio, 1995, p. 110).

Segundo Bobbio (1995, p. 111), “[...] qualquer problema referente à igualdade não pode ser corretamente apresentado se não se responde a três questões: Entre quem? em relação a quê? com qual critério?” Ademais, A liberdade pode ser de querer (livre-arbítrio) ou de agir. Nesta última opção, há vários sentidos, como a liberdade negativa, a liberdade de agir propriamente dita, e a liberdade de autonomia ou de obediência às leis que cada um prescreve a si próprio. Para ele, no entanto, nem sempre uma medida igualitária é limitadora da liberdade. E a igualdade na liberdade não exclui outras formas de igualdade (de oportunidade e de renda). Para Bobbio (1995), a visão diádica da política (“direita” e “esquerda”) depende de um fato accidental, no que diz respeito à política interna, que foi a sua utilização durante a Revolução Francesa. Para ele, é uma banal metáfora espacial, cuja função é apenas a de nomear, até os dias atuais, a persistente, porque essencial enquanto existirem conflitos, composição dicotômica do

universo político. Mesmo com a perda da força de um dos eixos durante a história, essa visão dual não sumiu. Em síntese, o que permite diferenciar a direita da esquerda é a diversa apreciação da igualdade. E ele acrescenta a díade liberdade-autoridade para distinguir a ala moderada da extremista, tanto na direita quanto na esquerda (extrema-esquerda, centro-esquerda, centro-direita e extrema-direita), apesar de concordar que a realidade é mais diversificada que este esquema, baseado apenas em dois critérios.

Tanto a transação tributária é uma medida de esquerda que, com a retomada do poder pelo atual presidente do Brasil, Luís Inácio Lula da Silva, houve a continuação e aperfeiçoamento da utilização desse instrumento jurídico como política pública. Mas essa postura contraditória da direita, ao implementar esse tipo de acordo tributário, em âmbito federal, pode ser explicada nos termos de Weber:

Nós precisamos ter clareza quanto ao fato de que todo agir eticamente orientado pode se encontrar sob duas máximas opostas fundamentalmente diversas: ele pode estar orientado por uma ‘ética da convicção’ ou por uma ‘ética da responsabilidade’. [...] Mas trata-se de uma oposição abissal se agimos de acordo com uma máxima ligada a uma convicção ética – dito de maneira religiosa: ‘o Cristo age de maneira correta e entrega o sucesso da ação nas mãos de Deus’, ou se, sob o domínio da máxima da ética da responsabilidade, temos de assumir o peso de nossas ações (Weber, 2015, p. 126).

Ao invés de uma ética de convicção, adotou-se uma ética de responsabilidade, a fim de atender aos anseios de certos setores econômicos que desejavam pela implementação da medida.

Isso porque o discurso neoliberal tem como característica, antes de tudo, o emprego de uma *violência conservadora da ordem do mercado*, por uma *armadura jurídica* construída para a sua sobrevivência, através não de um “Estado fraco”, mas de um “Estado ativista e eficaz” (Dardot; Guéguen; Laval; Sauvêtre, 2021). Por fim, o movimento mundial para a “resolução alternativa de conflitos” funciona como mecanismo que o discurso dominante torna atraente, através de práticas retóricas, como a busca

da conveniência de uma sociedade mais “harmoniosa” ou da remediação dos “excessos” pela confrontação judicial, que representam, na verdade, uma volta à tradição, ditado pelas necessidades de eficiência (Mattei; Nader, 2013).

3.3 O exemplo semelhante do *concordato italiano*

Um exemplo em que isso também aconteceu, apesar de não ter tido relação direta com a implementação da transação tributária¹¹, foi na Itália, em que, por meio do regresso ao instituto da “verificação com adesão” (*concordato*¹²) e da figura da conciliação judicial, na eleição de 1994, conseguiu-se implementar princípios da liberdade de mercado, declarando a instauração de uma nova relação entre o fisco e o contribuinte (Moschetti, 1996). Essa eleição foi vencida por Silvio Berlusconi, por meio da *Forza Italia* (centro-direita), que governou o mesmo país de nascimento de Bobbio. Este, inclusive, escreveu seu livro sobre essa visão diádica entre direita e esquerda nesse mesmo ano, quando surge o primeiro governo de direita na república italiana (Trapani, 2016).

3.4 A política tributária da transação tributária brasileira como uma forma de “isentar” os grandes empresários que mereciam descontos mais vantajosos

Retornando ao contexto brasileiro, a política tributária da transação tributária foi uma forma alternativa que o governo Bolsonaro encontrou de “isentar” os grandes empresários. Na verdade, a isenção tributária é

11 A transação fiscal italiana (*transazione fiscale*) só foi introduzida no ano de 2006, com o escopo de se alinhar com os princípios da União Europeia. A norma tem origem em um instituto mais antigo, de 2002, chamado *transazione dei ruoli esattoriale* (transação de funções de arrecadação de impostos), mas que não foi bem compreendida pelos aplicadores do direito. Isso porque não teria ficado claro se a transação poderia referir-se não apenas a juros e multas, mas também aos impostos (Rold, 2018/2019).

12 “A primeira notícia histórica da aplicação de contratos fiscais remonta à metade do século passado na Itália com o instituto do *concordato tributario*, consistente em uma forma consensuada de apuração da base tributável na qual os produtores rurais, a partir de um órgão de representação paritária, fixavam a produtividade vegetal por unidade de área, o que mais tarde comporia uma pauta fiscal [...]” (Buíssa; Bevilacqua, 2015, p. 49).

uma forma de exclusão e não de extinção do crédito tributário. A isenção tributária exige, assim como a transação tributária, uma lei, de acordo com o artigo 176 do CTN. No entanto, a transação tributária, da forma como foi regulamentada no Brasil, necessitaria apenas da lei autorizadora, já publicada e promulgada (Lei n.º 13.988 de 2020), sendo implementada, na prática, por meio de diversos instrumentos infralegais da Procuradoria da Fazenda Nacional ou da Receita Federal.

Foi, portanto, uma maneira que o governo anterior encontrou de “isentar”, de uma forma mais fácil, devedores tributários que mereciam descontos mais vantajosos, por estarem apenas transitoriamente em uma situação excepcional e não serem considerados sonegadores contumazes, sem a necessidade de concordância do Parlamento. Por mais que quem conceda os descontos sejam outras instituições e não, propriamente, o chefe do Poder Executivo, houve uma desburocratização institucional para que essa tarefa fosse cumprida. Ao mesmo tempo, acabou por contribuir para uma nova compreensão de justiça tributária, assentada na prevenção e repressão da litigiosidade.

Conclui-se que a transação tributária é uma medida que pode ser empregada por um governo de esquerda, por visar reduzir as desigualdades de oportunidades, em relação às concessões de descontos, utilizando-se como um de seus critérios a maior ou menor regularidade fiscal do devedor tributário, por meio da apreciação dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva. Mas governos de direita também possuem bons motivos para adotá-la, pois proporciona um alívio fiscal, além de segurança jurídica, para empresas que podem oferecer diversos produtos e serviços que o Estado não tem como prover, por vezes, por si só, aumentando a liberdade delas para investirem em seus próprios negócios.

4 A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO UMA POLÍTICA PÚBLICA OU COMO UM INSTRUMENTO POLÍTICO

4.1 A transação tributária como uma política tributária

Segundo Przeworski (2019, p. 8), “[...] a democracia funciona quando os conflitos políticos são processados em liberdade e em paz civil”¹³. Para Weber (2015, p. 61-62), a política é “[...] a direção ou a influência exercida sobre a direção de uma associação política, portanto, hoje de um Estado.” Sobre a distinção entre a “política” e o político, cita-se a seguinte passagem de Mouffe:

Por ‘o político’ refiro-me à dimensão do antagonismo que pode tomar muitas formas e emergir em diferentes tipos de relações sociais. A ‘política’, por outro lado, indica o conjunto de práticas, discursos e instituições que procuram estabelecer uma certa ordem e organizar a coexistência humana em condições que são sempre conflituais porque são sempre afetadas pela dimensão do ‘político’. Considero que é apenas quando reconhecemos a dimensão do ‘político’ e entendemos que a ‘política’ consiste em domesticar a hostilidade e em tentar conter o potencial antagonismo que existe nas relações humanas que seremos capazes de formular o que considero ser a questão central para a política democrática (Mouffe, 2005, p. 11-23).

Com base nessas premissas, a transação tributária é uma política tributária que visa a domesticação do antagonismo político inerente à relação entre o fisco e os contribuintes. Com base em Weber, “o poder é definido como a probabilidade de um indivíduo impor sua vontade a outro, mesmo contra a resistência deste. Situa-se numa relação de desigualdade” (França; Santos, 2021, p. 39). Para Bauman (2014, p. 74), “de um lado está o poder, perambulando em segurança pela esfera global, livre do controle político e com a liberdade de escolher seus alvos; de outro está a política, espremida e destituída de todo e quase todo o seu poder, de seus músculos e dentes”.

¹³ “[...] democracy works when political conflicts are processed in liberty and civil Peace” (Przeworski, 2019, p. 8).

Porém, de acordo com Arendt (1999), política não pode ser considerada um jardim de infância, pois a obediência e o apoio, na política, representam a mesma coisa. Quem sofre a dominação, tem a capacidade de ser educado para o pensamento, conforme as suas lições, a fim de se libertar da banalidade do mal (Andrade, 2010). A justificativa para isso “[...] é que a política é uma questão de empoderamento, motivo pelo qual ela não pode tolerar a fraqueza.” (Bauman, 2014, p. 90).

4.2 A transação tributária como uma política pública

Essa circunstância não impede que o fisco redesenhe formas alternativas de resolver seus conflitos, utilizando políticas públicas. Estas são ações governamentais, visando realizar objetivos sociais determinados ou concretizar um direito, consistindo num conjunto de medidas articuladas coordenadamente, por meio de um programa e de um processo. Essa conceituação é formulada por Bucci, embora ela considere que seja plausível considerar que não exista um conceito jurídico de políticas públicas, explicando o seguinte sobre o seu funcionamento:

As políticas, diferentemente das leis, não são gerais e abstratas, mas, ao contrário, são forjadas para a realização de objetivos determinados. [...] Por esse raciocínio, as políticas públicas corresponderiam, no plano jurídico, a diretrizes, normas de um tipo especial, na medida em que romperiam as amarras dos atributos de generalidade e abstração – que extremam as normas dos atos jurídicos, esses sempre concretos –, para dispor sobre matérias contingentes. Na pirâmide kelseniana, tais normas não seriam de fácil acomodação. [...] Como tipo ideal, a política pública deve visar a realização de objetivos definidos, expressando a seleção de prioridades, a reserva de meios necessários à sua consecução e o intervalo de tempo em que se espera o atingimento de resultados.’ Decompondo-se o conceito proposto, extraem-se os elementos de estruturação a seguir comentados: ação-coordenação, processo e programa (Bucci, 2006, p. 14-47).

“Entende-se política pública como uma atividade, um conjunto organizado de normas e atos unificado pela sua finalidade” (Ribas; Pinheiro, 2018, p. 233). O *policymaker*, de acordo com Secchi (2012), dentre os vários mecanismos que dispõe para a indução de comportamentos, possui a possibilidade de influenciá-los com estímulos positivos pela premiação. E, na transação tributária, é essa a estratégia que deve ser buscada.

Ainda, segundo Secchi (2012, p. 41), o *policy cycle*, no seu modelo ideal, possui alguns passos: “[...] definição do problema, estabelecimento de objetivos, construção de soluções, decisão sobre alternativas estudadas [...].” No entanto, em situações de alta complexidade, o elemento político é mais intenso do que o elemento técnico, fazendo com que haja a necessidade de construção de outros modelos, como o *incremental* de Charles E. Lindblom, que possui as seguintes características:

- 1) problemas e soluções são definidos, revisados e redefinidos simultaneamente e em vários momentos da tomada de decisão;
- 2) as decisões presentes são consideradas dependentes das decisões tomadas no passado e os limites impostos por instituições formais e informais são barreiras à tomada de decisão livre por parte do *policymaker*; [...]
- 3) as decisões são consideradas dependentes dos interesses dos atores envolvidos no processo de elaboração da política pública e, por isso, muitas vezes a solução escolhida não é a *melhor* opção, mas sim aquela que foi politicamente lapidada em um processo de construção de consensos e de ajuste mútuo de interesses (Secchi, 2012, p. 41-42).

A atividade regulatória permite a participação na elaboração e/ou execução de uma política pública, organizadamente, com a definição de medidas de modelagem de comportamentos e de acompanhamento dos resultados, alcançando determinados objetivos. Os meios, para isso, são institutos regulados pelas normas jurídicas, que promovem determinados fomentos. E a transação tributária, com seus vários atos normativos editados, demonstrou a atualização do instituto às demandas das políticas públicas subjacentes aos acordos, conforme a função regulatória dos órgãos

da administração tributária, apesar de esses programas especiais pouco terem contado com a participação dos contribuintes (Saraiva Neto, 2023).

Assim, segundo Ribas e Pinheiro (2018), a transação tributária é uma ferramenta de política pública destinada a realizar objetivos extrafiscais. A formulação de programas de transação tributária deve ser feita, estruturando-os por meio de objetivos concretos e de metas a serem atingidas em razão das necessidades circunstanciais, derivadas de análises microeconômicas. Os custos associados devem ser confrontados com os objetivos que se pretenda atingir. Isso significa que o Estado se vale do seu poder de indução para equilibrar a capacidade de pagamento do setor privado com um fluxo constante de recursos públicos, estabelecendo um tratamento desigual entre os contribuintes e devendo a adoção dessa política pública, no entanto, ser submetida ao controle orçamentário.

4.3 A política pública da transação tributária, concretizadora da extrafiscalidade, por meio de um controle de proporcionalidade, a fim de excluir negociações com objetivos políticos ou criminosos

De acordo com as lições de Falcão (1981), a extrafiscalidade serve para o atingimento de diversos fins, por meio do intervencionismo estatal, estando dentre eles a redistribuição da renda nacional e o nivelamento de fortunas. Isto é, ele entende que essa função da tributação serviria também para a redução das desigualdades sociais, diferentemente do que fazem outros doutrinadores estrangeiros¹⁴. Defende Falcão (2013), inclusive, um sentido social da interpretação na sua visão hermenêutica do Direito. A extrafiscalidade, de acordo com suas lições, altera o conceito de justiça fiscal, pois deixa de ter referência apenas na capacidade contributiva. Ele define, por fim, a extrafiscalidade como sendo:

14 A redução das desigualdades, como função da tributação, no entanto, é apartada da extrafiscalidade, para alguns autores, principalmente da literatura estrangeira. Piketty (2014) propõe, por exemplo, um imposto progressivo global sobre o capital, a fim de evitar o aumento da desigualdade. E Avi-Yonah (2008, p. 18-28), por sua vez, aponta, como uma das funções da tributação, a redistribuição da riqueza.

[...] a atividade financeira que o Estado exercita sem o fim *precípuo* de obter recursos para seu erário, para o fisco, mas sim com vistas a ordenar ou reordenar a economia e as relações sociais, intervindo, portanto, por exemplo, no mercado, na redistribuição de riquezas, nas tendências demográficas, no planejamento familiar. No fundo, mas não unicamente, importa em atuar sobre a economia, para mudar o panorama social. Extrafiscalidade é conceito bem amplo, que envolve, entre outras coisas, a tributação ordinatória, a aplicação dos recursos provenientes dessa tributação em gastos seletivos, ou sua retenção (Falcão, 1981, p. 48).

Balthazar, Pinheiro e Basso (2020) defendem uma relação da transação tributária com a extrafiscalidade, por meio do controle de proporcionalidade. Ou seja, os programas de transação tributária não devem mais ser analisados apenas do ponto de vista tributário, mas também à luz dos seus objetivos extrafiscais, a fim de permitir ao Poder Público resguardar também a igualdade de tratamento entre os devedores tributários. Para isso, servem-se da proporcionalidade, com seus critérios de adequação (ou conformidade), de necessidade (ou exigibilidade) e de proporcionalidade em sentido estrito. Sustentam a possibilidade de atingimento do objetivo extrafiscal de induzir o contribuinte à regularização. Mas essa medida deve ser ponderada, de modo a conferir um tratamento equânime para aqueles outros devedores que cumpriram suas obrigações em dia.

Entende-se que esse controle de proporcionalidade sobre os programas de transação tributária permite uma interferência naquelas negociações tributárias que não proporcionam uma política pública, mas sim objetivos políticos ou criminosos, bem como outros não tutelados pelo ordenamento jurídico. Defende-se que a transação tributária, como política pública, deve concretizar a extrafiscalidade e a redução das desigualdades sociais. Com base nessa distinção, não se cai na afirmativa incorreta de que os acordos tributários proporcionam, necessariamente, violações ao princípio da igualdade tributária. O crédito tributário é disponível para negociação com os particulares, desde que devidamente justificado. Haverá

violação ao princípio da igualdade tributária, caso não se justifique o porquê da negociação e se, mesmo que justificado, não atender aos objetivos legítimos tutelados pela ordem jurídica.

Desse modo, para Balthazar, Pinheiro e Basso (2020), há um juízo de conformidade que confronta as condições ofertadas aos inadimplentes e as exigências impostas para a adesão, de acordo com os objetivos almejados pelos programas de transação tributária. Se as condições não forem tão vantajosas, os devedores permanecerão inadimplentes. No critério da necessidade, haveria um juízo de pertinência, o qual derivaria do cálculo entre o déficit de igualdade que acarretará para os demais contribuintes adimplentes. Por fim, no critério da proporcionalidade em sentido estrito, há uma quantificação dos benefícios e prejuízos provocados aos direitos fundamentais envolvidos dos que cumprem e dos que não cumprem com suas obrigações fiscais.

4.4 Objetivos extrafiscais vantajosos e desvantajosos, alcançados pela transação tributária, com a possibilidade de controle jurisdicional sobre os desvantajosos

As políticas públicas, de acordo com Saraiva Neto (2023, p. 160-162), que os acordos de transação tributária visam concretizar, envolvem “[...] a manutenção da fonte produtora e do emprego dos trabalhadores; o estímulo à atividade econômica; e o fomento à autorregularização com a consequente manutenção da fonte de receitas públicas para execução de outras políticas públicas.” As técnicas que a administração tributária dispõe são divididas em benefícios, concessões, colaboração, contrapartidas, declarações, exigências especiais e penas. Essas técnicas compõem a governança regulatória, que se deve pautar pela complementaridade, subsidiariedade e diversidade dos seus meios de atuação. A essa “caixa de ferramentas” podem-se adicionar outras soluções, devendo o regulador buscar novas técnicas.

O primeiro objetivo que a transação tributária realiza é a extinção do crédito tributário, obtendo-se, com isso, alguma arrecadação e cumprindo a função fiscal dos tributos. O seu uso deve ser, principalmente, para obter recursos rápidos e momentâneos para atender a despesas ordinárias e extraordinárias. Mas esse instrumento jurídico pode concretizar uma série de outras finalidades extrafiscais, elencadas, exemplificativamente, acima por Saraiva Neto, quando serve como uma política pública. Caso o objetivo extrafiscal seja desvantajoso, haveria a estipulação de um acordo tributário passível de controle jurisdicional, como para aqueles setores empresariais que produzem produtos nocivos à saúde pública e ao meio ambiente.

Por fim, a transação tributária, como política pública, pode ainda reduzir as desigualdades sociais nas seguintes hipóteses: quando confere regularização para empresas que efetivamente mereçam, pois realiza a redução da desigualdade de oportunidade por um critério material de justiça; quando prioriza, nos acordos, os valores dos trabalhadores, referentes ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), e protege, com isso, os seus postos de trabalho; e quando, com o valor arrecadado, destina percentual do produto obtido para auxílios emergenciais para populações mais pobres.

4.5 Exigência de comprometimento do contribuinte, a fim de não haver um efeito negativo do benefício ofertado

Para não haver um efeito negativo dos benefícios ofertados, é necessário, para Saraiva Neto (2023, p. 163-165), obter uma certeza do comprometimento do contribuinte. Além disso, nenhuma técnica é suficientemente eficaz e sustentável para o sucesso da transação tributária. Desse modo, “para além da aplicação de cláusulas padrão, tanto a política regulatória quanto a negociação em concreto com determinado contribuinte devem estar abertas à inclusão de novas técnicas, seja de forma combinatória, seja de forma sequencial.” Isso porque essas cláusulas padrões podem não ser eficazes para todos os contribuintes e podem parecer viáveis no início,

mas não na prática. Por fim, a modelagem das técnicas disponíveis deve estar adaptada aos diferentes objetivos da transação tributária.¹⁵

4.6 Distinções da política pública de acordo com as modalidades de transação tributária (por edital e a individual), havendo um maior risco do seu uso político na transação tributária individual

Para Secchi (2012), existem dois modelos de implementação de políticas públicas, de cima para baixo (*top-down*) e de baixo para cima (*bottom-up*). No modelo *top-down*, há uma clara separação entre o momento de tomada de decisão, realizada pelos políticos, e de implementação, feita pelos administradores. Por sua vez, no modelo *bottom-up*, há maior liberdade de auto-organizar e de modelar a implementação de políticas públicas. Os executores têm maior participação no escrutínio do problema e na prospecção de soluções durante a sua concretização, enquanto os tomadores de decisão legitimam as suas práticas. Há uma maior modificabilidade ou discricionariedade na sua implementação diária, tais como aquelas exercidas pelos funcionários da Receita Federal¹⁶.

É mais apropriado, para a transação tributária por edital, o modelo *top-down*, enquanto é, para a transação tributária individual, o modelo *bottom-up*. Nesta modalidade individual, para Brito Machado e Machado Segundo (2010), há um maior risco de se utilizar esse instituto como um

15 “Por exemplo, a 3ª Região da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional tem exigido a não distribuição de lucros acima do mínimo permitido como condição especial para a realização de acordos. Essa obrigação está prevista em lei apenas para as empresas em recuperação judicial. A extensão desse compromisso para todas as empresas decorreu do espaço de liberdade de negociação, típico do instituto da transação. Passo contínuo, a 2ª Região da PGFN costuma condicionar o acordo à assinatura de um fiador, geralmente o sócio da empresa, que eventualmente já seria responsabilizada solidariamente. [...] Portanto, o rol de técnicas na transação não é exaustivo e o seu arranjo deve sempre ser modernizado, seja pela atualização das normas, seja pela orientação dos órgãos públicos de coordenação da dívida, seja pela própria liberdade de negociar do representante da União” (Saraiva Neto, 2023, p. 163-165).

16 “A ação dos funcionários públicos da Receita Federal nas alfândegas é regida por uma interminável descrição de tarefas, métodos e normas de conduta. Para complicar as coisas, esses mesmos funcionários são desafiados a atualizar-se constantemente com novas e complexas regras, fruto de políticas públicas nacionais no campo da fiscalização e arrecadação tributária. Muitas dessas regras são impossíveis de cumprir e a aplicação de outras regras demandaria tanto trabalho que prejudicaria o próprio interesse coletivo. A reinterpretção da regra, a simplificação dos procedimentos e das táticas de abordagem realizadas pelo corpo burocrático da Receita Federal são vistas, no modelo *bottom-up*, como uma autonomia necessária” (Secchi, 2012, p. 48).

instrumento político, com a possibilidade de redução de ônus em troca de apoio ao governo. Eles defendem que, caso a transação tributária seja utilizada de forma a transformar a atividade plenamente vinculada numa atividade discricionária, possibilitando ao fisco certa maleabilidade para negociar o tributo, fará com que este passe a ser um instrumento político.

Um exemplo pontual recente de disparidade de tratamento da aplicação da transação, em matéria tributária, entre contribuintes brasileiros, mas que logo depois foi solucionada, envolveu o Sport Club Corinthians Paulista e o Cruzeiro Esporte Clube. Enquanto o primeiro conseguiu viabilizar um acordo de R\$ 142,7 milhões com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) por meio da Lei do Contribuinte Legal, em que se adotou a modalidade da transação excepcional (Brasil, 2020a), o segundo protestou com faixas, pedindo tratamento “sem clubismo” na sede da PGFN, por conta de derrotas judiciais de dívidas que ultrapassavam os R\$ 300 milhões com a União (Faixas, 2020).

A PGFN, com o objetivo de melhorar a sua imagem, emitiu, inclusive, nota pública para explicar que ela sempre atuou na base da legalidade, da impessoalidade, do interesse público, da justiça fiscal e da igualdade. Afirmou que as iniciativas foram referendadas pelo Poder Judiciário, mas “[...] está à disposição para que seja alcançada, de forma dialética, uma solução para a celeuma, por meio da transação regulamentada pela Lei n.º 13.988/2020 [...]” (Brasil, 2020c). Foi o que ocorreu, posteriormente, com a celebração da transação tributária, na modalidade individual, no valor de R\$ 334 milhões com o Cruzeiro (Brasil, 2020b).

Há a crítica, por conseguinte, de que a transação tributária da Lei n.º 13.988/2020 seria como um Refis (programa de parcelamento de débitos tributários) que a União daria para quem ela quisesse e não indistintamente para todos. Seria, desse modo, um instrumento de deseducação fiscal. Hipoteticamente, suponha-se uma emissora de televisão que conta com o apoio da chefia do Poder Executivo e consegue transacionar, mas uma ou-

tra rival, que publica várias críticas a esse mesmo governo, não obtivesse o acordo. Seria a aplicação concreta do que os cientistas políticos denominam de legalismo discriminatório: “tudo para os meus amigos; para meus inimigos, a lei” (Finchelstein; Urbinati, 2018, p. 28).

4.7 A transação tributária como uma política pública e como um instrumento político

Defende-se que a transação tributária será manejada como uma política pública quando concretizar a extrafiscalidade e reduzir desigualdades sociais. O seu uso político é observado, por sua vez, quando não busca alcançar essas finalidades extrafiscais nem há apenas uma finalidade fiscal, mas outras antijurídicas e não isonômicas. Desse modo, esse instrumento jurídico pode proporcionar situações injustas e até criminosas. Por exemplo, por meio da sua prática, pode acarretar ainda o cometimento de corrupção (ativa e passiva) pelos agentes que o celebram, além de crimes contra a ordem tributária (Viana Filho, 2024). Mas pode também, por fim, o acordo tributário ser celebrado de boa-fé por parte do fisco e do devedor tributário, com nenhum deles incorrendo no cometimento de uma infração penal, apesar de ser praticado de maneira ineficiente.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A transação tributária foi implementada no Brasil no governo Bolsonaro, por meio de medida provisória que contornava o processo legislativo ordinário, o qual deveria ter se iniciado no Legislativo. Foi uma medida que permitiu um infralegalismo de um tema que, tradicionalmente, era visto como devendo ser tratado por meio de lei. E, após a conversão em lei da medida provisória, a Receita Federal e a Procuradoria da Fazenda Nacional passaram a editar diversas portarias autorizando, em vários casos concretos, acordos tributários. Exemplo semelhante ocorreu,

no Direito Comparado, na Itália de Silvio Berlusconi, apesar de não estar diretamente relacionado com o instituto da transação tributária, mas sim com o concordato e com a conciliação judicial.

Defende-se, neste artigo, que, apesar de a transação tributária ter aplicações políticas que desvirtuam a sua finalidade de atender o interesse público, pode-se dizer que, no geral, essa medida provisória, editada antes mesmo do início da pandemia da covid-19, dentro do contexto de infralegalismo autoritário do governo Bolsonaro, acabou sendo uma medida benéfica à sociedade brasileira e ao interesse público estatal, confirmada pela ausência de questionamentos na Corte Suprema do país quanto à sua constitucionalidade, apesar de parte da doutrina tê-la denunciado como sendo inconstitucional.

Mas considerou-se que a transação tributária pode ser empregada também por um governo de esquerda, pois visa a redução das desigualdades entre sujeitos passivos tributários, em relação às concessões de descontos, utilizando-se como um de seus critérios a maior ou menor regularidade fiscal do devedor tributário, por meio da apreciação do princípio da igualdade. Mas governos de direita também possuem bons motivos para implementá-la, pois proporciona um alívio fiscal para empresas que podem oferecer diversos produtos e serviços que o Estado não tem como, por si só, prover, aumentando a liberdade delas para investirem em seus próprios negócios.

A direita brasileira, nesse caso, adotou uma ética de responsabilidade, a fim de atender aos anseios de certos setores econômicos que desejavam a implementação da medida. Foi uma forma alternativa que o governo Bolsonaro encontrou de “isentar” os grandes empresários, sem a necessidade de edição reiterada de leis de parcelamentos especiais, mas, com descontos mais vantajosos, somente para aqueles que fossem mais merecedores de benesses fiscais, por estarem apenas transitoriamente em uma situação excepcional e não serem considerados sonegadores contumazes. Por mais que quem conceda os descontos sejam outras instituições

e não, propriamente, o chefe do Poder Executivo, houve uma desburocratização institucional para que esse objetivo fosse atendido. Ao mesmo tempo, no entanto, acabou por contribuir para uma nova compreensão de justiça tributária, assentada na prevenção e repressão da litigiosidade.

A transação tributária é uma política tributária que visa a domesticação do antagonismo político inerente à relação entre o fisco e os contribuintes. Isso não impede que o poder estatal busque imaginar formas alternativas de resolver seus conflitos, por meio de políticas públicas, induzindo o comportamento dos devedores tributários, utilizando estímulos positivos oferecidos por premiações. E a transação tributária é uma ferramenta de política pública destinada a realizar alguns objetivos extrafiscais e a redução das desigualdades sociais.

Na transação tributária individual, há um maior risco de se utilizar esse instituto como um instrumento político, com a possibilidade de redução de ônus em troca de apoio ao governo. Há a crítica, por conseguinte, de que a transação tributária da Lei n.º 13.988/2020 seria como um Refis que a União daria para quem ela quisesse e não indistintamente para todos. Seria, desse modo, um instrumento de deseducação fiscal.

Defende-se, assim, que um acordo tributário celebrado apenas com objetivo político é tanto uma prática criminosa (antijurídica, ilícita e culpável) quanto anti-isonômica. O seu uso político é observado quando não busca alcançar finalidades extrafiscais e de redução das desigualdades, nem há apenas uma finalidade fiscal, mas outras antijurídicas e não isonômicas. A transação tributária, desse modo, também pode ser utilizada como um instrumento político. Isso ocorre quando favorece a política de determinado candidato ou partido, ferindo o princípio da isonomia tributária.

Esse emprego político é verificado quando o acordo tributário não busca alcançar essas funções benéficas (extrafiscais e de redução das desigualdades sociais), mas outras antijurídicas, concretizando apenas, em parte, a função fiscal ou arrecadatória, que poderia ter sido maior. E, por meio da sua prática, pode contribuir para o cometimento de corrupção

(ativa e passiva) pelos agentes que o celebram, bem como crimes contra a ordem tributária. Pode também, por fim, o acordo tributário ser celebrado de boa-fé por parte do fisco e do devedor tributário e nenhum deles ter incorrido no cometimento de uma infração penal, apesar de praticado de maneira ineficiente.

As concessões recíprocas entre fisco e devedores tributários são um requisito de existência de uma transação tributária, mas é preciso, para ser eficaz, que haja a consecução de determinados efeitos que sejam almejados pela ordem jurídica. Rechaçam-se, com isso, acordos tributários que sejam praticados com desvio de finalidade. Desse modo, viola-se a isonomia tributária ao fazer acordos tributários apenas com empresas que sejam favoráveis ao governo de momento e rechaça-se essa possibilidade para aquelas que lhe façam oposição. Os efeitos jurídicos desse instrumento jurídico, por sua vez, devem ir além da mera determinação do litígio e da extinção do crédito tributário, pois deve visar ser instituído como uma política pública.

Defendeu-se que o controle de proporcionalidade sobre os programas de transação tributária permite uma interferência naquelas negociações tributárias que não proporcionam a concretização de uma política pública, mas sim objetivos políticos ou criminosos, bem como outros não tutelados pelo ordenamento jurídico. Desse modo, a transação tributária, como política pública, deve concretizar a extrafiscalidade e a redução das desigualdades sociais. Haverá violação ao princípio da igualdade tributária, caso não se justifique o porquê da negociação e se, mesmo que justificado, não atender aos objetivos legítimos tutelados pela ordem jurídica.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, M. A banalidade do mal e as possibilidades da educação moral: contribuições arendtianas. **Revista Brasileira de Educação**, Rio de Janeiro, v. 15, nº 43, jan./abr. 2010.

ARAGÃO, S. M. de; PACK, E. W. de L.; MAGGIO, M. P. Covid-19 como impulsionadora do constitucionalismo abusivo. **Revista Direito Público**, Rio de Janeiro, v. 17, n. 94, p. 50-74, 2020.

ARENDT, H. **Eichmmam em Jerusalém**. 1ª ed. São Paulo: Companhia das Letras, 1999.

AVI-YONAH, R. S.; FLÁVIO NETO, L. Os Três Objetivos da Tributação. **Revista Direito Tributário Atual**, [S. l.], n. 22, p. 7–29, 2008. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/1584>. Acesso em: 12 ago. 2025.

BALTHAZAR, U. C.; PINHEIRO, H.; BASSO, B. B. Transação tributária e extrafiscalidade: uma abordagem à luz do controle de proporcionalidade. **Sequência**, Florianópolis, n. 85, p. 287-308, ago. 2020.

BAUMAN, Z. **Cegueira moral: a perda da sensibilidade na modernidade líquida**. Rio de Janeiro: Zahar, 2014.

BARROSO, L. R. Populismo, autoritarismo e resistência democrática: as cortes constitucionais no jogo do poder. **Revista Direito e Práxis**, Rio de Janeiro, 2022.

BECHO, R. L.; FEDERIGHI, A. C. P. Análise econômica da transação tributária: fundamentos de justificação e elementos de crítica. In: SEE-FELDER FILHO, Claudio Xavier [*et al.*] (coords.). **Comentários sobre transação tributária: à luz da Lei 13.988 e outras alternativas de extinção do passivo tributário**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021.

BOBBIO, N. **Direita e esquerda: razões e significados de uma distinção política**. 1ª ed. São Paulo: Editora da Universidade Estadual Paulista, 1995.

BRASIL. **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172Compilado.htm. Acesso em: 26 jun. 2024.

BRASIL. **Lei nº 13.988**, de 14 de abril de 2020. Dispõe sobre a transação nas relações jurídico-tributárias, altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Lei/L13988.htm. Acesso em: 16 dez. 2023.

BRASIL. **Medida Provisória nº 899**, de 29 de outubro de 2019. Dispõe sobre a transação nas relações jurídico-tributárias, altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2019/Mpv/mpv899.htm. Acesso em: 26 jun. 2024.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Transação tributária viabiliza acordo de R\$ 142,7 milhões entre a PGFN e Sport Club Corinthians Paulista**. Brasília, 2020a. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2020/setembro/transacao-tributaria-viabiliza-acordo-de-r-142-7-milhoes-entre-a-pgfn-e-o-sport-club-corinthians-paulista>. Acesso em: 26 jun. 2024.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **PGFN e Cruzeiro Esporte Clube formalizam acordo de transação no valor de R\$ 334 milhões**. Brasília, 2020b. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/pgfn-e-cruzeiro-esporte-clube-formalizam-acordo-de-transacao-no-valor-de-r-334-milhoes>. Acesso em: 26 jun. 2024.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **PGFN se manifesta a respeito de nota oficial do Cruzeiro do Esporte Clube, emitida no dia 14.08.2020**. Brasília, 2020c. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2020/pgfn-se-manifesta-a-respeito-de-no>

ta-oficial-do-cruzeiro-esporte-clube-emitida-no-dia-14-08.2020. Acesso em: 03 out. 2020.

BUCCI, M. P. D. O conceito de política pública em direito. In: BUCCI, Maria P. D. (coord.). **Políticas públicas**: reflexões sobre o conceito jurídico. São Paulo: Saraiva, p. 1-51, 2006.

BUÍSSA, L.; BEVILACQUA, L. **Consensualidade na Administração Pública e transação tributária**. Belo Horizonte: Fórum Administrativo, ano 15, n. 174, p. 46-54, ago. 2015.

CAMANO, F. D.; CONRADO, P. C. **O (des)contencioso tributário**: da litigiosidade escalar à transação de tese. São Paulo: Noeses, 2023.

CAMELO, B.; CARVALHO, C. **O tributarista estratégico**: a teoria dos jogos no Direito Tributário. Belo Horizonte: Fórum, 2024.

CAVALCANTE, L. E. G. As contribuições do CPC de 2015 para a efetivação da transação tributária no direito brasileiro. In: VIANA, Juvêncio V. V. (org.). **O novo CPC**: processo de conhecimento. Fortaleza: Expressão Gráfica e Editora, 2019.

CONRADO, P. C.; CAMANO, F. D. **O (des)contencioso tributário**: da litigiosidade escalar à transação de tese. São Paulo: Noeses, 2023.

DARDOT, P.; GUÉGUEN, H.; LAVAL, C.; SAUVÊTRE, P. 1ª ed. **A escolha da guerra civil**: uma outra história do neoliberalismo. Traduzido por Márcio Pereira Cunha. São Paulo: Elefante, 2021.

FAIXAS com pedidos de tratamento “sem clubismo” ao Cruzeiro são expostas perto da sede da PGFN. **Globo Esporte**, Belo Horizonte, 19 out. 2020. Disponível em: <https://ge.globo.com/futebol/times/cruzeiro/>

noticia/faixas-com-pedidos-de-tratamento-sem-clubismo-ao-cruzeiro-sao-expostas-perto-de-sede-da-pgfn.ghhtml. Acesso em: 26 jun. 2024.

FALCÃO, R. B. **Hermenêutica**. São Paulo: Malheiros, 2ª ed., 2013.

FALCÃO, R. B. **Tributação e mudança social**. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

FELISBERTO, J. H. O Brasil entendeu a função dos tributos? Direito Tributário como instrumento social no contexto da reforma tributária. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, v. 158, 2024.

FIGUEIREDO, A. C.; LIMONGI, F. **Executivo e Legislativo na nova ordem constitucional**. 1ª ed. Rio de Janeiro: FGV, 1999.

FINCHELSTEIN, F.; URBINATI, N. On populism and democracy. **Populism**, v. 1, n. 1, pp. 15-37, 2018.

FRANÇA, R.; SANTOS, S. C. M. dos. O sentido da política como vocação em Max Weber. **Revista de Ciência Política, Direito e Políticas Públicas**, Cáceres, v. 2, n. 1, ago./dez. 2021.

GOMES, A. P. M.; CUNHA, J. V. A. da; LARA, F. T. de R. Impacto da transação tributária e do processo judicial fiscal na desobediência tributária. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal do Ceará (Nomos)**, Fortaleza, vol. 43, n. 1, jul./dez. 2023. Disponível em: chrome-extension://efaidnbmninnnibpcajpcgglefindmkaj/https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/77073/1/2023_art_ftlra.pdf. Acesso em: 11 ago. 2024.

LANDAU, D. Abusive constitutionalism. **UC Davis Law Review**, v. 47, 2013. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2244629. Acesso em: 11 ago. 2024.

LENZA, P. **Direito Constitucional**. São Paulo: SaraivaJur, 28ª ed., 2024.

MACHADO, H. de B.; MACHADO SEGUNDO, H. de B. Transação em matéria tributária: limites e inconstitucionalidades. **Tributação em Revista**, Brasília, 2010.

MACHADO, H. de B.; MACHADO, S. de F. A medida provisória 899 e o princípio da legalidade tributária. **Consultor Jurídico**, São Paulo, 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-dez-18/consultor-tributario-medida-provisoria-899-principio-legalidade-tributaria>. Acesso em: 15 jun. 2024.

MACHADO SEGUNDO, H. de B. MP do “contribuinte legal” reacende a discussão sobre a transação tributária. **Consultor Jurídico**, São Paulo, 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-out-30/consultor-tributario-mp-contribuinte-legal-reacende-debate-transacao-tributaria/>. Acesso em: 15 jun. 2024.

MAGALHÃES FILHO, G. B. **Constitucionalismo equilibrado**: a armadura da liberdade contra a juristocracia. 1ª ed. São Paulo: Fonte Editorial, 2023.

MATTEI, U.; NADER, L. **Pilhagem**: quando o Estado de Direito é ilegal. 1ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2013.

MORAES, B. R. de. **Compêndio de direito tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 1995.

MORAES, F.; MACHADO, R. Sistema eleitoral e sistema de governo sob a Constituição de 1988: dilema da continuidade e da mudança. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, ano 55, nº 219, jul./dez., 2018.

MOSCHETTI, F. Las posibilidades de acuerdo entre la administración financiera y el contribuyente en el ordenamiento italiano. In: **Convención Y Aritrage en nel Derecho Tributario**. Madrid: Marcial Pons, 1996.

MOUFFE, C. Por um modelo agonístico de democracia. **Revista Sociologia Política**, Curitiba, 25, nov., p. 11-23, 2005.

PIKETTY, T. **O capital no século XXI**. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2014.

PINHEIRO, H. **Transação tributária: planejamento e controle**. Belo Horizonte: Fórum, 2021.

PRIETO, E. Poder, soberania e exceção: uma leitura de Carl Schmitt. **Revista Brasileira de Estudos Políticos**, Belo Horizonte, n. 105, jul./dez. 2012.

PRZEWORSKI, A. **Crises of democracy**. 1ª ed. New York: Cabridge University Press, 2019.

RENNÓ, L. **Bolsonaro e as eleições de 2022**. São Paulo: Estudos Avancados, v. 36, n. 106, pp. 147-163, 2022.

RIBAS, L. M.; PINHEIRO, H. Transação tributária como política pública e a importância do gasto tributário como critério de controle. **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC (Nomos)**, Fortaleza, v. 38, n. 2, jul./dez. 2018.

ROLD, L. da. **La falcidia del credito tributario**. 2019. Dissertação (Laurea Magistrale in Amministrazione, Finanza e Controllo) - Università Ca'Foscari Venezia, Venezia, 2019.

SANTOS, D. F. dos; DUQUE, M. S. O constitucionalismo abusivo e sua recepção inadequada no Brasil. **Themis**, Fortaleza, v. 22, n. 1, jan./jun. 2024.

SARAIVA FILHO, O. O. de P.; GUIMARÃES, V. B. **Transação e arbitragem no âmbito tributário**: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

SARAIVA NETO, O. O. de. **Abordagem regulatória na administração tributária**: transação tributária como instrumento regulatório. Dissertação (Mestrado em Direito), Universidade de Brasília, Brasília, 2023.

SCAFF, F. F. REFIS é uma transação tributária e não uma renúncia fiscal. **Consultor Jurídico**, São Paulo, 2014. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2014-dez-02/contas-vista-refis-transacao-tributaria-nao-renuncia-fiscal/>. Acesso em: 11 ago. 2024.

SECCHI, L. **Políticas públicas**: conceitos, esquemas de análise, casos práticos. 1ª ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

SILVA, J. A. da. **Curso de direito constitucional positivo**. São Paulo: Malheiros, 37ª ed., 2014.

TEODOROVICZ, J. Políticas públicas tributárias e o combate a pandemias: o caso “coronavírus” e os reflexos na política tributária brasileira. **Revista Argumentum**, Marília, v. 23, n. 2, p. 609-634, mai./ago. 2022.

TRAPANI, G. **Silvio Berlusconi e o berlusconismo**: uma proposta de leitura. Tese (Doutorado em Ciências Humanas), Faculdade de Ciências Humanas, Universidade Católica Portuguesa, Lisboa, 2016.

VIANA FILHO, J. I. A. **A relação da transação tributária com a corrupção ativa e passiva e com os crimes contra a ordem tributária**. Belo Horizonte: Fórum de Direito Tributário, v. 22, 2024.

VIEIRA, O. V.; GLEZER, R.; BARBOSA, A. L. P. Supremocracia e infralegalismo autoritário: o comportamento do Supremo Tribunal Federal durante o governo Bolsonaro. **Novos estudos CEBRAP**, São Paulo, v. 41, 2023.

VIEIRA, O. V. O STF e a defesa da democracia no Brasil. **Journal of Democracy em Português**, São Paulo, v. 12, n. 1, jun. 2023.

WEBER, M. **Ciência e política**: duas vocações. São Paulo: Martin Claret, 2015.

Relações entre eficiência dos gastos públicos com educação e indicadores socioeconômicos: um estudo dos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza

Relationship between efficiency of public expenditure on education and socioeconomic indicators: a study of municipalities in the Metropolitan Region of Fortaleza

<https://doi.org/10.32586/rcda.v24i1.1072>

Daniele Holanda Queiroz¹

Ruth Carvalho de Santana Pinho²

Alessandra Carvalho de Vasconcelos³

Paulo Roberto de Carvalho Nunes⁴

RESUMO

O objetivo geral foi analisar as relações entre a eficiência dos gastos públicos com educação e os indicadores socioeconômicos dos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza, à luz da governança pública e da eficiência na gestão de recursos públicos. Adotou-se a Análise Envolvória

1 Mestra em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará. Especialização em Direito e Processo Tributários pela Universidade de Fortaleza. Graduada em Direito pela Universidade de Fortaleza. Atualmente, atua como Coordenadora Administrativo-Financeira da Secretaria da Juventude do Estado do Ceará. E-mail: adv.daniele.queiroz@gmail.com

2 Graduada em Ciências Contábeis (FVC) e Economia (UFC). Mestre em Contabilidade e Controladoria pela Universidade de São Paulo (USP). Doutora em Educação Brasileira pela UFC. Atualmente, é coordenadora e professora do curso de especialização lato sensu em Auditoria e professora do mestrado no Programa de Pós-graduação em Administração e Controladoria (PPAC), ambos da UFC. E-mail: rcspinho@ufc.br

3 Professora Associada IV da Universidade Federal do Ceará (UFC). Realizou Estágio Pós-Doutoral na Wageningen University Research (WUR), na Wageningen School of Social Sciences (WASS), Wageningen-Netherlands (2018-2019). Doutorado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina (2009), mestrado em Ciências Contábeis pela Fundação Universidade Regional de Blumenau (2006) e possui graduação em Ciências Econômicas (1995) e em Ciências Contábeis (2002) pela Universidade de Fortaleza. Professora na graduação em Ciências Contábeis e no Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria Acadêmico e Profissional da UFC. Coordenadora do Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria Profissional (PPAC Profissional). E-mail: alessandra.vasconcelos@ufc.br

4 Doutor em Administração de Empresas pela Universidade de Fortaleza (2016), com pesquisa sobre Governança na Administração Pública; mestre em Controladoria, pela Universidade Federal do Ceará (2006), com pesquisa em Auditoria Governamental; especialista em Controladoria e Gerência Contábil, pela Universidade de Fortaleza (1993); e bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Ceará (1986). Professor do Mestrado Profissional em Administração e do MBA em Gestão Pública, da Universidade de Fortaleza. Professor dos cursos de especialização da Academia Estadual de Segurança Pública do Estado do Ceará. E-mail: prnunes@unifor.br

de Dados para analisar a eficiência dos gastos com educação. O *input* utilizado foi o valor das despesas empenhadas na fonte Educação e, para os *outputs*, os resultados do IDEB. Posteriormente, buscou-se fazer relações com os indicadores socioeconômicos tamanho da população e salário médio mensal dos trabalhadores formais, por meio de estatística descritiva e inferencial. Apenas o incremento nos gastos em educação não é suficiente para melhorar os indicadores socioeconômicos. Embora o estudo sugira que municípios com maiores gastos em educação tendem a ter populações maiores e salários médios mais elevados, isso não implica que o aumento do gasto resulte automaticamente em maior eficiência ou melhores resultados educacionais. Constatou-se que a eficiência dos gastos públicos em educação não está diretamente relacionada ao montante gasto, mas à forma como esses recursos são geridos. Isso reforça a importância de políticas públicas focadas na eficiência dos gastos, ao invés de apenas aumentar o orçamento destinado à educação. Conclui-se que a eficiência não se restringe ao valor investido e que é fundamental uma administração eficaz dos recursos, destacando-se que o mero aumento nos gastos em educação não é suficiente para melhorias nos indicadores socioeconômicos.

Palavras-chave: governança pública; eficiência dos gastos públicos; educação.

ABSTRACT

The general objective of this study was to analyze the relationships between the efficiency of public spending on education and the socioeconomic indicators of the municipalities of the Metropolitan Region of Fortaleza, in light of public governance and efficiency in the management of public resources to analyze the relationships between spending on education and the socioeconomic indicators of the municipalities of the Metropolitan Region of Fortaleza. Data Envelopment Analysis was used to analyze the efficiency of education spending. The input used was the value of expenditures committed to the Education source, and the outputs were the IDEB results. Subsequently, we sought to establish relationships with socioeconomic indicators such as population size and the average monthly salary of formal workers, using descriptive and inferential statistics. Increasing

education spending alone is not enough to improve socioeconomic indicators. Although the study suggests that municipalities with higher education spending tend to have larger populations and higher average wages, this does not imply that increased spending automatically results in greater efficiency or better educational outcomes. The efficiency of public spending on education is not directly related to the amount spent, but rather to how these resources are allocated and managed. This reinforces the importance of public policies focused on efficient spending, rather than simply increasing the budget allocated to education. The conclusion is that efficiency is not limited to the amount invested and that effective resource management is essential. It is worth noting that merely increasing education spending is not sufficient to improve socioeconomic indicators.

Keywords: public governance; efficiency of public spending; education.

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



Data de submissão: 08/07/2025

Data de aprovação: 26/08/2025

Data de versão final: 22/09/2025

Data de publicação online: 15/12/2025

1 INTRODUÇÃO

A educação no Ceará tem sido investigada por diversos atores que buscam explicar como um estado com condições socioeconômicas piores que outros do país conseguiu, em 30 anos, atingir indicadores na educação básica próximos à universalização no acesso e na permanência, e ainda, uma grande melhoria nos resultados de desempenho dos seus alunos, medida por avaliações externas em larga escala (Vidal; Costa; Oliveira, 2024). No resultado do IDEB do ano de 2019, das 100 escolas municipais de todo o Brasil que tiveram as melhores pontuações, 76 instituições estão localizadas em municípios do Ceará (Loureiro *et al.*, 2020).

Em pesquisa realizada no Ceará entre os anos de 2004 e 2019, por Junior e Cisne (2023), ficou constatado que há uma correlação entre os

gastos públicos com educação e os resultados obtidos no Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (IDEB), sendo essa positiva e forte. No Ensino Médio da rede pública estadual, mudanças no volume de gastos públicos educacionais explicam 60% das alterações de índices de aproveitamento do IDEB. Eles ainda constataram que é possível estimar o esforço financeiro necessário para melhorar o indicador de qualidade educacional.

Dessa forma, os indicadores socioeconômicos são utilizados, frequentemente, no meio acadêmico e no planejamento público, como instrumentos para acompanhar essa realidade social e ajudar no aperfeiçoamento de políticas públicas, permitindo avaliar a situação e a evolução de uma localidade, em seus vários aspectos (Jannuzzi, 2017).

Ante o apresentado, a questão de pesquisa deste estudo é: quais os reflexos da eficiência dos gastos públicos com educação nos resultados dos indicadores socioeconômicos na Região Metropolitana de Fortaleza?

Por conseguinte, o objetivo geral é analisar as relações entre a eficiência dos gastos públicos com educação e os indicadores socioeconômicos dos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza. Dentre os objetivos específicos, destacam-se: i. aferir a eficiência dos gastos públicos dos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza e ii. relacionar o resultado da eficiência dos gastos públicos em educação com os indicadores socioeconômicos.

De acordo com os dados do Censo 2022 (IBGE 2022), Fortaleza foi a 11ª colocada entre todos os municípios do Brasil em termos de PIB (Produto Interno Bruto) e a 8ª entre as capitais do país. A capital cearense deteve o maior PIB entre os municípios do Nordeste.

Dada a sua importância, o estudo se debruça sobre a Região Metropolitana de Fortaleza (RMF), também conhecida como Grande Fortaleza, por concentrar 3.903.945 habitantes, o que representa 44,4% da população do Ceará, conforme os dados do Censo 2022 (IBGE, 2022), pelo que se configura a sua relevância acadêmica, social e prática.

Foram encontrados vários trabalhos sobre avaliação de eficiência dos gastos públicos em educação no âmbito municipal, a maioria utilizando-se do método de Análise Envolvória dos Dados (*Data Envelopment Analysis* [DEA]) como instrumento de análise, com indicadores de gastos financeiros como entradas (*input*) e medidas de avaliação institucional como saídas (*outputs*), tais como: Pozza, Castro e Porsse, 2022; Botelho, *et al.* 2022; Crisóstomo, Martins e Silva, 2019; Lima e Bezerra, 2022; Sousa, 2023; e Rodrigues, Brito e Sousa, 2019.

Desta forma, o estudo que ora se apresenta mantém um diferencial em relação aos demais, qual seja, apresentar as possíveis relações da eficiência dos gastos públicos com educação básica e os indicadores socioeconômicos.

No que concerne à metodologia, a inovação é a utilização dos resultados de DEA relacionando-os com os índices socioeconômicos, fazendo uma estatística descritiva e aplicando Testes de Normalidade, correlações (não) paramétricas (Pearson; Spearman, 2019) e, por fim, Teste de Comparação de Média e Mediana.

Quanto à abordagem, a pesquisa será de caráter quantitativo. E quanto ao objetivo, a pesquisa tem natureza descritiva, uma vez que busca investigar a relação entre eficiência dos gastos públicos com educação e indicadores socioeconômicos nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza, ou seja, uma descrição do fenômeno analisado.

O trabalho apresenta a seguinte estrutura: introdução, revisão de literatura sobre governança pública, educação e eficiência dos gastos públicos, estudos empíricos e, na sequência, as hipóteses. A terceira seção traz a metodologia, explicando os métodos utilizados para responder à questão da pesquisa, com a tipologia da pesquisa, universo de pesquisa e população, coleta e análise dos dados. A quarta apresenta a análise dos resultados encontrados por meio da aplicação dessa metodologia. E a última, a conclusão, na qual são apresentados os resultados da pesquisa, apontando limitações e sugerindo pesquisas futuras.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Governança

A governança tem utilizado a teoria da agência e a Teoria dos *Stakeholders* como base da sua concepção, haja vista que é preciso entender os conflitos decorrentes da separação entre propriedade e controle.

A ideia central da referida teoria é que o relacionamento entre o principal e o agente deve refletir a eficiência da organização e da informação e, ainda, os custos que implicam riscos. Caso haja conflito de metas entre eles, pode ocorrer também uma assimetria de informação. Isso ocorre quando uma das partes tem mais informações sobre o produto ou o serviço do que a outra parte, colocando-a em condição de vantagem (Silva; Oliveira, 2024).

Como forma de evitar esse conflito identificado pela teoria da agência, faz-se necessário que haja um alinhamento dos interesses entre o principal e o agente. Assim, é de responsabilidade do principal criar formas de incentivo e controle do comportamento do agente, para que haja uma convergência nos objetivos, proporcionando o monitoramento do processo decisório em toda a entidade (Jensen; Meckling, 1976).

O Tribunal de Contas da União (2020), com base na teoria da agência, aponta que a sociedade brasileira é o principal e o agente é quem desenvolve seu papel institucional, os agentes públicos, e como tal, estão necessariamente a serviço dessa sociedade, detentora original de todos os direitos e poderes, conforme previsto na Constituição Federal.

2.1.1 Governança pública

Em relação à governança no setor público, Matias-Pereira (2022) destaca que, para o alcance dos resultados pretendidos pelo Estado, é fundamental fortalecer seus mecanismos de governança pública. Na busca

pelo fortalecimento desses mecanismos, o autor cita que organizações nacionais e internacionais desenvolveram códigos com melhores práticas de governança aplicadas ao setor público, a exemplo do Tribunal de Contas da União (TCU), da *International Federation of Accountants* (IFAC), do Fundo Monetário Internacional (FMI) e da *Organisation for Economic Cooperation and Development* (OECD).

Com o advento de normas jurídicas, notadamente o Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017 (Brasil, 2017), que conceitua, no inciso I do artigo 2º, a governança pública como o conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle destinados a avaliar, direcionar e monitorar a gestão, objetivando a condução de políticas públicas e a prestação de serviços de interesse da sociedade, surgiram elementos concretos da expansão da governança no setor público brasileiro.

Inchuca, Rodrigues e Scoleso (2024) destacam que a qualidade da educação é fator determinante para o desenvolvimento regional, por influenciar a capacidade de geração de conhecimento. Nesse contexto, a governança pública desempenha papel fundamental na garantia da qualidade educacional e, por consequência, no impulsionamento do desenvolvimento local, que passa também por currículos alinhados com as necessidades locais.

2.2 Educação

No ano de 1932, surgiu o movimento da Escola Nova no Brasil, cujo documento histórico “O Manifesto dos Pioneiros da Educação Nova” foi redigido por Fernando de Azevedo e assinado por 26 intelectuais, um deles foi o educador Anísio Teixeira, o seu protagonista (Furtado; Sousa, 2024).

Um dos principais méritos da Escola Nova foi elevar o tema da educação como prioridade nacional, um preceito democrático inalienável, com métodos de ensino baseados em teorias contemporâneas da educação. Defendeu o papel do Estado na estruturação de uma vida digna para a sociedade brasileira (Carola; Souza, 2024).

Com o passar dos anos e os avanços na educação pública, veio a Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, que estabelece as diretrizes e bases da educação nacional (Brasil, 1996), mais conhecida como LDB, trazendo que a educação abrange os processos formativos que se desenvolvem na vida familiar, na convivência humana, no trabalho, nas instituições de ensino e pesquisa, nos movimentos sociais e organizações da sociedade civil e nas manifestações culturais.

Conforme previsto na LDB, os Municípios devem oferecer a educação infantil em creches e pré-escolas e, prioritariamente, o ensino fundamental. Podem, ainda, atuar em outros níveis de ensino, mas só quando estiverem atendidas plenamente as necessidades de sua área de competência e com recursos acima dos percentuais mínimos vinculados pela Constituição Federal à manutenção e desenvolvimento do ensino.

2.3 Eficiência dos gastos públicos

A eficiência era um princípio implícito na Constituição da República (Brasil, 1988). Foi inserido expressamente pela Emenda Constitucional nº 19/1998 como um princípio plenamente vinculado à administração pública gerencial, buscando a celeridade, eficácia, economicidade e transparência da administração pública (Silva *et al.*, 2022).

O princípio da eficiência é descrito também na Lei nº 9.784/1999 (Brasil, 1999), que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. O fato de o legislador citá-lo em outro instituto normativo reforça sua aplicabilidade, servindo como um parâmetro para atuação correta e adequada tanto do administrador público como do agente público, no desempenho das atividades institucionais (Silva; Albuquerque Lima, 2023).

Sob o aspecto da relação entre gastos públicos e eficiência, há pesquisas que avaliam a eficiência dos gastos públicos em trinta países, tanto para a administração pública em geral, como especificamente para edu-

cação e saúde. México, Chile, Polônia e Eslováquia foram considerados eficientes, mesmo com o uso de poucos recursos (Rodrigues *et al.*, 2018).

A ideia de eficiência aparece também na afirmação de Fernandes *et al.* (2024) quando afirmam que a educação tem papel reconhecidamente importante para a superação do subdesenvolvimento econômico de uma localidade. No entanto, o aumento dos gastos com a educação não é suficiente.

Depreende-se que também é preciso melhorar a eficiência da utilização dos fatores de produção para reduzir a má alocação desses recursos públicos. Deve-se levar em conta que existem indicadores subjacentes, como por exemplo, os socioeconômicos, que atuam de maneira indireta, mas não menos importante, na eficiência dos gastos públicos com educação. Entender essa relação é necessário para a formulação de políticas públicas para a educação.

2.3.1 O Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (IDEB) e indicadores socioeconômicos

O Plano Nacional de Educação, também conhecido como PNE, tem duração decenal, dessa forma, ultrapassa governos. Apresenta vinculação de recursos para o seu financiamento, com prevalência sobre os Planos Plurianuais (PPAs) (PNE, 2024).

Com a finalidade de verificar o cumprimento dos objetivos do PNE, entre estes, a meta de aplicação de recursos financeiros, foi criado o IDEB pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep), do Ministério da Educação (MEC), em 2007, no governo Lula, para medir a qualidade da educação básica no Brasil. Trata-se de uma escala de zero a dez que serve para verificar se foram alcançadas as metas bianuais para os sistemas municipais e estaduais de ensino (Mendes, 2023).

É relevante, portanto, a adoção do IDEB para esta pesquisa, apesar de não se desconhecer a existência de controvérsias acadêmicas sobre esse indicador, desde sua metodologia até outros aspectos, apontando, entre

outras discussões, inclusive não ser um indicador de qualidade, mas de resultados. Sendo incapaz, assim, de retratar a realidade das instituições escolares, tendo em vista outras variáveis que deveriam ser utilizadas, a exemplo de gestão escolar, formação dos docentes, condições de trabalho, prática pedagógica, práticas de avaliação, acesso à escola. A qualidade não poderia ser medida com testes unicamente de conhecimento cognitivo dos alunos (Silva *et al.*, 2020).

2.3.2 Os indicadores socioeconômicos

Foram escolhidos discricionariamente dois indicadores socioeconômicos do sítio eletrônico do IBGE: o tamanho da população local e o salário médio mensal dos trabalhadores formais, com o propósito de verificar a relação desses índices com os resultados da eficiência dos gastos com educação dos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza.

Há outros relevantes indicadores socioeconômicos, a exemplo do Produto Interno Bruto (PIB) e do Índice de Desenvolvimento Econômico, que poderiam enriquecer esta pesquisa. Os dados, contudo, dispostos em suas fontes, IBGE e PNUD, não estão disponíveis para o ano base deste trabalho (2022).

Em virtude da necessidade de analisar a eficiência de gastos públicos, usando o IDEB e os gastos com educação no ano de 2019, seus possíveis efeitos só seriam sentidos *a posteriori*, portanto os indicadores oficiais mais recentes irão auxiliar no objetivo deste trabalho.

2.4 Estudos empíricos

2.4.1 Estudos empíricos sobre governança pública na educação

Quadro 1 – Estudos empíricos sobre governança pública na educação

Autor/Ano	Objetivos	Metodologia	Conclusão/Análise dos Resultados
Pereira (2019)	Investigar as correlações entre a qualidade educacional e as práticas governamentais no âmbito regional.	Revisão bibliográfica	O desenvolvimento regional assenta numa educação de qualidade. Toda educação de qualidade resulta de um esforço conjugado dos atores políticos e governamentais, sociedade civil e comunidades locais.
Messias e Lúcio (2023)	Compreender e apresentar análises promissoras e diretrizes que permitam a criação e implementação de ambientes de gestão e governança com dados capazes de orientar a tomada de decisões de gestores em todo o país.	Revisão bibliográfica	Ambientes de governanças são capazes de enfrentar os desequilíbrios institucionais de um modelo socioeconômico que traz consigo a desigualdade, como regra. Propõe integração, coordenação e articulação de banco de dados, criação de painéis integrados que possam processar informações de alta qualidade e atualizadas como ação estratégica, dando envergadura para as estratégias de gestão, no que tange à educação brasileira.
Tripoli e Sousa (2016)	Examinar a lógica da governança em rede nas políticas educacionais em Minas Gerais	Pesquisa documental	As evidências indicam que as modificações ocorridas na governança educacional em Minas Gerais, principalmente com a introdução das OSCIPS, concorreram para uma alteração na forma de atuação do estado, relativamente à educação básica, que passa a ser regulador da regulação, caracterizando, assim, uma meta governança.

Quadro 1 – Estudos empíricos sobre governança pública na educação (continuação)

Autor/Ano	Objetivos	Metodologia	Conclusão/Análise dos Resultados
Santos e Rover (2019)	Verificar a influência de práticas de governança pública na eficiência da aplicação dos recursos públicos educação e saúde nos municípios brasileiros, a partir da perspectiva da nova governança pública (<i>new public governance</i> - NPG).	i) DEA para analisar a eficiência na aplicação dos recursos públicos; ii) por meio de modelos estatísticos de regressões de Mínimos Quadrados Ordinários, Tobit, bootstrapping e quantílica, para verificar a influência de variáveis tidas como princípios de governança pública.	As práticas de governança pública influenciam a eficiência da aplicação dos recursos públicos em educação e saúde nos municípios brasileiros.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Todos os trabalhos apresentados no Quadro 1 têm como objetivo analisar a atuação da governança e como esta pode auxiliar no desenvolvimento de uma região. Quanto à metodologia, em dois trabalhos foram utilizadas a pesquisa bibliográfica (Pereira, 2019 e Messias e Lúcio, 2023), pesquisa documental em um (Tripoli e Sousa, 2016) e noutro, aplicou-se o modelo DEA e regressão (Santos; Rover, 2019).

No que concerne às conclusões alcançadas nos trabalhos, nota-se que em todos há a percepção de que as boas práticas de governança influenciam positivamente na eficiência da educação pública, desde que haja participação de todos os atores políticos e governamentais, sociedade civil e comunidades locais, como afirmou Pereira (2019).

2.4.2 Estudos empíricos sobre eficiência dos gastos públicos com educação

Quadro 2 – Estudos empíricos sobre eficiência dos gastos públicos com educação

Autor/Ano	Objetivos	Metodologia	Conclusão/Análise dos Resultados
Pozza, Castro e Porsse (2022)	Identificar a eficiência dos gastos públicos com educação básica nos municípios do Estado do Paraná e de analisar como as variáveis educacionais, socioeconômicas e das transferências governamentais se relacionam com os <i>scores</i> de eficiência.	i) utilizou-se do método da DEA para medir a eficiência e; ii) realizou-se uma análise econométrica espacial com o índice de eficiência estimado na primeira etapa como variável dependente e um conjunto de indicadores socioeconômicos como covariáveis.	Os municípios com as maiores notas do IDEB não são necessariamente os que possuem os maiores <i>scores</i> de eficiência do gasto público com educação. Os resultados das regressões apontaram a relação negativa entre a proporção do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica (Fundeb) na receita corrente e eficiência, evidenciando potencial distorção alocativa dos recursos públicos aplicados na educação básica.
Botelho <i>et al.</i> (2022)	Avaliar se as capitais brasileiras realizam investimentos sociais eficientes que proporcionam maior acesso e qualidade na educação pública básica e verificar características socioeconômicas e educacionais relacionadas com os municípios eficientes e ineficientes analisados.	Em termos metodológicos, foram aplicadas Análises Exploratórias de Dados (AED, formulados construtos e indicadores de eficiência relativa, a partir do método DEA, e realizados testes de correlações e de qui-quadrado.	A eficiência no investimento social resulta em maior acesso e qualidade na educação básica e que posições socioeconômicas prévias favoráveis não estão necessariamente relacionadas ao investimento social eficiente.

Quadro 2 – Estudos empíricos sobre eficiência dos gastos públicos com educação (continuação)

Autor/Ano	Objetivos	Metodologia	Conclusão/Análise dos Resultados
Crisóstomo, Martins e Silva (2019)	Analisar os efeitos do desempenho da educação básica sobre o desenvolvimento socioeconômico dos municípios cearenses.	(i) DEA, que mede o desempenho da educação básica em relação à eficiência do investimento em educação; e (ii) por meio do IDEB, que mede o desempenho da educação básica em relação à qualidade da educação. Utilizou-se o Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal [IFDM] como <i>proxy</i> para o Desenvolvimento Socioeconômico.	Os resultados indicam que os municípios cearenses, embora denotem altos níveis de desenvolvimento, apresentam, em média, alta eficiência do investimento em educação. Além disso, o desempenho da educação está positivamente relacionado com o desenvolvimento socioeconômico.
Lima e Bezerra (2022)	Descrever o efeito da gestão fiscal no nível de eficiência dos gastos públicos em educação (ensino médio) e saúde nos 26 estados brasileiros e no Distrito Federal.	Adotou-se a metodologia DEA com o intuito de analisar se os insumos alocados no sistema de educação e saúde dos estados brasileiros geraram resultados comparativos mais ou menos eficientes. Em seguida, analisou-se os determinantes da eficiência do gasto público a partir de um conjunto de variáveis discricionárias e não discricionárias, por meio da regressão Tobit.	Os resultados sugerem que maiores proporções de receitas de arrecadação própria levam à maior eficiência na área de educação.

Quadro 2 – Estudos empíricos sobre eficiência dos gastos públicos com educação (continuação)

Autor/Ano	Objetivos	Metodologia	Conclusão/Análise dos Resultados
Sousa (2023)	Investigar o efeito da qualidade da informação contábil na eficiência técnica em educação dos municípios brasileiros.	No primeiro estágio, a eficiência técnica foi mensurada pelo método DEA e a detecção e o tratamento dos outliers foi feito pela técnica Jackstrap. No segundo estágio, a eficiência técnica foi explicada por meio de regressão beta inflacionada. A análise de robustez foi realizada por regressão múltipla, estimada pelo método dos Mínimos Quadrados Ordinários (MQO) e matriz de covariância robusta (HC4).	A qualidade da informação contábil teve um efeito negativo na eficiência técnica robusta na educação dos municípios brasileiros, ou seja, a qualidade da informação contábil está correlacionada com a redução da eficiência técnica em educação dos municípios. Além disso, a pesquisa identificou que os municípios possuem baixa eficiência técnica em educação, sendo influenciada negativamente pelo PIB municipal, pela capacitação dos professores, pela complexidade da gestão das escolas e pelo esforço docente.
Rodrigues, Brito e Sousa (2019)	O principal objetivo é avaliar eficiência dos gastos públicos da rede de ensino municipal no Estado da Bahia.	Adotou-se como método a DEA. Utilizaram-se dados das Finanças do Brasil (FINBRA) e do Censo Escolar, no ano de 2012.	Os municípios baianos podem diminuir aproximadamente 30% dos seus gastos educacionais, sem reduzir a sua produção educacional. Em nível regional, a mesorregião Centro-Sul Baiano apresentou o melhor desempenho, enquanto o pior resultado foi registrado pela mesorregião do Centro-Norte Baiano.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Observa-se no Quadro 2 que os objetivos almejados pelos autores foram os mesmos, de avaliar os efeitos das despesas públicas com a rubrica “educação” pela gestão pública, levando-a em consideração para a medição da eficiência.

Todos os trabalhos apresentados utilizaram o modelo DEA no desenvolvimento de sua metodologia. Apenas Rodrigues, Brito e Sousa (2019) aplicaram só esse modelo. Os demais, no entanto, complementam com outras escolhas metodológicas.

Pozza, Castro e Porsse (2022) ainda realizaram uma análise econométrica espacial. Botelho *et al.* (2022) aplicaram também Análises Exploratórias de Dados (AED) e testes de correlações e de qui-quadrado. Crisóstomo, Martins e Silva (2019) usaram o Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM) como *proxy* para o Desenvolvimento Socioeconômico. Lima e Bezerra (2022) utilizaram regressão, Tobit e Sousa (2023) fizeram regressão beta inflacionada e regressão múltipla.

Nas conclusões desses estudos, ainda foi constatado que nem sempre os gastos públicos no setor educação acarretam melhores desempenhos dos alunos no IDEB. Há outros fatores, tais como PIB, desenvolvimento socioeconômico, formação dos profissionais, que também interferem no resultado final das avaliações governamentais aplicadas.

Em suma, esta pesquisa se assemelha aos demais estudos, no que diz respeito aos objetivos, à análise dos efeitos dos gastos públicos em educação, levando em conta a medição da eficiência, dada a relevância desta variável. E, com relação à metodologia aplicada, utilizando a análise envoltória dos dados com os mesmos *inputs* (gastos financeiros como entradas) e *outputs* (medidas de avaliação institucional como saídas).

Posto isto, essa pesquisa se diferencia no que concerne à extensão da metodologia, visto que foi feita correlação dos resultados da DEA com os índices socioeconômicos.

Quadro 3 – *Inputs* e *outputs* dos trabalhos pesquisados

Autor	DMU	Input	Output
Pozza, Castro e Porsse (2022)	Municípios do Estado do Paraná	Número de escolas municipais do ensino fundamental, a relação aluno por função docente, as despesas municipais pagas com ensino fundamental dividido pela quantidade de matrículas realizadas e o PIB <i>per capita</i> .	Nota do IDEB.

Quadro 3 – *Inputs e outputs* dos trabalhos pesquisados (continuação)

Autor	DMU	Input	Output
Botelho <i>et al.</i> (2022)	26 capitais brasileiras.	Investimento Público por Aluno Matriculado.	Indicador Acesso à Educação Pública Básica (ACEPB) e Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (IDEB)
Crisóstomo, Martins e Silva (2019)	84 municípios cearenses.	Investimento per capita com a função Educação.	Número de estabelecimentos de Ensino, Número de professores, Número de alunos matriculados e Rendimento dos alunos (percentual de alunos aprovados).
Lima e Bezerra (2022)	Estados e Distrito Federal.	Nº de professores em relação ao nº de matrículas vezes 100 alunos e Percentual de docências de professores com formação superior adequada à área de conhecimento que lecionam.	Relação entre alfabetizados de 15 anos ou mais pela população residente de 15 anos ou mais e 1/Taxa de abandono.
Sousa (2023)	3.401 municípios brasileiros.	Despesa com a função programática de educação.	Matrícula de alunos no ensino básico, nota de Língua Portuguesa e nota de Matemática.
Rodrigues, Brito e Sousa (2019)	Municípios baianos.	Gasto por aluno matriculado na rede de ensino municipal.	Número de professores por aluno matriculado; número de salas utilizadas como salas de aula por aluno matriculado e número de estabelecimentos por aluno matriculado.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

2.5 Hipóteses da pesquisa

Assim, após compreender os principais temas relacionados ao estudo, surgem as seguintes hipóteses de pesquisa: i. quanto mais eficiente for um município nos gastos públicos com educação, melhores serão os resultados dos indicadores socioeconômicos e ii. quanto maior for o gasto com educação pública, maior será o tamanho da população e dos salários médios mensais dos empregados formais.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Neste estudo, a pesquisa, quanto ao objetivo, é descritiva, porque pretendeu estabelecer relações entre as variáveis eficiência dos gastos públicos e indicadores socioeconômicos.

O estudo utilizou dados primários obtidos por meio de pesquisa documental. E dados secundários, oriundos de pesquisa documental, analisando fontes secundárias públicas (legislação e dados oficiais do Ministério da Educação, INEP, IBGE e Tesouro Nacional [Sincofi]).

São abordados aspectos quantitativos mediante a análise da eficiência dos gastos públicos com educação nos municípios da Grande Fortaleza, justificando-se o uso da pesquisa quantitativa, pois envolve a compreensão dos procedimentos de coleta de dados, análise, interpretação dos eventos e a elaboração dos resultados obtidos (Lind; Marchal; Wathen, 2019).

Dentro do contexto do trabalho e tomando como referência Lakatos e Marconi (2017), consideraram-se os municípios cearenses como o universo de pesquisa. No que se refere à população, determinou-se que serão os municípios que compõem a Região Metropolitana de Fortaleza, haja vista possuírem as características necessárias ao estudo que será realizado, população sobre a qual foi aplicado um censo.

3.1 Coleta dos dados

O desenvolvimento desta pesquisa se deu a partir de dados primários coletados por meio de consultas aos sites governamentais. Quanto aos dados secundários, estes foram coletados por meio de consulta documental no portal eletrônico do IBGE, postos em planilha seguindo um padrão de recolhimento. Posteriormente, foram analisados para aferir se atendiam aos objetivos desta pesquisa.

Para alcançar o primeiro objetivo específico do trabalho, qual seja, aferir a eficiência dos gastos públicos dos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza, foi utilizado o modelo DEA. O *input* é a despesa empenhada pelos municípios no ano de 2019 e os *outputs*, os resultados do IDEB do mesmo ano.

Para o *input*, foram coletados os valores de despesas empenhadas, na função Educação, pelos municípios que compõem a Grande Fortaleza. Para obter esses valores do ano de 2019, foi utilizado o acesso ao Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Sincofi), uma ferramenta da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), desenvolvida em parceria com o Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro).

Para os *outputs*, os resultados do IDEB de 2019 na educação básica (anos iniciais e anos finais do ensino fundamental) foram escolhidos, apesar de não serem os mais recentes, porque foi a última avaliação disponível pelo MEC/INEP, antes da pandemia de covid-19, com a divulgação dos resultados em 2020.

Os resultados do IDEB de 2021 não foram considerados para este estudo por se tratar de um período atípico, ao final da pandemia mundial de covid-19 (vírus SARS-CoV-2), pois no estado do Ceará, o alto índice de contágio levou ao *lockdown*, com o fechamento das escolas, a partir de 19 de março de 2020.

Com o isolamento social imposto pelo *lockdown*, buscou-se reorganizar o processo pedagógico. A aprendizagem passou a ser realizada

por meio do ensino remoto e, nos semestres seguintes, o que houve foi a tentativa de reorganização da rotina escolar. Nesse novo processo de ensino-aprendizagem, os estudantes das escolas públicas que não tinham acesso aos meios digitais e à internet foram os mais prejudicados (Sousa; Pereira; Fialho, 2021).

Para atingir o segundo objetivo do trabalho, inicialmente foram identificados quais os municípios com melhores indicadores socioeconômicos atualmente, consultando o sítio eletrônico do IBGE. Os indicadores mais recentes encontrados foram “tamanho da população” e “salário médio mensal dos trabalhadores formais”, referentes ao ano de 2022.

A coleta dos dados referentes aos *inputs* e *outputs* alusivos ao período de 2019, bem como dos indicadores “tamanho da população” e “salário médio mensal dos trabalhadores formais” do ano de 2022, foi realizada no período de maio a julho de 2024.

Quadro 4 – Síntese da relação entre os objetivos específicos e os elementos dos instrumentos de coleta de dados

Objetivo Específico	Elementos do Instrumento de Coleta	Fonte do Dado
Aferir a eficiência dos gastos públicos dos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza.	Despesas empenhadas com educação	STN/Sincofi
	Notas do IDEB 2019 na educação básica (anos iniciais e anos finais da educação fundamental).	MEC/Inep
Relacionar o resultado da eficiência dos gastos públicos em educação com os indicadores socioeconômicos.	Tamanho da população; Salário médio mensal dos trabalhadores formais.	IBGE

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

3.2 Análise de dados

Para avaliar a eficiência dos gastos em educação, foi utilizada a Análise Envolvória de Dados (DEA), uma técnica não paramétrica de programação matemática que mede o desempenho produtivo das unidades

organizacionais, conhecidas como DMUs (Afonso; Aubyn, 2006; Afonso; Schuknecht; Tanzi, 2010). O principal objetivo da DEA é estabelecer um padrão de eficiência, classificando as DMUs como eficientes ou ineficientes e gerando um *ranking* comparativo entre estas (Andrade, 2022).

Para a análise de eficiência no contexto educacional, o modelo BCC com orientação ao *output* foi escolhido. O modelo DEA BCC (Banker; Charnes; Cooper, 1984) considera que as unidades com baixos níveis de consumo de *inputs* operam com retornos crescentes de escala, enquanto aquelas com altos níveis de consumo apresentam retornos decrescentes.

Dessa forma, o objetivo ao usar o modelo BCC-O, com orientação para *output*, é alcançar a maior eficiência possível, sem compensar baixos resultados com a simples redução de recursos. Essa adaptação baseou-se no estudo de Sousa (2023), que explorou a relação entre a qualidade da informação contábil e a eficiência técnica na educação dos municípios brasileiros.

Assim, neste estudo, os DMUs são os 19 (dezenove) municípios que fazem parte da Região Metropolitana de Fortaleza: Aquiraz, Cascavel, Caucaia, Chorozinho, Eusébio, Fortaleza, Guaiúba, Horizonte, Itaitinga, Maracanaú, Maranguape, Pacajus, Pacatuba, Paracuru, Paraipaba, Pindoretama, São Gonçalo do Amarante, São Luís do Curu e Trairi.

O *input* utilizado será a “Despesa empenhada em educação” dos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza (Gast-E), enquanto os *outputs* serão as “Notas do IDEB para os anos iniciais” e “Notas do IDEB para os anos finais”. Essas informações foram obtidas nos sites do Ministério da Educação e do Tesouro Nacional.

No segundo momento, foram analisadas as relações dos resultados de eficiência calculados pelo modelo DEA com os dois indicadores socioeconômicos, tamanho da população e salário médio mensal dos trabalhadores formais.

De posse dos resultados da análise de eficiência, com a utilização do programa “Stata-BE” (*Basic Edition*), iniciou-se uma análise descritiva das variáveis utilizadas na pesquisa, com o propósito de proporcionar uma visão abrangente dos dados. Esta análise incluiu a apresentação de medi-

das de tendência central, como média e mediana, e medidas de dispersão, como desvio padrão e amplitude, das variáveis que compõem os modelos (Bussad; Morettin, 2010). Para a verificação das hipóteses formuladas na pesquisa, foram conduzidos testes de correlação, cujo objetivo é avaliar o grau de associação entre duas variáveis. A normalidade dos dados também foi avaliada utilizando o teste Shapiro-Francia, escolhido devido ao tamanho da amostra. Primeiramente, utilizou-se o Teste t de Student para avaliar a igualdade das médias, aplicável a dados paramétricos, ou seja, aqueles que seguem uma distribuição normal. Paralelamente, para dados que não atendem aos pressupostos de normalidade, recorreu-se ao Teste de Mann-Whitney, que verifica a igualdade das medianas entre as variáveis.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

4.1 Mensuração da eficiência dos gastos públicos com educação com base na DEA

Tabela 1 – Tabela de eficiência

Eficiência	Obs.	Freq.	EFI	GASTO (R\$)	IDEB1	IDEB2	POP	SAL
EFI = 1,00	2	10,5%	1,00	63.185.799,45	6,11	5,11	71.915	1,96
1,00 < EFI ≤ 0,90	10	52,6%	0,91	155.166.981,12	6,14	5,13	220.737	1,98
0,90 < EFI ≤ 0,80	5	26,3%	0,89	88.588.851,67	6,09	5,07	104.935	1,84
0,80 < EFI ≤ 0,00	2	10,5%	0,77	71.486.073,00	5,10	4,30	63.432	2,50
Total	19	100,0%	0,91	146.508.547,58	6,09	5,08	205.573	1,96

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Observou-se que a maioria dos municípios da pesquisa possui o segundo maior valor de eficiência, e estes também apresentaram o maior valor de gasto, corroborando o estudo de Lima e Bezerra (2022), que sugere

que maiores proporções de receitas de arrecadação levam a uma maior eficiência na área de educação.

Por outro lado, o estudo de Pozza, Castro e Porsse (2022) afirma que os municípios com as maiores notas do IDEB não são necessariamente os que possuem os maiores scores de eficiência do gasto público com educação. No entanto, a análise da Tabela 1 refuta os achados desses autores, evidenciando valores significativos tanto nos IDEBs quanto na eficiência.

4.2 Estatística descritiva das variáveis

Tabela 2 – Estatística descritiva

Variáveis	Média	Mediana	Desvio-padrão	Mínimo	Máximo
VRS	0,91	0,91	0,06	0,77	1,00
GASTO	146.508.547,58	54.559.914,00	329.603.885,96	9.657.412,00	1.479.025.335,00
IDEB1	6,09	6,10	0,48	4,90	6,90
IDEB2	5,08	5,10	0,40	4,20	5,70
POP	205.573,21	70.983,00	544.545,27	10.822,00	2.428.708,00
SAL	1,96	1,80	0,47	1,50	3,40

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

A população dos municípios varia amplamente, conforme indicado pelo elevado desvio-padrão. A mediana é muito menor que a média, indicando que a maioria dos municípios tem populações relativamente pequenas, mas alguns poucos têm populações muito grandes.

Por fim, os salários médios mensais apresentam uma variação moderada, com a média e a mediana relativamente próximas, sugerindo uma distribuição relativamente simétrica entre os municípios.

4.3 Normalidade, correlação e comparação de médias

Tabela 3 – Teste de normalidade

Variable	Shapiro–Wilk			Shapiro–Francia		
	Teste z	Prob. z		Teste z	Prob. z	
VRS	0,44	0,33		0,74	0,23	
GASTO	5,29	0,00	***	4,97	0,00	***
IDEB1	0,45	0,33		0,60	0,28	
IDEB2	-1,23	0,89		-1,17	0,88	
POP	5,43	0,00	***	5,10	0,00	***
SAL	3,09	0,00	***	2,94	0,00	***

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Tabela 4 – Matriz de correlação (não) paramétrica

Painel A – Correlação de Pearson										
	EFI		GASTO		IDEB1		IDEB2	POP		SAL
EFI	1,00									
GASTO	0,05		1,00							
	(0,82)									
IDEB1	0,96	***	0,07		1,00					
	(0,00)		(0,76)							
IDEB2	0,95	***	0,11		0,87	***	1,00			
	(0,00)		(0,66)		(0,00)					
POP	0,05		1,00	***	0,08		0,10	1,00		
	(0,83)		(0,00)		(0,73)		(0,70)			
SAL	-0,36		0,48	**	-0,48	**	-0,23	0,45	**	1,00
	(0,13)		(0,04)		(0,03)		(0,33)	(0,05)		

Painel B – Correlação de Spearman										
	EFI		GASTO		IDEB1		IDEB2	POP		SAL
EFI	1,00									
GASTO	-0,10		1,00							
	(0,67)									
IDEB1	0,93	***	-0,13		1,00					
	(0,00)		(0,58)							
IDEB2	0,89	***	0,07		0,76	***	1,00			
	(0,00)		(0,77)		(0,00)					

Tabela 4 – Matriz de correlação (não) paramétrica (continuação)

Painel B – Correlação de Spearman										
	EFI		GASTO		IDEB1		IDEB2	POP		SAL
POP	-0,10		0,87	***	-0,09		0,08	1,00		
	(0,68)		(0,00)		(0,72)		(0,74)			
SAL	-0,15		0,58	***	-0,28		-0,03	0,36		1,00
	(0,55)		(0,00)		(0,24)		(0,92)	(0,13)		

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Os resultados do estudo, que mostram fortes correlações entre EFI e os índices de desenvolvimento da educação básica (IDEB1 e IDEB2), confirmam a primeira hipótese de que quanto mais eficiente for um município nos gastos públicos com educação, melhores serão os resultados dos indicadores socioeconômicos. No entanto, a falta de correlação significativa entre EFI e GASTO sugere que simplesmente aumentar os gastos não necessariamente resulta em maior eficiência ou melhores resultados educacionais.

Com base na análise, é possível afirmar que a eficiência dos gastos públicos em educação não está diretamente relacionada ao valor gasto, mas como esses recursos são aplicados.

Tabela 5 – Teste de comparação de média e mediana

Painel A – Teste de comparação de média (t de Student)				
Grupo	Grupo 1	Grupo 2	Prob. Teste t	
GASTO	72.479.837,17	155.166.981,12	0,27	
IDEB1	5,76	6,39	0,00	***
IDEB2	4,79	5,40	0,00	***
POP	63747,89	333216,00	0,29	
SAL	2,00	1,94	0,83	

Tabela 5 – Teste de comparação de média e mediana (continuação)

Painel B – Teste de comparação de mediana (Mann–Whitney)				
Grupo	Grupo 1	Grupo 2	Prob. Teste z	
GASTO	54.559.914,00	57.140.431,50	0,78	
IDEB1	6,0	6,4	0,00	***
IDEB2	4,8	5,4	0,00	***
POP	64.650	72.577	0,97	
SAL	1,80	1,90	0,96	

Nota: o Grupo 1 é composto por nove observações relativas aos municípios com eficiência inferior à mediana, enquanto o Grupo 2 é composto por dez observações relativas aos municípios com eficiência superior à mediana. Fonte: elaborada pelos autores (2024).

No que se refere à segunda hipótese, quanto maior for o gasto com educação pública, maior será o tamanho da população e dos salários médios mensais dos empregados formais. Os resultados da Tabela 5 mostram que, apesar de não haver diferenças significativas nos gastos (GASTO) e nas populações (POP) entre os municípios com diferentes níveis de eficiência, há uma diferença significativa nos indicadores educacionais (IDEB1 e IDEB2), favorecendo os municípios mais eficientes.

Assim, quanto à análise dos resultados da pesquisa, observa-se que a primeira hipótese não foi confirmada e quanto à segunda hipótese, foi possível confirmar que quanto maior for o gasto com educação pública, maior será o tamanho da população e dos salários médios mensais dos empregados formais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo geral analisar as relações entre gastos públicos com educação e os indicadores socioeconômicos dos municípios que compõem a Região Metropolitana de Fortaleza. O que foi alcançado por intermédio das técnicas de estatística aplicadas no trabalho.

A análise dos achados neste estudo possibilitou alcançar os objetivos específicos propostos, que consistiram em aferir a eficiência dos

gastos públicos dos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza e relacionar o resultado da eficiência dos gastos públicos em educação com os indicadores socioeconômicos.

Quanto ao primeiro objetivo, analisando os resultados, é possível afirmar que a eficiência dos gastos públicos em educação está associada a melhores resultados no IDEB. A eficiência nos gastos públicos impacta positivamente os resultados educacionais e reforça a importância de uma gestão eficiente dos recursos. Isso indica que o aumento de gastos, por si só, não garante melhores resultados educacionais.

O segundo objetivo também foi contemplado, por meio das relações estatísticas do resultado da eficiência dos gastos públicos em educação com os indicadores socioeconômicos.

A eficiência não se restringe ao valor investido e é fundamental uma administração eficaz dos recursos. Apenas o incremento nos gastos em educação não é suficiente para melhorar os indicadores socioeconômicos.

Embora o estudo sugira que municípios com maiores gastos em educação tendem a ter populações maiores e salários médios mais elevados, isso não implica que o aumento do gasto resulte automaticamente em maior eficiência ou melhores resultados educacionais.

Dessa forma, a primeira hipótese não foi confirmada, de que quanto mais eficiente for um município nos gastos públicos com educação, melhores serão os resultados dos indicadores socioeconômicos. A falta de uma correlação significativa entre EFI e GASTO sugere isso, corroborando com Pozza, Castro e Porsse (2022).

No que se refere à segunda hipótese do estudo, foi possível confirmar por meio das análises de correlação que, quanto maior for o gasto com educação pública, maior será o tamanho da população e dos salários médios mensais dos empregados formais.

Constatou-se que a eficiência dos gastos públicos em educação não está diretamente relacionada ao montante gasto, mas sim à forma como

esses recursos são alocados e geridos. Isso reforça a importância de políticas públicas focadas na eficiência dos gastos, ao invés de apenas aumentar o orçamento destinado à educação.

Conclui-se, dessa forma, que a eficiência não se restringe ao valor investido e que é fundamental uma administração eficaz dos recursos, destacando-se que o mero aumento nos gastos em educação não é suficiente para melhorias nos indicadores socioeconômicos.

Como limitações deste estudo, destaca-se que os resultados devem ser interpretados com cautela quanto à sua generalização, já que se limitam à amostra investigada, qual seja, a Região Metropolitana de Fortaleza. Os achados podem mostrar-se sensíveis às decisões metodológicas adotadas para a realização deste trabalho.

Para pesquisas futuras, sugere-se a realização de comparativos mais recentes, pós-pandemia, com a inclusão de outros indicadores socioeconômicos, como o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) e Produto Interno Bruto (PIB), e a ampliação para outros municípios. Podem ser feitos estudos também com mais de um resultado do IDEB e em diferentes regiões econômicas.

Dessa forma, as gestões municipais poderão agir de forma mais certa, agindo eficazmente no uso dos recursos públicos e obtendo resultados satisfatórios no âmbito da educação.

REFERÊNCIAS

AFONSO, A.; AUBYN, M. St. Cross-country efficiency of secondary education provision: A semi-parametric analysis with non-discretionary inputs. **Economic modelling**, v. 23, n. 3, p. 476-491, 2006.

AFONSO, A.; SCHUKNECHT, L.; TANZI, V. Income distribution determinants and public spending efficiency. **The Journal of Economic Inequality**, v. 8, n. 3, p. 367-389, 2010.

ANDRADE, D. M. **Análise sobre a eficiência dos gastos públicos em educação no ensino fundamental do estado de Alagoas: uma avaliação usando DEA.** 2022. Disponível em: <https://repositorio.unb.br/handle/10482/44806> Acesso em: 14 out. 2022.

BANKER, R. D.; CHARNES, A.; COOPER, W. W. Some models for estimating Technical and scale efficiencies in Data Envelopment Analysis. **Management Science**, n. 30, p. 1078-1092, 1984.

BIZARRIAS, F. S.; DA SILVA, L. F.; PENHA, R. Preparação de dados e boas práticas em pesquisas quantitativas. **Gestão e Projetos: GeP**, v. 14, n. 1, p. 1-10, 2023. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=8908178> Acesso em: 18 jul.2024

BOTELHO, L. H. F. *et al.* Investimento social e eficiência na educação básica: Análise das capitais brasileiras. **Revista Reuna**, v. 27, n. 5, p. 1-22, 2022.

BRASIL. **Constituição** (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm Acesso em: 22 mar. 2023.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Portal da transparência do Governo Federal**: convênios por Estado/Município: banco de dados. Brasília, DF: CGU, [2024]. Disponível em: <https://portaldatransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/execucao-despesa-publica>. Acesso em: 7 jul. 2024.

BRASIL. **Decreto nº 9.203**, de 22 de novembro de 2017. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 2017. Disponível em: <https://goo.gl/CosBd2>. Acesso em: 18.jul.2024.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 19**, de 04 de junho de 1998.

Modifica o regime e dispõe sobre princípios e normas da Administração Pública, servidores e agentes políticos, controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: http://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/Viw_Identificacao/emc%2019-1998?OpenDocument Acesso em 22 mar.2023.

BRASIL. **Lei nº 9.394**, de 20 de dezembro de 1996. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Diário Oficial da União, Brasília, 1996a. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19394.htm Acesso em 05 jul. 2024.

BRASIL. Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. **IDEB - Índice de Desenvolvimento da Educação Básica**: resultados. Brasília, DF: INEP, [2023]. Disponível em: <https://www.gov.br/inep/pt-br/areas-de-atuacao/pesquisas-estatisticas-e-indicadores/ideb/resultados>. Acesso em: 24 mar. 2023.

BRASIL. Ministério da Educação. **Fundeb**. Brasília, DF: MEC, [2023]. Disponível em: <https://www.gov.br/fnde/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/financiamento/fundeb>. Acesso em: 23 jun. 2023.

BRASIL. Ministério da Educação. **IDEB - Índice de Desenvolvimento da Educação Básica**. Brasília, DF: MEC, [2023]. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/secretaria-de-educacao-basica/programas-e-acoes?id=180>. Acesso em: 24 mar. 2023.

BRASIL. Ministério da Educação. **PNE - Plano Nacional de Educação**. Brasília, DF: MEC, [2024]. Disponível em: <https://pne.mec.gov.br/#one-page>. Acesso em: 30 jul. 2024.

BRASIL. Tesouro Nacional. **SICONF - Área Pública**: contas anuais 2019: despesas por função. Brasília, DF: Tesouro Nacional, 2019. Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf> Acesso em: 28 jun. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Governança Pública**: referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública e ações indutoras de melhoria. Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, Brasília, DF: TCU, 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança organizacional para organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU**. 3. ed. Brasília, DF: TCU, 2020. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/FB/B6/FB/85/1C-D4671023455957E18818A8/Referencial_basico_governanca_organizacaoal_3_edicao.pdf. Acesso em: 19 dez. 2024.

CAROLA, C. R.; SOUZA, M. H. L. Educação, democracia e modernidade no movimento dos pioneiros da Educação Nova (Brasil, 1932/1959). **Revista Diálogo Educacional**, v. 24, n. 83, p. 1640-1658, 2024. DOI: <https://doi.org/10.7213/1981-416X.24.083.AO08>. Acesso em: 17 dez. 2024.

CEARÁ. **Lei Complementar nº 154**, de 20 de outubro de 2015. [Ementa da lei]. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 22 out. 2015. Disponível em: <https://belt.al.ce.gov.br/index.php/legislacao-do-ceara/organizacao-tematica/desenv-regional-recursos-hidricos-minas-e-pesca/item/5220-lei-complementar-n-154-de-20-10-15-d-o-22-10-15>. Acesso em: 5 jul. 2024.

CHARNES, A.; COOPER, W. W.; RHODES, E. L. Measuring the efficiency of decision making units. **European Journal of Operational Research**, n. 2, p. 429-444, 1978.

CRISÓSTOMO, V. L.; SILVA, C. R. M. Relação entre eficiência da gestão pública e desenvolvimento socioeconômico: um estudo nos municípios cearenses. **Revista Desenvolvimento em Questão**, v. 6, n. 45, p. 124-141, 2019.

CRISÓSTOMO, V.L.; MARTINS, S. S.; SILVA, C.R.M. Desempenho da educação e desenvolvimento socioeconômico no Ceará. **Revista Pensamento Contemporâneo em Administração**, v. 13, n. 4, p. 1-16, 2019.

FERNANDES, G. A. A. L.; GONZALEZ, M. S.; PECCIOLI, S. E. C. Efetividade dos gastos públicos em educação e os resultados no Ideb. **Revista do TCU**, v. 153, p. 145-169, 2024.

FORTALEZA. Secretaria Municipal de Educação. **Fortaleza supera meta projetada pelo MEC e ocupa 3º lugar nos anos finais no Ideb 2021**. Fortaleza: SME, [2023]. Disponível em: <https://www.fortaleza.ce.gov.br/noticias/fortaleza-supera-meta-projetada-pelo-mec-e-ocupa-3-lugar-nos-anos-finais-no-ideb-2021>. Acesso em: 5 ago. 2023.

FURTADO, L. A.; SOUSA, C. Â. M. Passado e presente das ideias e filosofia educacional de Anísio Teixeira. **Revista Docentes**, v. 9, n. 27, p. 135-142, 2024.

HAIR, J. R. J.; BABIN, B.; MONEY, AH; SAMOUEL, P. **Fundamentos de métodos de pesquisa em administração**. Porto Alegre: Bookman, 2005.

INCHUCA, L. J. S.; RODRIGUES, V.; SCOLESO, F. Educação, governança e desenvolvimento regional: correlação, princípios e conceitos. **Revista Educação e Saber**, v.1, p.1-11, 2024.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **O IBGE**. Rio de Janeiro: IBGE, 2024. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/pt/inicio.html>Acesso em:11 jun.2024.

JANNUZZI, P. M. **Indicadores sociais no Brasil**: conceitos, fontes de dados e aplicações. 6. ed. rev. Campinas: Alínea, 2017.

JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. Theory of the firm: managerial behavior, agency Costs and ownership structure. **Journal of Financial Economics**, v. 3, p. 163-360, 1976.

LAKATOS, E. M.; MARCONI M. A. **Fundamentos de metodologia científica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LIMA, R. P.; BEZERRA, F. A. **Gestão fiscal e a eficiência do gasto público em educação e saúde nos estados brasileiros**. 2022. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/7423>Acesso em: 16 jul. 2024.

LIND, D. A.; MARCHAL, W. G.; WATHEN, S. A. **Basic statistics for business & economics**. McGraw-Hill, 2019.

LOUREIRO, A. *et al.* The state of Ceara in Brazil is a role model for reducing learning poverty (Portuguese). Washington, D.C.: **World Bank Group**, 2020. Disponível em: <http://documents.worldbank.org/curated/en/200981594196175640/The-State-of-Ceara-in-Brazil-is-a-Role-Model-for-Reducing-Learning-Poverty>. Acesso em: 22 jul. 2024.

MARTINS, R. M. S. F. **Direito à Educação**: aspectos legais e constitucionais. Rio de Janeiro: Letra Legal, 2004.

MATIAS-PEREIRA, J. Governança no setor público: ênfase na melhoria da gestão, transparência e participação da sociedade. **Brazilian Journal of Development**, v. 8, n. 8, p. 56419-56441, 2022.

MENDES, J. de S. C. A avaliação dos resultados do IDEB e as políticas públicas adotadas pelo Sistema Educacional. **Revista Científica FESA**, v. 3, n. 11, p. 99-109, 2023.

MESSIAS, J. R. A.; LÚCIO, M. de L. Gestão e governança pública para o desenvolvimento – educação básica orientada por evidências. **Revista da AGU**, v. 22, n. 3, 2023.

PEREIRA, R. da S. Governança corporativa na política educacional: o papel da OCDE. **Práxis Educacional**, v.15, n.31, p.123-146, 2019.

POZZA, D.; CASTRO, G.H.L.; PORSSE, A. A. Eficiência do gasto público com educação no estado do Paraná: uma análise com modelos econométricos espaciais. **Geosul**, v. 37, n. 82, p. 221-251, 2022.

RODRIGUES, A. M. G.; BRITO, M. A.; SOUSA, E. P. Os municípios baianos estão alocando eficientemente seus recursos destinados à educação básica? Uma análise sob a ótica do método DEA. **Rde - Revista de Desenvolvimento Econômico**, v. 2, n. 40, 2019.

SANTOS, R. R.; ROVER, S. Influência da governança pública na eficiência da alocação dos recursos públicos. **Revista de Administração Pública**, v. 53, p. 732-752, 2019.

SILVA, M. C.; OLIVEIRA, E. J. Ensaio teórico sobre a teoria da agência aplicada ao setor público. **Cuadernos de Educación y Desarrollo**, v. 16, n. 2, p. e3412, 2024. DOI: 10.55905/cuadv16n2-066. Disponível em: <https://ojs.europubpublications.com/ojs/index.php/ced/article/view/3412> Acesso em: 25 jul. 2024.

SILVA, M. P. R.; LIMA, F. L. A. O princípio da eficiência na gestão pública brasileira: uma análise de suas contribuições aos serviços destinados à sociedade. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**, v. 9, n. 4, p. 138-151, 2023.

SILVA, I. M.; NAJJAR, J. N. V.; LADEIRA, A. M. de A. S.; SANTOS, A. C. de R. IDEB e políticas educacionais em quatro municípios da grande Vitória. **Estudos em Avaliação Educacional**, v. 31, n. 76, 2020.

SILVA, F. F *et al.* Eficiência do gasto público em ações e serviços de saúde nas capitais brasileiras. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 41, n. 3, p. 176-192, 2022.

SOUSA, Á. Coeficiente de correlação de Pearson e coeficiente de correlação de Spearman: o que medem e em que situações devem ser utilizados? **Correio dos Açores**, p. 19-19, 2019.

SOUSA, K. M. de. Eficiência em educação dos governos locais brasileiros: a qualidade da informação contábil ajuda? **Revista Universo Contábil**, v. 18, p. e2022103, 2023. DOI: 10.4270/ruc.2022103. Disponível em: <https://ojsrevista.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/10595> Acesso em: 5 jul. 2024.

TRIPOLI, Z. F.; SOUSA, S. Z. A governança em rede na regulação da educação básica mineira: quem governa o quê? **Educação em Revista**, v. 32, n. 4, p. 297-321, 2016.

UCHÔA, M. T. **Efeito das capacidades operacionais na distribuição de valor para os stakeholders**. 2024. Tese (Doutorado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2024. DOI: 10.11606/T.12.2024.tde-15072024-123415. Acesso em: 03 ago.2024.

VIDAL, E. M.; COSTA, A. G.; OLIVEIRA, A. G. L. S. Aspectos históricos e políticos do protagonismo do ICMS na indução dos indicadores municipais da educação cearense. **FINEDUCA - Revista de Financiamento da Educação**, v. 14, 2024. DOI: 10.22491/2236-5907132873. Disponível em: <https://seer.ufrgs.br/index.php/fineduca/article/view/132873> Acesso em: 22 jul. 2024.

Transformação digital na contabilidade: impactos da automação, inteligência artificial e *blockchain*

Digital transformation in accounting: impacts of automation, artificial intelligence, and blockchain

<https://doi.org/10.32586/rcda.v24i1.1053>

Eduardo de Sousa Lemos¹

Rejane Felix Pereira²

RESUMO

A evolução tecnológica tem influenciado profundamente a contabilidade, impulsionando mudanças significativas na automação de processos com a utilização de inteligência artificial, análise avançada de dados e *blockchain*. Este estudo qualitativo, baseado em revisão bibliográfica, investiga como essas inovações remodelam as práticas contábeis, aprimoram a eficiência operacional, garantem maior precisão nos registros financeiros e fortalecem a segurança da informação. Além dos benefícios, são explorados os desafios enfrentados pelos profissionais contábeis, como adaptação às novas tecnologias, capacitação digital e conformidade com regulamentações de segurança de dados. Os resultados evidenciam que a adoção dessas ferramentas não apenas otimiza as atividades contábeis, mas também redefine o papel do contador na era digital ao exigir um novo conjunto de competências.

Palavras-chave: automação de processos; inteligência artificial; *blockchain*.

1 Mestre em Direito e Negócios Internacionais pela Universidad Europea del Atlántico. Especialista em Direito Constitucional. Bacharel em Direito pela UFMG. Procurador do Ministério Público de Contas do TCE/CE. Ex-Procurador do Ministério Público de Contas do TCE/GO. Ex-Conselheiro Substituto do TCE/PR e do TCM/GO. Ex-Auditor Federal de Controle Externo do TCU. E-mail: eduardo@tce.ce.gov.br

2 Mestre e doutora em Engenharia Civil pela UFC. Especialista em Direito Constitucional. Bacharel em Engenharia Civil. Professora do Magistério Superior da Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (Unilab). Ministra, dentre outras, as disciplinas de Didática, Ética e Legislação; Estrutura e Máquinas; Engenharia do Meio-Ambiente; e Trabalho de Conclusão de Curso. E-mail: rejane.pereira@unilab.edu.br

ABSTRACT

Technological evolution has profoundly influenced accounting, driving significant changes in process automation through the use of artificial intelligence, advanced data analysis, and blockchain. This qualitative study, based on a literature review, investigates how these innovations reshape accounting practices, enhance operational efficiency, ensure greater accuracy in financial records, and strengthen information security. In addition to the benefits, it explores the challenges faced by accounting professionals, such as adapting to new technologies, digital training, and compliance with data security regulations. The results highlight that the adoption of these tools not only optimizes accounting activities but also redefines the role of the accountant in the digital era by requiring new competencies.

Keywords: process automation; artificial intelligence; blockchain.

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



Data de submissão: 13/06/2025

Data de aprovação: 18/08/2025

Data de versão final: 25/08/2025

Data de publicação online: 15/12/2025

1 INTRODUÇÃO

A evolução tecnológica tem redefinido setores fundamentais da economia, e a contabilidade não é exceção. Historicamente baseada em registros manuais e cálculos extensivos, a contabilidade passou por uma digitalização acelerada com o advento de *softwares*, automação de processos e inteligência artificial (IA), tornando as operações mais eficientes e menos suscetíveis a erros.

A automação contábil, impulsionada por ferramentas como *Enterprise Resource Planning* (ERP) e sistemas de gestão financeira, tem possibilitado a realização de tarefas como conciliação bancária, cálculos tributários e geração de demonstrativos financeiros de forma ágil e precisa.

Softwares como *Systems, Applications, and Products in Data Processing* (SAP), QuickBooks e ContaAzul tornaram-se essenciais para garantir maior eficiência operacional e conformidade com regulamentações fiscais.

Além disso, a inteligência artificial e o *business intelligence* (BI) estão otimizando a análise de dados contábeis, permitindo que profissionais extraiam *insights* estratégicos, realizem previsões financeiras e identifiquem padrões de comportamento do mercado com maior precisão. A integração dessas ferramentas melhora a gestão financeira das empresas, tornando as tomadas de decisão mais fundamentadas e preditivas.

Por outro lado, o *blockchain* vem introduzindo registros imutáveis e descentralizados, promovendo maior transparência e segurança nas transações financeiras e nos processos de auditoria. Empresas que adotam essa tecnologia estão reduzindo custos operacionais e fortalecendo mecanismos de controle interno e rastreamento de ativos financeiros.

Apesar dos benefícios, a literatura acadêmica ainda carece de estudos aprofundados sobre como essas inovações estão impactando a prática contábil de maneira concreta, especialmente quanto à adaptação dos profissionais e à integração de novos sistemas.

Diante desse cenário, o objetivo desta pesquisa é analisar como as inovações tecnológicas estão remodelando a contabilidade moderna, com foco na automação de processos, inteligência artificial, análise avançada de dados e *blockchain*. Dessa forma, busca-se demonstrar como essas ferramentas otimizam a eficiência operacional, aprimoram a precisão dos registros financeiros e fortalecem a segurança da informação contábil. Além disso, investigam-se os desafios enfrentados pelos profissionais contábeis, incluindo a necessidade de adaptação às novas tecnologias, capacitação digital e conformidade com regulamentações de segurança de dados.

Adota-se uma abordagem qualitativa baseada em revisão bibliográfica, buscando compreender como a inteligência artificial, a automação de processos, o *business intelligence* (BI) e o *blockchain* impactam a contabilidade moderna. A pesquisa foi conduzida por meio da análise de artigos

acadêmicos, relatórios técnicos e publicações recentes, priorizando fontes reconhecidas pelo rigor científico e pela relevância na área contábil.

A seleção das referências seguiu critérios como atualidade, relevância teórica e prática, e adequação ao escopo do estudo. Foram incluídas publicações de periódicos indexados, livros especializados e estudos técnicos de grandes empresas de consultoria, garantindo uma visão abrangente sobre as transformações tecnológicas na contabilidade. A busca pelas fontes considerou bases de dados acadêmicas como Scopus, Web of Science e Google Scholar, permitindo a identificação de materiais que discutem benefícios da automação, segurança cibernética, impactos na auditoria e novas metodologias de análise de dados.

2 AUTOMAÇÃO DE PROCESSOS E *SOFTWARES* CONTÁBEIS

A automação de processos e o uso de *softwares* contábeis referem-se à aplicação de tecnologias que visam otimizar e agilizar as atividades na área contábil, reduzindo tarefas manuais, minimizando erros e aumentando a produtividade. A automação contribui para a padronização dos procedimentos e a eficiência operacional, enquanto os *softwares* contábeis oferecem suporte à gestão contábil, tributária e fiscal, proporcionando maior controle, organização das informações e conformidade com as exigências legais.

No cenário internacional, *softwares* contábeis como SAP, QuickBooks e Xero são amplamente utilizados pelas organizações para automatizar uma variedade de processos contábeis, desde lançamentos de dados até a elaboração de relatórios financeiros. Essas ferramentas oferecem recursos avançados, como conciliação bancária automática, geração de demonstrativos financeiros e cálculo de impostos, reduzindo significativamente o tempo e os esforços necessários para concluir essas atividades (PwC, 2017).

No Brasil, *softwares* contábeis como ContaAzul, Nibo e Alterdata vêm se destacando ao oferecer soluções adaptadas às demandas do mercado local. Essas ferramentas desempenham um papel essencial na simplificação do cumprimento das obrigações fiscais e contábeis estabelecidas pela legislação brasileira, além de contribuir para uma gestão financeira mais ágil e precisa. A crescente adoção desses *softwares* é impulsionada pela necessidade de atender às exigências das complexas regulamentações fiscais e contábeis do país.

Além da automação de tarefas rotineiras, os *softwares* contábeis também oferecem recursos avançados de análise de dados, permitindo que os profissionais contábeis extraiam *insights* valiosos dos dados financeiros. Dentre essas funcionalidades, ferramentas de relatórios personalizados, *dashboards* interativos e análise preditiva estão se tornando cada vez mais comuns, capacitando os contadores a fornecer análises mais abrangentes e preditivas para seus clientes ou para a própria empresa (Nespeca; Chiucchi, 2018).

No ambiente empresarial global, a automação de processos contábeis é vista como uma estratégia fundamental para otimizar a produtividade e a eficiência operacional. *Softwares* contábeis integrados, como o SAP S/4HANA, têm se destacado por sua capacidade de unificar diversas funções financeiras em uma única plataforma, facilitando a integração de dados e o fluxo de trabalho entre diferentes departamentos (Femia, 2019). Isso reduz a redundância de informações e agiliza o processo de geração de relatórios financeiros, fornecendo uma visão holística e em tempo real da saúde financeira da empresa.

A evolução dos *softwares* contábeis continua a moldar o cenário da contabilidade, oferecendo soluções cada vez mais sofisticadas e integradas para atender às necessidades das organizações modernas.

Portanto, os *softwares* contábeis são fundamentais para a automação de processos e a integração com análise avançada de dados e segurança cibernética. Eles agilizam tarefas como lançamentos contábeis, con-

ciliações bancárias e geração de relatórios financeiros, reduzindo erros humanos e otimizando tempo. Além disso, ao coletar e organizar grandes volumes de informações, esses sistemas facilitam a aplicação de *business intelligence* (BI), permitindo que empresas obtenham *insights* estratégicos e façam previsões financeiras mais precisas.

2.1 Análise avançada de dados e *business intelligence*

A análise avançada de dados e o BI tornaram-se componentes essenciais na contabilidade moderna, permitindo aos profissionais contábeis extrair *insights* valiosos dos dados financeiros para tomar decisões estratégicas (Nespeca; Chiucchi, 2018).

Essas tecnologias permitem que os contadores explorem grandes conjuntos de dados de forma mais detalhada, até recentemente não experimentados. Eles podem identificar padrões, tendências e correlações ocultas nos dados que podem não ser imediatamente óbvias em uma análise superficial. Isso fornece uma compreensão mais profunda do desempenho financeiro de uma empresa e também permite aos contadores identificar áreas de oportunidade e potenciais ameaças para o negócio (Aziz, 2023).

Ferramentas de BI, como Tableau, *Power BI* e Qlik Sense, proporcionam aos profissionais contábeis a capacidade de criar visualizações de dados interativas e personalizadas, facilitando a interpretação e comunicação das informações financeiras (Mishra, 2020).

A capacidade de realizar análises preditivas é uma das características mais poderosas da análise avançada de dados e BI. Ao utilizar modelos estatísticos e algoritmos de *machine learning*, os contadores podem fazer previsões sobre eventos futuros com base em dados históricos e em tempo real. Isso permite que as empresas antecipem mudanças no mercado, identifiquem padrões de comportamento do cliente e tomem decisões estratégicas com maior confiança, conforme afirma Adebisi (2023).

Chu e Yong (2021) também abordam que a análise preditiva é uma área importante da análise avançada de dados que permite aos contadores fazer previsões sobre o comportamento futuro com base em padrões históricos e dados em tempo real.

Além disso, a integração de dados de diversas fontes, como contabilidade, vendas e operações, em um único sistema de BI possibilita uma visão holística e integrada do desempenho financeiro e operacional da empresa.

A análise avançada de dados e o BI capacitam os profissionais contábeis a desempenhar um papel mais estratégico dentro das organizações. Eles não estão mais limitados a simplesmente relatar números, mas são capazes de fornecer *insights* acionáveis que ajudam a orientar o curso futuro do negócio. Isso os coloca no centro das operações comerciais e os tornam parceiros valiosos para a tomada de decisões estratégicas em toda a empresa.

Ao utilizar técnicas avançadas de análise, como mineração de dados, *machine learning* e modelagem estatística, os contadores podem identificar padrões e informações valiosas ocultos nos dados que podem não ser perceptíveis em uma análise tradicional (Adebisi, 2023).

Chu e Yong (2020) destacam que a análise de dados em tempo real permite que os contadores monitorem o desempenho financeiro da empresa em tempo real, facilitando a detecção precoce de problemas e a tomada de decisões proativas. Portanto, ela é uma ferramenta poderosa que oferece aos contadores a capacidade de monitorar o desempenho financeiro de uma empresa instantaneamente. Ao contrário da análise tradicional, que muitas vezes envolve o processamento de dados históricos, a análise em tempo real permite que os contadores tenham uma visão atualizada e contínua das finanças da empresa.

Essa capacidade de monitoramento em tempo real oferece várias vantagens significativas para os contadores e para a organização como um todo, porque permite a detecção precoce de problemas financeiros ou irregularidades. Ao receberem alertas imediatos sobre variações nos dados

financeiros, os contadores podem investigar rapidamente e tomar medidas corretivas antes que esses problemas se tornem mais graves ou afetem negativamente a saúde financeira da empresa.

Além disso, a análise em tempo real possibilita uma tomada de decisão mais proativa e fundamentada. Os contadores podem responder rapidamente a mudanças nas condições do mercado, flutuações nas receitas ou despesas e outras variáveis financeiras em constante mudança. Isso significa que a empresa pode ajustar suas estratégias e operações com base em informações atualizadas, maximizando oportunidades e minimizando riscos.

Outra vantagem da análise em tempo real é sua capacidade de fornecer *insights* imediatos durante períodos críticos, como crises econômicas ou eventos inesperados. Os contadores podem avaliar rapidamente o impacto financeiro de eventos externos e internos e tomar medidas para mitigar quaisquer consequências negativas.

No entanto, é importante ressaltar que a análise em tempo real só é eficaz se os dados forem precisos, confiáveis e atualizados. Assim, as organizações precisam investir em sistemas de coleta, armazenamento e processamento de dados robustos e confiáveis. Além disso, os contadores devem ter as habilidades e o conhecimento necessários para interpretar adequadamente os dados em tempo real e tomar decisões com base nessas informações.

Alonge, Dudu e Alao (2019) afirmam que ao se fornecerem informações financeiras mais precisas e oportunas, a análise avançada de dados e o BI ajudam as empresas a melhorar a eficiência operacional, a reduzir os custos e a aumentar a lucratividade.

No contexto brasileiro, o uso de ferramentas de BI tem crescido entre as empresas, especialmente com a adoção de sistemas de gestão empresarial (ERP) integrados, que facilitam a coleta e análise de dados financeiros. As empresas brasileiras que adotam ferramentas de BI relatam benefícios significativos, como melhorias na precisão das previsões financeiras, redução de erros contábeis e maior agilidade na tomada de decisões estratégicas.

A análise avançada de dados e o BI são particularmente relevantes para as empresas brasileiras devido à complexidade das regulamentações fiscais e contábeis do país, exigindo uma abordagem mais sofisticada para lidar com grandes volumes de dados financeiros. No entanto, apesar dos benefícios evidentes, muitas empresas enfrentam desafios na implementação eficaz de sistemas de BI, como a integração de dados de diferentes fontes e a capacitação dos funcionários para interpretar e utilizar as informações.

Ademais, a falta de recursos financeiros e tecnológicos também pode representar um obstáculo à adoção de sistemas de BI para pequenas e médias empresas, que podem não ter o orçamento ou a infraestrutura necessária para implementar essas soluções (Tsiu *et al.*, 2025). Para maximizar o valor da análise avançada de dados e do BI, as empresas devem investir em tecnologia, como também em treinamento e desenvolvimento de pessoal para garantir que os funcionários tenham as habilidades necessárias para interpretar e utilizar efetivamente as informações fornecidas.

Chu e Yong (2021) retratam que a segurança dos dados é também uma preocupação importante ao lidar com informações financeiras sensíveis, e que as empresas devem implementar medidas robustas para proteger os dados de acesso não autorizado e ataques cibernéticos.

Outra vertente importante é a essencialidade da colaboração entre profissionais de contabilidade, tecnologia da informação e áreas de negócio para o sucesso da implementação de sistemas de BI, garantindo que os requisitos de negócio sejam atendidos e que as informações fornecidas sejam relevantes e úteis para as tomadas de decisão estratégicas.

Desse modo, em um mundo empresarial cada vez mais orientado por dados, a análise avançada de dados e o BI tornaram-se ferramentas essenciais para empresas que buscam uma vantagem competitiva sustentável, permitindo-lhes tomar decisões informadas e estratégicas com base em *insights* precisos e oportunos (Ramadan *et al.*, 2020).

Logo, ao adotar uma abordagem centrada em dados para a contabilidade e gestão financeira, as empresas podem melhorar sua eficiência operacional, impulsionar o crescimento e alcançar o sucesso em um ambiente de negócios cada vez mais complexo e dinâmico (Kornberger *et al.*, 2020).

2.2 Segurança cibernética e proteção de dados

A segurança cibernética e a proteção de dados desempenham um papel crucial na contabilidade moderna, especialmente considerando a quantidade crescente de informações financeiras sensíveis, que são armazenadas e processadas digitalmente. A contabilidade lida com uma grande quantidade de dados confidenciais, incluindo informações financeiras de empresas e dados pessoais dos clientes. Portanto, é fundamental garantir que esses dados estejam protegidos contra ameaças cibernéticas e violações de segurança.

Segundo a PwC (2017), a segurança cibernética tornou-se uma prioridade crítica para as empresas, pois as ameaças cibernéticas estão em constante evolução e se tornaram mais sofisticadas ao longo do tempo.

As empresas contábeis são frequentemente alvos de *hackers* e criminosos cibernéticos, devido à natureza sensível dos dados que mantêm. Portanto, é essencial implementar medidas robustas de segurança cibernética para proteger os sistemas de contabilidade contra ameaças externas.

Há casos de *ransomware*, nos quais sistemas são sequestrados até que um resgate seja pago, que têm se tornado cada vez mais comuns, representando uma ameaça significativa para os dados financeiros das empresas. Um exemplo marcante foi o ataque de *ransomware* à empresa de serviços contábeis Wolters Kluwer Tax & Accounting em 2019. O incidente interrompeu temporariamente o acesso a sistemas cruciais, afetando milhares de empresas que dependiam de seus serviços para cumprir obrigações fiscais e contábeis. Embora tenha sido inicialmente tratado como um possível *ransomware*, a empresa não confirmou que houve sequestro de dados, contudo, esse incidente destacou a vulnerabilidade das empresas contábeis a ataques

cibernéticos e ressaltou a importância da segurança cibernética.

Outro exemplo notável de falta de segurança de dados na contabilidade é o caso do ataque cibernético à empresa Equifax em 2017. A Equifax, uma agência de crédito dos EUA, sofreu uma violação de dados massiva que expôs informações pessoais e financeiras de mais de 147 milhões de pessoas. O ataque explorou uma vulnerabilidade no *software* Apache Struts. Esse incidente destacou as consequências devastadoras de uma violação de dados e a importância crítica da segurança cibernética na proteção de informações confidenciais.

Ocorreu também o incidente envolvendo a empresa de contabilidade Deloitte em 2017, na qual *hackers* conseguiram acesso não autorizado aos sistemas da empresa, expondo informações confidenciais de clientes, incluindo e-mails e documentos privados.

No contexto brasileiro, casos de vazamento de dados e de violações de segurança também têm sido relatados. Em 2020, o Brasil sofreu um dos maiores vazamentos de dados da história, com informações pessoais de milhões de brasileiros sendo expostas online. Esse incidente demonstra que as empresas contábeis no Brasil também enfrentam ameaças significativas à segurança cibernética e à proteção de dados.

Esses exemplos ressaltam a vulnerabilidade das empresas de contabilidade a ataques cibernéticos e destacam a necessidade urgente de medidas de segurança cibernética mais robustas.

Diante disso, a proteção dos dados pessoais dos clientes é um dos principais desafios enfrentados pelas empresas contábeis, especialmente com a implementação de regulamentações como a Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD) no Brasil. A LGPD impõe obrigações rigorosas às empresas em relação à coleta, armazenamento e processamento de dados pessoais, incluindo penalidades severas por violações de segurança.

Para garantir a conformidade com as regulamentações, como a LGPD, e proteger os dados financeiros confidenciais, as empresas contábeis devem adotar uma abordagem abrangente de segurança cibernética,

incluindo a implementação de *firewalls* e sistemas de detecção de intrusões para proteger a rede contra acesso não autorizado, o uso de criptografia para proteger dados sensíveis durante a transmissão e armazenamento e a implementação de políticas de segurança cibernética que promovam a conscientização e a educação dos funcionários sobre práticas seguras de computação.

Além disso, é importante realizar auditorias regulares de segurança cibernética e testes de penetração para identificar vulnerabilidades potenciais nos sistemas de contabilidade e corrigi-las antes que sejam exploradas por *hackers*.

A segurança cibernética não é uma preocupação única, mas sim um esforço contínuo que requer vigilância e adaptação constantes às ameaças emergentes.

A automação de processos e os *softwares* contábeis podem ser diretamente relacionados à análise avançada de dados, ao BI e à segurança cibernética e proteção de dados, criando um ecossistema digital integrado para gestão contábil eficiente e segura.

3 TENDÊNCIAS ATUAIS: INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL E BLOCKCHAIN

A contabilidade está testemunhando uma revolução tecnológica impulsionada pelas tendências emergentes de IA e *blockchain*. Essas tecnologias estão redefinindo a maneira como os dados financeiros são registrados, auditados e analisados, oferecendo novas oportunidades e desafios para os profissionais contábeis.

3.1 A inteligência artificial na contabilidade

A IA está se consolidando como um recurso indispensável na contabilidade, viabilizando a automação de tarefas repetitivas e a análise avançada de dados. Conforme destacado por Eziefule *et al.* (2024), seu poten-

cial para transformar a forma como os contadores processam informações financeiras resulta em ganhos significativos de eficiência e precisão nas operações contábeis.

As aplicações da IA nesse contexto são abrangentes e diversificadas, englobando desde a automação de processos contábeis e a análise preditiva para detecção de fraudes até a classificação automática de transações e o suporte contábil via *chatbots*. Essas tecnologias estão redefinindo a abordagem dos profissionais contábeis na interpretação e no gerenciamento de dados, tornando os processos mais eficientes, estratégicos e orientados à tomada de decisões.

Um exemplo é o uso de algoritmos de aprendizado de máquina para categorizar automaticamente transações financeiras, reduzindo o tempo gasto em tarefas manuais e propensas a erros, tais como: entrada de dados, reconciliação de contas e classificação de transações. Sistemas de IA podem ser treinados para reconhecer e classificar automaticamente despesas em categorias específicas, reduzindo assim o tempo gasto em tarefas manuais.

A IA é capaz de analisar grandes volumes de dados financeiros de forma rápida e eficiente, identificando padrões, tendências e anomalias que podem não ser imediatamente aparentes para os seres humanos. Isso permite uma análise mais aprofundada e uma compreensão mais abrangente do desempenho financeiro de uma empresa.

Odonkor *et al.* (2024) cita o uso de IA para auditoria financeira na KPMG (empresa mundial que presta serviços em auditoria, impostos e consultoria), em que algoritmos analisam grandes volumes de dados para detectar inconsistências em balanços contábeis, e Panwar (2023) destaca a aplicação de *softwares* contábeis baseados em IA, como SAP, QuickBooks e Xero, para automatizar lançamentos contábeis e categorização de despesas.

Os algoritmos de IA podem ser usados ainda para detectar padrões suspeitos ou atividades incomuns nos dados financeiros, ajudando a identificar possíveis casos de fraude. Por exemplo, a IA pode analisar padrões

de gastos e identificar transações anômalas que podem indicar atividades fraudulentas, como desvio de fundos ou manipulação de balanços.

Também uma instituição bancária pode utilizar algoritmos de IA para analisar padrões de transações e identificar potenciais casos de fraude entre seus clientes. O sistema de IA consegue detectar atividades suspeitas, como transações não autorizadas ou incomuns, permitindo uma intervenção rápida e a prevenção de perdas financeiras significativas.

Segundo Castillo (2024), a instituição JPMorgan Chase implementou a plataforma *Contract Intelligence* (COiN), que usa IA para revisar documentos legais e detectar padrões de risco. Além disso, ela utiliza modelos de detecção de anomalias para identificar transações fraudulentas em tempo real, reduzindo perdas e aumentando a precisão das investigações.

Doshi (2025) afirma que o Citibank aplica IA para reduzir falsos positivos e identificar fraudes complexas em tempo real. A tecnologia é usada para analisar grandes volumes de transações e detectar comportamentos atípicos com mais eficiência do que os métodos tradicionais.

Bade-Ajidahun (2025) cita em seu trabalho que instituições de e-commerce e seguros utilizam análise de anomalias com IA para detectar fraudes em tempo real, combinando algoritmos de aprendizado supervisionado e não supervisionado com consultas SQL e mineração de dados.

A IA pode ser utilizada na contabilidade ainda para prever o desempenho financeiro futuro com base em dados históricos e em tempo real e analisar tendências passadas de vendas e prever receitas futuras, auxiliando na elaboração de orçamentos e planos financeiros mais precisos.

Embora mais conhecida pelo uso de IA em recomendações, a Netflix também aplica modelos preditivos para projeções de receita e controle de *churn*, o que influencia diretamente os relatórios contábeis e decisões de investimento (Feldman, 2024).

A Siemens utiliza IA para manutenção preditiva e análise de desempenho financeiro em suas fábricas. Algoritmos de *machine learning* analisam dados operacionais e contábeis para prever falhas e otimizar custos de produção e investimento (Digitaldefynd, 2025).

Digitaldefynd (2025) também traz que a Amazon, uma gigante do varejo, aplica IA para prever demanda e ajustar estoques com base em dados históricos, comportamento do consumidor e sazonalidade. Isso impacta diretamente os relatórios financeiros e a contabilidade gerencial, reduzindo perdas e otimizando margens.

Sistemas de IA, como assistentes virtuais e *chatbots*, podem fornecer suporte e orientação aos usuários em questões contábeis, merecendo destaque um *chatbot* que responda a perguntas comuns sobre contabilidade, forneça instruções passo a passo para realizar determinadas tarefas e até mesmo auxiliar na resolução de problemas técnicos em tempo real.

A IA pode gerar relatórios personalizados e análises sob medida para atender às necessidades específicas de uma empresa ou cliente, apresentando os pontos fortes e fracos e as possíveis melhorias a serem implementadas.

Dessa forma, uma empresa de contabilidade pode reduzir significativamente o tempo gasto em tarefas de entrada de dados e permitir que os contadores se concentrem em análises mais estratégicas ao introduzir um sistema de IA para classificar automaticamente as despesas de seus clientes em categorias específicas, como despesas de viagem, alimentação e entretenimento.

Esses exemplos ilustram como a IA está sendo aplicada de forma eficaz na contabilidade para melhorar processos, aumentar a precisão e fornecer *insights* valiosos para as empresas e seus contadores.

3.2 Blockchain na contabilidade

O *blockchain*, uma tecnologia de registro distribuído e imutável, está causando um impacto significativo na contabilidade, oferecendo maior transparência, segurança e eficiência nas transações financeiras.

Uma das principais características do *blockchain* é seu livro-razão imutável, onde as transações são registradas em blocos criptograficamente

seguros e encadeados. Isso garante que uma vez registrada, uma transação não pode ser alterada ou excluída, proporcionando um histórico confiável de todas as transações contábeis.

Segundo Chen (2022), a tecnologia *blockchain* pode fortalecer os mecanismos de prevenção à fraude contábil ao garantir registros imutáveis e descentralizados. No caso da Luckin Coffee, o estudo de Chen demonstra como contratos inteligentes e auditorias automatizadas podem aumentar a transparência e reduzir oportunidades de manipulação financeira.

Segundo Alkafji, Dashtbayaz e Salehi (2023), a implementação da tecnologia *blockchain* tem um impacto significativo na qualidade das informações contábeis, proporcionando maior segurança, transparência e redução de custos. O estudo evidencia que empresas que adotam o *blockchain* obtêm registros financeiros mais confiáveis e menos suscetíveis a manipulação.

Bellucci, Cesa Bianchi e Manetti (2022) exploram diversas aplicações do *blockchain* na contabilidade e auditoria, incluindo o *triple-entry bookkeeping*, que melhora a transparência das transações, e o uso de contratos inteligentes para automatizar tarefas repetitivas sem necessidade de intervenção humana. Além disso, o artigo destaca como o *blockchain* pode ser aplicado na gestão da cadeia de valor, auditoria social e ambiental, e inovação de modelos de negócios, evidenciando sua crescente relevância para a transformação digital da área contábil.

O *blockchain* elimina a necessidade de intermediários em transações financeiras, reduzindo custos e tempo associados a processos de reconciliação e liquidação. Com o *blockchain*, as transações podem ser executadas de forma direta e eficiente entre as partes envolvidas.

Empresas de contabilidade estão explorando o uso dessa tecnologia para facilitar auditorias mais transparentes e eficientes. Por exemplo, a PwC realizou um projeto piloto usando o *blockchain* para auditar transações entre empresas, criando uma trilha de auditoria imutável e transparente que pode ser acessada por todas as partes interessadas.

Além disso, o *blockchain* permite rastrear a origem e o histórico de ativos e transações, proporcionando uma maior transparência e garantindo a autenticidade e integridade dos dados contábeis. Isso é especialmente relevante em setores como cadeias de suprimentos e setor de alimentos, em que a rastreabilidade é essencial.

A tecnologia *blockchain* tem sido cada vez mais adotada pelas empresas para aprimorar processos contábeis e financeiros. Costa e Abdala (2025) analisaram reportagens extraídas de revistas de negócios e identificaram categorias-chave que refletem os impactos do *blockchain* nas organizações, como agilidade, eficiência, segurança, confiabilidade e descentralização.

Os resultados mostram que a tecnologia minimiza processos burocráticos, reduzindo tempo e custos operacionais, além de viabilizar transações financeiras mais seguras, garantindo validação e rastreabilidade sem necessidade de intermediários. Essa evolução representa um avanço significativo na contabilidade organizacional, tornando os registros mais transparentes e acessíveis.

A tecnologia *blockchain* tem sido cada vez mais explorada na contabilidade devido à sua capacidade de aprimorar a transparência, segurança e confiabilidade dos registros financeiros. Silva e Papandréa (2025) apresentam um estudo de caso baseado em uma análise *on-chain*, no qual investigam a viabilidade do *blockchain* como ferramenta para registros contábeis descentralizados. Os autores realizam uma análise prática utilizando dados de transações na rede Ethereum, acessados por meio de um *block explorer*, demonstrando como os registros podem ser armazenados de forma imutável e acessíveis a todos os participantes da rede.

Ademais, o *blockchain* suporta a execução de contratos inteligentes, que são autoexecutáveis com termos e condições predefinidos. Isso simplifica e automatiza processos contratuais, eliminando a necessidade de intermediários e reduzindo o risco de erro ou fraude.

Empresas estão explorando o uso de contratos inteligentes para automatizar processos contábeis, como pagamento de contas e faturamento,

como pode ser visto na empresa de contabilidade Deloitte, a qual desenvolveu um protótipo de contrato inteligente para automatizar o processo de auditoria, melhorando a eficiência e a transparência.

O *blockchain* é uma tecnologia que permite a tokenização de ativos, transformando ativos físicos ou digitais em tokens digitais que podem ser facilmente negociados e transferidos na *blockchain*. Isso cria novas oportunidades de investimento e financiamento, além de simplificar processos de liquidação e registro de ativos.

Esses exemplos ilustram como o *blockchain* está sendo aplicado de maneira inovadora na contabilidade, proporcionando maior transparência, eficiência e segurança nas transações financeiras e em processos contábeis.

4 DESAFIOS E OPORTUNIDADES

Apesar dos inúmeros benefícios que a tecnologia trouxe para a contabilidade, também apresenta desafios significativos. Isso porque a rápida evolução tecnológica requer que os profissionais contábeis estejam constantemente atualizados e adquiram novas habilidades para acompanhar as mudanças no ambiente digital.

Além disso, preocupações com segurança cibernética e proteção de dados continuam sendo áreas críticas a serem abordadas. No entanto, ao enfrentar esses desafios, a tecnologia também oferece oportunidades sem precedentes para melhorar a eficiência, precisão e tomada de decisões na contabilidade.

Explorar os desafios e oportunidades da tecnologia na contabilidade é crucial para entender como essa disciplina está sendo moldada pelo avanço tecnológico.

4.1 Desafios da tecnologia na contabilidade

A introdução da tecnologia na contabilidade trouxe uma série de desafios que os profissionais contábeis precisam enfrentar. Alguns desses desafios incluem:

- segurança de dados: com a adoção de tecnologias como nuvem, IA e blockchain, a segurança dos dados tornou-se uma preocupação primordial. A proteção contra violações de dados e ataques cibernéticos é essencial para garantir a integridade e confidencialidade das informações financeiras;
- privacidade e conformidade: a crescente quantidade de dados financeiros armazenados digitalmente levanta questões sobre a privacidade e conformidade com regulamentos, como o Regulamento Geral de Proteção de Dados (GDPR) na União Europeia e a LGPD no Brasil. Os profissionais contábeis enfrentam o desafio de garantir que os dados sejam coletados, armazenados e utilizados de acordo com as leis e regulamentos aplicáveis;
- integração de sistemas: a integração de sistemas contábeis com outras plataformas e tecnologias pode ser complexa e desafiadora. Garantir a interoperabilidade entre diferentes sistemas é fundamental para garantir a eficiência e precisão das operações contábeis;
- adoção e aceitação: a adoção de novas tecnologias pode encontrar resistência por parte dos profissionais contábeis, especialmente aqueles que não estão familiarizados com as ferramentas e processos tecnológicos. A mudança cultural e o treinamento adequado são essenciais para garantir uma transição suave para novas tecnologias;
- custo e acesso: para muitas empresas, o custo de implementar e manter tecnologias avançadas pode ser proibitivo. Além disso, o acesso a recursos tecnológicos pode ser limitado para organizações menores ou em países em desenvolvimento, criando disparidades digitais na contabilidade.

Enfrentar esses desafios requer uma abordagem proativa e colaborativa por parte dos profissionais contábeis, gestores de empresas e desenvolvedores de tecnologia. A superação desses obstáculos pode levar a uma contabilidade mais eficiente, precisa e adaptável às demandas do mundo digital.

4.2 Oportunidades da tecnologia na contabilidade

A tecnologia na contabilidade apresenta uma série de oportunidades que podem beneficiar tanto os profissionais contábeis quanto as empresas em geral. Algumas das principais oportunidades incluem:

- automação de processos: a tecnologia oferece a oportunidade de automatizar tarefas contábeis rotineiras, como entrada de dados, conciliação de contas e preparação de relatórios. Isso permite que os profissionais contábeis se concentrem em análises mais estratégicas e consultivas;
- análise avançada de dados: com o uso de IA e *big data*, os contadores podem extrair *insights* valiosos dos dados financeiros, identificando padrões, tendências e oportunidades de melhoria. Isso permite uma tomada de decisão mais informada e estratégica;
- transparência e precisão: o *blockchain* oferece a oportunidade de criar um livro-razão distribuído e imutável, que aumenta a transparência e confiança nas transações contábeis. Isso pode reduzir o risco de erros e fraudes, aumentando a precisão e confiabilidade das informações financeiras;
- eficiência e redução de custos: a tecnologia pode ajudar a melhorar a eficiência dos processos contábeis, reduzindo a necessidade de trabalho manual e aumentando a produtividade. Isso pode levar a uma redução de custos operacionais e maior rentabilidade para as empresas;
- inovação e competitividade: as empresas que adotam tecnologias inovadoras na contabilidade podem ganhar uma vantagem competitiva no mercado. A capacidade de fornecer serviços contábeis mais eficientes, precisos e transparentes pode atrair clientes e impulsionar o crescimento dos negócios.

Essas oportunidades destacam o potencial transformador da tecnologia na contabilidade, oferecendo benefícios significativos em termos de eficiência, precisão, tomada de decisões e experiência do cliente. Ao abraçar essas oportunidades, os profissionais contábeis podem se posicionar para o sucesso em um ambiente de negócios cada vez mais digitalizado e competitivo.

5 CONCLUSÃO

Os impactos da tecnologia na contabilidade são amplos e transformadores, abrangendo desde a automação de processos até a inteligência artificial e o *blockchain*. As inovações analisadas nesta pesquisa demonstram como essas ferramentas otimizaram a eficiência operacional, aprimoraram a precisão dos registros financeiros e fortaleceram a segurança da informação contábil.

A automação de processos contábeis permitiu maior agilidade na execução de tarefas repetitivas, reduzindo erros humanos e garantindo conformidade com normas regulatórias. Além disso, o avanço da segurança cibernética e das técnicas de *machine learning* têm fortalecido a integridade dos registros contábeis, identificando fraudes em tempo real e protegendo informações sensíveis.

A inteligência artificial tem remodelado a prática contábil ao automatizar lançamentos, auditorias e análises preditivas. Com algoritmos avançados e assistentes virtuais, os profissionais podem interpretar normas fiscais com mais precisão e tomar decisões estratégicas fundamentadas em dados.

O *blockchain*, por sua vez, introduziu um novo paradigma de segurança e transparência nos registros financeiros, tornando os processos de auditoria mais confiáveis e menos sujeitos a manipulação. A integração dessa tecnologia com *business intelligence* e *big data* possibilitou análises aprofundadas, impulsionando decisões empresariais mais assertivas.

Contudo, apesar dos avanços, a adaptação dos profissionais contábeis continua sendo um desafio central. A necessidade de capacitação digital e de conformidade com regulamentações de segurança de dados exige que contadores desenvolvam novas habilidades para acompanhar as exigências do mercado. As empresas estão cada vez mais valorizando especialistas capazes de manusear tecnologias avançadas e aplicar inovações na contabilidade.

Esta pesquisa, baseada em revisão bibliográfica de artigos acadêmicos, relatórios técnicos e publicações especializadas, evidenciou os benefícios e desafios da transformação digital na contabilidade. As evidências indicam que, para garantir uma contabilidade eficaz e sustentável no futuro, é essencial que profissionais invistam em aprendizado contínuo e adaptação tecnológica.

Dessa forma, conclui-se que, embora a evolução tecnológica traga desafios, também oferece oportunidades sem precedentes para aumentar a eficiência e a segurança no setor contábil. A adoção dessas inovações aprimora práticas contábeis tradicionais, além de também redefinir o papel do contador na era digital.

REFERÊNCIAS

ADEBIYI, O. O. Exploring the impact of predictive analytics on accounting and auditing expertise: a regression analysis of LinkedIn survey data. **SSRN**, 2023. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=4626506. Acesso em: 9 abr. 2025.

ALKAFJI, B. K. A.; DASHTBAYAZ, M. L.; SALEHI, M. The impact of blockchain on the quality of accounting information: an Iraqi case study. **Risks**, v. 11, n. 3, p. 58, 2023. Disponível em: <https://www.mdpi.com/2227-9091/11/3/58>. Acesso em: 11 abr. 2025.

ALONGE, E. O.; DUDU, O. F.; ALAO, O. B. Utilizing advanced data analytics to boost revenue growth and operational efficiency in technology firms. **International Journal of Frontiers in Science and Technology Research**, v. 7, n. 2, p. 39-59, 2024. Disponível em: <https://doi.org/10.53294/ijfstr.2024.7.2.0056>. Acesso em: 9 mai. 2025.

ALTRAIDE, D. Coldfusion presents: new thinking: from einstein to artificial intelligence, the science and technology that transformed our world. **TMA Press**, 2019.

AZIZ, F. Data analytics impacts in the field of accounting. **World Journal of Advanced Research and Reviews**, 2023. Disponível em: <https://doi.org/10.30574/wjarr.2023.18.2.0863>. Acesso em: 9 jun. 2025.

BADE-AJIDAHUN, O. Fraud detection using database analytics - case studies on database queries and ai for anomaly detection. **ResearchGate**, 2025. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/389712401_Fraud_Detection_Using_Database_Analytics_-Case_Studies_On_Database_Queries_And_AI_For_Anomaly. Acesso em: 15 mai. 2025

BELLUCCI, M.; CESA BIANCHI, D.; MANETTI, G. Blockchain in accounting practice and research: systematic literature review. **Meditari Accountancy Research**, v. 30, n. 7, p. 121-146, 2022. Disponível em: <https://www.emerald.com/medar/article/30/7/121/282551/Blockchain-in-accounting-practice-and-research>. Acesso em: 10 mai. 2025.

CAGLIO, A. Enterprise resource planning systems and accountants: towards hybridization? **European Accounting Review**, [s.l.], v. 12, n. 1, p. 123-153, 2003. DOI: 10.1080/0963818031000087853.

CASTILLO, G. AI's impact on financial fraud: JP Morgan case study. **Lum Ventures**, 2024. Disponível em: <https://www.lum.ventures/blog/ais-impact-on-financial-fraud-jp-morgan-case-study>. Acesso em: 11 mai. 2025.

CHEN, H.; CIANG, R. H. L.; STOREY, V. C. Business intelligence and analytics from big data to big impact. **MIS Quarterly**, [s.l.], v. 36, n. 4, p. 1165-1188, 2012.

CHEN, T. Blockchain and accounting fraud prevention: a case study on Luckin Coffee. Proceedings of the 2022 7th International Conference on Social Sciences and Economic Development (ICSSSED 2022). **Atlantis Press**, 2022. Disponível em: 2. Acesso em: 01 abr. 2025.

CHIUCCHI, M. S.; GATTI, M.; MARASCA, S. The relationship between management accounting systems and ERP systems in a medium-sized firm: a bidirectional perspective. **Management Control**, [S.l.], v. 3, p. 39-60, 2012. DOI: 10.3280/MACO2013-SU3003. Disponível em: <https://doi.org/10.3280/MACO2013-SU3003>. Acesso em: 10 maio 2025.

CHU, M.; YONG, K. Big data analytics for business intelligence in accounting and audit. **Open Journal of Social Sciences**, v. 9, n. 9, p. 42-52, set. 2021. Disponível em: <https://doi.org/10.4236/jss.2021.99004>. Acesso em: 9 mai. 2025.

COSTA, H. V.; ABDALA, E. C. Uma análise do uso da tecnologia Blockchain na contabilidade organizacional e seu impacto na formação do contador. **FIPECAFI**, 2025. Disponível em: <https://congressousp.fipecafi.org/anais/21UspInternational/ArtigosDownload/3544.pdf>. Acesso em: 18 mai. 2025.

DELOITTE. Data health reporting: driving accountability for data through metrics. [S. l.]: **Deloitte**, 2023. Disponível em: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/us/Documents/Advisory/us-rfa-data-health-reporting-december-2023.pdf>. Acesso em: 31 mai. 2025.

DIGITALDEFYND. **60 detailed artificial intelligence case studies**, 2025. Disponível em: <https://digitaldefynd.com/IQ/artificial-intelligence-case-studies/>. Acesso em: 11 mar. 2025.

DOSHI, K. AI applications in fraud detection in the banking industry. **Forbes Technology Council**, 2025. Disponível em: <https://www.forbes.com/councils/forbestechcouncil/2025/04/30/ai-applications-in-fraud-detection-in-the-banking-industry/>. Acesso em: 21 mai. 2025.

EZIEFULE, A. O.; ADELAKUN, B. O.; OKOYE, I. N.; ATTIEKU, J. S. The role of ai in automating routine accounting tasks: efficiency gains and workforce implications. **European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research**, v. 10, n. 12, p. 109-134, 2022. Disponível em: <https://ejournals.org/ejaafr/wp-content/uploads/sites/16/2024/06/The-Role-of-AI-in-Automating-Routine-Accounting-Tasks.pdf>. Acesso em: 9 jun. 2025.

FELDMAN, K. Case studies: companies successfully using AI to innovate. **iSixSigma**, 2024. Disponível em: <https://www.isixsigma.com/artificial-intelligence/case-studies-companies-successfully-using-ai-to-innovate/>. Acesso em: 15 abr. 2025.

FEMIA, I. SAP Conversational AI: developing and training chatbots. **SAP PRESS**, 2019.

FERNANDES, C. M. G.; FRARE, A. B.; HORZ, V.; QUINTANA, A. C. Blockchain: publicações, disrupção tecnológica e perspectivas para a ciência contábil. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v. 24, n. 3, p. 62-77, 2020. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/rcmccuerj/article/view/52275>. Acesso em: 31 maio 2025.

KORNBERGER, M.; SCHOTT, C. R. M.; KNUDSEN, D.-R.; ANDVIK, C. Mapping data-driven management in accounting: the premise

and promise of the debate and how to move beyond. **Qualitative Research in Accounting & Management**, v. 22, n. 2, p. 186-198, 2025. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/GRAM-08-2024-0172>. Acesso em: 9 jun. 2025.

MISHRA, A. The role of data visualization tools in real-time reporting: comparing tableau, Power BI, and Qlik Sense. **International Journal on Science and Technology (IJSAT)**, v. 11, n. 3, p. 147-160, jul./set. 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.5281/zenodo.14788624>. Acesso em: 9 jun. 2025.

NESPECA, A.; CHIUCCHI, M. S. The impact of business intelligence systems on management accounting systems: the consultant's perspective. In: **Lecture Notes in Information Systems and Organisation**, v. 24. Springer, 2018. Disponível em: https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-319-62636-9_19. Acesso em: 9 jun. 2025.

ODONKOR, B.; KAGGWA, S.; UWAOMA, P. U.; HASSAN, A. O.; FARAYOLA, O. A. The impact of AI on accounting practices - a review: exploring how artificial intelligence is transforming traditional accounting methods and financial reporting. **World Journal of Advanced Research and Reviews**, v. 21, n. 1, p. 172–188, 2024. Disponível em: <https://doi.org/10.30574/wjarr.2024.21.1.2721>. Acesso em: 11 mai. 2025.

PANWAR, A. The impact of artificial intelligence on accounting practices: a comparative analysis of efficiency, accuracy, and ethical implications. **Journal of Scientific and Engineering Research**, v. 10, n. 4, p. 116–118, 2023. Disponível em: <https://jsaer.com/download/vol-10-iss-4-2023/JSAER2023-10-4-116-118.pdf>. Acesso em: 11 abr. 2025.

PWC. **A decade of digital: keeping pace with transformation.** [S.l.]: PwC, 2017. Disponível em: <https://www.pwc.com/sk/en/publikacie/assets/2017/pwc-digital-iq-report.pdf>. Acesso em: 11 mai. 2025.

RAMADAN, M.; SHUQQO, H.; QTAISHAT, L.; ASMAR, H.; SALAH, B. Sustainable competitive advantage driven by big data analytics and innovation. **Applied Sciences**, v. 10, n. 19, 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.3390/app10196784>. Acesso em: 9 jun. 2025.

SILVA, G. S.; PAPANDRÉA, P. J. Aplicação da blockchain na contabilidade: uma avaliação dos benefícios e desafios. **E-Locução – Revista Científica da FAEX**, v. 12, n. 24, 2025. Disponível em: <https://periodicos.faex.edu.br/index.php/e-Locucão/article/view/555/354>. Acesso em: 11 jun. 2025.

TAPSCOTT, D.; TAPSCOTT, A. **Blockchain revolution: how the technology behind bitcoin is changing money, business, and the world.** [S. l.]: Portfolio, 2014.

TORRES, C. G.; AVELINO, B. C.; PEREIRA, F. R.; PAULA, R. Q. de. A percepção de contadores e de estudantes de ciências contábeis de Belo Horizonte quanto à aplicabilidade da tecnologia blockchain na contabilidade. **Repositório Institucional da UFMG**, 2021. Disponível em: <https://repositorio.ufmg.br/handle/1843/54332>. Acesso em: 9 jun. 2025.

TSIU, S. V.; NGOBENI, M.; MATHABELA, L.; THANGO, B. Applications and competitive advantages of data mining and business intelligence in SMEs performance: a systematic review. **Businesses**, v. 5, n. 2, p. 22, 2025. Disponível em: <https://doi.org/10.3390/businesses5020022>. Acesso em: 9 jun. 2025.

Transformação digital e transparência pública: um estudo de caso da plataforma “Assembleia + Transparente” da Assembleia Legislativa do Ceará

Digital transformation and public transparency: a case study of the
“Assembleia + Transparente” platform of the Legislative Assembly of Ceará

DOI: <https://doi.org/10.32586/rcda.v24i1.1001>

Taise de Almeida Vasconcelos¹

Neiara de Moraes Bezerra²

Samuel Leite Castelo³

RESUMO

A democracia é fortalecida quando a transparência está presente, auxiliando os cidadãos na compreensão das ações governamentais e promovendo o controle social. Os benefícios da transparência vão além da fiscalização, ao estimular a participação social, oferecer subsídios para a tomada de decisão e ampliar possibilidades de atuação em prol do bem comum. Nesse contexto, mecanismos de democracia digital têm sido utilizados para am-

1 Doutoranda em Políticas Públicas pela Universidade Estadual do Ceará (UECE), mestra em Planejamento e Políticas Públicas pela UECE, especialista em Controladoria Governamental pela Universidade Federal do Ceará (UFC), graduada em Direito pela Unichristus e em Gestão Pública pela Universidade de Fortaleza (Unifor). Advogada, com experiência na Administração Pública, atuou como assessora jurídica na Assembleia Legislativa do Ceará, na Câmara Municipal de Fortaleza, no Gabinete do Governador do Estado do Ceará e na Secretaria da Justiça e Cidadania do Ceará. Exerceu as funções de Chefe de Gabinete e Tesoureira no Município de Ubajara/CE. Atualmente é assistente de gestão na Secretaria do Desenvolvimento Econômico do Ceará, professora na Escola Superior do Parlamento Cearense (Unipace) e professora formadora na UECE, bolsista da CAPES. E-mail: taise.almeida@uece.br

2 Doutora em Democracia no Século XXI pela Universidade de Coimbra e graduada em Direito pela Universidade Federal do Ceará. Foi coordenadora do Orçamento Participativo da Prefeitura de Fortaleza, atuou como coordenadora ou consultora em diversos projetos sobre políticas públicas e participação social e foi pesquisadora do Centro de Excelência em Políticas Educacionais da FGV. Atua como professora do Programa de Pós-Graduação Profissional em Políticas Públicas da UECE e pesquisadora do Programa Cientista Chefe do Enfrentamento à Violência contra a Mulher (Funcap). E-mail: neiara.morais@gmail.com

3 Graduação em Ciências Contábeis e Mestrado em Administração de Empresas pela Universidade de Fortaleza (2002). Diploma de Estudos Avançados em Planejamento Territorial e Desenvolvimento Sustentável pela Universidade de Barcelona (2006). Doutorado em Gestão de Empresas pela Universidade de Coimbra (2021) e Pós-Doutorado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB). Atualmente, analista de controle externo do TCE/CE, professor adjunto do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Ceará (UECE) e acadêmico da Academia de Ciências Contábeis do Estado do Ceará. E-mail: samuel.castelo@uece.br

pliar o alcance e a efetividade de iniciativas voltadas à promoção da transparência, pois seu nível cresce à medida que a instituição facilita e amplia a comunicação com os cidadãos; sob essa perspectiva, no final de 2021, a Assembleia Legislativa do Estado do Ceará (Alece) lançou a plataforma “Assembleia + Transparente”, que disponibiliza o acesso à informação por meio do Portal da Transparência e da Ouvidoria. Este estudo de caso foca no Poder Legislativo e tem como objetivo analisar as especificidades da transformação digital no serviço de transparência a partir dessa nova plataforma. A coleta de dados envolveu pesquisa bibliográfica e documental, além da observação do *site* oficial da Alece. Para a análise, adota-se como referência o indicador “Transformação Digital” do Índice de Transparência e Governança Pública (ITGP), instrumento criado para avaliar o Poder Legislativo. Os resultados indicam que, embora a Alece tenha avançado na digitalização de seus serviços e no fortalecimento da transparência, ainda enfrenta desafios para consolidar plenamente os recursos tecnológicos disponíveis. Assim, é necessário ampliar o uso de soluções inovadoras para garantir um modelo legislativo mais acessível, interativo e alinhado às demandas da sociedade digital.

Palavras-chave: transformação digital; transparência; Poder Legislativo.

ABSTRACT

Democracy is strengthened when transparency is present, helping citizens understand government actions and providing social control. The benefits of transparency go beyond the oversight bias, by promoting social participation, better basis for decision-making, and expanding possibilities of action with a view to guaranteeing the common good and public integrity. In turn, different digital democracy mechanisms have been used to multiply the reach and efficiency of initiatives that aim to promote transparency. This paper focuses on the Legislative Branch and, as a case study, adopts the Legislative Assembly of the State of Ceará (ALECE). The level of transparency increases as the institution facilitates and expands communication between governors and governed; in this perspective, at the end of 2021, ALECE launched the “Assembleia + Transparente” platform, which offers access to

information through the Transparency Portal and the Ombudsman’s Office. The objective of the article is to analyze the specificities of the digital transformation in the transparency service, based on this new digital platform. For data collection, bibliographic and documentary research was used, in addition to observation of the official ALECE website. For data analysis, the “Platforms”, “Communication” and “Digital Transformation” indicators of the Transparency and Public Governance Index (ITGP), an instrument created for the observation of the Legislative Branch, were taken as reference. Finally, it is concluded that ALECE corresponds to the influences of digital transformation in promoting public transparency.

Keywords: digital transformation; transparency; The Legislative Branch.

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



Data de submissão: 01/12/2024

Data de aprovação: 02/07/2025

Data de versão final: 28/08/2025

Data de publicação online: 15/12/2025

1 INTRODUÇÃO

Este estudo dedica-se a observar as especificidades da transformação digital no serviço de transparência do Poder Legislativo, a partir do caso da Assembleia Legislativa do Ceará (Alece). A escolha desse tema e o recorte para o objeto de pesquisa são particularmente relevantes, uma vez que o Poder Legislativo tem como função precípua legislar e fiscalizar as ações do Poder Executivo. Ou seja, sua atuação é fundamental para o controle do Executivo e para a transformação das demandas da sociedade em políticas públicas que atendam ao interesse comum, reforçando a democracia. Nesse contexto, é imperativo que o Legislativo, assim como o Executivo, se empenhe em práticas de transparência, garantindo o exercício de um controle efetivo e a promoção de um ambiente democrático.

Assim, este artigo tem como objetivo central analisar as especificidades da transformação digital no serviço de transparência pública, a par-

tir da nova plataforma digital da Alece. Trata-se, portanto, de um estudo de caso que, sem pretensões generalizantes, busca lançar luzes sobre uma experiência concreta de uso de mecanismos digitais para o fortalecimento da democracia e da transparência pública.

O nível de transparência aumenta à medida que a instituição facilita e amplia a comunicação entre representantes e representados. Nessa perspectiva, no final do ano de 2021, a Alece lançou a plataforma “Assembleia + Transparente”, que oferece o acesso à informação por meio do Portal da Transparência reestruturado e da Ouvidoria Parlamentar.

O artigo possui natureza exploratória, uma vez que busca investigar as especificidades da transformação digital no serviço de transparência pública, com foco na plataforma digital “Assembleia + Transparente”. O caráter exploratório se justifica pela necessidade de aprofundar o entendimento acerca dos efeitos e desafios dessa transformação, utilizando pesquisa bibliográfica e documental, além da observação do sítio eletrônico oficial da Alece.

Esse tipo de estudo visa identificar padrões com o intuito de proporcionar uma compreensão inicial sobre o fenômeno em questão. Para a coleta de dados, foram utilizadas a pesquisa bibliográfica, a pesquisa documental, a observação do sítio eletrônico oficial da Alece e da plataforma “Assembleia + Transparente”. Para a análise dos dados, toma-se como referencial os indicadores da categoria “Transformação Digital” do Índice de Transparência e Governança Pública (ITGP), instrumental criado pela Transparência Internacional Brasil, especificamente, para a observação das ações do Poder Legislativo.

Em sua estrutura, o presente artigo está dividido em quatro seções, sendo a primeira esta introdução. A seção a seguir faz uma abordagem teórica sobre democracia digital no serviço de transparência pública. A terceira seção discorre sobre o percurso metodológico do estudo e, para tanto, apresenta também o ITGP, com a categoria transformação digital, utilizada na pesquisa. Por fim, tem-se a seção de análise e discussão dos dados obtidos e as considerações finais.

2 TRANSFORMAÇÃO DIGITAL NA TRANSPARÊNCIA PÚBLICA

Segundo Silva, Bragatto e Sampaio (2016, p. 17), a “democracia digital pode ser entendida como uma complexa relação entre tecnologias digitais de comunicação e práticas democráticas”. Porém, os próprios autores advertem sobre a heterogeneidade de visões e perspectivas existentes no campo da democracia digital, uma vez que seu próprio núcleo conceitual envolve temas de concepções diversas:

Para identificar este centro conceitual, é preciso lembrar que estamos falando sobre duas dimensões paralelas que se acoplam: (a) a tradição da concepção de democracia e todo o seu debate histórico, normativo e prático enquanto sistema político; (b) as inovações interativas das tecnologias digitais e toda sua expansão para a vida cotidiana, aplicada para solucionar problemas comunicativos e informativos modernos (Silva; Bragatto; Sampaio, 2016, p. 21).

Para além das diferentes visões, é importante destacar que, como ensina Pierre Rosanvallon (2010), a democracia é a exploração de um problema a resolver, e não a confrontação com um modelo ideal, de forma que sua definição permanece, e permanecerá, incompleta:

Longe de corresponder a uma simples incerteza prática sobre os meios de seu estabelecimento, o caráter vacilante da democracia participa mais profundamente de sua própria essência. Ela sugere um tipo de regime que jamais deixa de resistir a uma categorização livre de discussões. É daí, aliás, que provém a particularidade do mal-estar subjacente à sua história. O cortejo de decepções e a sensação de traição que sempre a acompanham têm sido tão intensos justamente pelo fato de que sua definição permanece incompleta. Tal vacilação constitui o impulso de uma busca e de uma insatisfação que se esforçam simultaneamente por se explicitar. É necessário partir daí para compreender a democracia: nela se entrelaçam a história de um desencantamento e a história de uma indeterminação (Rosanvallon, 2010, p. 74).

Diante dos progressos tecnológicos, a democratização das informações acarreta avanços significativos para a política de transparência, uma vez que existem aspectos que influenciam diretamente a forma de transmissão dos dados governamentais. Castells (2013) pondera que a propagação e o uso de Tecnologias de Informação e Comunicação fortalecem a democracia.

No âmbito da administração pública, a política das Tecnologias de Informação e Comunicação (TICs) visou, inicialmente, à eficiência, à reforma e à modernização do Estado, além do desenvolvimento da economia, mas, como efeito colateral, as TICs podem proporcionar o aumento da participação social e o fortalecimento da e-cidadania (Barbalho; Moreira, 2021).

Em esforço de sistematização sobre as potencialidades e ressalvas acerca dos efeitos das TICs no sistema democrático, Paula Amorim (2012) afirma: a) a comunicação política entre o Estado e os cidadãos é facilitada pelos meios de comunicação e pelo ambiente digital, mas, além disso, a autora reconhece que é preciso existirem “condições materiais e cognitivas, uma cultura política e motivação por parte dos cidadãos”; b) embora a internet seja uma grande promessa para a democracia e a política, ela também pode ser utilizada em outras esferas, com diversos fins, inclusive para fins não democráticos; c) as tecnologias de informação e comunicação não substituem, mas complementam os meios tradicionais ao incorporar mudanças significativas nos processos de comunicação; isso implica que, em alguns casos, pode-se ter apenas uma repetição do que já existia, com uma nova roupagem; d) embora a internet tenha o potencial de promover uma comunicação horizontalizada, isso depende não apenas do uso das ferramentas, mas também da concepção de democracia adotada; alguns usos podem transformar essa comunicação em vertical, replicando a lógica dos meios de massa; e) apesar de se dar maior ênfase ao potencial participativo e deliberativo das tecnologias de informação e comunicação, é fundamental tornar o Estado mais visível, compreensível e responsivo ao cidadão, o que depende da maneira como a internet é estruturada e construída pelo Estado.

Assim, o papel dos recursos tecnológicos encontra destaque na promoção da transparência, ao ponto em que os conceitos de democracia e de transparência estejam acompanhados do termo “digital”, conforme se observa nas palavras de Almada (2017, p. 77): “passamos a falar aqui não mais de democracia, mas democracia digital, e não mais de transparência, mas transparência online, transparência digital”. Em produção mais recente, a autora se remete diretamente aos portais e sua relação com o acesso a dados públicos, afirmando que, com o avanço da internet, os ambientes e ferramentas digitais passaram a proporcionar novas possibilidades para promover a transparência nas atividades públicas. Nesse contexto, a transparência digital é entendida como o uso das tecnologias da informação e comunicação e dos espaços digitais para melhorar a disponibilização e o acesso às informações públicas. Por meio das redes digitais, as informações passaram a ser acessadas mais rapidamente, por meio de diversos *sites* e portais governamentais, o que contribuiu para o aumento considerável do volume de bases de dados públicas, além de facilitar a visualização desses dados de maneira mais acessível e compreensível (Aggio; Almada; Pinho; Santos, 2021).

Em outras palavras, as TICs exercem influência nas relações entre governo e cidadãos, pois, ao ampliar a transparência, proporcionam também novas possibilidades de participação cidadã e conectam representantes e representados (Araújo; Penteado; Santos, 2015).

No caso brasileiro, a legislação infraconstitucional surge para regulamentar normas com foco na responsabilidade da gestão fiscal, tendo o planejamento e a transparência como fundamentos para a prevenção de desvios e de desequilíbrio das contas governamentais, com destaque para a obrigatoriedade de divulgação dos instrumentos de gestão fiscal, inclusive por meios eletrônicos, conforme se verifica no texto da Lei Complementar n.º 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso ao público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos (Brasil, 2000).

Ademais, a Lei Complementar n.º 131/2009, conhecida como Lei da Transparência, acrescenta dispositivos à Lei Complementar n.º 101/2000, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações sobre a execução orçamentária e financeira dos entes federados, para assegurar a transparência, como se observa:

Art. 1º O art. 48 da Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, passa a vigorar com a seguinte redação: ‘Art. 48. [...] Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante: I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos; II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público; III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A’ (NR) (Brasil, 2009).

Por sua vez, a Lei de Acesso à Informação (LAI), de 2011, visa a assegurar o direito fundamental à informação, ao estabelecer que o Estado deve garantir o direito de acesso à informação, que será franqueada, mediante procedimentos objetivos e ágeis, de forma transparente, clara e em linguagem de fácil compreensão, desde já prevendo a utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação, o fomento ao desenvolvimento da cultura de transparência na administração pública e o seu controle social.

Tais diretrizes e procedimentos são essenciais para que o poder público cumpra as exigências para a garantia da gestão transparente, assegurando amplo acesso e divulgação das informações, em tempo real. Para tanto, a legislação aborda conceitos acerca da informação, bem como as restrições de acesso, a classificação da informação quanto ao grau e aos prazos de sigilo e as condutas ilícitas que ensejam responsabilidades do gestor.

Para a Controladoria-Geral da União (CGU) (Brasil, 2013), o Portal da Transparência, além de ser uma ferramenta que possibilita o monitoramento dos recursos públicos, deve também propiciar a participação da sociedade na discussão das políticas públicas. Em seu Manual sobre o tema, a CGU apresenta as formas de transparência, ativa e passiva. Na transparência ativa, o órgão ou entidade disponibiliza a informação por meio da internet, sem que seja necessária qualquer solicitação dos usuários, enquanto na transparência passiva deverá haver o requerimento do cidadão, via Serviço de Informações ao Cidadão (SIC). O e-SIC é um mecanismo digital para que o cidadão solicite informações e acompanhe os prazos, os encaminhamentos e as respostas, além da possibilidade de apresentação de recurso. Para Neves (2013), o e-SIC é o principal canal de comunicação para a obtenção de informações, tratando-se de transparência passiva. O poder público direciona esse pedido para a área responsável e, após o levantamento nos arquivos ou sistemas, procede-se o envio da resposta ao solicitante.

Já o portal da transparência é um meio digital, para acesso *on-line*, que se consolidou como importante instrumento de disponibilização de dados e informações. Um portal governamental consegue materializar o princípio da publicidade quando disponibiliza à sociedade informações administrativas, financeiras e políticas, relevantes e claras, em diversas linguagens (Silva, 2011).

Portanto, a política pública da transparência, além de ter previsão legal, deve estar presente de forma transversal, permeando os segmentos da educação, da saúde, do meio ambiente, entre outros, uma vez que

perpassa os aspectos exclusivos a cada política. E, exatamente por essa característica da transversalidade, espera-se que os governos efetivamente concretizem a transparência e fortaleçam o sistema democrático.

3 METODOLOGIA

A metodologia adotada neste estudo caracteriza-se como uma pesquisa de estudo de caso único, focado na plataforma “Assembleia + Transparente” da Alece. A escolha deste estudo de caso se justifica pelo interesse em analisar em profundidade as práticas e iniciativas da Alece em relação à transformação digital e à promoção da transparência pública. A abordagem da pesquisa é qualitativa, uma vez que busca compreender as particularidades da transformação digital na transparência pública, investigando os processos internos que envolvem a disponibilização de informações para a sociedade, em vez de quantificar fenômenos ou medir variáveis numéricas.

Quanto aos procedimentos técnicos, a pesquisa se apoia na análise documental, que inclui o levantamento da legislação pertinente e a revisão das boas práticas relacionadas ao atendimento ao cidadão e à transparência pública, conforme apresentadas no portal eletrônico da Alece. A análise documental permite contextualizar e fundamentar as ações da Alece no contexto das leis e diretrizes estabelecidas para o acesso à informação pública.

O estudo tomou como base o índice ITGP, que foi aplicado pela Transparência Internacional para avaliar a transparência das Casas Legislativas, considerando oito categorias, a saber: Legal; Plataformas; Governança; Transparência Legislativa; Transparência Administrativa; Comunicação; Participação e Engajamento; Transformação Digital. Cada categoria do ITGP contém indicadores que recebem uma pontuação, variando entre zero e um, dependendo da presença ou ausência de práticas de transparência. Além disso, cada indicador possui um peso específico que reflete sua importância (dois pontos para práticas essenciais e um ponto para práticas recomendáveis). A soma das pontuações e dos pesos resulta em uma classi-

ficação que pode ser comparada com o desempenho de outras Assembleias Legislativas. A análise do *ranking* foi utilizada para situar a Alece no contexto nacional, em que obteve a pontuação de 60,8 pontos, posicionando-se em 4º lugar entre as Assembleias Legislativas do Brasil, o que indica um desempenho “Bom” em termos de transparência pública.

Assim, este estudo volta seu olhar para a análise a partir da categoria “Transformação Digital”, uma escolha que se justifica pelo fato de essa categoria ter obtido a menor nota na aplicação do índice pela Transparência Internacional Brasil. Além da observação dos resultados encontrados na aplicação do índice no ano de 2023 pela Transparência Internacional Brasil, esta pesquisa empreendeu esforços no sentido de coletar os dados na Plataforma da Alece, a partir dos indicadores da categoria, apresentando os resultados encontrados, em abril de 2025. Por meio da coleta dos dados, realizou-se a análise dos achados.

A combinação da análise documental e da categoria “Transformação Digital” do ITGP como ferramenta de avaliação possibilitou uma compreensão detalhada da transformação digital na Alece, permitindo a análise das práticas adotadas, a identificação de pontos fortes e a recomendação de melhorias, com base nos aspectos da transparência pública.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A Assembleia Legislativa do Estado do Ceará, composta por 46 (quarenta e seis) deputados, tem como principais funções legislar e fiscalizar as ações do Poder Executivo. Além disso, esse Poder tem o dever primordial de promover a transparência em seus próprios atos e funcionamento, e é com base neste segundo aspecto que a pesquisa se desenvolverá.

Para tanto, diante das suas atribuições e competências, é necessária a adoção de medidas que sejam capazes de otimizar a gestão pública, com o uso adequado das TICs, com a observância às diretrizes para assegurar a transparência, a prevenção e o combate à corrupção, visando à melhoria contínua da gestão pública e à garantia do interesse público.

Dessa forma, verifica-se que a Casa Legislativa implantou mecanismos de controle para a condução das políticas públicas de interesse da sociedade, ao estabelecer princípios da boa governança para que os gestores possam “contribuir para aumentar a confiança na forma como são geridos os recursos colocados à sua disposição, reduzindo a incerteza dos membros da sociedade sobre a forma como são geridos os recursos e as organizações públicas” (Ceará, 2018).

Tais princípios versam sobre liderança, integridade, compromisso, responsabilidade e, destacadamente, sobre a transparência:

Art. 19 São princípios da boa governança, devendo ser seguidos pelos órgãos da Assembleia Legislativa: V – transparência: caracterizada pela possibilidade de acesso a todas as informações relativas à organização pública, sendo um dos requisitos de controle do Estado pela sociedade civil. As informações devem ser completas, precisas e claras para a adequada tomada de decisão das partes interessadas na gestão das atividades (Ceará, 2018).

Nesse mesmo sentido, a Assembleia Legislativa instituiu o Comitê de Gestão Estratégica (COGE), por meio da Resolução n.º 698/2019, para que as práticas da boa governança, os controles internos e a integridade da gestão sejam institucionalizados, ou seja, implementados e mantidos pela gestão. Entre as competências do Comitê, a transparência aparece destacada nas seguintes atribuições:

II – implantar medidas para assegurar a transparência e o acesso à informação;
[...] VII – promover a adoção de práticas que institucionalizem a responsabilidade dos agentes públicos na prestação de contas, na transparência e na efetividade das informações (Ceará, 2019).

Em consonância com essas atribuições, sobre as medidas para assegurar a transparência e quanto à institucionalização de suas práticas, a Casa Legislativa estabeleceu os meios de acesso à informação, conforme se verifica na Resolução n.º 732, de 15 de dezembro de 2021:

Art. 2.º A Assembleia Legislativa do Estado do Ceará garantirá o acesso às informações públicas, nos termos da Lei Complementar Federal n.º 101/2000 e da Lei Federal n.º 12.527/2011, mediante: I – Portal da Transparência, na página oficial da Assembleia Legislativa do Estado do Ceará na internet; II – Ouvidoria Parlamentar da Assembleia Legislativa do Estado do Ceará; III – participação em audiências públicas; IV – acesso às reuniões plenárias e de comissões; V – TV Assembleia; VI – Rádio Assembleia; VII – outros meios e instrumentos legítimos de divulgação de informações públicas (Ceará, 2021).

Como se vê, a Resolução n.º 732/2021 regulamenta os meios de acesso, os princípios e as diretrizes, disciplina a transparência ativa e a transparência passiva, além de estabelecer as respectivas competências para o cumprimento das obrigações.

Com o objetivo de melhor atender aos ditames relacionados à transparência pública, em dezembro de 2021, a Assembleia Legislativa do Ceará lançou a plataforma “Assembleia + Transparente” (Ceará, 2025), que oferece o acesso à informação por meio da Ouvidoria Parlamentar e do Portal da Transparência, onde são disponibilizadas as informações a partir do ano de 2021. As informações de exercícios anteriores ao ano de 2021 estão disponíveis no Portal da Transparência na versão antiga, portanto, em endereço eletrônico distinto (Ceará, 2020).

O portal atua na forma de transparência ativa, uma vez que disponibiliza dados e informações de interesse coletivo, tais como gestão fiscal, despesas, licitações, folha de pagamento e verba de desempenho parlamentar, independentemente de solicitação do cidadão. O Portal da Transparência está vinculado à Controladoria e o conteúdo nele disponibilizado passa pelo crivo do COGE, conforme previsão na Resolução n.º 698/2019, bem como na Resolução n.º 732/2021, que trata do acesso à informação no âmbito do Poder Legislativo do estado do Ceará.

Para que se reconheçam os avanços proporcionados pela transformação digital, faz-se necessária uma breve comparação de alguns aspectos

das duas versões do portal. Um exemplo emblemático é o canal “Fale conosco”, em que, na versão antiga, era disponibilizada apenas uma relação com contatos telefônicos dos setores da Assembleia, impossibilitando ao cidadão o acesso direto via internet. Já no Novo Portal, consta a indicação de local e instruções que permitam ao interessado comunicar-se por via eletrônica ou telefônica com o órgão. Essa mudança no campo “Fale conosco” torna possível o envio de manifestação acerca da plataforma “Assembleia + Transparente” e, nos casos de manifestação para Ouvidoria ou pedido de acesso à informação, foi disponibilizado um *link* “clique aqui”.

É importante registrar que durante a pesquisa foi identificada, no *site* da Alece, uma “Célula de Atendimento Digital”, com as informações referentes ao horário de funcionamento e endereço: “dias: segunda à sexta. Horário: 8h às 17h. Local: *hall* de entrada do prédio principal da Assembleia Legislativa, com acesso pela Avenida Desembargador Moreira, n.º 2807”. Informa, ainda, que a célula em questão dispõe, em sua estrutura, de doze computadores, de uma impressora e de um corpo técnico de servidores para auxílio ao usuário no acesso à informação de modo geral.

Portanto, identificou-se que a Casa Legislativa está atenta às implicações da transformação digital, quando se observa que a Casa implantou mecanismos de controle e estabeleceu princípios da boa governança, com destaque para a transparência; instituiu o Comitê de Gestão Estratégica, por meio da Resolução n.º 698/2019; estabeleceu os meios de acesso à informação, conforme se verifica na Resolução n.º 732, de 15 de dezembro de 2021; e lançou, no final de 2021, a plataforma “Assembleia + Transparente”, que passa a ser analisada a seguir, a partir do indicador da categoria “Transformação Digital” do ITGP.

Para promover a interação e o diálogo com a sociedade, a Alece tem diferentes meios de comunicação disponibilizados, como redes sociais digitais (Facebook, Twitter, Instagram e YouTube), além de canais de mensagens instantâneos (Telegram/WhatsApp) e da divulgação de informações por meio de rádio e TV, canais de comunicação tradicionais que não foram

substituídos pelas mídias sociais. A análise da comunicação envolve a acessibilidade das informações, a forma como são apresentadas ao público e a eficácia dos canais disponíveis para facilitar a participação cidadã.

A presença ativa da Assembleia Legislativa nas principais redes sociais digitais é uma prática positiva para a promoção da transparência e da interatividade com os cidadãos. As redes sociais são canais dinâmicos, acessíveis e de fácil uso, permitindo a disseminação de informações e o engajamento direto com a população. Além disso, o uso de plataformas como Telegram e WhatsApp para a divulgação de informações reforça a possibilidade de comunicação direta e em tempo real com os cidadãos, especialmente considerando que essas ferramentas são populares e de fácil acesso.

No entanto, é importante refletir sobre o alcance e a efetividade dessas ferramentas. O público-alvo das redes sociais pode ser segmentado, com algumas faixas etárias ou grupos sociais não utilizando essas plataformas com a mesma intensidade. A Assembleia Legislativa poderia explorar alternativas de comunicação que envolvam uma maior diversidade de públicos, como campanhas de comunicação voltadas para a inclusão digital.

Verificou-se que a divulgação dos endereços, *e-mails* e números de telefone dos gabinetes parlamentares é uma prática positiva, pois garante que os cidadãos possam se comunicar diretamente com seus representantes. Essa transparência nas informações facilita a responsabilização dos parlamentares e fortalece o vínculo entre os representantes e os representados. Contudo, a ausência de um mecanismo claro para divulgação da agenda dos parlamentares limita o potencial de engajamento e acompanhamento das atividades legislativas pelos cidadãos. A publicação da agenda dos parlamentares, seja por meio de redes sociais ou por outros canais institucionais, permitiria uma participação mais ativa da população nas discussões e deliberações da Assembleia.

Em geral, a Assembleia Legislativa do Estado do Ceará oferece uma gama de mecanismos de comunicação pública, como redes sociais, rádio, televisão e internet. Esses canais são essenciais para garantir que

as informações de interesse público cheguem de maneira acessível a diferentes segmentos da população. No entanto, para que esses canais sejam ainda mais eficazes, seria necessário aprimorar a integração entre eles, garantindo que a informação circulasse de forma contínua e que o cidadão pudesse interagir de maneira mais eficiente.

A comunicação pública efetiva não deve se limitar à divulgação de informações, mas também incluir espaços para o diálogo e a participação ativa. O aprimoramento da transparência, por meio de uma comunicação mais acessível e inclusiva, é um passo importante para fortalecer a confiança da população nas instituições públicas e promover a cidadania ativa.

4.1 A plataforma “Assembleia + Transparente”

Para analisar as questões da transformação digital, é importante verificar as ferramentas digitais e os sistemas disponibilizados pela Assembleia Legislativa do Estado do Ceará para promover a transparência, o acesso à informação e o engajamento da sociedade. A análise da Alece revela que a Casa adotou plataformas digitais para atender a esses objetivos, mas ainda há aspectos que podem ser melhorados para garantir maior eficiência, acessibilidade e conformidade com os indicadores estabelecidos.

A plataforma “Assembleia + Transparente” refere-se às ferramentas digitais disponibilizadas pela Alece para promover a transparência e facilitar o acesso à informação. Essa plataforma abrange o Portal da Transparência, que disponibiliza dados públicos, e os canais de Ouvidoria Parlamentar, que permitem aos cidadãos solicitar informações, realizar denúncias e realizar sugestões.

Sobre o Portal da Transparência, verificou-se que é acessível de forma rápida, com fácil navegação a partir do *site* principal da Casa Legislativa (até dois cliques). No entanto, a segmentação das informações por períodos (“Informações até 2020” e “Informações a partir de 2021”) apresenta um inconveniente para o usuário, pois a falta de um acesso uni-

ficado dificulta a consulta contínua e a comparação de dados ao longo dos anos. Idealmente, as informações deveriam estar integradas em um único acesso ou apresentadas de maneira mais fluida, permitindo ao cidadão uma visualização mais ágil e intuitiva dos dados, independentemente do período. Além disso, o Portal oferece documentos em formatos abertos, o que facilita o acesso e a reutilização das informações. O uso de ícones ilustrativos para facilitar a visualização é uma boa prática de *design*, que contribui para a experiência do usuário e a acessibilidade da plataforma.

Quanto ao Sistema de Informação ao Cidadão (SIC) e à Ouvidoria Parlamentar: a Alece realiza a função de transparência passiva por meio da Ouvidoria, que é responsável pelos pedidos de acesso à informação. Embora cumpra o papel de canal de transparência passiva, o fato de não existir um sistema específico de Sistema Eletrônico de Informações ao Cidadão (e-SIC) implica em uma limitação no processo de solicitação de acesso à informação. O e-SIC, como um sistema digital e padronizado, facilitaria a formalização e o acompanhamento de pedidos de informação, proporcionando maior eficiência e controle para o cidadão.

Na observação da Ouvidoria Parlamentar, verificou-se que é um canal de fácil acesso (até dois cliques) no *site* principal da Alece, e esse canal também possibilita a realização de denúncias de corrupção. Embora esse modelo seja adequado para garantir a participação ativa da sociedade, a ausência de um e-SIC no *site* limita a experiência do usuário, pois o processo de solicitação de informações não é tão automatizado ou simplificado quanto poderia ser em uma plataforma dedicada.

Identificou-se que a Alece publica relatórios anuais da Ouvidoria, conforme estabelece a Resolução n.º 732/2021 e o Ato Normativo n.º 318/2022, que regulamentam o Acesso à Informação no âmbito da Casa Legislativa. Os relatórios incluem informações sobre a quantidade de solicitações de acesso à informação recebidas, atendidas e indeferidas, além de dados genéricos sobre os solicitantes. No entanto, esses relatórios são publicados anualmente, o que poderia representar uma periodicidade lon-

ga, pois em sendo mais curta estaria mais alinhada com os princípios de transparência ativa e agilidade no fornecimento de informações.

A plataforma da Alece oferece bons mecanismos de acessibilidade, com ícones visíveis e um “Acesso Rápido” na página inicial, que direciona os usuários para as seções de “Transparência” e “Ouvidoria”. Essa estrutura de navegação facilita o acesso dos cidadãos às informações e serviços essenciais. Contudo, as informações sobre os procedimentos para solicitações de acesso à informação, incluindo detalhes sobre os endereços, telefones e horários de atendimento da unidade responsável, são descritas como incompletas. Esse ponto pode gerar incertezas para os usuários que buscam realizar uma solicitação, o que prejudica a clareza e a eficiência do processo.

Assim, conclui-se que a Alece apresenta avanços significativos na adoção de plataformas digitais voltadas à promoção da transparência e do acesso à informação. A criação da plataforma “Assembleia + Transparente” é uma iniciativa promissora, mas ainda há desafios de integração sistêmica, automação de processos e atualização dinâmica das informações. A transformação digital, nesse contexto, deve ser entendida como um processo contínuo, que exige não apenas a presença de ferramentas tecnológicas, mas a reconfiguração da cultura institucional em direção a um governo digital mais aberto, responsivo e participativo.

4.2 Análise a partir da categoria “Transformação Digital”

A categoria “Transformação Digital” refere-se ao processo de adoção e integração de tecnologias digitais nas práticas e operações da Alece, visando aprimorar a transparência, a eficiência e a interação com a sociedade. Essa categoria envolve a utilização de ferramentas digitais para facilitar o acesso à informação, promover a participação cidadã e otimizar a gestão pública. A análise abrange aspectos como a transmissão on-line das sessões plenárias, a implementação de sistemas de inovação tecnoló-

gica, o uso de plataformas digitais para o acompanhamento legislativo e a disponibilização de serviços e informações de forma digitalizada. O foco está em avaliar o grau de inovação e a efetividade da Alece no uso de tecnologias para modernizar a comunicação e a gestão pública, promovendo um governo mais acessível e transparente.

Quadro 1 – Análise “Transformação Digital”

Indicadores	Resultado da análise
TD01. A Casa Legislativa transmite suas sessões do plenário pela internet, quando há sessões ordinárias e extraordinárias?	A Alece adota práticas importantes de transparência, como a transmissão ao vivo das sessões plenárias e das audiências públicas das comissões permanentes e temporárias, por meio de diferentes meios de comunicação, como TV Assembleia, Rádio FM Assembleia, página <i>web</i> e redes sociais (Facebook e YouTube).
TD02. A Casa Legislativa possui aplicativo destinado ao uso pelos cidadãos para transparência e acesso à informação, participação, controle social e/ou educação legislativa, com (i) transparência das permissões; (ii) política de privacidade; e (iii) nota acima de 3 na PlayStore/Android, com acesso fácil no <i>site</i> ?	Ausência de Aplicativos e Inovações Digitais: a Alece ainda não possui um aplicativo dedicado aos cidadãos para facilitar a transparência, o acesso à informação, a participação popular, o controle social e a educação legislativa. A ausência desse tipo de aplicativo limita a integração das tecnologias digitais no cotidiano do cidadão, o que poderia simplificar o acompanhamento das atividades parlamentares e facilitar a interação com os representantes, promovendo um canal direto e mais ágil.
TD03. A Casa Legislativa possui um laboratório de inovação que realize ações voltadas à participação, transparência, controle social e educação legislativa?	A Alece não possui Laboratório de Inovação, no entanto, verificou-se que consta no planejamento estratégico da Casa um projeto de implementação do Laboratório de Inovação, o que indica que a Casa Legislativa está ciente da importância dessas inovações e da necessidade de adaptar-se às exigências da transformação digital.
TD04. A Casa Legislativa apresenta inovações digitais aplicadas à promoção da transparência, atendimento ao cidadão, participação e/ou combate à corrupção? Por exemplo, inteligência artificial (IA), <i>chatbot</i> , <i>blockchain</i> , entre outras.	Ainda carece de implementações mais robustas e inovadoras, como aplicativos móveis para cidadãos e sistemas de gestão eletrônica de documentos. A inclusão de novas tecnologias, como IA, <i>chatbots</i> e <i>blockchain</i> , poderia acelerar a modernização da comunicação e a transparência pública, além de oferecer novos canais de interação entre os parlamentares e a população.

Quadro 1 – Análise “Transformação Digital” (continuação)

Indicadores	Resultado da análise
TD05. A Casa Legislativa utiliza sistemas de gerenciamento de documentação <i>on-line</i> , como o Sistema Eletrônico de Informações (SEI)?	Não foi identificado o uso de sistemas de gerenciamento de documentação <i>on-line</i> , como o Sistema Eletrônico de Informações (SEI), que são amplamente utilizados em outras esferas do governo para garantir a transparência, rastreabilidade e eficiência na gestão de documentos públicos.
TD06. A Casa Legislativa possui uma biblioteca digital, com possibilidade de acesso <i>on-line</i> a parte do acervo?	A Alece oferece o acesso à sua “Biblioteca Virtual Fórum” e “Biblioteca Virtual Pearson”, que disponibilizam milhares de títulos voltados principalmente para os servidores da Casa e alunos da Escola do Parlamento. Embora o acervo digital seja um passo positivo, ele está restrito a um público específico (servidores e alunos), limitando o alcance ao cidadão comum. Para que a transformação digital seja verdadeiramente inclusiva, seria desejável que a Alece expandisse o acesso ao acervo digital para a população em geral, proporcionando mais oportunidades de educação legislativa e formação jurídica para todos os cidadãos.

Fonte: elaborado pelos autores, com base na nota metodológica do Índice de Transparência e Governança Pública (ITGP) do Poder Legislativo e das Assembleias Legislativas dos Estados e Distrito Federal (2025).

Como se observa, a transformação digital no setor público é um processo dinâmico e progressivo, essencial para fortalecer os pilares da transparência, da eficiência administrativa e da interação entre o poder público e a sociedade. No âmbito da Alece, observa-se a adoção de práticas relevantes nesse processo, ainda que limitadas em alguns aspectos fundamentais.

Entre os avanços observados, destaca-se a transmissão ao vivo das sessões plenárias e das audiências públicas das comissões permanentes e temporárias. Essa prática, realizada por meio de múltiplos canais, como a TV Assembleia, a Rádio FM Assembleia, o portal institucional e as redes sociais (Facebook e YouTube), permite o acompanhamento em tempo real das atividades parlamentares pela população. Complementarmente, a divulgação antecipada da pauta das sessões, conforme determina o Regi-

mento Interno da Casa, contribui para um debate público mais qualificado, promovendo maior previsibilidade e participação cidadã (Brasil, 1988).

Contudo, nota-se que a Alece ainda carece de ferramentas digitais mais robustas e inovadoras. A ausência de um aplicativo voltado à população, por exemplo, limita o acesso facilitado à informação legislativa, à participação popular e ao controle social. Soluções como essa poderiam integrar o cidadão de forma mais direta às rotinas do parlamento estadual, contribuindo para uma comunicação mais ágil e eficaz. Além disso, observa-se a inexistência de ações concretas voltadas à implementação de tecnologias emergentes, como inteligência artificial (IA), *chatbots* ou *blockchain*. Essas tecnologias têm sido apontadas por estudos recentes como capazes de aprimorar significativamente a eficiência dos serviços públicos e a participação cidadã (Januzzi, 2020).

Embora haja, no planejamento estratégico da Alece, a previsão de criação de um Laboratório de Inovação, a ausência de medidas efetivas sinaliza uma distância entre o planejamento institucional e sua execução prática. Outro ponto crítico é a não adoção de sistemas eletrônicos de gestão documental, como o Sistema Eletrônico de Informações (SEI), ferramenta consolidada em diversas esferas da administração pública brasileira por garantir transparência, rastreabilidade e eficiência na gestão de documentos (Gonçalves, 2019).

No campo da educação legislativa e do acesso à informação, a Alece mantém bibliotecas digitais, como a “Biblioteca Virtual Fórum” e a “Biblioteca Virtual Pearson”, destinadas aos servidores e aos alunos da Escola Superior do Parlamento Cearense (Unipace). Ainda que representem uma iniciativa positiva, o fato de estarem restritas a públicos específicos limita seu potencial como instrumento de democratização do conhecimento legislativo e de promoção da cidadania.

Nesse contexto, os resultados obtidos pela Alece na categoria “Transformação Digital” do Índice de Transparência da Transparência Internacional, referentes ao ano de 2023, permaneceram inalterados até

a data da coleta dos dados desta pesquisa (maio de 2025), indicando a ausência de avanços significativos no período. Isso reforça a percepção de que, embora a Casa Legislativa tenha implementado práticas iniciais de digitalização, ainda não incorporou de forma abrangente e estratégica os recursos tecnológicos necessários para consolidar um modelo legislativo digital, acessível e interativo.

Portanto, conclui-se que a Alece apresenta avanços pontuais no processo de transformação digital, mas necessita ampliar e acelerar a adoção de inovações tecnológicas para fortalecer a transparência, a eficiência institucional e a participação social efetiva. A integração de soluções como aplicativos móveis, IA, *blockchain* e sistemas de gestão documental representa um caminho promissor para a modernização do Legislativo cearense e o aprimoramento da sua relação com os cidadãos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo contribuir para a produção de conhecimento sobre a influência das transformações digitais na promoção da transparência pública no âmbito do Poder Legislativo, adotando como estudo de caso a plataforma “Assembleia + Transparente”, da Alece. A pesquisa revelou que a Alece tem demonstrado atenção às demandas contemporâneas de transparência e governança, evidenciada pela criação do COGE, pela regulamentação do acesso à informação e pelo lançamento da nova plataforma em 2021. Tais iniciativas representam avanços institucionais importantes para a construção de um ambiente legislativo mais transparente e responsivo.

A análise dos resultados mostrou que os efeitos da transformação digital se expressam em diversas práticas adotadas pela Alece, como a transmissão ao vivo das sessões plenárias e audiências públicas, a divulgação antecipada das pautas legislativas e a oferta de bibliotecas digitais voltadas à capacitação interna. Essas ações contribuem para o fortalecimento

da transparência ativa e da participação cidadã, alinhando-se a princípios da boa governança pública.

Entretanto, os achados também revelam limitações significativas que precisam ser enfrentadas. A ausência de um aplicativo oficial voltado ao cidadão restringe o acesso facilitado à informação e à participação popular. Da mesma forma, a falta de iniciativas que integrem tecnologias emergentes, como inteligência artificial, *chatbots* e *blockchain*, evidencia um uso ainda incipiente da transformação digital. O Laboratório de Inovação, embora previsto no planejamento estratégico, ainda não foi efetivado, e o Sistema Eletrônico de Informações (SEI), amplamente adotado em outras esferas do poder público, não foi implementado na instituição. Soma-se a isso a estagnação da Alece na categoria “Transformação Digital” do Índice de Transparência da Transparência Internacional entre 2023 e 2025, indicando que, apesar dos esforços iniciais, não houve avanços mensuráveis no período.

A pesquisa também identificou uma limitação específica relacionada ao Portal da Transparência. Embora reestruturado e integrado à plataforma em 2021, as informações anteriores a esse período ainda estão disponíveis em um portal separado, dificultando o acesso completo e integrado às informações públicas. Essa duplicidade compromete a experiência do usuário e representa um ponto de atenção na política de acesso à informação da Casa Legislativa.

Apesar dessas limitações, as implicações práticas deste estudo são relevantes. Ele oferece à Alece subsídios para o aprimoramento das suas estratégias digitais e serve como referencial para outros parlamentos estaduais e municipais interessados em fortalecer a transparência por meio da transformação digital. Conclui-se, portanto, que a Alece apresenta avanços pontuais no processo de digitalização, mas ainda necessita consolidar uma abordagem mais abrangente e estratégica. A adoção de soluções como aplicativos móveis, tecnologias emergentes e sistemas integrados de gestão documental representa um caminho promissor para a moderni-

zação do Legislativo cearense e o fortalecimento de sua relação com os cidadãos, promovendo um modelo legislativo mais acessível, eficiente e interativo.

REFERÊNCIAS

AGGIO, C.; ALMADA, M. P.; PINHO, M. D. C.; SANTOS, N. A transparência das informações epidemiológicas e financeiro-orçamentárias sobre a pandemia da COVID-19 nos governos estaduais brasileiros. **Galáxia: Revista Interdisciplinar de Comunicação e Cultura**, São Paulo, v. 46, e53076, 2021. DOI: 10.1590/1982-2553202153076. Disponível em: <https://revistas.pucsp.br/index.php/galaxia/article/view/53076>. Acesso em: 7 jul. 2025.

ALMADA, M. P. **Avaliação da e-transparência em portais de governos nacionais**: uma comparação entre Brasil, Estados Unidos e Reino Unido. Tese (Doutorado em Comunicação e Cultura Contemporâneas) – Faculdade de Comunicação, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2017.

AMORIM, P. K. **Democracia e Internet**: a transparência de gestão nos portais eletrônicos das capitais brasileiras. 348f. Tese (Doutorado em Comunicação e Cultura Contemporâneas) – Faculdade de Comunicação, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2012.

ARAÚJO, R. de P. A.; PENTEADO, C. L. C.; SANTOS, M. B. P. dos. Democracia digital e experiências de e-participação: webativismo e políticas públicas. **História, Ciências, Saúde-Manguinhos**, v. 22, p. 1597–1619, dez. 2015. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/hcsm/a/RfLFVXx4Xr3k77G3H957BTr/>. Acesso em: 6 jun. 2025.

BARBALHO, A. A.; MOREIRA, G. D. C. Os governos das mudanças e o uso das Tecnologias de Informação e de Comunicação (Ceará, 1987-2006). **Ação Midiática – Estudos em Comunicação, Sociedade e Cultura**, v. 1, p. 266-283, 2021.

BRASIL. Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 5 maio 2000.

BRASIL. Lei Complementar nº 131 de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 28 maio 2009.

BRASIL. Lei n.º 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. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 18 nov. 2011.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Manual da Lei de Acesso à Informação para Estados e Municípios**. Brasília: CGU, 2013.

BRASIL. Senado Federal. **Índice de Transparência dos Portais Legislativos**. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/institucional/datasenado/pdf/2020-11-30-08-13-51-NIT-20201127.pdf>. Acesso em: 19 fev. 2022.

CASTELLS, M. **Redes de indignação e esperança**: movimentos sociais na era da internet. Rio de Janeiro: Zahar, 2013.

CEARÁ. Assembleia Legislativa do Estado do Ceará. **Ato Deliberativo nº 561/2003**. Fortaleza: Alece, 2003. Disponível em: <https://www.al.ce.gov.br/index.php/institucional/controladoria>. Acesso em: 28 jul. 2023.

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. Assembleia Legislativa do Estado do Ceará. **Ato deliberativo nº 820/2018**. Fortaleza: Alece, 2018b. Disponível em: <https://www.al.ce.gov.br/index.php/institucional/controladoria>. Acesso em: 28 jul. 2023.

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.

CEARÁ. Assembleia Legislativa do Estado do Ceará. **Informações até 2020**. 2020. Disponível em: <https://www.al.ce.gov.br/paginas/informacoes-ate-2020>. Acesso em: 28 ago. 2025.

CEARÁ. Resolução Estadual nº 318, de 22 de agosto de 2022. Regula-
menta os fluxos e procedimentos necessários à aplicação da Resolução nº
732/2021, e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado**, Fortaleza,
22 ago. 2022.

CEARÁ. Assembleia Legislativa do Estado do Ceará. Informações a par-
tir de 2021. **Assembleia + Transparente**, 2025. Disponível em: [https://
www.al.ce.gov.br/paginas/104-informacoes-a-partir-de-2021](https://www.al.ce.gov.br/paginas/104-informacoes-a-partir-de-2021). Acesso em:
28 ago. 2025.

GONÇALVES, R. Gestão documental na era digital: o SEI como ins-
trumento de transparência e eficiência. **Cadernos de Administração
Pública**, v. 5, n. 1, p. 112-130, 2019.

JANUZZI, P. de M. Inovação digital no setor público: perspectivas e de-
safios. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n. 3, p. 486-502, 2020.

NEVES, O. M. de C. Evolução das políticas de Governo aberto no
Brasil. In: CONGRESSO CONSAD DE GESTÃO PÚBLICA, 6., [s.l.].
Anais [...]. [S.l.]: [s. n.], 2013.

ROSANVALLON, P. **Por uma história do político**. Tradução de C. E.
C. Lynch. São Paulo: Alameda, 2010.

SILVA, J. A. **Curso de direito constitucional positivo**. 33. ed. São Pau-
lo: Malheiros, 2011.

SILVA, M. P. A. e. **Avaliação da e-transparência em portais de gover-
nos nacionais: uma comparação entre Brasil, Estados Unidos e Reino
Unido**. 263f. Tese (Doutorado em Comunicação e Cultura Contemporâ-
neas) – Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2017.

SILVA, S. P.; BRAGATTO, R. C.; SAMPAIO, R. C. (org.). **Democracia digital, comunicação política e redes: teoria e prática**. Rio de Janeiro: Folio Digital Letra e Imagem, 2016.

TRANSPARÊNCIA INTERNACIONAL. **Metodologia do Índice de Transparência e Governança Pública**. 2023. Disponível em: <https://transparenciainternacional.org.br/>. Acesso em: 3 maio 2025.

Transparência em conselhos de fiscalização de atividades profissionais no Nordeste brasileiro

Transparency in professional activity inspection councils in Brazil's Northeast

<https://doi.org/10.32586/rcda.v24i1.1025>

José Warley da Silva Camurça¹

Alexandre Oliveira Lima²

Ruan Carlos dos Santos³

Antônia Márcia Rodrigues Sousa⁴

RESUMO

Os portais da transparência significam não só a publicidade dos documentos financeiros e/ou contábeis dos órgãos, mas também a divulgação de dados institucionais que retratem o funcionamento da organização como um todo, assim como seus resultados. Sob essa ótica, o estudo analisa o nível de transparência dos conselhos de fiscalização das atividades profissionais da região Nordeste brasileira, considerando os sítios eletrônicos dos cinco conselhos com maior número de associados nos nove estados da região. Com abordagem qualitativa, caráter descritivo e natureza documental, avaliou-se a adequação às exigências do Acórdão Plenário do TCU n.º 96/2016, que regulamenta a aplicação da Lei de Acesso à Informação (LAI) para os conselhos profissionais. Os resultados demonstram

1 Bacharel em Administração Pública pela Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (Unilab). E-mail: warleycamurca@hotmail.com

2 Doutor em Administração de Empresas pela Universidade de Fortaleza (Unifor). Mestre em Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (2006). Especialista em Gestão de Organizações de Saúde (2009). Graduado em Administração pela Universidade Federal do Ceará (2002). Professor Adjunto da Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (Unilab). E-mail: alexandrelima@unilab.edu.br

3 Bacharel em Administração e Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Cidade Verde (UnicV). MBA em Governança Corporativa pela União Brasileira de Faculdades (Unibf). Licenciatura em Pedagogia pela UnicV. Mestrado em Administração pela Universidade do Vale do Itajaí (Univali). Consultor/Docente credenciado na ENA (École Nationale D'Administration, Brasil). Doutorando em Administração pela Universidade do Estado de Santa Catarina (Udesc). E-mail: ruan_santos1984@hotmail.com

4 Doutora em Administração de Empresas pela Universidade de Fortaleza (Unifor). Atualmente é Professora Adjunta da Universidade Federal do Ceará (UFC - Campus Sobral) no Programa de Graduação em Ciências Econômicas e Finanças e Professora Convidada pela Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (Unilab). Pertence ao Grupo de Pesquisa em Finanças, Inovação, Controle, Empreendedorismo e Sustentabilidade (GFICES). E-mail: pesquisadoramarcia Rodrigues@gmail.com

que nenhum dos conselhos analisados cumpriu integralmente as exigências legais, destacando-se negativamente os conselhos dos estados do Maranhão, Pernambuco e Piauí. Observou-se dificuldade generalizada no atendimento às normas do TCU, principalmente quanto à divulgação detalhada e atualizada das informações financeiras e organizacionais. O estudo contribui teoricamente por investigar um objeto empírico pouco explorado na literatura e, em termos práticos, oferece subsídios para o aperfeiçoamento dos processos de transparência dessas instituições.

Palavras-chave: conselhos de fiscalização; transparência; controle externo.

ABSTRACT

Transparency portals represent not only the disclosure of financial and accounting documents by public bodies but also the dissemination of institutional data reflecting an organization's overall functioning and outcomes. From this point of view, this study examines the level of transparency in professional oversight councils in Brazil's Northeast region, focusing on the websites of the five largest councils (by membership) across the region's nine states. Using a qualitative, descriptive, and document-based approach, the research assesses compliance with the requirements of TCU Plenary Ruling nº. 96/2016, which regulates the application of the Brazilian Access to Information Act (LAI) for professional councils. The findings reveal that none of the analyzed councils fully met legal requirements, with particularly poor performance observed in the states of Maranhão, Pernambuco, and Piauí. A widespread difficulty in adhering to TCU standards was noted, especially concerning the detailed and up-to-date disclosure of financial and organizational information. The study contributes theoretically by examining an under-researched empirical subject and, from a practical standpoint, provides insights for improving transparency processes within these institutions.

Keywords: supervisory boards; transparency; external control.

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



Data de submissão: 27/02/2025

Data de aprovação: 28/03/2025

Data de versão final: 29/04/2025

Data de publicação online: 15/12/2025

1 INTRODUÇÃO

No Brasil, um dos papéis atribuídos ao Estado é o de normatizar e fiscalizar as atividades profissionais exercidas pelos seus cidadãos. Dessa forma, o Estado se utiliza de seu poder de polícia para fiscalizar e controlar as atividades de âmbito econômico realizadas pelos seus cidadãos, com o intuito de evitar possíveis riscos ou prejuízos que a sociedade possa incorrer devido à padrões de conduta já consolidados que não sigam o contexto ético-profissional de determinada atividade. Para atender essa necessidade de realizar esse controle eis que surgem os conselhos de fiscalização das atividades profissionais. Esses conselhos são autarquias federais com autonomia administrativa e financeira que buscam, com base em uma legislação específica, regulamentar o exercício profissional de diferentes áreas (TCU, 2014).

Para efetivação das atividades de fiscalização, regulação e orientação das atividades profissionais, os conselhos possuem o poder de impor pagamentos obrigatórios que são cobrados aos seus associados, de acordo com sua formação acadêmica (TCU, 2014). Esses pagamentos podem ser em forma de anuidades, taxas ou multas. Como forma de adesão, além da justificativa per si, para arregimentar associados, os conselhos podem oferecer serviços e vantagens que são facultativas através de convênios com empresas de entretenimento e lazer, saúde, transporte, entre outras.

Os conselhos de fiscalização das atividades profissionais são financiados por meio da cobrança de tributos criados a partir da lei que institui tais entidades, já que sua natureza autônoma não permite o custeio por meio de recursos advindos dos cofres de autoridades políticas. Ante o ex-

posto, percebe-se a classificação dessas contribuições como receitas públicas, as quais possuem prerrogativas especiais de cobrança e necessitam de maior controle pela sociedade (Sampaio, 2017).

Dessa forma, este estudo suscita o seguinte questionamento: qual é o nível de transparência dos conselhos de fiscalização das atividades profissionais do Nordeste? Para tanto, o objetivo da pesquisa é analisar o nível de transparência dos conselhos de fiscalização das atividades profissionais do Nordeste.

O estudo se justifica tanto do ponto de vista teórico quanto prático. Em termos teóricos, percebe-se uma ausência de investigações sobre transparência em conselhos de fiscalização de atividades profissionais. Além de contribuir de forma geral sobre a temática, o estudo contribui de forma particular com a análise de um objeto empírico pouco investigado. Em termos práticos, amplia o entendimento de como essa temática vem sendo abordada pelos conselhos. Podem, também, os conselhos tomarem tais resultados para aperfeiçoamento de seus processos de transparência.

Para tanto, além dessa introdução, o presente artigo explora, na segunda e na terceira seção, a literatura de transparência, controle externo e controle social e os conselhos e suas atividades. Já a quarta seção apresenta a metodologia utilizada no estudo, na quinta seção são apresentadas a análise e a discussão dos resultados, por fim, na sexta seção são apresentadas as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Transparência

A transparência administrativa contribui para a reformulação da estrutura e da dinâmica das relações configuradas entre administração pública e os administrados, alterando profundamente os comportamentos de ambas as partes (Martins Júnior, 2004). Pode propiciar a oportunidade

para a sociedade, sobretudo no que concerne ao direito de fiscalizar os atos administrativos e posicionar-se contra as inconsistências daquilo que foi planejado no comparativo com o executado. “A relação de transparência com os agentes públicos é um fator crucial para a percepção dos cidadãos em relação aos seus governantes, contribuindo positivamente para a mitigação da corrupção do dinheiro público” (Oliveira *et al.*, 2024, p. 3).

De acordo com Evangelista (2010), o preceito da transparência pública teve início por meio da necessidade de informar à sociedade de que forma foram alocados os recursos repassados por ela ao Estado. Desta forma, junto à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), foram inseridas mudanças fundamentais para a geração e disponibilização das informações à população.

Portanto, funciona como uma forma de controle e observação dos feitos do Estado, proporcionando ao cidadão o acesso às informações. Assim, tendo acesso a essas informações, o cidadão passa a ter a possibilidade de acompanhar e analisar as ações de seus governantes e também a forma como essas informações são disponibilizadas (Paiva; Zuccolotto, 2009).

Qualquer lacuna nas informações implica em falta de transparência, dificultando o controle orçamentário pela sociedade e, consequentemente, as decisões tomadas (Mesquita; Azevedo, 2024).

Além da transparência, que minimiza as possibilidades de corrupção, a publicização das informações está entre os princípios fundamentais da ciência da administração pública, em consonância com a legalidade, impessoalidade, moralidade e eficiência que contribuem para que a sociedade compreenda de forma clara a gestão pública.

No ordenamento jurídico brasileiro, o dever de transparência está presente no artigo 37 da Constituição Federal de 1988: “a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (...)”.

Nota-se a importância que tem o princípio da publicidade para o bom exercício da democracia. A publicidade é um dever constitucional

do gestor público e possibilita, assim, que a sociedade tenha acesso a informações a respeito da gerência da “máquina pública”. O princípio da publicidade surge não como meio de promoção do agente público, mas como ferramenta de fiscalização que a sociedade dispõe para acompanhar a gestão dos recursos públicos e até detectar possíveis descaminhos. Tal princípio “obriga o governo a tornar públicos seus atos e, para operacionalizá-los, diversos mecanismos legais foram criados. Assim, é dado ao cidadão o direito de se informar sobre os gastos públicos para que ele possa fiscalizar ações governamentais” (Franklin, 2024, p. 160).

A popularização dos meios de comunicação eletrônica e da facilitação do acesso à internet, tanto a disponibilização quanto o acesso às informações dos entes públicos, oportunizaram maior acesso ao cidadão à forma como são geridos os recursos públicos.

Nesse contexto, surgiu a Lei n.º 12.527/2011, mais conhecida como Lei de Acesso à Informação, que regulamenta o direito constitucional de acesso à informação pública. Dessa forma, qualquer pessoa, física ou jurídica, tem acesso às informações públicas sem necessidade de apresentar motivo. A lei vale para os três poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário) e para as três esferas de poder (União, estados e municípios), inclusive para Tribunais de Contas e Ministério Público. Entidades privadas sem fins lucrativos também são obrigadas a publicar dados a respeito de recursos públicos por elas recebidos.

Segundo Sampaio (2017), a partir da Lei de Acesso à Informação, todo e qualquer órgão público passou, obrigatoriamente, a adotar portais de transparência em seus sítios eletrônicos com as informações disponíveis aos usuários e mecanismos de consulta através do Sistema Eletrônico do Serviço de Informação ao Cidadão (e-SIC).

Os portais da transparência significam não só a publicidade dos documentos financeiros e/ou contábeis dos órgãos, mas também a divulgação de dados institucionais que retratem o funcionamento da organização como um todo, assim como seus resultados. Alguns exemplos são a defi-

nição de organogramas, projetos, atividades, metas, quadro de pessoal, resultados, perguntas frequentes e carta de serviços oferecidos aos cidadãos.

De acordo com Rausch e Soares (2010), as ferramentas de transparência e controle social possibilitam reduzir possíveis desvios nos recursos públicos ou na conduta dos agentes públicos. Munida dessa informação, a sociedade pode cobrar dos gestores públicos maior eficiência e eficácia administrativa.

Porém, para ter sua utilidade preservada e ser de amplo acesso da sociedade, as informações devem constar de forma não burocrática e em linguagem clara, para que não se tornem apenas painéis de exposição de informações, e assim, tenham sua finalidade deturpada. Portanto, “problemas de transparência e *accountability* reduzem as informações disponíveis para a sociedade poder realizar o controle social” (Silva et al., 2024, p. 21).

Nesse contexto, a informação pública pode ser definida como um bem público, tangível ou intangível, com forma gráfica, sonora e/ou iconográfica para o uso comum da sociedade e estando na propriedade dos entes públicos de todas as esferas. Ela considera a dimensão pública da informação produzida pelo Estado e opõe-se ao privado e ao segredo, nos casos que não têm status de sigilo (Silva; Monteiro; Reis, 2020). Com a promulgação da Lei Federal n.º 12.527/2011 (LAI), o Brasil passou a contar com um instrumento para detalhar o acesso à informação pública. A LAI trouxe elementos centrais para garantir o direito de acesso, como a definição de informações para divulgação nos portais, a normatização de procedimentos para formular pedidos de informação, as regras de sigilo, os prazos de entrega e outros elementos para disciplinar o acesso e divulgação das informações (Ferreira; Raupp, 2022).

2.2 Controle externo e controle social

“O controle externo da administração pública, uma das etapas do ciclo da política pública, desempenha um papel relevante sendo um instru-

mento de acompanhamento da legalidade e desempenho da gestão pública” (Leão, 2023, p. 346). No Brasil, o dever de controle externo está ligado principalmente aos poderes legislativo e judiciário. O primeiro tem, constitucionalmente, o dever de fiscalizar e controlar atos do poder Executivo (exemplos: a autorização para a obtenção de empréstimos, a realização de operações de crédito externo por estados e municípios e a sustação de contratos administrativos) e o segundo tem o dever de fiscalizar e controlar os atos dos poderes legislativo e executivo quanto à sua legalidade jurídica e financeira. Pode-se notar que os poderes exercem atividades de controle entre si, o que é uma característica do Estado de Direito e da tripla separação dos poderes defendida pelo artigo 2º da Constituição Federal de 1988.

No Brasil, o principal órgão de controle externo é o Tribunal de Contas da União, que a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988, passou a ter independência administrativa e financeira (Santana, 2014). Ainda segundo o autor, a partir desse período, os conselhos obtiveram a competência na fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, passaram a ter a legalidade, legitimidade, economicidade, na aplicação das subvenções e renúncia de receitas. Em consonância, tem-se os Tribunais de Contas dos Estados (TCEs) e Tribunais de Contas dos Municípios (TCMs), ambos com atribuições parecidas, mudando apenas as jurisdições de sua atuação. A estrutura de controle externo no Brasil conta com o TCU, vinte e sete Tribunais de Contas dos Estados, incluindo o Tribunal de Contas do Distrito Federal, e seis Tribunais de Contas dos Municípios, mais os específicos das cidades do Rio de Janeiro e de São Paulo.

Outro importante conceito de controle é o denominado controle social. Neste, o controle dos atos da gestão pública pode e deve ser fiscalizado e controlado pela sociedade civil. Segundo Carvalho (1995, p. 8), “controle social é expressão de uso recente e corresponde a uma moderna compreensão de relação Estado-sociedade, onde a esta cabe estabelecer práticas de vigilância e controle sobre aquele”. O controle social é um

agente direto da democracia, meio por onde os cidadãos têm oportunidade de exercer seus direitos e deveres de vigilância e cobrança, garantindo assim a participação da sociedade na tomada de decisão dos gestores públicos. E ainda, pelo consequente acompanhamento e fiscalização, impedir condutas impróprias e danosas à máquina pública e à sociedade.

É notório que a fiscalização representada pelo controle externo não se configura apenas na busca por erros e irregularidades, com intuito punitivo. Na verdade, o controle externo e, principalmente, o controle social representam uma forma de manter a sociedade próxima dos atos administrativos e, dessa forma, preservar seu papel participativo na gestão pública. A participação da sociedade *a priori*, concomitante e *a posteriori* aos atos administrativos representa uma maior possibilidade de adequação e melhoria dos atos públicos. “O efetivo exercício do controle social só pode ocorrer quando há instrumentos de publicização das informações governamentais. Isso porque a disseminação da informação é condição fundamental para o êxito da responsabilização” (Boni; Mueller; Raddatz, 2023, p. 6).

2.3 Os Conselhos e suas atividades

É possível compreender a existência dos conselhos de fiscalização das atividades profissionais a partir da Constituição Federal (1988), que no seu inciso XIII do art. 5º define “é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer”. Tal norma constitucional é classificada conforme Lenza (2010) como de eficácia contida, pois tem aplicabilidade direta e imediata, mas não produz seus efeitos integralmente. A criação dos conselhos viria a regular e controlar o exercício de determinadas profissões.

Os conselhos possuem a finalidade de zelar pela integridade e pela disciplina das diversas profissões, disciplinando e fiscalizando, não só sob o aspecto normativo, mas também punitivo, o exercício das profissões regulamentadas, zelando pela ética no exercício destas (TCU, 2014). Assim,

cabe aos conselhos defender a sociedade de profissional que não segue a conduta estabelecida quanto de “profissional” que deseje exercer determinada profissão ilegalmente.

São formados por profissionais filiados, de acordo com seu campo de formação científica e suas diretorias, por representantes democraticamente eleitos por seus pares. De acordo com Sampaio (2017), as jurisdições dos conselhos variam do âmbito federal, que são sediadas geralmente em Brasília e âmbito regional, com escritórios em cada estado. Devido a certas particularidades estruturais, alguns conselhos podem abranger mais de um estado. Cada conselho é regido por sua lei específica de criação, e também por estatutos internos, que são criados e mantidos pelas diretorias eleitas de cada conselho.

Os conselhos, apesar de serem representantes legais do Estado, não recebem recursos públicos para o desempenho de suas atividades regulares. Dessa forma, para seu financiamento, estes são autorizados por lei a criar contribuições que são consideradas obrigatórias a serem pagas por seus associados, que em caso de inadimplência, poderão incorrer em multas e sanções (TCU, 2014). Caso mantenha-se a situação de inadimplência, o profissional pode ter seu registro cassado e ser impedido de exercer sua profissão. Além disso, multas também podem ser aplicadas a qualquer cidadão que, por exemplo, esteja exercendo ilegalmente a profissão.

Como o Estado delega este poder coercitivo aos conselhos, os valores por eles arrecadados são caracterizados como receitas públicas; assim, sendo contabilizados segundo as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), devendo seguir condutas obrigatórias, entre elas destacamos a transparência e a disponibilidade de acesso, em linguagem compreensível a público leigo, caracterizando assim um instrumento de controle externo.

Legalmente, os conselhos de atividades regulamentadas são estabelecidos pelo inciso XIII do artigo 5º da Constituição Federal, que diz que “É livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas

as qualificações profissionais que a lei estabelecer”. Esta norma, segundo Sampaio (2017), é complementada pelas leis de criação próprias dos diferentes conselhos, que restringem o exercício das profissões e estabelecem os requisitos para o seu exercício. Em complemento, também podemos citar o inciso XXIV do artigo 21 da Constituição Federal, que defende que compete à União “organizar, manter e executar a inspeção do trabalho”.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O estudo tem natureza documental, caráter descritivo e abordagem qualitativa. A investigação baseia-se no princípio de transparência que rege a gerência da coisa pública e é parte essencial da ciência da Administração Pública. Como norteador da pesquisa, utilizou-se o Acórdão Plenário do Tribunal de Contas da União n.º 96/2016, que versa exclusivamente sobre a adoção, pelos conselhos, de atividades regulamentadas.

A amostra selecionada compreende os sítios eletrônicos dos cinco conselhos com maior quantidade de associados, em cada um dos nove estados do Nordeste, no período de janeiro a março de 2023 e 2024, totalizando quarenta e cinco sítios eletrônicos, conforme Tabela 1. A escolha por conselhos com maior quantidade de associados deve-se ao fato de se pressupor que possuem condições (financeiras e técnicas) de apresentar sítios eletrônicos mais estruturados. Também em razão do número de associados, espera-se que o contato com o próprio associado seja mais digital do que presencial. Nesta direção, tais conselhos poderão servir de subsídio para que conselhos de menor “porte” possam desenvolver-se em termos de transparência das informações.

Tabela 1 – Conselhos Pesquisados

Conselhos	Número de Associados
Coren - Conselho Regional de Enfermagem	2.028.688
Crea - Conselho Regional de Engenharia e Agronomia	1.395.477
OAB – Ordem dos Advogados do Brasil	1.149.716
CRC – Conselho Regional de Contabilidade	523.309
CRC – Conselho Regional de Medicina	453.967

Fonte: dados da pesquisa (2024).

Vale ressaltar que, para garantir um bom desenvolvimento da pesquisa e visando preservar a consistência dos resultados, considerou-se apenas os conselhos que, durante a pesquisa, estavam com seus sítios eletrônicos funcionando. Os conselhos que, mesmo que possivelmente possuíssem maior número de associados, mas estivessem com seus sítios inacessíveis, foram descartados. Após a coleta, foi realizada a análise da adequação dos conselhos de atividades profissionais ao que exige o Acórdão Plenário do TCU n.º 96/2016, que regulamenta a aplicação da Lei de Acesso à Informação aos conselhos de atividades regulamentadas.

O normativo supracitado elenca vinte tópicos que devem ser seguidos pelos sítios oficiais dos conselhos. Cada tópico deve constar no sítio eletrônico de cada conselho, cujas informações devem estar atualizadas. Para melhor visualização, estes foram adaptados visando o aperfeiçoamento da pesquisa e clareza da exigência às entidades investigadas.

Tabela 2 – Tópicos Exigidos pelo TCU nos Sites dos Conselhos Profissionais

TÓPICO	DESCRIÇÃO
1	Banner com indicação de acesso à informação e existência de um portal da transparência
2	Divulgação dos dados institucionais e organizacionais
3	Divulgação de Programas e Ações
4	Relação de serviços prestados: como "carta de serviços ao cidadão" ou seção equivalente
5	Possibilidade de acessar a Ouvidoria por meio do site
6	Informações sobre a estrutura, legislação, composição, data, horário, local das reuniões, contatos, deliberações, resoluções e atas de seus órgãos colegiados
7	Informações referentes ao resultado de auditorias
8	Informações referentes a convênios e transferências
9	Receitas com demonstrativos contábeis detalhados
10	Despesas com demonstrativos contábeis detalhados
11	Licitações: editais e documentos relacionados
12	Contratos na íntegra
13	Editais de concursos públicos ou processos seletivos
14	Relação nominal de seus empregados e cargos
15	Remuneração dos empregados
16	Todos os pagamentos, a qualquer título, a empregados e conselheiros
17	Pagamentos de diárias e passagens
18	Seção de perguntas frequentes
19	Existência de SIC físico e no site
20	Seção para divulgação das informações classificadas como sigilosas e o rol das informações desclassificadas nos últimos doze meses

Fonte: Sampaio (2017, p. 12, adaptado do Acórdão n.º 96/2016).

Para melhor compreensão da análise dos dados, foi atribuído para cada tópico atendido o valor 1 (um), já para cada tópico não atendido foi atribuído o valor 0 (zero).

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Com base nos dados coletados em 45 sítios eletrônicos dos 5 conselhos descritos na Tabela 1, em cada um dos nove estados da região Nordeste, apresentam-se a seguir, por meio de tabelas, os resultados obtidos na pesquisa, onde os conselhos estão elencados na ordem decrescente do número de associados.

A Tabela 3 traz resultados coletados dos Conselhos Regionais de Enfermagem (Corens) dos estados da Região Nordeste, onde estão listados na vertical os estados e na horizontal os 20 tópicos exigidos pelo TCU, conforme descrito anteriormente. A última coluna é a soma do total de itens atendidos conforme Acórdão Plenário do TCU n.º 96/2016.

Tabela 3 – Conselhos Regionais de Enfermagem (Corens)

Estados	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	Σ
AL	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	19
BA	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	19
CE	1	1	1	1	1	0	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	18
MA	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	1	17
PB	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	19
PE	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	17
PI	1	1	1	1	1	0	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	16
RN	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	18
SE	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	19

Fonte: dados da pesquisa (2024).

A Tabela 3 apresenta informações sobre os Conselhos Regionais de Enfermagem, que somam, ao todo, 2.028.688 associados. Pelos dados da tabela, percebe-se que nenhum dos Conselhos Regionais de Enfermagem apresentou todos os itens exigidos pela legislação vigente, sendo que os conselhos dos estados do Maranhão, Pernambuco e Piauí apresentaram os piores desempenhos. Vale observar que nenhum dos Corens obedeceu ao tópico 06, que versa

sobre as informações sobre a estrutura, legislação, composição, data, horário, local das reuniões, contatos, deliberações, resoluções e atas dos órgãos colegiados dos conselhos. Os Conselhos Regionais de Enfermagem alcançaram média de 18 pontos por cada órgão, o que significa que estão aquém do resultado esperado. A pesquisa mostrou que, dos 180 (20 tópicos x 9 estados = 180 pontos) pontos possíveis, os Corens alcançaram 162, o que significa uma falta de inadequação na ordem de 10%, o que, mesmo assim, faz deste o conselho melhor colocado entre os cinco avaliados.

Tabela 4 – Conselhos Regionais de Engenharia e Agronomia (Creas)

Estados	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	Σ
AL	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	19
BA	1	1	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	1	0	0	0	0	1	1	0	09
CE	1	1	0	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	16
MA	1	1	1	0	1	0	0	0	0	0	1	0	1	0	0	0	0	1	1	0	08
PB	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	19
PE	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	18
PI	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	20
RN	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	18
SE	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	19

Fonte: dados da pesquisa (2024).

Pela Tabela 4, percebe-se que os Conselhos Regionais de Engenharia e Agronomia (com 1.395.477 associados) também apresentaram resultado aquém do exigido pela legislação vigente, sendo que apenas o Crea do estado do Piauí alcançou 100% de cumprimento aos itens exigidos pelo TCU. A pior situação fica com os Creas dos estados da Bahia e do Maranhão, que apresentaram apenas 45% e 40% dos itens exigidos, respectivamente. Com uma média de 16 pontos alcançados por órgão, os Conselhos Regionais de Engenharia e Agronomia alcançaram somente 146 pontos dos 180 possíveis, o que representa um *déficit* de 19%, o que demonstra pouco zelo com a publicação das informações obrigatórias.

Tabela 5 – Escritórios Regionais da Ordem dos Advogados do Brasil (OABs)

Estados	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	Σ
AL	1	1	1	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	08
BA	1	1	1	1	0	0	0	0	1	1	0	0	0	0	1	0	0	1	1	0	09
CE	1	1	1	1	0	1	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	08
MA	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	10
PB	1	1	1	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	08
PE	0	1	1	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	07
PI	1	1	1	1	0	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	07
RN	1	1	1	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	09
SE	1	1	1	1	1	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	0	07

Fonte: dados da pesquisa (2024).

Com uma média de apenas 8 pontos por órgão, os escritórios regionais da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), com um total de 1.149.716 associados, foram as instituições que tiveram o pior desempenho da pesquisa. De acordo com a Tabela 5, dos 180 pontos possíveis, apenas 73 foram alcançados, o que representa um percentual de 60% no cumprimento da legislação vigente. Do ponto de vista contábil e financeiro, é preocupante que os itens do 7 ao 17 (que tratam das informações referentes ao resultado de auditorias, convênios e transferências, demonstrativos de receitas e despesas, licitações, contratos, remunerações e cargos, pagamentos extraordinários, diárias e passagens) sejam desrespeitados, pois são justamente esses tópicos que tratam das questões financeiras dos órgãos, assim como dos atos de seus gestores e servidores. A falta de publicidade dessas informações, além de dificultar a fiscalização e controle da sociedade, suscita a suspeita sobre possíveis ingerências acerca das contas dos referidos órgãos.

Tabela 6 – Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs)

Estados	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	Σ
AL	1	1	1	1	1	0													1		6
BA	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	17
CE	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	19
MA																					
PB	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	18
PE	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	19
PI	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	18
RN	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	19
SE	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	19

Fonte: dados da pesquisa (2024).

* Os espaços em branco são de tópicos que não constam no sítio eletrônico do respectivo conselho.

Analisando a Tabela 6, percebe-se que nenhum dos conselhos regionais de contabilidade analisados obedeceu a todos os itens exigidos pelo TCU. Com um total de 129 pontos alcançados, dos 180 possíveis, os CRCs apresentam um *déficit* de 28,4% na disponibilização das informações. O destaque negativo fica para os CRCs dos estados de Alagoas e Maranhão, que apresentaram comportamentos que impossibilitavam o acesso à informação. O CRC de Alagoas exige o registro do perfil por meio de criação de usuário e senha e, além disso, solicitação formal de inscrição e, aguardar por um prazo de até 20 dias para que sejam disponibilizadas as informações solicitadas, ou seja, as informações não são de acesso amplo e irrestrito. Além disso, constatou-se que o órgão não possui portal da transparência próprio, há *link* no qual o usuário é redirecionado para o portal da transparência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), com sede em Brasília-DF. Ressalte-se que os espaços em branco na Tabela 6 referem-se a tópicos que sequer existem no sítio eletrônico do respectivo conselho. É importante ressaltar que esse tipo de conduta dificulta o amplo acesso às informações e entra em conflito com o Acórdão Plenário do TCU n.º 96/2016, que em seu texto diz que “(...) a Lei de Acesso à Informação (LAI) enfatiza a publicidade como preceito geral e o

sigilo como exceção (art. 3º, I), sendo obrigatória a divulgação das informações na internet (art. 8º, § 3º).”

Tabela 7 – Conselhos Regionais de Medicina (CRMs)

Estados	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	Σ
AL	1	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	18
BA	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	19
CE	1	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	18
MA	1	1	1	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	06
PB	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	19
PE	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	19
PI	1	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	18
RN	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	19
SE	1	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	18

Fonte: dados da pesquisa (2024).

A Tabela 7 demonstra que nenhum dos Conselhos Regionais de Medicina (CRMs), com 453.967 associados, obedece satisfatoriamente às exigências da legislação vigente. Novamente, o destaque negativo fica com o estado do Maranhão, que apresentou *déficit* de 70% de adequação aos tópicos do TCU. De maneira geral, os Conselhos Regionais de Medicina alcançaram 154 dos 180 pontos possíveis, o que representa um *déficit* de 14,5% às normas exigidas pelo TCU. Uma observação que se faz necessária para a análise da Tabela 7 é: o tópico 6, que versa sobre as informações sobre a estrutura, legislação, composição, data, horário, local das reuniões, contatos, deliberações, resoluções e atas dos órgãos colegiados, que não foi cumprido por nenhum dos CRMs. O não cumprimento deste item dificulta a participação da sociedade no andamento das atividades internas do órgão.

Tabela 8 – Total de Tópicos do TCU atendidos pelos Sítios Eletrônicos

CONSELHOS	AL	BA	CE	MA	PB	PE	PI	RN	SE	TOTAL
CORENs	19	19	18	17	19	17	16	18	19	162
CREAs	19	09	16	08	19	18	20	18	19	146
OABs	08	09	08	10	08	07	07	09	07	73
CRCs	-	17	19	-	18	19	18	19	19	129
CRMs	18	19	18	06	19	19	18	19	18	154
TOTAL	64	73	79	41	83	80	79	83	82	664

Fonte: dados da pesquisa (2024).

Na Tabela 8, pode-se ter uma visão ampla do desempenho geral dos órgãos pesquisados. Constatou-se que, dos 900 pontos possíveis, o montante alcançado foi de somente 664 pontos, o que representa apenas 2/3 de adequação às normas exigidas pelo TCU, sendo que a pontuação média foi de 132 pontos, o que representa um *déficit* de 48 pontos em relação aos 180 pontos exigidos pelo Acórdão Plenário do TCU n.º 96/2016. Em média, os conselhos atenderam a cerca de 73% das normas exigidas pelo TCU, representando assim um *déficit* médio de 27%. Além disso, dos 45 conselhos avaliados, 44 não obedeceram satisfatoriamente às exigências da legislação vigente, a exceção fica para o CREA do estado do Piauí, o único a atender a 100% dos itens exigidos pelo TCU.

Durante o desenvolvimento da pesquisa, verificou-se que os conselhos das atividades profissionais não adotam um padrão, nem visual e nem estrutural, em seus sítios eletrônicos, sendo que cada um desenha o sítio eletrônico da forma como acha conveniente. Em alguns casos, os conselhos de atividades da mesma categoria possuem sites completamente diferentes de estado para estado.

Outros problemas comuns encontrados: i) a existência de *links* inativos, onde existe o *link* para o documento/informação, porém a página acessada está em branco ou vazia; ii) dificuldade para se localizar determinadas informações (pois, como foi dito antes, os conselhos não adotam nenhum padrão visual/estrutural em seus sítios eletrônicos, o que faz com

que algumas informações, mesmo existentes, sejam de difícil localização);
iii) alguns conselhos se utilizam demasiadamente de filtros de pesquisa, que não podem ser desligados, e dificultam o livre acesso às informações, onde estas deveriam estar listadas por ordem cronológica ou nominal, para ter seu acesso facilitado.

Um dos problemas mais recorrentes durante a pesquisa e que poderia influenciar no seu resultado é que alguns tópicos, principalmente o tópico 4 (Relação de serviços prestados: como "carta de serviços ao cidadão" ou seção equivalente), são atendidos apenas de forma parcial. Nos tópicos 14 e 15 (Relação nominal de seus empregados e cargos e remuneração dos empregados), por exemplo, as informações são dispostas de forma geral, e não de forma nominal e detalhada, como regem as normas legais referentes. Esse tipo de comportamento torna a mensuração da qualidade da informação dúbia e, principalmente, prejudica o acesso do cidadão a tais informações.

Outra falha recorrente verificada durante a pesquisa é a desatualização das informações disponíveis. Muitas vezes, o link para o documento e o próprio documento até existem, mas estavam completamente desatualizados. Essa situação atende ao que preconiza o TCU, entretanto não obedece satisfatoriamente ao princípio da transparência e, ainda, dificulta o controle por parte da sociedade e gera dúvidas a respeito da idoneidade das informações ali dispostas.

Ainda, alguns sítios eletrônicos oficiais apresentam certas informações, como a divulgação dos dados institucionais e organizacionais ou a divulgação de programas e ações, exigidas em suas páginas, mas não no portal de acesso à informação, e vice-versa. Outro problema grave é o redirecionamento. Alguns sítios não possuíam as informações disponíveis, e ao clicar no *link* de acesso à informação, o usuário é redirecionado para o Portal da Transparência do órgão sede, em Brasília.

Deve-se chamar a atenção para o estado do Maranhão, que foi o pior classificado em 4 dos 5 conselhos avaliados. Com exceção do Coren, todos

os outros conselhos pesquisados, revelaram que o total de tópicos que atendiam às normas do TCU não passava de 50%. Conforme estudo de Campos (2013), para 923 municípios brasileiros, em 56,93% há uma tendência à alta corrupção, sendo os estados do Maranhão, Bahia e Alagoas os que apresentaram o maior número de municípios tipificados nessa categoria (alta tendência à corrupção). Esta pesquisa também identifica os estados do Maranhão e Alagoas como os que menos atenderam aos tópicos do TCU.

Por outro lado, alguns conselhos possuem sites que estavam bem estruturados, de fácil visualização e padronizados. Os destaques ficam para portais dos Conselhos Regionais de Contabilidade (exceto os dos estados de Alagoas e Maranhão), Conselhos Regionais de Enfermagem e Conselhos Regionais de Medicina (exceto o do estado do Maranhão).

Tabela 9 – Percentual de informações não disponibilizadas pelos sítios dos conselhos avaliados

Conselhos	Percentuais
OABs	60,0 %
CRCs	28,4%
CREAs	19,0 %
CRMs	14,5 %
CORENs	10,0 %

Fonte: dados da pesquisa (2024).

Pela Tabela 9, visualiza-se melhor a situação dos percentuais de informações não prestadas pelos sítios oficiais de cada conselho. Como dito anteriormente, com o menor percentual têm-se os Conselhos Regionais de Enfermagem, ou seja, o conselho que mais atendeu aos tópicos exigidos pelo TCU. Apesar de não obedecerem satisfatoriamente à legislação vigente, possuem percentual de 10%, foi o menor percentual entre os 05 conselhos pesquisados.

Por outro lado, têm-se os escritórios regionais da Ordem dos Advogados do Brasil, que apresentaram percentual de 60% de informações não prestadas conforme tópicos exigidos pelo TCU. Essa situação demonstra um

paradoxo, pois justamente a OAB, órgão que deveria prezar pela obediência às normas jurídicas que regem o país, principalmente quando se trata da gestão da coisa pública, não segue os deveres exigidos pela legislação vigente.

Na dimensão Dados Abertos do modelo conceitual, Klein (2018) observa a necessidade de existir o Plano de Dados Abertos (Decreto n.º 8.777/2016) nos sites e a possibilidade de gravação/extração em formato aberto quando da sua consulta pelo cidadão em qualquer extensão, preferencialmente, livre da exigência de licenças e de fácil processamento.

Amadurecendo ainda a discussão, foi realizado um segundo momento no campo da Transparência Passiva (TP), com a busca de informações geradas pelos pesquisadores. O cenário era compreender se (e como) as respectivas gestões lidam com os dispositivos obrigatórios constantes na Lei n.º 12.527/2011 e no Decreto n.º 7.724/2012, no âmbito do Sistema de Informação ao Cidadão (SIC) na ótica da virtualidade, especialmente quando há uma dificuldade de presencialidade perante a Pandemia da covid-19, época de coleta da pesquisa. Restou confirmado que há intempestividade, na maioria dos conselhos, em responder às demandas da transparência passiva, o que pode ser decorrente de diversos fatores, inclusive administrativos e burocráticos, ou falta de aderência à cultura de transparência em suas práticas.

Os dados ainda permitem observar a não conformidade verificada nos estudos de Lucena *et al.* (2014) quanto à força da LAI em proporcionar novas práticas de gestão da informação e interface com a sociedade, pois foi verificada a limitação na efetivação da Transparência Pública pelos conselhos estudados, estando num cenário ainda embrionário de efetivação da cultura da participação como parte das práticas de gestão dos conselhos profissionais estudados, em especial no conjunto de dados que seria necessário para fomentar interlocução com a sociedade da informação (Michener; Contreras; Niskier, 2018; Raupp; Abreu; Abreu, 2015).

Analisando o nível de transparência por grupo, observou-se que as instituições com nível de Transparência Ativa (TA) mais elevado são do

CRC de Alagoas, Pernambuco e Rio Grande do Norte, com 44,75 pontos. As com piores níveis são da OAB Sergipe, com 10,5, seguido da OAB Alagoas e Corecon Alagoas, ambos com 13,5 pontos. Ainda analisando o TA por conselho, obtiveram-se os seguintes resultados, em ordem decrescente de nível de transparência: CRC, com 44,9 pontos, CRA, com 25 pontos, Corecon com 22 pontos e OAB com 22 pontos. Ressalta-se que a pontuação máxima – para essa parte do modelo – é de 60 pontos e, com exceção do CRC, as demais instituições não obtiveram nem 50% da pontuação total.

A análise do Nível da Transparência Passiva (TP) dos conselhos nordestinos apresentou que as instituições com maiores notas são todos os CRC's com 20 pontos (pontuação máxima no item no modelo de Klein). As com menores notas são: o CRA Paraíba, Piauí e o Corecon Alagoas, com pontuação zerada, ou seja, no caso desses últimos conselhos não foram identificadas opções de efetivação de demandas de informações pela sociedade. Em ordem decrescente, quando analisado por conselho, tem-se: CRC (20,3%), Corecon (9,3%), OAB (9%) e CRA (7,4%), tendo esses três últimos uma transparência passiva aproximada de 50% do exigível.

Quando analisadas as Boas Práticas de Transparência, percebeu-se que nenhum dos conselhos tirou nota máxima, tendo as maiores notas atribuídas aos CRCs da Bahia, Ceará, Maranhão, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe, todos com 7,5 pontos. Dos conselhos, 12 não tiveram pontuação nesse item (8 unidades da OAB, 2 unidades do CRA e 2 do Corecon). A média desse item entre os conselhos foi de 3,1 pontos, e apenas o Corecon e a CRC encontram-se com seus indicadores acima da média. De certa forma, os conselhos não geram possibilidades factíveis de disponibilidade de dados como meio para o aprimoramento do exercício qualificado da participação popular, como lembra Logarezzi (2016), contribuindo para uma baixa capacidade de controle por parte dos cidadãos, já evidenciada por Mendieta (2012) e Cavalcanti (2013). “Uma baixa transparência nesse processo pode dificultar a participação dos cidadãos, já que tais informações podem não estar visíveis ou serem intempestivas” (Mesquita; Azevedo, 2024, p. 154).

Corroborar com esta pesquisa estudo semelhante realizado por Sampaio (2017), no qual se verificou que os conselhos de fiscalização das atividades profissionais do estado do Ceará possuem baixo nível de transparência. Dessa forma, optou-se por ampliar o campo de pesquisa para os nove estados do Nordeste do Brasil, tomando como amostra os cinco conselhos com maior número de associados.

Mesmo com a existência de vários mecanismos tecnológicos e informacionais, ainda se percebe a falta de transparência dos atos de alguns gestores públicos e a nebulosidade das informações prestadas. Esse tipo de comportamento, infelizmente percebido comumente na administração pública brasileira, pode suscitar dúvidas sobre a legitimidade e licitude dos atos dos gestores públicos (Teixeira; Rodrigues, 2021). Para desenvolver a transparência, é necessário implantar mecanismos que proporcionem à sociedade o conhecimento oportuno e satisfatório das ações escolhidas pelos governantes, das políticas implementadas e dos recursos que foram mobilizados neste sentido (Raupp; Pinho, 2023).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo analisar o nível de transparência dos conselhos de fiscalização das atividades profissionais do Nordeste. Com base nos aspectos estratégicos do estudo e na análise dos resultados encontrados, evidenciou-se a dificuldade dos conselhos em cumprir as determinações do órgão de controle externo com relação ao nível de adequação dos sítios eletrônicos dos órgãos pesquisados ao princípio da transparência, tanto ativa quanto passiva. Esta dificuldade ficou evidenciada quando se mensurou a quantidade de pontos totais que deveria ter sido alcançada por todos os conselhos, sendo somente 664 pontos dos 900 pontos possíveis, representando um percentual de aderência de 73,7%.

A pontuação média de tópicos atendidos por cada conselho foi de 132 dos 180 tópicos possíveis, o que representa uma adequação de 73,3%. Tal per-

centual expõe as deficiências nas informações disponibilizadas nos portais e que dificultam a construção do exercício da transparência. Ainda foi possível identificar que todos os conselhos apresentam alguma deficiência na disponibilização das informações, cujo percentual variou de 10 a 60%. A constatação de que apenas 1, dos 45 conselhos avaliados, atendeu de forma satisfatória à legislação vigente, porém, os resultados mostram que o Brasil precisa de maior adequação quanto à transparência de dados, especificamente em relação ao objeto estudado. Contudo, entende-se que as inovações tecnológicas vêm contribuindo para distintas mudanças nesses processos.

No que concernem as contribuições no contexto teórico e prático. Notoriamente, investigou-se um objeto empírico pouco explorado, aliado a um instrumento de avaliação ainda pouco pesquisado. Na prática, entende-se que os conselhos poderão utilizar-se dos resultados obtidos para que possam aperfeiçoar seus processos de transparência ativa e passiva.

Para estudos posteriores, indica-se a coleta de dados com os presidentes dos conselhos para que sejam feitas análises de cunho qualitativo e quantitativo. Sugere-se a investigação em outros estados e regiões, de forma que comparativos possam ser realizados. Em relação às limitações da pesquisa, destaca-se que um certo grau de subjetividade pode estar intrínseco ao processo de coleta de dados, ou seja, as informações podem estar presentes, mas o pesquisador não as encontrou. Por outro lado, o fato de a informação existir, mas sua localização não é identificada, isso já pode ser considerado um “problema” de transparência.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, R. M.; LOPES, A. B. DE O; DIAS, T. F. Transparência Pública: Análise de Portais de Conselhos de Fiscalização Profissional no Nordeste brasileiro. **Desenvolvimento em Questão**, v. 20, n. 58, p. e12040, 2022. DOI: <https://doi.org/10.21527/2237-6453.2022.58.12040>.

CAVALCANTI, J. M. M.; DAMASCENO, L. M. da S.; SOUZA NETO, M. V. Observância da Lei de Acesso à Informação pelas autarquias federais do Brasil. **Perspectivas em Ciência da Informação**, v. 18, n. 4, p.112-126, 2013.

DA CRUZ, N. F. Measuring local government transparency. **Public Management Review**, v. 18, n. 6, p. 866-893, 2016.

DI MARCO, C. A. F. Transparência municipal e controle social: a visão dos observatórios sociais sobre os portais de transparência e acesso à informação. **Interações**, v. 23, n. 2, 2022. DOI: <https://doi.org/10.20435/inter.v23i2.2885>.

EVANGELISTA, L. **Controle social versus Transparência pública: uma questão de cidadania**. Brasília, 2010. Disponível em: <http://www.cge.pr.gov//Transparencia>. Acesso: 10 jan. 2025.

FERREIRA, G.; RAUPP, F. M. Proposta de aperfeiçoamento do Portal da Transparência do Poder Executivo de Santa Catarina. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 21, e3247, 2022. DOI: <https://doi.org/10.16930/2237-766220223247>.

FRANKLIN, L. A. S. Fatores políticos e nível de transparência governamental nos municípios tocantinenses. **Revista Eletrônica de Administração e Turismo**, v. 18, n. 1, 2024.

LEÃO, P. A. S. Controle externo da administração pública: proposta de aplicação de mineração de textos para subsidiar a auditoria de conformidade em contratos. **Revista Controle: Doutrina e Artigos**, v. 21, n. 2, p. 346-370, 2023.

HUSEN, L. O.; QAMAR, N. R.; NAWI, S. The nature of the implementation of public procurement of goods and services in the province of South Sulawesi. **Journal of Law and Sustainable Development**, v. 12, n. 2, p. e2967, 2024. DOI: <https://doi.org/10.55908/sdgs.v12i2.2967>.

KLITIGAARD, R. **A corrupção sob controle**. Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 2008.

KLEIN, C. R. **Transparência da gestão pública das Autarquias Federais de Ensino vinculadas ao Ministério da Educação**. Dissertação de Mestrado. Universidade de Brasília, 1994.

LOGAREZZI, L. **Guia prático da lei de acesso à informação**. São Paulo: artigo 19. Brasil, 2016. 2 Mb. Recuperado em 01 de Maio, 2024. Disponível em: <https://artigo19.org/wp-content/blogs.dir/24/Guia-1tico-da-Lei-de-Acesso-.pdf>, 2016. Acesso: 18 fev. 2025.

LUCENA, D. S. Lei de Acesso à Informação: uma leitura da implementação. Instituto Federal do Rio Grande do Norte. **Pensamento & Realidade**, v. 29, n. 1, p. 99-120, 2014.

MARTINS JÚNIOR, W. P. **Transparência administrativa**: publicidade, motivação e participação popular. São Paulo: Saraiva, 2004.

MESQUITA, T. S.; AZEVEDO, R. R. Nível de transparência sobre as audiências públicas orçamentárias em grandes municípios. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 17, n. 2, p. 153-166, 2024.

MICHENER, G., CONTRERAS, E. & NISKIER, I. Da opacidade à transparência? Avaliando a Lei de Acesso à Informação no Brasil cinco anos depois. **Revista de Administração Pública**, v. 52, (4), p. 610-629, 2018.

OLIVEIRA, A. R. V.; CHAGAS, M. J. R.; SILVA, L. G.; SILVA, M. V. A.; ALENCAR, M. S. Governança colaborativa: Análise da transparência ativa nos consórcios públicos de saúde no estado do Ceará / Brasil. **Desenvolvimento em Questão**, v. 22, n. 60, 2024.

PAIVA RIBEIRO, C. P.; ZUCCOLOTTO, R. **Fatores determinantes da transparência na gestão pública dos municípios brasileiros**. EnAPG/ANPAD - Encontro de Administração Pública e Governo, Salvador, BA, Brasil, 2009. http://www.anpad.org.br/diversos/EnAPG/enapg_2012?2012_EnAPG82.PDF.

RAUPP, F. M.; ABREU, E. de; ABREU, M. B. Disponibilização de informações à sociedade em meios eletrônicos: um estudo nas prefeituras dos maiores municípios brasileiros. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 14, n. 42, p. 41–54, 2015. DOI: <http://dx.doi.org/10.16930/2237-7662/rccc>, v.14, n.42, p. 41-54.

RAUPP, F. M.; PINHO, J. A. G. Accountability em câmaras municipais: (re)visitando portais eletrônicos do estado de Santa Catarina. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 20, n. 54, 2023. DOI: <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2023.e82887>.

SAMPAIO, T. C. Q. **Análise dos conselhos de fiscalização das atividades profissionais do Ceará à luz da transparência e da prestação de contas**. Instituto de Ensino Superior de Fortaleza (IESF)/ Associação Cearense de Estudos e Pesquisas (ACEP), p. 2-18, 2017.

SAMPIERI, R. H. COLLADO, C. F.; LUCIO, M. P. B. **Metodologia de pesquisa**. Porto Alegre: McGraw Hill, 2013.

SANTANA, H. S. O controle externo da administração pública no Brasil. **Revista Jus Navigandi**, v. 19, n. 3894, 2014.

SILVA, A. A. P. S., MONTEIRO, D. A. A.; REIS, A.O. Qualidade da informação dos dados governamentais abertos: análise do portal de dados abertos brasileiro. **Revista Gestão em Análise**, v. 9, n. 1, p. 31-47, 2020.

SILVA, T. J. P.; OLIVEIRA, C. T. F.; GOUVEIA, T. M. O. A. Transparência e accountability das renúncias de receita: uma análise sobre o benefício do programa de apoio a alunos no município do Rio de Janeiro. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (Online)**, v. 29, n. 2, 2024.

TEIXEIRA, T. C.; RODRIGUES, J. de A. Integrity programs in the fight against corruption and their relevance to the professional supervisory councils. **Journal of Law and Sustainable Development**, v. 9, n. 2, p. e0730. 2021. DOI: <https://doi.org/10.37497/sdgs.v9i2.30>.

Composição das receitas e descumprimento do teto de gastos com pessoal: evidências dos municípios cearenses (2015-2023)

Revenue composition and non-compliance with the personnel spending cap: evidence from municipalities in Ceará (2015-2023)

<https://doi.org/10.32586/rcda.v24i1.1055>

George Henrique de Moura Cunha¹

Mauricio Benegas²

Nirleide Saraiva Coelho³

Raimir Holanda Filho⁴

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo investigar a hipótese de que as frustrações de receita são a principal causa para que municípios do estado do Ceará descumpram o teto constitucional de gastos com pessoal. Para encontrar uma resposta a esta questão, foram empregados dados do Siconfi no período compreendido entre 2015 e 2023. Em seguida, foram construídos dois subgrupos de municípios do Ceará, representando realidades distintas: um que apresenta descumprimento do teto como uma prática recorrente e o outro que está sempre respeitando as regras. Com base em uma análise comparativa empregando as médias das receitas obtidas com a cota parte do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), com a cota parte do Imposto sobre Circulação de Bens e

1 Graduação em Ciências Econômicas pela Universidade de Fortaleza (Unifor), mestre em Economia pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE), doutor em Economia pela Universidade de Brasília (UNB). Atualmente é professor do Mestrado em Gestão Estratégica de Organizações do Centro Universitário IESB de Brasília. E-mail: georgehmc@outlook.com

2 Graduação em Ciências Econômicas pela Universidade de Sorocaba, mestre em Economia pela Universidade Federal do Ceará (UFC), doutor em Economia pela Universidade Federal do Ceará (2006). Atualmente é professor titular da Universidade Federal do Ceará no curso de Pós-Graduação em Economia da mesma (CAEN/UFC). E-mail: mauricio_benegas@caen.ufc.br

3 Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Mestre em Economia no Setor Público pela UFC. Doutoranda em Economia pela UFC. Atualmente é professora da UFC. E-mail: nirleide.saraiva@ufc.br

4 Graduação em Engenharia Civil pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Mestre em Ciências da Computação pela UFC. Doutor em Ciência da Computação pela Universitat Politècnica de Catalunya. Pós-Doutor em Computação pela Sorbonne Université-Pierre et Marie Curie. Atualmente é professor titular da Universidade de Fortaleza (Unifor) na qual é membro permanente dos programas de pós-graduação em Informática Aplicada (mestrado e doutorado) e do Mestrado Profissional em Administração. E-mail: raimir@unifor.br

Serviços (ICMS) e com a arrecadação do Imposto Sobre Serviços (ISS), os dados foram submetidos a um teste de hipótese em que os resultados sugerem que não existem evidências que suportem a afirmação de que as receitas com ICMS são diferentes nos dois grupos.

Palavras-chave: finanças públicas municipais; LRF; ICMS.

ABSTRACT

This study aims to investigate the hypothesis that revenue shortfalls are the primary reason municipalities in the Ceará state fail to comply with the constitutional personnel spending cap. To answer this question, data from the state health system (Siconfi) covering 2015-2023 were analyzed. Two subgroups of Ceará municipalities were then constructed, representing distinct realities: one with recurring noncompliance with the cap and another with consistent compliance. Based on a comparative analysis of average revenues from the Municipal Participation Fund (FPM), the Tax on Circulation of Goods and Services (ICMS), and the Tax on Services (ISS), the data were subjected to a hypothesis testing. The results suggest there is no evidence to support the claim that ICMS revenues differ between the two groups.

Keywords: municipal public finances; LRF; ICMS.

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



Data de submissão: 16/06/2025

Data de aprovação: 26/08/2025

Data de versão final: 03/10/2025

Data de publicação online: 15/12/2025

1 INTRODUÇÃO

A promulgação da Lei nº 101 de 04 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), foi um importante marco institucional na história recente do Brasil. Essa legislação define parâmetros para a

gestão das finanças públicas no país, visando à sustentabilidade fiscal dos entes federativos. Entre os parâmetros definidos, incluem-se os limites para despesas com pessoal, que não devem exceder determinados percentuais da receita corrente líquida (RCL) da União, dos estados e dos municípios.

No caso dos municípios, objeto deste estudo, os limites estabelecidos para a despesa com pessoal especificam um teto de 60% da RCL, dos quais 54% cabem ao poder executivo e 6% ao poder legislativo. Respeitar esses limites é crucial para que a administração pública municipal não esteja sujeita às penalidades previstas na LRF em caso de descumprimento, como a redução das transferências do Fundo de Participação dos Municípios (FPM). Não obstante, muitas vezes a gestão do município, por razões diversas, pode descumprir esses limites.

Uma das justificativas mais comuns dos gestores para explicar o descumprimento da LRF quanto aos gastos com pessoal é a frustração de receitas. Especificamente, o argumento é que, no exercício em que houve o descumprimento, a receita de algumas componentes da RCL foi reduzida ou aumentou menos do que o aumento dos gastos com pessoal. Tal justificativa quase sempre recai sobre a receita tributária.

Neste trabalho, nós testamos a relevância estatística do argumento de que o descumprimento do teto de gastos com pessoal está, de fato, relacionado à frustração de receitas. Para tanto, nós nos concentramos em analisar os itens de receita mais importantes, quais sejam: a cota parte do FPM, a cota parte do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e o Imposto Sobre Serviços (ISS).

O período analisado nesta pesquisa compreende os anos de 2015 a 2023. É importante destacar que a não inclusão dos dados de 2024 se deve ao fato de que algumas informações da base utilizada nesta pesquisa não estão disponíveis. A importância de uma análise mais detida sobre esses itens de receita se deve ao fato de que, no período sob consideração, houve três acontecimentos que tiveram impactos profundos na economia de todo o país, sobretudo sobre as finanças públicas dos entes subnacionais.

O primeiro evento importante foi a pandemia do covid-19. Não serão abordadas aqui as consequências sanitárias e econômicas da pandemia, mas apenas o impacto nos itens de receita mencionados anteriormente. Em relação ao FPM, a Medida Provisória nº 938 de 2020 estabeleceu apoio financeiro aos estados e municípios em decorrência da emergência sanitária. De modo geral, a MP determina que a União é responsável por compensar a variação nominal negativa registrada entre março e junho de 2020 em comparação ao mesmo período de 2019.

O segundo evento relevante desse período refere-se às alterações nas alíquotas do ICMS aplicadas a combustíveis e energia elétrica. Tais mudanças decorreram das Leis Complementares nº 192/2022 e nº 194/2022. A primeira determinou a uniformização das alíquotas do ICMS sobre combustíveis em todo o território nacional, enquanto a segunda classificou como essenciais os bens e serviços vinculados a combustíveis e energia elétrica. Na prática, essas medidas resultaram, para o estado do Ceará, em uma redução da alíquota do ICMS nesses setores de 27% para 18%. Essa diminuição esteve vigente entre junho e dezembro de 2022.

Por fim, o terceiro evento que impactou significativamente as finanças públicas nacionais começou com a crise fiscal de 2015. Como resultado, a deterioração das contas públicas representava parte de uma crise econômica nacional a partir desse ano. O ambiente econômico tornou-se mais instável em decorrência da crise política associada ao processo de *impeachment* da ex-presidente Dilma Rousseff.

A despeito dessa sequência de acontecimentos, os resultados deste trabalho apontam para uma direção diferente daquela em que normalmente os gestores dos municípios se baseiam para justificar os eventuais descumprimentos do teto de gastos. De fato, como será visto adiante, entre outros resultados, os testes estatísticos conduzidos mostram que, no caso da cota do ICMS, não existem evidências de que a média da receita entre os municípios que descumpriram o teto foi menor em comparação com municípios que mantiveram a relação gasto com pessoal e receita corrente líquida abaixo dos limites constitucionais.

Além desta introdução, o trabalho está distribuído da seguinte forma: a seção 2 faz uma breve apresentação sobre o aparato legal que norteia a cota parte do ICMS no estado do Ceará; a seção 3 apresenta os dados utilizados no trabalho, bem como uma análise preliminar dos mesmos; a seção 4 apresenta a metodologia adotada e traz os principais resultados do trabalho; as conclusões do trabalho são mostradas na seção 5.

2 COTA PARTE DO ICMS NO CEARÁ

De acordo com o Código Tributário Nacional (CTN), o sistema brasileiro é composto dos tributos instituídos no país, bem como dos princípios e das normas que regulam tais tributos. Em seu artigo 3º, o tributo é conceituado como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada (Brasil, 1966).

O tributo é definido como um valor monetário que o cidadão deve pagar, sempre representando valor econômico e sendo estabelecido em lei. Não possui caráter punitivo, e sua cobrança segue regras legais automáticas e controladas. De acordo com o artigo 145 da Constituição Federal e o artigo 5º do CTN, os tributos classificam-se em impostos, taxas e contribuição de melhoria, esta última relacionada à realização de obra pública.

O ICMS é um imposto cuja competência pertence aos Estados e ao Distrito Federal, sendo responsabilidade desses entes federativos estabelecer leis, arrecadar e fiscalizar esse tributo em seus territórios. Conforme o inciso II do artigo 155 da Constituição Federal (CF), o ICMS é classificado como um imposto fiscal, destinado principalmente ao suprimento dos cofres públicos. Assim, representa uma das principais fontes de receita para os Estados e o Distrito Federal, possuindo relevância econômica para esses entes. (Brasil, 1988)

Cabe destacar que, além dos princípios constitucionais do sistema tributário, ele é regido por dois princípios específicos: o da não cumulatividade e o da seletividade. A não cumulatividade permite, no caso do ICMS, que o imposto pago nas operações de entrada seja compensado nas operações de saída. Já a seletividade estabelece que as alíquotas do ICMS variem de acordo com a essencialidade da mercadoria ou serviço. Dessa forma, os produtos básicos que a população necessita terão alíquotas mais baixas e aqueles que não são de necessidade, como o cigarro, terão alíquotas mais onerosas.

Além da lei instituída em cada estado, o ICMS também possui outros normativos que regulamentam seu funcionamento. Por exemplo: o art. 155, inciso II, da Constituição Federal de 1988, dá a competência aos Estados e ao Distrito Federal a instituição de impostos sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. Um ponto relevante do texto constitucional é a previsão de que o imposto incide mesmo que a operação ou a prestação tenha início no exterior, reforçando a ideia de que o ICMS também alcança as importações⁵.

Adicionalmente, o ICMS é regulado pela Lei Complementar nº 87/1996 (conhecida como “Lei Kandir”) e suas respectivas alterações. Essa legislação institui a isenção do ICMS sobre exportações de produtos, anteriormente tributados pelos estados e pelo Distrito Federal. O mecanismo de funcionamento por trás da Lei Kandir era simples: devia desonerar as exportações da carga tributária para torná-las mais baratas e, consequentemente, mais atrativas no comércio internacional. Tratava-se, portanto, de seguir uma das premissas básicas do comércio exterior: a de não exportar impostos.

⁵ Em 2024, os governos estaduais começaram a aplicar uma alíquota de ICMS para as importações nas plataformas comerciais.

Todavia, a implementação da lei gerou um efeito colateral negativo para os estados, especialmente aqueles com forte vocação para a exportação de commodities. Neste caso, a isenção do ICMS proporcionou uma perda direta de receita, impactando a capacidade de investimento e o equilíbrio fiscal desses entes federativos (Avelar, 2008; Leitão, 2009; Albuquerque, 2009). Para mitigar esse problema, a versão inicial da Lei Kandir previa compensações financeiras da União aos estados.

A partir de 2003, os repasses do Governo Federal deixaram de ser automáticos e passaram a ser negociados anualmente com os estados. Essa mudança gerou um cenário de incerteza e instabilidade, com os valores transferidos frequentemente sendo alvo de disputas e considerados insuficientes pelos governadores. Após anos de negociações e embates judiciais, a questão encontrou uma solução mais robusta com a promulgação da Lei Complementar nº 176, em 2020. Esta legislação estabeleceu um acordo para o repasse de um montante total de R\$ 58 bilhões da União para os estados e o Distrito Federal, a ser pago em parcelas anuais até o ano de 2037. A medida visou encerrar as disputas e garantir uma previsibilidade maior para as finanças estaduais.

Todavia, estas ações não deram continuidade. A partir de 2003, esses repasses passaram a ser negociados anualmente, o que resultou em incertezas quanto ao valor a ser transferido. Em 2020, a Lei Complementar nº 176 estabeleceu o repasse de R\$ 58 bilhões até 2037. A reforma tributária promulgada em 2023 extingue o ICMS e mantém a isenção para produtos destinados à exportação (Comsefaz, 2020).

Outro marco importante na regulamentação do ICMS é a Emenda Constitucional nº 87/2015, que alterou a sistemática de incidência deste imposto nas vendas de mercadorias e nas prestações de serviços a consumidores finais, não contribuintes, localizados em outros estados. Antes dessa emenda, se um produtor vendesse algo para um consumidor final em outro estado, todo o ICMS ficaria para o estado de origem da mercadoria. Isso gerava uma concentração de arrecadação nos estados que possuem

uma maior concentração industrial. Neste cenário, os estados da Região Sudeste apresentam grandes vantagens e prejudicava os estados de destino, especialmente os do Norte e Nordeste.

Com essa emenda, a partilha do imposto e a responsabilidade do recolhimento foram alteradas, a fim de equilibrar a desigualdade da arrecadação do imposto. Dessa forma, para colocar em prática as mudanças trazidas pela Emenda Constitucional nº 87/2015, o Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), publicou o Convênio ICMS nº 93/2015. Esse convênio detalha os procedimentos que as empresas devem seguir para calcular e recolher esse ICMS partilhado. Com a nova regra, o ICMS passou a ser partilhado: o estado de origem ficava com a arrecadação correspondente à alíquota interestadual (7% ou 12%, dependendo da região), enquanto que o estado de destino tinha direito ao diferencial de alíquotas (Difal), que é a diferença entre a alíquota interna do estado de destino e a alíquota interestadual (Brasil, 2015).

A proposta de regulamentação mais recente em relação ao ICMS está contida na Reforma Tributária, embasada pela Emenda Constitucional nº 132/2025. O principal ponto dessa proposta com relação ao ICMS está na substituição do ICMS e do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) (Brasil, 2023). Além disso, é possível constatar mudanças acerca da regulamentação do IBS, como a harmonização das regras do IBS com as da Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS). O esperado que ocorra é que uma lei complementar única estabeleça, para ambos os tributos, os mesmos fatos geradores, bases de cálculo, hipóteses de não incidência e outros aspectos relacionados aos impostos.

3 DADOS

A base de dados utilizada nessa pesquisa foi construída a partir de informações coletadas no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi), que é subordinado ao Tesouro Nacional (TN)⁶. Os Relatórios de Gestão Fiscal (RGF) e os Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO) são obrigatoriamente enviados ao TN e disponibilizados ao público através do Siconfi.

Os dados referentes à Receita Corrente Líquida e ao Gasto com Pessoal dos 184 municípios cearenses foram extraídos do Relatório de Gestão Fiscal (RGF). Considerando que alguns municípios possuem dados bimestrais e outros quadrimestrais, foi adotada a padronização em séries anuais para a análise⁷.

Os dados referentes às componentes da RCL, incluindo Fundo de Participação dos Municípios (FPM), cota parte do ICMS (ICMS), arrecadação do ISS (ISS) e outras receitas, foram coletados nos RREOs. Apesar de estarem disponíveis em frequência bimestral, esses dados também foram anualizados. Todas as informações utilizadas neste trabalho estão apresentadas em valores reais, corrigidos para preços de 2023, sendo utilizado o Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) como fator de deflação.

3.1 Estatísticas descritivas e análises preliminares

Nesta seção é apresentada uma análise mais detalhada da Receita Corrente Líquida (RCL) dos municípios. Especificamente, o estudo concentrou seu foco em analisar os itens de receita mais importantes: a) cota parte do FPM; b) cota parte do ICMS; e c) o ISS. A importância de uma análise mais detida sobre esses itens de receita está no fato de que, no período sob consideração, como descrito anteriormente, houve três acon-

6 Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>.

7 A envio de dados bimestrais é obrigatório apenas para municípios com mais de 50.000 habitantes. Para os demais, a bimestralidade é facultativa, sendo obrigatório o envio dos dados semestralmente.

tecimentos que tiveram impactos profundos na economia de todo o país, sobretudo sobre as finanças públicas dos entes subnacionais: a) pandemia do covid-19; b) alterações nas alíquotas do ICMS aplicadas a combustíveis e energia elétrica; c) a crise fiscal de 2015.

3.1.1 FPM

A Tabela 1 traz o sumário estatístico dos dados do FPM entre 2015 e 2023. O maior valor do FPM no período analisado é sempre ocupado pelo município de Fortaleza. Os valores mais baixos são ocupados por municípios com menor população e atividade econômica. A média e a mediana são relativamente próximas, sugerindo certa simetria na distribuição dos valores. No entanto, observa-se grande dispersão evidenciada pelo alto valor do desvio padrão: em média, 2,3 vezes o valor da média.

Tabela 1 – Sumário estatístico do FPM dos municípios do Ceará de 2015 a 2023 – R\$ milhões

Estatística	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Máximo	712.72	832.21	782.43	876.45	947.44	912.91	1 216.02	1 546.16	1 622.81
Média	24.20	30.56	27.43	27.05	29.35	27.58	37.72	48.52	50.22
Mínimo	7.22	2.08	7.81	8.36	7.75	3.44	6.38	15.85	8.07
Desvio Padrão	58.93	76.96	64.86	64.63	69.93	67.62	89.95	115.01	120.63
1º Quartil	10.63	13.56	14.18	13.94	15.16	12.59	19.41	26.43	27.26
2º Quartil	15.25	20.55	18.21	18.20	19.76	18.89	25.21	31.71	32.73
3º Quartil	22.87	28.02	26.02	27.29	29.59	27.16	36.38	47.57	49.06
Número de Municípios	150	122	160	184	184	184	184	184	184
Municípios com RCL acima da Média (%)	19%	17%	20%	20%	19%	19%	21%	20%	21%

Fonte: elaborada pelos autores com base em dados do Siconfi (2025).

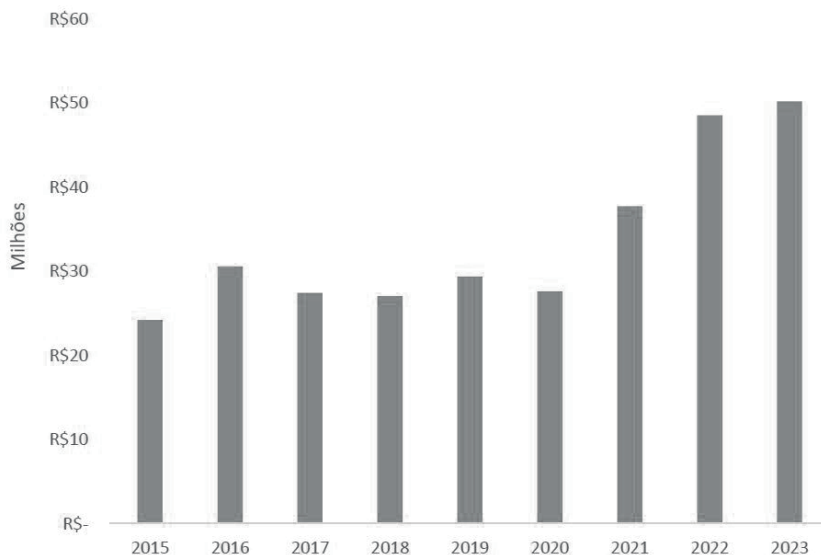
Os gráficos 1 e 2 apresentam, respectivamente, os valores médios do FPM entre os municípios no período analisado e a taxa de crescimento bial do FPM nesse mesmo intervalo. As informações disponíveis no Gráfico 1 sinalizam uma certa estabilidade nos valores do FPM entre 2015 e 2020. Entretanto, essa impressão ocorre devido ao aumento significativo dos valores em 2021, 2022 e 2023 em relação aos anos anteriores. O período considerado inclui três diferentes fases de instabilidade econômica, política e social.

Estes dados corroboram com as informações disponíveis no Gráfico 2. Nota-se o comportamento errático da taxa média de crescimento bial da FPM no período. Se comprarmos os biênios 2015/2016 e 2016/2017, pode-se observar que a taxa de crescimento despenca de 26,3% para -10,2%. Muito possivelmente essa mudança se deve à crise econômica que se sucedeu após as eleições de 2014 e que motivou o *impeachment* da ex-presidente Dilma Rousseff em 2016.

Posteriormente, em 2018/2019, o FPM apresenta uma recuperação moderada associada à lenta retomada da atividade econômica no Brasil após a recessão. No biênio 2019/2020, há uma queda (-6,0%) na arrecadação do FPM, refletindo o impacto inicial da pandemia de covid-19 na atividade produtiva. No biênio 2020/2021, é registrado um pico histórico nos dados disponíveis no gráfico. Alguns fatores podem ter corroborado para este resultado, tais como: a reabertura das atividades durante a pandemia; o efeito rebote após a grande queda de 2020 na atividade econômica; inflação elevada pode ter proporcionado um aumento nominal da arrecadação; os gastos com auxílios governamentais mantiveram o consumo da sociedade aquecido, mantendo a arrecadação e/ou atenuando sua queda.

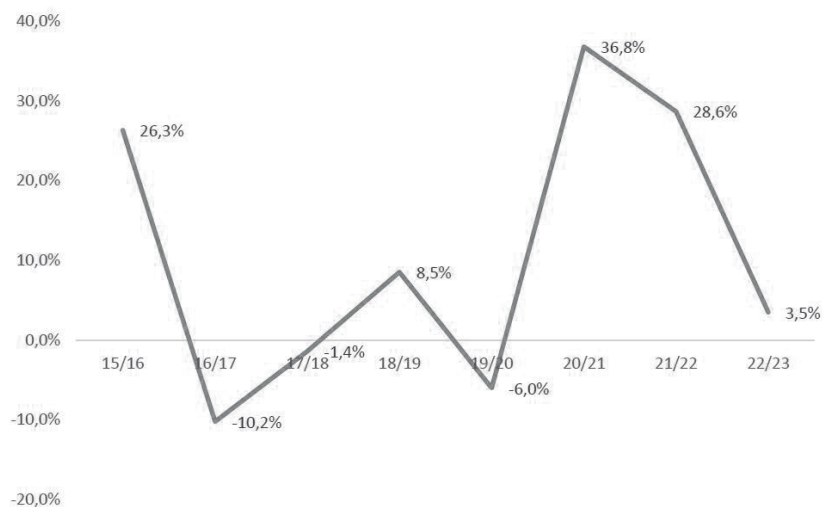
No biênio 2021/2022, o crescimento da arrecadação permanece elevado. Porém, no biênio 2022/2023, a taxa de crescimento do FPM cai abruptamente, porém ainda permanecendo positiva. Entre os motivos que podem sustentar este resultado estão: a) o aumento das taxas de juros (Selic) para conter o crescimento da inflação e seu efeito colateral negativo sobre a atividade econômica; b) as desonerações fiscais implementadas com a finalidade de reduzir os preços dos combustíveis e a energia elétrica, por meio de cort Gráfico 1 — Média do FPM dos municípios – 2015 a 2023

Gráfico 1 – Média do FPM dos municípios – 2015 a 2023



Fonte: elaborado pelos autores com base em dados do Siconfi (2025).

Gráfico 2 – Taxa média de crescimento bienal do FPM – 2015 a 2023



Fonte: elaborado pelos autores com base em dados do Siconfi (2025).

3.1.2 Cota parte do ICMS

A Tabela 2 a seguir traz o sumário estatístico dos dados da cota parte do ICMS dos municípios do Ceará entre 2015 e 2023. O maior valor do ICMS no período também é sempre ocupado pela capital, Fortaleza. Os menores valores são ocupados por vários municípios diferentes. A média e a mediana mostram diferenças significativas em que a primeira é mais de duas vezes a segunda em todo o período. A dispersão novamente mostrou valores altos, variando entre 3,8 a mais de 5 vezes o valor da média no período.

Tabela 2 – Sumário estatístico do ICMS dos municípios do Ceará de 2015 a 2023 – R\$ milhões

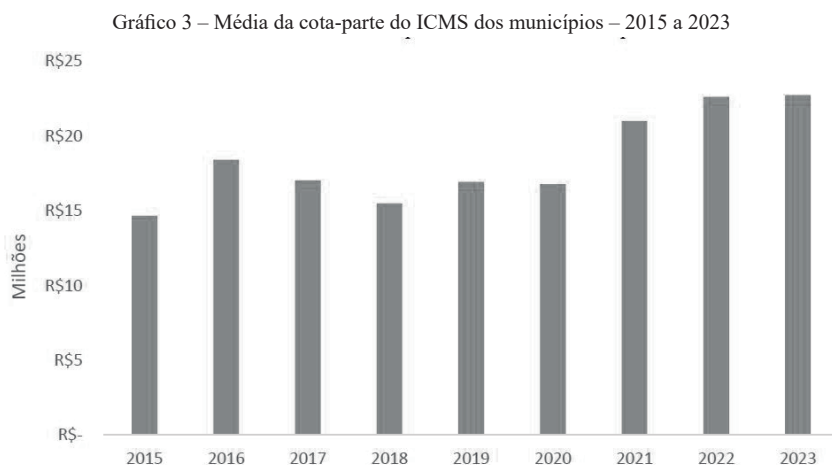
Estatística	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Máximo	877.35	878.35	936.61	999.60	1 065.60	1 051.11	1 277.93	1 138.41	1 077.55
Média	14.68	18.41	17.04	15.49	16.92	16.79	21.00	22.62	22.73
Mínimo	2.42	0.35	2.15	1.73	1.69	1.07	1.66	5.02	1.87
Desvio Padrão	74.21	83.43	79.76	75.70	80.69	79.97	97.41	87.41	83.56
1º Quartil	3.19	3.56	3.74	4.14	4.40	4.41	5.63	8.01	8.46
2º Quartil	4.18	4.83	5.12	5.23	5.96	5.71	7.47	9.93	10.22
3º Quartil	6.10	8.57	7.80	7.14	8.08	7.93	10.42	13.59	13.30
Número de Municípios	146	116	145	184	184	183	183	181	181
Municípios com ICMS acima da Média (%)	10%	11%	11%	12%	12%	12%	13%	13%	14%

Fonte: elaborada pelos autores com base em dados do Siconfi (2025).

Os gráficos 3 e 4 mostram, respectivamente, a média dos valores do ICMS e da taxa média de crescimento do mesmo entre os municípios cearenses no período de 2015 a 2023. Comparando os gráficos 3 e 4, vemos um comportamento semelhante. Visualmente, parece haver uma certa estabilidade entre 2015 e 2020. No entanto, tal como ocorreu com o FPM, o ICMS sofreu grande variabilidade no período em função dos três acontecimentos já citados acima.

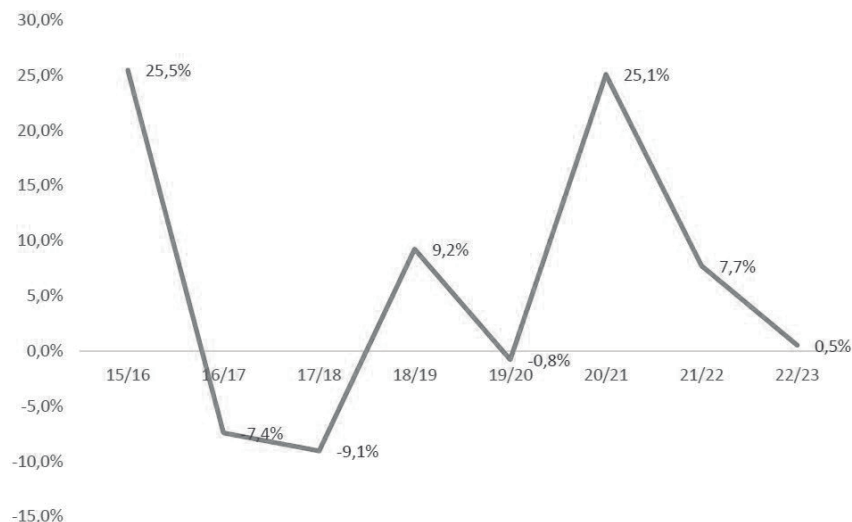
O Gráfico 4 mostra a evolução da taxa média de crescimento nos biênios entre 2015 e 2023. Neste caso, fica mais evidente a grande variabilidade sofrida por esse item de receita no período. Certamente, o fato mais marcante mostrado no gráfico é a queda na taxa de crescimento entre o biênio 2015/2016 e o biênio 2017/2018. Neste intervalo, a cota parte

do ICMS sai de um crescimento de 25,5% no biênio 2015/2016 para uma redução de 9,1% em 2017/2018. Trata-se de uma queda de 136% provavelmente motivada pela crise fiscal de 2015 em diante. Note que nem mesmo o advento da pandemia em 2020 promoveu tamanha queda na taxa de crescimento. Por fim, comparando-se os biênios de 2020/2021 e o biênio 2022/2023, também observamos uma queda significativa na taxa de crescimento, saindo de um crescimento de 25,1% para um crescimento de 0,5%, quase uma estabilidade do ICMS. Esse movimento representou uma queda de aproximadamente 98% na taxa média de crescimento do ICMS. Podemos inferir que essa queda foi uma consequência das LCs 192 e 194 de 2022, que tratam da redução das alíquotas do ICMS.



Fonte: elaborado pelos autores (2025).

Gráfico 4 – Taxa média de crescimento bienal da cota-parte do ICMS dos municípios – 2015 a 2023



Fonte: elaborado pelos autores (2025).

3.1.3 ISS

Na Tabela 3, repetimos para a arrecadação do ISS a análise estatística descritiva feita com os outros itens de receita. O maior valor do ISS no período também é sempre ocupado pela capital, Fortaleza. Os menores valores são ocupados por vários municípios diferentes. A média e a mediana permanecem com valores altamente díspares e a dispersão também resultou em valores altos.

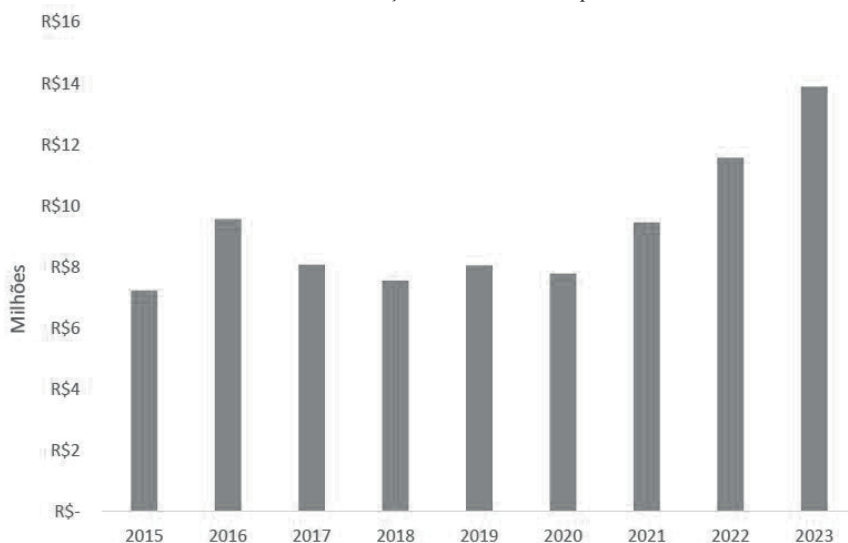
Tabela 3 – Sumário estatístico do ISS dos municípios do Ceará de 2015 a 2023 – R\$ milhões

Estatística	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Máximo	641.51	678.85	742.73	839.42	902.19	853.22	1 029.91	1 207.65	1 515.35
Média	7.23	9.56	8.06	7.55	8.04	7.78	9.45	11.56	13.90
Mínimo	0.05	0.01	0.06	0.07	0.03	0.06	0.08	0.17	0.15
Desvio Padrão	53.81	63.47	61.92	62.11	66.79	63.41	76.59	90.22	113.04
1º Quartil	0.31	0.31	0.38	0.45	0.43	0.40	0.43	0.69	0.74
2º Quartil	0.65	0.86	0.78	0.85	0.82	0.81	1.04	1.46	1.41
3º Quartil	2.35	3.05	2.36	2.13	2.29	2.03	2.27	3.24	3.65
Número de Municípios	146	116	145	184	184	183	183	181	181
Municípios com ISS acima da Média (%)	8%	8%	8%	7%	7%	7%	7%	9%	9%

Fonte: elaborada pelos autores com base em dados do Siconfi (2025).

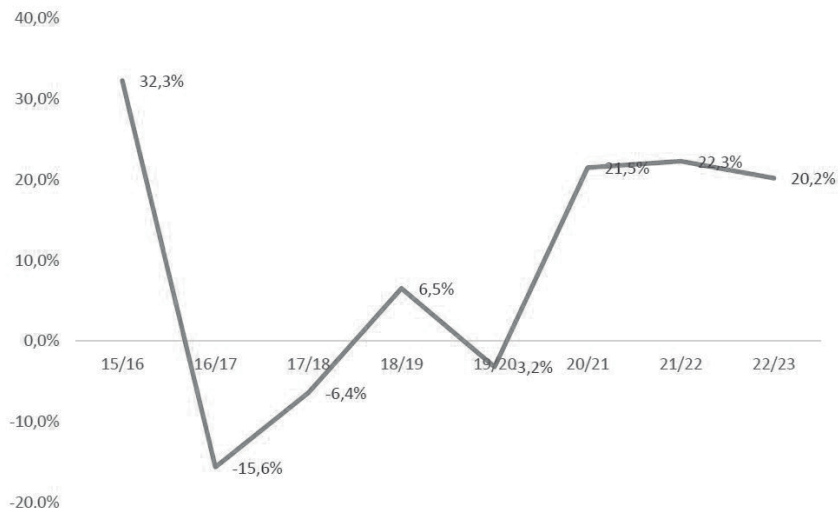
Nos gráficos 5 e 6 são mostradas as séries da arrecadação média do ISS e taxa média de crescimento, respectivamente. Muito do que foi discutido nos casos do FPM e do ICMS pode ser replicado no caso do ISS, exceto pelo comportamento da taxa média de crescimento que neste caso é praticamente estável entre os biênios 2020/2021 e 2022/2023. Ou seja, nesse período, a arrecadação do ISS cresceu a uma taxa praticamente constante em torno de 21%. De fato, o ISS pode ter servido como compensação para a queda do ICMS no período para alguns municípios.

Gráfico 5 – Média da arrecadação de ISS dos municípios – 2015 a 2023



Fonte: elaborado pelos autores (2025).

Gráfico 6 – Taxa média de crescimento bienal da arrecadação do ISS dos municípios – 2015 a 2023

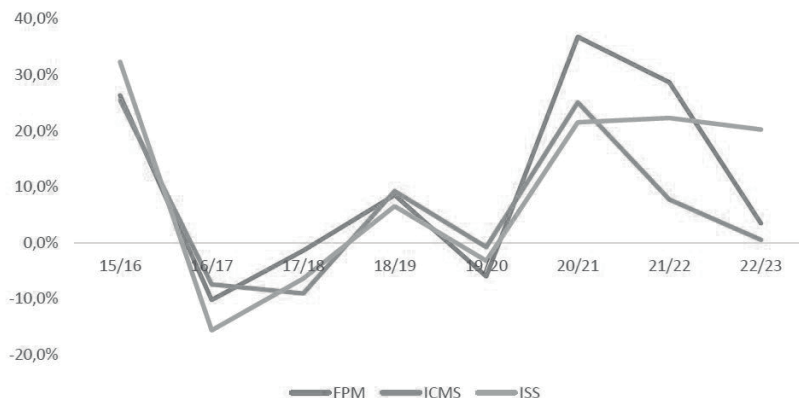


Fonte: elaborado pelos autores (2025).

3.1.4 Análise conjunta

A essa altura, o leitor deve ter percebido certa semelhança entre as curvas mostradas nos gráficos 2, 4 e 6. Essa semelhança sugere que os três itens de receita analisados responderam da mesma forma às crises manifestadas no período. Para verificar se este é de fato o caso, o Gráfico 7 a seguir coloca os três gráficos citados na mesma plotagem. No entanto, como já havíamos observado, enquanto o FPM e o ICMS tiveram queda na taxa média de crescimento entre os biênios 2020/2021 e 2022/2023, o ISS manteve-se estável no mesmo período.

Gráfico 7 – Taxas médias de crescimento bienal do FPM, ICMS e ISS dos municípios –2015 a 2023



Fonte: elaborado pelos autores (2025).

4 COMPARAÇÃO DAS RECEITAS ENTRE OS MUNICÍPIOS

Nesta seção, comparamos as fontes de receitas entre dois grupos de municípios. Um grupo é formado pelos municípios que mantiveram os gastos com pessoal abaixo do limite constitucional e o outro grupo é composto pelos municípios que descumpriram o teto.

A comparação é feita ano a ano, uma vez que esses grupos mudam de composição de um ano para o outro. No entanto, a fim de evitar uma variabilidade muito grande na composição desses grupos, impomos um critério adicional para caracterizá-los. Assim, descrevemos a seguir como esses grupos foram construídos.

Em cada ano t , seja $M(t)$ o conjunto balanceado de municípios⁸. Para comparar o comportamento das receitas entre os municípios que cumpriram o teto dos gastos e os que não cumpriram, nós consideramos dois subconjuntos de $M(t)$ definidos a seguir.

8 O conjunto balanceado de municípios exclui aqueles em que ao menos uma variável não é reportada.

$$M(t)_+ = \{j \in M(t); GP_{j,t}/RCL_{j,t} \geq 0,54 \text{ e } \#T_j \geq 3\}$$

em que⁹

$$T_j = \{t; GP_{j,t}/RCL_{j,t} \geq 0,514\}$$

e

$$M(t)_- = \{j \in M; GP_{j,t}/RCL_{j,t} < 0,54\}$$

Todas as variáveis com subscrito j, t referem-se ao município j no ano t . Assim, o conjunto $M(t)_+$ é formado pelos municípios que ultrapassaram o teto de gastos em t e que ultrapassaram o limite prudencial pelo menos três vezes no período analisado¹⁰. Por outro lado, $M(t)_-$ é o conjunto dos municípios que respeitaram o teto em t . É importante notar que $M(t)/[M(t)_+ \cup M(t)_-] \neq \emptyset$, pois pode haver municípios que descumpriram o teto máximo, mas ultrapassaram o limite prudencial por menos do que três vezes. No período analisado poucos municípios se enquadram nessa situação (4 em 2017, 4 em 2018, 1 em 2019 e 2020 e nenhum em 2021, 2022 e 2023).

As tabelas 4 e 5 a seguir apresentam as estatísticas descritivas para FPM/RCL, ICMS/RCL e ISS/RCL para os municípios em cada um dos conjuntos definidos anteriormente. Como já dito, os conjuntos $M(t)_+$ e $M(t)_-$ podem mudar no tempo, por isso as tabelas apresentam um sumário estatístico para cada ano.

⁹ A notação $\#A$ indica a cardinalidade do conjunto A .

¹⁰ O limite prudencial, também instituído pela LRF, estabelece um teto de 51,4% da RCL para o poder executivo.

CUNHA; BENEGAS; COELHO; FILHO - Composição das receitas e descumprimento do teto de gastos com pessoal: evidências dos municípios cearenses (2015-2023)

Tabela 4 – Sumário estatístico referente aos municípios no conjunto $M(t)_-$: 2017 a 2023

	2017			2018			2019			2020			2021			2022			2023		
Receita	FPM/RCL	ICMS/RCL	ISS/RCL	FPM/RCL	ICMS/RCL	ISS/RCL	FPM/RCL	ICMS/RCL	ISS/RCL	FPM/RCL	ICMS/RCL	ISS/RCL	FPM/RCL	ICMS/RCL	ISS/RCL	FPM/RCL	ICMS/RCL	ISS/RCL	FPM/RCL	ICMS/RCL	ISS/RCL
Média	0.2736	0.0682	0.0145	0.3030	0.0908	0.0157	0.3090	0.0951	0.0140	0.2657	0.0929	0.0154	0.4001	0.1182	0.0139	0.4001	0.1182	0.0156	0.3812	0.1262	0.0196
Desvio Padrão	0.0494	0.0066	0.0124	0.0455	0.0018	0.0139	0.0560	0.0095	0.0118	0.0612	0.0423	0.0161	0.0682	0.0479	0.0113	0.0673	0.0513	0.0117	0.0758	0.0540	0.0166
Máximo	0.3418	0.1744	0.0601	0.3643	0.1882	0.0383	0.4111	0.1983	0.0762	0.3659	0.2427	0.0911	0.5456	0.2384	0.0686	0.5552	0.2859	0.0635	0.5285	0.2801	0.0879
Mínimo	0.1553	0.0034	0.0033	0.1911	0.0381	0.0028	0.1734	0.0370	0.0006	0.0590	0.0086	0.0027	0.1562	0.0090	0.0044	0.2402	0.0499	0.0042	0.1812	0.0462	0.0037
1ª Quartil	0.2257	0.0608	0.0061	0.2701	0.0707	0.0079	0.2862	0.0649	0.0078	0.2384	0.0668	0.0071	0.3227	0.0805	0.0078	0.3556	0.0785	0.0076	0.3239	0.0871	0.0090
2ª Quartil	0.2771	0.0792	0.0107	0.3083	0.0868	0.0131	0.3217	0.0874	0.0106	0.2792	0.0852	0.0104	0.3699	0.1023	0.0107	0.3911	0.1088	0.0124	0.3833	0.1159	0.0142
3ª Quartil	0.3192	0.1033	0.0172	0.3372	0.1072	0.0189	0.3482	0.1238	0.0175	0.3124	0.1096	0.0154	0.4096	0.1383	0.0158	0.4372	0.1353	0.0190	0.4334	0.1486	0.0253

Fonte: elaborada pelos autores com base em dados do Siconfi (2025).

Tabela 5 – Sumário estatístico referente aos municípios no conjunto $M(t)_+$: 2017 a 2023

	2017			2018			2019			2020			2021			2022			2023		
	FPM/RCL	ICMS/RCL	ISS/RCL	FPM/RCL	ICMS/RCL	ISS/RCL	FPM/RCL	ICMS/RCL	ISS/RCL	FPM/RCL	ICMS/RCL	ISS/RCL	FPM/RCL	ICMS/RCL	ISS/RCL	FPM/RCL	ICMS/RCL	ISS/RCL	FPM/RCL	ICMS/RCL	ISS/RCL
Média	0.2397	0.0894	0.0196	0.2531	0.0922	0.0211	0.2648	0.0985	0.0181	0.2412	0.0931	0.0187	0.3204	0.1194	0.0220	0.3382	0.1274	0.0238	0.3445	0.1260	0.0261
Desvio Padrão	0.0670	0.0447	0.0325	0.0642	0.0446	0.0201	0.0662	0.0479	0.0156	0.0728	0.0485	0.0226	0.0908	0.0485	0.0226	0.0789	0.0563	0.0280	0.0863	0.0586	0.0302
Máximo	0.3666	0.2457	0.2287	0.3837	0.2481	0.2311	0.4082	0.2511	0.1029	0.3548	0.3307	0.1991	0.5099	0.3397	0.1991	0.4613	0.3371	0.2130	0.5458	0.4129	0.2080
Mínimo	0.0924	0.0028	0.0013	0.0847	0.0279	0.0018	0.0895	0.0360	0.0006	0.0719	0.0217	0.0014	0.1015	0.0217	0.0014	0.1207	0.0404	0.0044	0.0738	0.0171	0.0038
1ª Quartil	0.2015	0.0536	0.0071	0.2083	0.0593	0.0096	0.2176	0.0632	0.0090	0.1923	0.0576	0.0090	0.2555	0.0576	0.0090	0.2939	0.0857	0.0113	0.2976	0.0867	0.0108
2ª Quartil	0.2529	0.0759	0.0112	0.2671	0.0787	0.0136	0.2751	0.0826	0.0130	0.2587	0.0796	0.0134	0.3349	0.0796	0.0134	0.3468	0.1128	0.0156	0.3600	0.1094	0.0168
3ª Quartil	0.2871	0.1207	0.0201	0.3030	0.1165	0.0225	0.3072	0.1198	0.0199	0.2932	0.1156	0.0190	0.3878	0.1156	0.0190	0.3984	0.1639	0.0261	0.4043	0.1545	0.0264

Fonte: elaborada pelos autores com base em dados do Siconfi (2025).

A análise das estatísticas acima mostra diferenças muito sutis entre as médias dos três itens de receita nos dois grupos de municípios. Além disso, existe pouca dispersão, evidenciado pelo baixo desvio padrão. Por fim, em ambos os grupos, a distribuição dos itens de receita aponta para alguma simetria, já que a diferença entre média e mediana é muito baixa.

Como mencionado acima, as diferenças entre as médias dos itens de receita analisados são muito sutis. Essa observação parece rejeitar a hipótese de que o descumprimento do teto de gastos deve-se à redução de receita. No entanto, para ter uma comprovação mais robusta sobre este fato, foram conduzidos testes de diferenças entre médias entre os dois grupos.

Para avaliar se existem diferenças significativas entre as receitas dos municípios nos conjuntos $M(t)_+$ e $M(t)_-$, nós conduzimos um teste de igualdade de médias¹¹ para cada um dos três principais itens de receita, FPM, ICMS e ISS. O resultado completo dos testes consta na tabela A1 do anexo A, no entanto, a Tabela 6 abaixo traz um sumário desses resultados. Nesse sumário, a variável Δ representa a diferença de médias a favor dos municípios no conjunto . Em cada ano foi realizado um teste em que a hipótese nula é $\Delta = 0$ contra as hipóteses alternativas $\Delta > 0$ (a média é maior no conjunto $M(t)_+$) ou $\Delta < 0$ (a média é maior no conjunto $M(t)_-$).

11 Detalhes sobre o procedimento do teste aplicado podem ser encontrados em Bussab e Morettin (2010).

Tabela 6 – Teste de igualdade de Média para ICMS, FPM e ISS – 2017 a 2023

Ano	Fonte de Receita	Aceita 1%	Rejeita 1%		Nível de Significância
			$\Delta > 0$	$\Delta < 0$	
2017	ICMS	X			-
	FPM			X	1%
	ISS		X		5%
2018	ICMS	X			-
	FPM			X	1%
	ISS		X		10%
2019	ICMS	X			-
	FPM			X	1%
	ISS		X		10%
2020	ICMS	X			-
	FPM	X			-
	ISS	X			-
2021	ICMS	X			-
	FPM		X		1%
	ISS		X		5%
2022	ICMS	X			-
	FPM		X		1%
	ISS		X		5%
2023	ICMS	X			-
	FPM		X		1%
	ISS		X		10%

Fonte: elaborada pelos autores (2025).

Em todos os anos analisados, a hipótese nula foi aceita para o ICMS, indicando que não foram encontradas evidências de que, em média, a cota parte do ICMS em relação à RCL seja menor entre os municípios que descumpriram o teto de gastos em comparação aos que respeitaram esse limite.

Com relação ao FPM, a hipótese nula só não foi rejeitada em 2020, em todos os demais exercícios acontece um resultado totalmente distinto: a hipótese nula é rejeitada com significância de 1%. A hipótese alternativa nestes casos foi de que $\Delta < 0$. Em outras palavras, exceto em 2020, existem fortes evidências que sustentam que, em média, o FPM em relação à RCL foi maior entre os municípios que descumpriram o teto de gastos.

Esse resultado reforça o argumento de alguns autores de que municípios em que a importância relativa do FPM na RCL é maior tendem a ter maiores chances de descumprir o teto de gastos¹².

Por fim, considerando o ISS em relação à RCL, temos um resultado similar ao FPM. Excetuando-se o ano de 2020, nos demais a hipótese nula é rejeitada com níveis de significância de 5% e 10%. No entanto, diferente do que ocorreu com o FPM, no caso do ISS, em todos os anos a hipótese alternativa foi de que $\Delta > 0$, ou seja, as evidências desta vez sustentam que a receita obtida com a arrecadação do ISS foi maior para os municípios que cumpriram o teto de gastos.

5 CONCLUSÕES

A compreensão de como os gestores municipais se comportam em relação aos gastos com pessoal (GP) tem sido tema recorrente no debate sobre finanças públicas. Existem inúmeras razões para toda essa atenção ao tema e sem dúvida a Lei de Responsabilidade Fiscal está entre as mais importantes¹³. Isso se deve em grande parte às regras que norteiam a despesa com pessoal relativamente à Receita Corrente Líquida (RCL). Neste caso, as informações contidas nesta pesquisa contribuem para a discussão do tema do gasto público municipal, importante para a condução das boas práticas na gestão pública.

O trabalho faz uma investigação sobre a razão Gasto com Pessoal e Receita Corrente Líquida (GP/RCL), comparando o subconjunto de municípios que ultrapassam o limite de 54% estabelecido pela LRF com o subconjunto de municípios que respeitam o teto. As informações encontradas possibilitam fundamentar a ideia de que existe uma possível distinção comportamental quanto à gestão dessa razão nesses dois grupos.

Entre os municípios que não cumprem o limite máximo estabele-

12 Veja, por exemplo, Benegas, Holanda Filho e Lima (2024).

13 Uma pesquisa no Google Acadêmico com os termos “Finanças Públicas Municipais” e “LRF” retornou aproximadamente 15.900 resultados.

cido, observa-se significativa diversidade na razão GP/RCL. No período analisado, a variação média dessa razão foi de 19 pontos percentuais, atingindo quase 26 pontos em 2018. Em média, 52 municípios excederam o teto. Considerando um número equivalente de municípios com razão GP/RCL abaixo do limite, a amplitude média da razão nesse grupo foi de aproximadamente 3 pontos percentuais durante o mesmo intervalo. Inferem-se, portanto, exigências substanciais de redução da razão GP/RCL por parte dos gestores que descumprem o teto, para evitar as sanções previstas na LRF. Por sua vez, os municípios em conformidade com a legislação não necessitam promover contingenciamentos significativos nas despesas com pessoal.

Em relação à RCL, especialmente as receitas da cota parte do FPM, a cota parte do ICMS e da arrecadação do ISS, o estudo analisou a justificativa frequentemente apresentada de que frustrações de receita seriam a principal causa para o descumprimento do teto de gastos com pessoal. Os dados não indicam evidências estatísticas que sustentem essa hipótese no caso da cota parte do ICMS. Em média, a receita do ICMS em relação à RCL entre municípios que descumpriram o teto de gastos não apresentou diferença estatisticamente significativa em comparação aos que respeitaram o limite. Para a cota parte do FPM, constatou-se que, em média, a receita deste item em relação à RCL foi superior entre os municípios que descumpriram o teto.

Os resultados possibilitam inferir que o descumprimento do teto de gastos está relacionado a outras dimensões da gestão municipal. Isso significa que municípios com receitas semelhantes podem cumprir ou não o teto, sendo influenciados por variáveis distintas de eventuais frustrações de receita. Dessa forma, cabe aos órgãos de controle investigarem as possíveis causas do descumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal pelos municípios cearenses.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, G. A. N. **O impacto da desoneração do ICMS nas exportações sobre a arrecadação no Ceará**. 2009. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Ceará, Fortaleza, 2009.

ASPECTOS do ICMS. **JusBrasil**, [S.l.], [s.d.]. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/aspectos-do-icms/318102386>. Acesso em: 12 jun. 2025.

AVELLAR, A. L. P. D. M. **Desoneração tributária do ICMS: uma abordagem da Lei Complementar no 87/1996**. 2008. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Viçosa, Viçosa, 2008.

BENEGAS, M.; HOLANDA FILHO, R.; LIMA, S. M. Uma análise exploratória dos dados sobre gastos com pessoal nos municípios do Ceará. **Razão Contábil e Finanças**, [S.l.], v. 15, n. 2, p. 1-22, 2024.

BRASIL. Conselho Nacional de Política Fazendária. **Convênio ICMS nº 93, de 17 de setembro de 2015**. Dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada. Brasília, DF: Confaz, 2015. Disponível em: https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2015/CV093_15. Acesso em: 22 mai. 2025.

BRASIL. **Constituição** (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 12 maio 2025.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 88**, de 7 de maio de 2015. Altera o art. 159 da Constituição Federal e a Emenda Constitucional no 29, de 13 de setembro de 2000, para destinar recursos da exploração de petróleo e gás natural para as áreas de saúde e educação e para o Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 8 maio 2015. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/2015/emendaconstitucional-88-7-maio-2015-780696-publicacaooriginal-146836-pl.html>. Acesso em: 12 abr. 2025.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132**, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, [2023]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 22 abr. 2025.

BRASIL. **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1960-1969/lei-5172-25-outubro-1966-358971-norma>. Acesso em: 12 jun. 2025.

BRASIL. Tesouro Nacional. **SICONFI - Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro**. Brasília, DF: Tesouro Nacional, [2025]. Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>. Acesso em: 22 mai. 2025.

BUSSAB, W. O.; MORETTIN, P. A. **Estatística básica**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

COMITÊ NACIONAL DE SECRETÁRIOS DE FAZENDA DOS
ESTADOS E DO DF. **Sancionada lei que garante repasse de R\$ 58
bilhões aos Estados pelas perdas da Lei Kandir.** Brasília: Comsefaz,
30 dez. 2020. Disponível em: [https://comsefaz.org.br/novo/sancionada-
lei-que-garante-repasse-de-r-58-bilhoes-aos-estados-pelas-perdas-da-lei-
kandir/](https://comsefaz.org.br/novo/sancionada-lei-que-garante-repasse-de-r-58-bilhoes-aos-estados-pelas-perdas-da-lei-kandir/). Acesso em: 22 mar. 2025.

CRUZ, L. S. S.; BARBOSA JÚNIOR, O. A. **Desonerações de ICMS,
Lei Kandir e o Pacto Federativo.** Belo Horizonte: Assembleia Legisla-
tiva do Estado de Minas Gerais, 2019.

LEITÃO, A. M. L. **Avaliação dos efeitos da Lei Kandir sobre a
arrecadação de ICMS no Estado do Ceará.** 2009. 57 f. Dissertação
(Mestrado Profissional em Economia do Setor Público) – Programa de
Pós-Graduação em Economia, CAEN, Universidade Federal do Ceará,
Fortaleza, 2009.

SEGUNDO, H. B. M. **Manual de direito tributário.** 14. ed. Rio de
Janeiro: Atlas, 2024. E-book. ISBN 9786559776177. Disponível em: [ht-
tps://app.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559776177/](https://app.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786559776177/). Acesso
em: 12 jun. 2025.

SILVA, R. D.; GONÇALVES, G. M. Exportações e o desenvolvimento
regional: um balanço da Lei Kandir para o Rio de Janeiro, Paraná e Mi-
nas Gerais. **Semestre Económico**, [S.l.], v. 22, n. 50, p. 179-204, 2019.

ANEXO – Resultados dos testes de igualdade de Médias

Tabela A1

Ano	Fonte de Receita	Estatística de teste	Valor p		Desvio Padrão
			$\Delta > 0$	$\Delta < 0$	
2017	ICMS	0.1603	-	-	0.0035
	FPM	-3.0797	-	0.0012	0.0053
	ISS	1.1467	-	-	0.0021
2018	ICMS	0.2067	-	-	0.0031
	FPM	-4.8525	-	0.0000	0.0047
	ISS	1.3750	0.0854	-	0.0017
2019	ICMS	0.4207	-	-	0.0034
	FPM	-3.9687	-	0.0001	0.0049
	ISS	1.3609	0.0875	-	0.0014
2020	ICMS	0.0178	-	-	0.0043
	FPM	0.0000	-	-	0.0046
	ISS	0.9989	-	-	0.0015
2021	ICMS	1.1887	-	-	0.0040
	FPM	-3.1269	-	0.0010	0.0063
	ISS	2.2651	0.0123	-	0.0017
2022	ICMS	0.8505	-	-	0.0041
	FPM	-4.1321	-	0.0000	0.0059
	ISS	1.7431	0.0415	-	0.0018
2023	ICMS	-0.0267	-	-	0.0043
	FPM	-2.3580	-	0.0097	0.0063
	ISS	1.2714	0.1026	-	0.0021

Fonte: elaborada pelos autores (2025).

A aposentadoria voluntária na UFC: uma análise do perfil dos aposentados

Voluntary retirement at UFC: an analysis of the profile of retirees

<https://doi.org/10.32586/rcda.v24i1.1082>

Cezar Gomes Dantas¹

Denilson Sales do Nascimento²

Marilene Feitosa Soares³

RESUMO

A aposentadoria, direito constitucional, assegura proteção contra incapacidade laboral e idade avançada. No âmbito da Universidade Federal do Ceará, que em 2024 possuía 3.445 aposentados em folha, 277 servidores passaram para a inatividade voluntariamente no período de 2022 a 2025. Este estudo busca analisar o perfil desses servidores. A pesquisa, de abordagem qualitativa e caráter descritivo, utilizou questionário eletrônico aplicado a todos esses 277 servidores, abrangendo técnico-administrativos e docentes. Participaram 30 respondentes, dos quais 22 possuíam mais de 30 anos de serviço público, e apenas um, menos de 20 anos, evidenciando a saída de profissionais experientes e a consequente perda de capital humano estratégico. Metade dos participantes tinha doutorado, reforçando o impacto do desligamento sobre a capacidade técnica e científica da instituição. A maioria relatou dispor de estabilidade financeira para se aposentar e apontou motivos associados à busca de melhor qualidade de vida e bem-estar, mesmo expressando satisfação com a atuação profissional e com as condições de trabalho. Após a aposentadoria, mais de dois terços passaram

1 Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Mato Grosso (UFMT) e mestrando em Administração Pública pelo PROFIAP, na Universidade Federal do Ceará (UFC). Atualmente é contador na UFC. E-mail: cezar.gomes@yahoo.com

2 Graduado em Ciências Contábeis pela UFC, especialista em Gestão Pública pela Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira (Unilab) e mestrando em Administração Pública pelo PROFIAP, na UFC. Atualmente é contador na UFC. E-mail: denilsonsalesnascimento@gmail.com

3 Doutora em Contabilidade pela Universidade do Minho (Portugal). Docente e Pró-Reitora de Gestão de Pessoas na UFC. E-mail: marilene.feitosa@ufc.br

a se dedicar principalmente ao lazer, à convivência familiar e social ou à continuidade de projetos acadêmicos e de pesquisa. O estudo destaca a importância de compreender o perfil e as motivações desses servidores diante do cenário de envelhecimento populacional, de modo a subsidiar políticas institucionais que considerem não apenas a substituição da força de trabalho, mas também as necessidades e expectativas de quem encerra sua vida funcional, contribuindo para reflexões sobre gestão de pessoas e planejamento institucional.

Palavras-chave: aposentadoria voluntária; universidade; serviço público.

ABSTRACT

Retirement, a constitutional right, ensures protection against work incapacity and advanced age. Within the Federal University of Ceará, which in 2024 had 3,445 retirees on its payroll, 277 employees retired voluntarily between 2022 and 2025. This study seeks to analyze the profile of these employees. The research, qualitative in approach and descriptive in nature, used an electronic questionnaire applied to all 277 retirees, including both technical-administrative staff and faculty members. Thirty individuals responded, of whom 22 had more than 30 years of public service, and only one had fewer than 20 years, highlighting the departure of experienced professionals and the consequent loss of strategic human capital. Half of the participants held a doctoral degree, reinforcing the impact of their departure on the institution's technical and scientific capacity. Most reported having financial stability to retire and cited reasons related to the pursuit of better quality of life and well-being, while still expressing satisfaction with their professional activities and working conditions. After retirement, more than two-thirds devoted themselves primarily to leisure, family and social interactions, or the continuation of academic and research projects. The study underscores the importance of understanding the profile and motivations of these employees in the context of an aging population, in order to inform institutional policies that consider not only the replacement of the workforce but also the

needs and expectations of those ending their professional careers, thereby contributing to reflections on people management and institutional planning.

Keywords: voluntary retirement; university; public service.

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



Data de submissão: 20/08/2025

Data de aprovação: 15/09/2025

Data de versão final: 17/09/2025

Data de publicação online: 15/12/2025

1 INTRODUÇÃO

A aposentadoria é um direito constitucionalmente garantido. Da leitura do artigo 201 da Constituição Federal, depreende-se que esse benefício visa à cobertura dos eventos de incapacidade temporária ou permanente para o trabalho e idade avançada. No caso do regime próprio de previdência dos servidores titulares de cargos efetivos, ela se dá, no domínio da União, aos 62 anos de idade, se mulher, e aos 65 anos, se homem – tem-se, assim, a aposentadoria voluntária, ou seja, a que não ocorre em função de incapacidade ou de limite de idade (Brasil, 1988, art. 40).

No seu quadro de pessoal, a Universidade Federal do Ceará (UFC) conta com 3.445 servidores aposentados na sua folha de pagamento, conforme o Relatório de Gestão relativo ao exercício financeiro de 2024 (Maia *et al.*, 2025). Somente no período de estudo, compreendido entre os anos de 2022 e 2025, 277 servidores foram aposentados voluntariamente na Instituição. Nesse cenário, suscitou-se a seguinte questão: qual é o perfil dos servidores da UFC que se aposentaram voluntariamente nos anos de 2022 a 2025?

Dessa forma, o objetivo desta pesquisa é analisar o perfil dos servidores da UFC que se aposentaram voluntariamente entre os anos de 2022 e 2025. Para atingir esse objetivo, desenvolveu-se um trabalho qualitativo, descritivo, com coleta de dados por meio de questionário, aplicado a todos os servidores da Universidade que se aposentaram voluntariamente no período.

O tema tem relevância, uma vez que o cenário de envelhecimento da população dá origem a um estrato populacional com demandas e necessidades específicas (Silva; Mandelli; Silva, 2024). Colocam-se sob um holofote, portanto, pessoas que já entraram ou estão entrando nesse quadro geracional, de modo a ampliar a compreensão sobre quem são, o que sentem e o que precisam.

Ademais, dado que o estudo científico deve ser feito para resolver problemas sociais, criar conhecimentos ou testar teorias existentes (Matias-Pereira, 2016), a construção do panorama formado pelos servidores que se aposentam voluntariamente contribui para respaldar o gestor na consecução das políticas organizacionais quanto à retenção de mão de obra qualificada e experiente. No âmbito do serviço público, em especial do ponto de vista das unidades de Gestão de Pessoas, é relevante o desenvolvimento de pesquisas que permitam o incremento do conhecimento do perfil do quadro de pessoal.

Dessa forma, no quesito aposentadoria, compreender as motivações para se aposentar ou permanecer em atividade auxilia na formulação e no aperfeiçoamento das próprias políticas de gestão de pessoal. O levantamento desse perfil também é vital para que as contratações que substituirão a força de trabalho "perdida" sejam realizadas de forma planejada, promovendo maior eficiência do gasto com pessoal.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo se divide em três seções, que buscam contextualizar as aposentadorias públicas, apresentar sua fundamentação teórico-normativa e abordar estudos anteriores sobre o tema.

2.1 Contextualização das aposentadorias públicas

No Brasil, as primeiras manifestações da proteção social surgiram na forma das Santas Casas de Misericórdia, sendo a mais antiga delas a de Santos, fundada em 1543. Avançando no tempo, já no século XIX, são criados o Montepio para a Guarda Pessoal de D. João VI, em 1808, e o Montepio Geral dos Servidores do Estado (Mongeral), em 1835. Contudo, considera-se como marco inicial da Previdência Social brasileira a Lei Eloy Chaves (Decreto Legislativo nº 4.682, de 24/01/1923), que instituiu as Caixas de Aposentadoria e Pensões (CAPs) para os ferroviários (Vianna, 2022). Essa lei assegurava a seus beneficiários aposentadoria por invalidez, aposentadoria ordinária (equivalente à aposentadoria por tempo de contribuição, vigente no início do século XXI), pensão por morte e assistência médica. As CAPs eram organizadas por empresa, de modo que eram criadas especificamente para determinada organização. Nos anos 1920, as CAPs ganharam popularidade, chegando ao número de 183 (Goes, 2024).

Conforme explica Goes (2024), em 1933 iniciou-se a unificação das CAPs, dando origem aos Institutos de Aposentadorias e Pensões (IAPs), autarquias de nível nacional, centralizadas no governo federal, organizadas em torno de categorias profissionais. Dessa forma, enquanto as CAPs se destinavam a determinadas organizações, os IAPs se vinculavam a categorias profissionais: marítimos, comerciários, bancários, industriários, servidores do Estado, empregados em transportes e cargas, estivadores, trabalhadores de ferrovias e serviços públicos. Com o avanço desses institutos, quase a totalidade da classe trabalhadora com vínculo empregatício estava filiada a um IAP, e, portanto, filiada a um plano de previdência social no final dos anos 1950.

Eventualmente, os próprios IAPs foram unificados, dando origem ao Instituto Nacional de Previdência Social (INPS), em 1967. Já em 1990, foi criado o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), constituído sob a forma de autarquia federal (Brasil, 1990), mediante fusão do Instituto de

Administração Financeira da Previdência e Assistência Social (Iapás) com o INPS. O INSS é responsável pelo Regime Geral de Previdência Social (RGPS), que atua de forma complementar com os Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS). Enquanto o RGPS abrange todos os trabalhadores vinculados à Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) (Viana, 2022), ao RPPS cabe a gestão previdenciária relativa aos servidores públicos civis e militares. Tanto o RGPS quanto os RPPS são regimes de natureza obrigatória (Goes, 2024).

2.2 Fundamentação teórico-normativa

Ao abordar a seguridade social, a Constituição Federal a define, em seu artigo 194 (Brasil, 1988, art. 194), como um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social. Um dos princípios a serem obedecidos na atuação do sistema de seguridade social é o da universalidade da cobertura e do atendimento, pelo qual se entende que a proteção social deve alcançar todos os riscos sociais que possam gerar o estado de necessidade – ou seja, os infortúnios da vida, como as doenças, os acidentes, a velhice e a invalidez:

Com relação à saúde, esse princípio é aplicado sem nenhuma restrição. No tocante à assistência social, será aplicado para todas aquelas pessoas que necessitem de suas prestações. E no tocante à Previdência Social, por ter caráter contributivo, todos, desde que contribuam para o sistema, podem participar. Para atender a esse princípio constitucional, foi criada, no Regime Geral de Previdência Social, a figura do segurado facultativo. Assim, todos, mesmo que não exerçam atividade remunerada, têm a cobertura previdenciária; para tanto, é necessário contribuir para o sistema previdenciário (Goes, p. 47, 2024).

Embora constituído o direito adquirido à aposentadoria no momento em que os requisitos para sua concessão são atingidos, é comum aos

servidores o adiamento da solicitação desse benefício. Por óbvio, as razões para postergar a entrada na inatividade envolvem uma miríade de fatores, dos quais se citam, aqui, o abono de permanência; a vedação à acumulação de cargos; o auxílio alimentação; e a redução de idade para professores da educação de nível fundamental ou inferior.

Uma peculiaridade do serviço público com imenso potencial de influenciar a decisão quanto à aposentadoria é o abono de permanência. Previsto pela Constituição Federal, em seu artigo 40, parágrafo 19, o abono é um instituto que tem como característica principal permitir ao servidor titular de cargo efetivo, quando atingidos os requisitos para a aposentadoria voluntária, a opção por permanecer em atividade e receber um valor equivalente à sua contribuição previdenciária. Na prática, o servidor atua sem contribuir para o RPPS durante a vigência do abono de permanência, e, portanto, tem um incremento em sua renda. Esse acréscimo financeiro faz com que o abono não apenas influencie a decisão, mas também o faça intensamente.

Quanto à vedação à acumulação de cargos, não obstante comporte exceções, pode levar servidores a se manterem em atividade. Prevista no artigo 37, incisos XVI e XVII, e parágrafo 10, da Constituição Federal, essa vedação abrange a atividade e a inatividade; ou seja, mesmo após a aposentadoria, o servidor não pode manter cargo ativo, salvo se atendidas as condições para acumulação. Assim, excetuadas as aposentadorias decorrentes dos cargos acumuláveis, é vedada a percepção de mais de uma aposentadoria à conta do RPPS (Brasil, 1988, art. 40). Na circunstância de desejar se manter ativo, mas impossibilitado de acumular, o servidor pode optar por não se aposentar, pois seria obrigado a se desvincular do serviço público. Adiciona-se a isso o fato de que nem todos os servidores podem se aposentar com proventos integrais, de modo que, sem poder assumir outro cargo, os rendimentos da inatividade seriam inferiores ao desejado.

Outro benefício com potencial semelhante é o auxílio-alimentação. O artigo 22 da Lei nº 8.460 (Brasil, 1992), ao dispor sobre esse auxílio, a ser oferecido aos servidores públicos federais, impõe que ele não seja

incorporado ao vencimento, à remuneração, ao provento ou à pensão, bem como não esteja sujeito a tributação. Embora as normas estabelecedoras do auxílio-alimentação dos demais entes sejam outras, suas peculiaridades permanecem. Por conseguinte, ao se aposentar, em regra, o servidor perde integralmente o direito ao valor que recebia em função dessa rubrica.

Complementa-se o rol exemplificativo dos fatores que podem influenciar a decisão de se aposentar com o requisito de idade, que, para professores que comprovem tempo de efetivo exercício das funções de magistério na educação infantil e no ensino fundamental, é reduzido em cinco anos, conforme o artigo 201, parágrafo 8º, da Constituição Federal (Brasil, 1988). Essa redução de idade também tem grande potencial para motivar o servidor a se manter em atividade, mesmo após atender aos requisitos para se aposentar.

Adicionalmente aos fatores normativos, que podem influenciar positiva ou negativamente a decisão de se aposentar, há de se considerar os aspectos relacionados à qualidade de vida no trabalho (QVT), que também têm esse potencial. Nesta pesquisa, aborda-se o modelo de Walton, primeiro autor norte-americano que fundamenta, explicitamente, um conjunto de critérios, sob a ótica organizacional, sobre satisfação em qualidade de vida no trabalho (França, 2012). Em seu trabalho seminal, de 1973, resultante de sua participação em uma conferência em 1972, Walton estabeleceu oito critérios definidores da QVT. Não obstante a passagem de mais de cinco décadas desde então, seu modelo segue em uso, como visto em de Paula *et al.* (2022).

Segundo Walton (1973) existe uma combinação de oito elementos essenciais para uma situação de qualidade de vida no trabalho. Esses elementos compreendem aspectos intrínsecos e extrínsecos, objetivos e subjetivos, como salários, condições ambientais, oportunidades de desenvolvimento na carreira, relações com os colegas e sentimento de relevância/importância.

Assim, a aposentadoria tem potencial de oferecer benefícios para o servidor; contudo, postergá-la também se mostra benéfico, principalmente quando se consideram os fatores consolidados, mencionados nesta pesquisa ou não.

2.3 Pesquisas anteriores

A literatura científica sobre envelhecimento e aposentadoria oferece contribuições sobre como esse tema é visto, seja pela sociedade, seja pelos próprios envolvidos. A pesquisa de Moreira, Freitas e Vieira (2014) revela que o principal fator para o envelhecimento satisfatório é a capacidade psíquica para lidar com as novas situações; em segundo lugar, fica o engajamento em atividades; e, em terceiro lugar, a manutenção da atividade profissional (poder continuar trabalhando após a aposentadoria).

De acordo com a revisão integrativa conduzida por Oliveira et al. (2021), as instituições devem se empenhar em apoiar seus servidores na transição da vida ativa para a inatividade, buscando atender às suas necessidades, de forma que esse processo ocorra de forma flexível e progressiva. Constata-se ainda que o rompimento com o trabalho pode despertar ansiedade, crises de identidade, sentimentos ambivalentes e confusos, alternâncias de humor e doenças psicossomáticas, o que reforça a relevância dos programas de preparação para aposentadoria.

O trabalho de Figueira, Haddad e Gvozdz (2016) contribui para a ampliação do conhecimento sobre os sentimentos dos servidores acerca da aposentadoria. Enquanto alguns pré-aposentados veem a aposentadoria como uma fase de suas vidas permeada por incertezas, outros a veem como uma oportunidade de aproveitar a vida. Essa pesquisa acrescenta a informação de que, para alguns servidores, a aproximação da aposentadoria representa um momento de ressignificação do trabalho, que passa a ter mais sentido.

Santos *et al.* (2016), estudando servidores docentes aposentados que voltam à atividade, chegam à conclusão de que há quatro razões prin-

cipais para essa decisão: saudades do contato com os alunos; acréscimo financeiro; auge na carreira; e ócio e doença. O retorno à vida laboral, concluem as pesquisadoras, decorre do desejo de permanecer vivenciando os sentimentos de bem-estar que o trabalho proporciona, e também da capacidade que o trabalho tem de prevenir o adoecimento. Segundo as autoras, a atuação profissional tem importância para o indivíduo – senso de identidade, oportunidade de crescimento, reconhecimento, noção de utilidade –, mas essa percepção surgiu somente após a aposentadoria, ocasionando o desejo (concretizado) de voltar a trabalhar.

Ribeiro *et al.* (2019) investigaram fatores que influenciam docentes inativos de uma instituição federal de ensino superior a retornar ao trabalho. Foram entrevistados sete docentes aposentados, dos quais seis voltaram sem qualquer vantagem financeira. Embora relatem ter hoje uma rotina mais autônoma, alguns descrevem um cotidiano laboral ainda intenso. A docência é apontada como elemento central em suas vidas, evidenciando a dificuldade de romper o vínculo laboral e aceitar a aposentadoria. Entre os motivos para permanecer na Instituição, destacaram-se receios de sentimentos de inutilidade e falta de propósito fora do trabalho. Surpreendentemente, a maioria não recebe benefício financeiro com o retorno. Apenas dois entrevistados planejaram a aposentadoria previamente; os demais só refletiram sobre ela após formalizá-la, utilizando o trabalho voluntário como estratégia de desligamento gradual. Observou-se ainda um sentimento de gratidão à universidade.

Já no trabalho de Dos Santos e De Moraes (2020), os investigados retornaram à ativa porque, primeiramente, queriam se sentir produtivos e realizados, ficando em segundo plano os fatores extrínsecos de natureza econômica ou financeira, que, embora importantes, não foram considerados decisivos para continuarem no mercado de trabalho. Assim, priorizaram-se os fatores intrínsecos, como produtividade, satisfação e a necessidade de conviver com outras pessoas, considerados determinantes para o retorno dos aposentados ao mercado de trabalho. A continuidade ou

a reinserção no contexto laboral, segundo os pesquisadores, possibilita ao indivíduo um ponto de partida para a manutenção da vitalidade.

Marquete *et al.* (2024) concluíram que são estratégias para experienciar positivamente a aposentadoria: contar com o apoio familiar, aproveitar melhor sua própria companhia, ter o senso de identidade e propósito de viver além das atividades laborais. Nesse sentido, é essencial preparar-se para a aposentadoria, reconstruindo ativamente o significado do trabalho e o sentido da vida. Isso pode ocorrer por meio da manutenção de atividades prazerosas, além de ocupar-se com novas atividades: consultorias, serviços voluntários e projetos sociais.

Guerson, França e Amorim (2018) concluíram que parece haver uma relação entre a continuidade do trabalho durante a aposentadoria e a satisfação com a vida, em um estudo que avaliou a percepção de 230 aposentados que ainda estavam trabalhando e a satisfação com suas vidas. Segundo essa pesquisa, a percepção do trabalho, a satisfação com a renda e os motivos intrínsecos, como o sentimento de produtividade, influenciaram a satisfação com a vida dos sujeitos do estudo. Já os motivadores extrínsecos – desejo de ocupar o tempo livre e impressão de ter se aposentado muito cedo – foram os que menos contribuíram para a satisfação com a vida. Segundo os autores, os resultados reforçam a importância da preparação para a aposentadoria, uma perspectiva que recebe muita ênfase neste trabalho.

Costa, Nascimento e Moura (2023) identificaram que, embora o fator financeiro exerça forte influência na decisão de se aposentar, existem dimensões subjetivas frequentemente desconsideradas no momento de interromper a vida laboral. A experiência da aposentadoria mostrou-se ambígua e, por vezes, contraditória, pois, ao mesmo tempo em que representa liberdade e alívio, carrega sentimentos de tristeza, perda e receio. Os participantes descreveram o processo como um balanço entre ganhos e perdas, evidenciando a necessidade de analisá-lo sob múltiplas perspectivas. Entre os principais ganhos, destacaram-se o aumento da convivência familiar, a maior maturidade para compreender os processos da vida e, principalmente,

a sensação de liberdade. Essa liberdade foi detalhada em diferentes dimensões: liberdade de horários e compromissos; liberdade para realizar atividades de interesse pessoal; liberdade de não estar sujeito a cobranças; e a liberdade de simplesmente “ser livre”. Em contrapartida, as perdas mais enfatizadas relacionaram-se à redução do convívio social, à diminuição de recursos financeiros e à consequente queda no padrão de vida.

O estudo realizado por Carvalho e Dourado (2023) teve como objetivo compreender os diferentes sentidos atribuídos ao trabalho por docentes aposentados que optaram por continuar atuando, de forma voluntária, em uma universidade pública federal. Os resultados evidenciaram que esses profissionais mantêm uma forte conexão com a atividade docente, encontrando no trabalho um espaço de realização pessoal e profissional. Tal vínculo é sustentado não apenas pelo apreço que sentem por sua profissão, mas também pelo reconhecimento do impacto positivo que suas ações exercem sobre a comunidade acadêmica e sobre a sociedade em geral, reforçando a percepção de que seu conhecimento e experiência ainda têm grande relevância para o desenvolvimento institucional e social.

Vieira *et al.* (2024) investigaram as percepções de indivíduos ativos e aposentados sobre o planejamento financeiro para a aposentadoria, considerando, ainda, de que forma variáveis socioeconômicas, demográficas e comportamentais influenciam esse processo. O estudo, realizado com 2.401 participantes, entre aposentados e trabalhadores em atividade, distribuídos em 12 capitais e 20 cidades do interior brasileiro, revelou que, em ambos os grupos, há carência do hábito de poupar regularmente, o que compromete uma perspectiva mais clara e positiva em relação ao futuro. Constatou-se, também, que tanto o nível de conhecimento quanto os comportamentos voltados à poupança apresentam índices baixos, reforçando a importância de políticas de educação financeira e de estímulo à formação de reservas ao longo da vida laboral.

Estudando o tema da aposentadoria, Oliveira e De Almeida (2022) apuraram que servidores que postergam o momento da aposentadoria o fa-

zem principalmente por: a) questões financeiras; b) sensação de vigor físico; ou c) satisfação com a carreira. Por outro lado, as principais razões para se aposentar consistem em: a) dedicação a outra atividade profissional; b) percepção positiva acerca da própria aposentadoria; ou c) rotina cansativa.

3 METODOLOGIA

De acordo com Apolinário (2011), o método científico consiste em um conjunto de procedimentos aceitos e validados por determinada comunidade científica que irá assegurar a qualidade e a fidedignidade do conhecimento gerado. Consubstanciando esse teórico, este capítulo cuida da caracterização metodológica do estudo, e está segmentado em duas partes, nas quais se apresentam a tipologia da pesquisa e a técnica de coleta e tratamento dos dados.

3.1 Tipologia da pesquisa

Este trabalho é classificado, quanto à abordagem, como qualitativo, pois abrange um conjunto de técnicas interpretativas que procuram descrever, decodificar e traduzir fenômenos que ocorrem de forma mais ou menos natural na sociedade (Cooper; Schindler, 2016).

Quanto aos objetivos, a pesquisa é descritiva, que, conforme Gil (2021), é aquela que visa descrever as características de determinada população, fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. Buscou-se, assim, descrever o perfil dos servidores aposentados na UFC no período compreendido entre 2022 e 2025.

O levantamento de dados pautou a estratégia da pesquisa com os referidos dados sendo coletados por meio da aplicação de formulário eletrônico.

3.2 Coleta e tratamento dos dados

Para coleta dos dados, utilizou-se a ferramenta Google Forms. Inicialmente, obteve-se a lista dos servidores que se aposentaram nos anos de 2022 a 2025. Para tanto, acessou-se a área pública do Sistema Integrado de Protocolo, Pagamento e Gestão (SIPPAG) (e, portanto, sem *login*), aplicando-se os filtros: “Ano” e “Tipo de Portaria”. Para cada ano, foi gerado um relatório das portarias emitidas para o tipo “aposentadoria”. Os dados dos relatórios foram tratados em planilha eletrônica, eliminando-se as portarias não compreendidas no período específico da pesquisa – 1º de maio de 2022 a 30 de abril de 2025 – e as não identificadas ou não identificáveis como sendo de aposentadorias voluntárias. Assim, chegou-se à lista dos 277 servidores que se aposentaram voluntariamente no período em estudo.

Solicitou-se, em seguida, o suporte da Secretaria da Pró-Reitoria de Gestão de Pessoas da UFC para envio do formulário eletrônico para o endereço de *e-mail* dos servidores constantes da lista. O primeiro envio ocorreu no começo do mês de junho de 2025; posteriormente, em meados do mesmo mês, houve novo envio, com o intuito de alcançar novos respondentes para a pesquisa. Destaca-se que, para evitar a ocorrência de duplicidade de respostas, optou-se por exigir autenticação para acesso ao formulário, mas sem coleta de identificação pessoal.

O questionário consistiu de três seções, todas na mesma página. São elas: 1) identificação dos pesquisadores e informações da pesquisa; 2) exposição do termo de consentimento e verificação sobre a época em que os servidores se aposentaram; e 3) apresentação de 19 questões relativas ao objetivo da pesquisa. As respostas foram coletadas nos dias 3 a 22 de junho de 2025, e, devido à limitação de tempo, o formulário foi fechado para novas respostas no dia 1º de julho de 2025, com um total de 30 participantes, o que equivale a 10,83% de atendimento, um percentual suficiente para cumprimento do objetivo da pesquisa.

As questões buscaram informações abrangentes acerca dos participantes, considerando os aspectos demográficos, além de elementos relativos ao período pré e pós-aposentadoria. O Quadro 1 evidencia os questionamentos realizados aos servidores, que foram respondidos nos seguintes formatos: a) aberto; b) fechado; e c) em escala Likert.

Quadro 1 – Questões da pesquisa

Questão	Formato
Qual é seu gênero?	Fechada
Qual era sua faixa etária ao se aposentar?	Fechada
Qual era sua carreira na UFC?	Fechada
Quantos anos de serviço público você tinha ao se aposentar?	Fechada
Qual era seu nível de escolaridade ao se aposentar?	Fechada
Qual era o nível de escolaridade exigida para seu cargo na UFC?	Fechada
Antes de se aposentar, você recebia abono de permanência?	Fechada
Caso tenha recebido abono de permanência, qual a influência do abono na decisão de adiar a aposentadoria?	Fechada
Na sua avaliação, somando aposentadoria e outras rendas, você tinha recursos financeiros suficientes para se aposentar?	Fechada
Como você classificaria seu grau de satisfação com o trabalho que desenvolvia na UFC antes de se aposentar?	Likert
Antes de se aposentar, você participou de algum programa da UFC destinado à preparação para aposentadoria?	Fechada
Você buscou orientação (na própria UFC, em sindicatos, com consultores ou advogados, dentre outros) antes de se aposentar?	Fechada
Caso a resposta anterior tenha sido SIM, qual foi a fonte de orientação que você considera ter sido a mais confiável?	Aberta
Quais foram as principais motivações para sua decisão de se aposentar? (Marque até 3 opções.)	Fechada
Em que medida as mudanças recentes na legislação previdenciária influenciaram sua decisão de aposentadoria?	Fechada
Você já se arrependeu profundamente de ter se aposentado?	Fechada
Após a aposentadoria, você tem se dedicado a quais atividades?	Fechada
Em uma escala de 1 (muito insatisfeito) a 5 (muito satisfeito), como avalia sua satisfação geral após a aposentadoria?	Likert
Em poucas linhas, qual conselho você daria a colegas que ainda estão em atividade e pensando em aposentadoria?	Aberta

Fonte: elaborado pelos autores, com dados da pesquisa (2025).

Na escala Likert, as respostas são dadas em valores crescentes, geralmente com cinco ou sete valores, os quais expressam a percepção do participante quanto ao tema. Nesta pesquisa, a escala tem os valores de 1 a 5 como possibilidade de resposta, com a seguinte equivalência: 1 é “muito insatisfeito”, 2 é “insatisfeito”, 3 é “neutro”, 4 é “satisfeito” e 5 é “muito satisfeito” (Likert, 1932).

Após o fechamento do formulário, efetuou-se o *download* das respostas, com posterior tabulação dos dados obtidos, organizando-se as informações de maneira estruturada em planilha eletrônica. Dessa forma, foi possível estabelecer um panorama do perfil qualitativo dos servidores que se aposentaram na UFC no período compreendido entre 2022 e 2025.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

A partir da análise dos aspectos demográficos dos indagados, constatou-se que exatamente 15 participantes declararam ser do gênero feminino e 15, do masculino, e a grande maioria se aposentou na faixa etária em que adquiriu o direito ao benefício, conforme a Tabela 1. No caso das mulheres, somente uma delas se aposentou com mais de 65 anos, enquanto dez o fizeram com 60 anos ou menos. No caso dos homens, oito se aposentaram na faixa de 61 a 65 anos.

Tabela 1 – Faixa etária de ocorrência da aposentadoria

Faixa etária	Frequência (homens)	Frequência (mulheres)
De 56 a 60 anos	1	10
De 61 a 65 anos	8	4
De 66 a 70 anos	4	1
71 anos ou mais	2	0

Fonte: elaborada pelos autores, com dados da pesquisa (2025).

Enfatiza-se que, conforme as regras previdenciárias vigentes à época da produção desta pesquisa – ano de 2025 –, a idade mínima para se

aposentar voluntariamente é de 62 anos, para mulheres, e 65 anos, para homens. Esse novo perfil afetaria pelo menos 11 dos participantes, que se aposentaram com 60 anos ou menos, e seu efeito sobre os servidores que ainda estão na ativa potencialmente gerarão resultados diferentes dos descritos neste estudo.

Além disso, há de se notar que as regras aplicáveis a quem está se aposentando na década de 2020 são consideradas mais benéficas para o servidor. É o caso de quem ingressou no serviço público até 31/12/2003 (Brasil, 2003), que se aposenta com integralidade e paridade. Com isso, o valor dos proventos equivale ao da última remuneração, reduzido de rubricas não incorporáveis, como auxílio alimentação e adicionais ocupacionais; e os reajustes ocorrem da mesma forma como para os ativos. Para que o servidor tenha direito a se aposentar por essa regra, é necessário que o servidor não tenha tido quebra de vínculo, ou seja, que ele tenha prestado serviço ininterruptamente desde pelo menos a data da EC 41/2003.

A UFC tem duas carreiras, a de servidores técnico-administrativos (TAE) e a de docentes. Desta pesquisa, em vista da não discriminação de carreiras, puderam participar servidores de ambas as carreiras, totalizando 14 TAE e 16 docentes. Do total de participantes, 22 se aposentaram com mais de 30 anos de serviço público, e, no lado oposto, apenas um o fez com menos de 20 anos. A vacância representa um vácuo de habilidades e competências: são pessoas que saem da instituição, levando seu conhecimento; no caso da exoneração de servidores com tanto tempo de serviço, infere-se que também ocorre a perda de pessoal essencial para o bom desempenho do serviço, cuja reposição, se possível, demandará tempo e investimento.

Quanto ao nível de escolaridade, verificou-se a maior ocorrência para o doutorado, com 15 participantes, de acordo com a Tabela 2. Tão elevado número se deve ao fato de haver 16 docentes, dentre estes, 15 doutores. E, embora tenham participado dez servidores de cargo de nível médio, todos tinham pelo menos graduação completa. Para o cargo de 20 participantes, o nível de escolaridade exigido era o ensino superior.

Tabela 2 – Nível de escolaridade

Escolaridade	Frequência
Especialização	6
Mestrado	6
Doutorado	15
Ensino superior completo	3

Fonte: elaborada pelos autores, com dados da pesquisa (2025).

Acerca do abono de permanência, 23 servidores recebiam esse benefício quando se aposentaram, dos quais nove afirmaram que isso influenciou muito ou moderadamente a decisão de postergar a aposentadoria. Além disso, dez participantes declararam que o abono não influenciou a decisão acerca do momento de se aposentar, em um grupo composto por sete servidores docentes e três TAE. Por outro lado, o grupo de servidores que declarou que o abono influenciou muito é composto por três docentes e quatro TAE. Isso permite inferir que, embora exista uma diferença no perfil remuneratório das duas carreiras, o abono teve efeitos semelhantes em ambas.

A questão financeira é apresentada, pelos acadêmicos, como muito relevante na decisão por se aposentar (Oliveira; Almeida, 2022). Assim, buscou-se apreender a percepção dos servidores acerca de sua realidade financeira, perguntando se, na avaliação do servidor, somando o valor dos proventos e outras rendas, ele tinha recursos financeiros suficientes para se aposentar.

Tabela 3 – Suficiência de recursos

Carreira	Não	Parcialmente	Sim, completamente
Docente	0	4	12
TAE	1	8	5

Fonte: elaborada pelos autores, com dados da pesquisa (2025).

Evidencia-se, na Tabela 3, certa disparidade entre as duas carreiras. Enquanto a quase totalidade dos servidores docentes avaliou que tinha recursos suficientes para se aposentar, menos da metade dos servidores TAE se enquadrou nessa categoria. Embora a atividade pública possa não

ser a única fonte de renda, as duas carreiras têm padrão de remuneração diferente entre si, e isso transparece na percepção dos entrevistados.

A QVT é essencial para que o trabalhador se sinta satisfeito com sua atividade laboral. O nível de satisfação pode estar ligado às características do trabalho como um todo: elementos intrínsecos e extrínsecos, objetivos e subjetivos, como salários, condições ambientais, oportunidades de desenvolvimento na carreira, relações com os colegas e sentimento de relevância/importância, conforme preconizado por Walton, em sua teoria sobre QVT.

Buscando mensurar essa vertente, perguntou-se como o servidor classificaria seu grau de satisfação com o trabalho que desenvolvia na UFC antes de se aposentar. As respostas, em escala Likert – sendo 1 “muito insatisfeito” e 5, “muito satisfeito” –, são apresentadas na Tabela 4:

Tabela 4 – Satisfação pré-aposentadoria

Carreira	1	2	3	4	5
Docente	0	0	1	3	12
TAE	1	2	2	5	4

Fonte: elaborada pelos autores, com dados da pesquisa (2025).

Nota-se significativa propensão, entre os servidores da docência, a um maior grau de satisfação com as atividades que desenvolviam na UFC. A quase totalidade declarou que se sentia muito satisfeita com o trabalho que desenvolvia na instituição. Entre os servidores TAE, a distribuição é mais homogênea, mas prevalecem as respostas 4 e 5, que totalizam nove ocorrências, dentre as 14 participações de TAE. A satisfação com a carreira é um forte motivo para não se aposentar assim que os requisitos são atingidos (Oliveira; Almeida, 2022); contudo, rotinas cansativas podem levar o servidor a se aposentar, mesmo satisfeito.

Acerca do Programa de Preparação para Aposentadoria (PPA), questionou-se sobre participação e senso de importância: “Antes de se aposentar, você participou de algum programa da UFC destinado à preparação para aposentadoria?”. De acordo com informações verbais obtidas

na Progep, o PPA na UFC está em estado incipiente de adoção, tendo ficado suspenso ou com aplicação parcial durante o período compreendido por esta pesquisa. Assim, 17 pessoas declararam não ter participado do Programa; contudo, oito participantes afirmaram que gostariam de ter participado, três informaram que participaram e que foi útil, e dois disseram apenas que participaram.

O corpo normativo nacional é geralmente complexo, denso, representando desafios para quem é atingido por ele. Para uma compreensão acerca do assunto, perguntou-se aos participantes se eles tinham buscado orientação (na própria UFC, em sindicatos, com consultores ou advogados, dentre outros) antes de se aposentar, e, caso positivo, qual tinha sido a fonte mais confiável. Dezesete servidores responderam positivamente, sendo que 12 procuraram apoio em alguma unidade da própria UFC; dois recorreram a sindicatos; e dois procuraram advogados. Além disso, uma pessoa informou que buscou suporte em uma consultoria, com foco na transição para outra atividade, pois pretendia se manter em atividade após sair do serviço público.

Enfatiza-se que a carreira no serviço público compreende uma trajetória sujeita a mudanças de legislação, além de diversas peculiaridades às quais não estão sujeitos os trabalhadores do RGPS. Embora não sejam objeto deste trabalho, mencionam-se as figuras das regras de transição, dos fatores de conversão de tempo de serviço, dos adicionais ocupacionais, da licença-prêmio, das vantagens e dos afastamentos diversos, os quais influenciam as condições e regras aplicáveis à aposentadoria do indivíduo. Em um cenário tão abrangente, é relevante disponibilizar aos interessados uma equipe especializada para prestação de esclarecimentos e suporte acerca de seus direitos, o que se infere estar acontecendo na UFC.

Quando perguntados acerca das principais motivações para a decisão de se aposentar, podendo marcar até três opções, a resposta com maior ocorrência foi a busca de qualidade de vida (14 ocorrências), seguida do cansaço físico ou mental (11 ocorrências), que também se relaciona com a

qualidade de vida. Assuntos relacionados à saúde – própria ou de familiar – também surgiram como motivos, demonstrados na Tabela 5.

Tabela 5 – Principais motivações para se aposentar

Motivo	Frequência
Busca de qualidade de vida	14
Cansaço físico ou mental	11
Garantir direitos da regra de aposentadoria	9
Outras	8
Passar mais tempo com a família	8
Senti que estava realizado na vida profissional	7
Oportunidades fora do serviço público	5
Questões de saúde	4
Cuidar de pessoa da família	3

Fonte: elaborada pelos autores, com dados da pesquisa (2025).

O Brasil tem passado por diversas reformas previdenciárias e, a cada uma delas, ocorreram mudanças relacionadas aos benefícios – forma de concessão, beneficiários, idade, cálculo, dentre outros. A reforma mais recente foi promovida pela Emenda Constitucional nº 103, de 12 de novembro de 2019, que normatizou alterações em um amplo espectro de quesitos. Menciona-se, como exemplo, a nova redação da Constituição Federal, que aumentou em dois anos a idade de aposentadoria para mulheres, em decorrência dessa reforma (Brasil, 1988, art. 40, § 1º, III). Assim, mesmo com a figura do direito adquirido, que garante ao servidor o benefício vigente no momento em que os requisitos para se aposentar são atingidos, existe algum receio de que novas mudanças prejudiciais podem ocorrer, com impactos negativos. Buscando captar-se percepções nesse sentido, perguntou-se em que medida as mudanças recentes na legislação previdenciária influenciaram a decisão de se aposentar.

Silva, Mandelli e Da Silva (2024) apontam que as políticas públicas geralmente atribuem à família a atribuição de cuidar do idoso. Aqui, con-

tudo, vê-se o caso de pessoas que se aposentaram para cuidar de pessoa da família – três participantes idosos(as) ou prestes a adentrar nesse grupo etário afirmaram que essa foi uma das principais razões para se aposentarem. Com o envelhecimento populacional, essa situação tende a se intensificar, colocando na posição de cuidadoras pessoas que estão na condição de necessitar de cuidados. Essa realidade já exerce forte pressão sobre as políticas públicas, e tudo indica que essa pressão continuará aumentando.

Buscou-se, ainda, captar a compreensão e a percepção dos servidores acerca das mudanças normativas acerca da previdência social. Para 18 deles, as mudanças recentes influenciaram pouco (5 ocorrências) ou nada (13 ocorrências). Contudo, para 12 pessoas, essas mudanças tiveram muito efeito (4 ocorrências), ou efeito moderado (8 ocorrências). Infere-se que o cenário de insegurança jurídica brasileiro é tão profundo que existem receios mesmo quanto a direitos adquiridos, e, em se tratando da legislação previdenciária, com efeitos significativos para toda a vida do indivíduo, esse receio se manifesta de forma acentuada.

Para compreender a realidade dos participantes no pós-aposentadoria, perguntou-se se já houve arrependimento profundo de ter se aposentado; acerca das atividades às quais se tem dedicado; e sobre o nível geral de satisfação com a vida de aposentado. Uma pessoa disse ter se arrependido profundamente de ter se aposentado; que está muito insatisfeita; e se dedica ao trabalho voluntário. Os demais respondentes declararam não ter se arrependido.

Tabela 6 – Ocupações e nível de satisfação após se aposentar

Atividades	1	2	3	4	5
Lazer, curtir a família e os amigos	1	0	1	5	8
Projetos acadêmicos/pesquisas/estudos	0	0	0	1	7
Voluntariado	0	0	0	0	3
Empreendedorismo	0	0	0	0	2
Consultorias ou trabalhos temporários	0	0	0	0	1

Fonte: elaborada pelos autores, com dados da pesquisa (2025).

Verifica-se na Tabela 6 que, independentemente da atividade, as pessoas estão satisfeitas (10 ocorrências) ou muito satisfeitas (21 ocorrências) com a vida na aposentadoria. Apenas uma delas declarou se sentir neutra, e uma, muito insatisfeita – nesses casos, ambas têm se dedicado ao lazer e a curtir a família e os amigos. A pesquisa de Marquete *et al.* (2024) informa que existem algumas estratégias para experienciar positivamente a aposentadoria, como o apoio familiar, aproveitar melhor sua própria companhia, ter o senso de identidade e propósito de viver além das atividades laborais. Evidencia-se a necessidade de se aposentar com um roteiro concreto: sair da atividade e entrar na inatividade demanda a manutenção de muitas outras atividades, as quais darão sentido à vida.

O nível de satisfação, aliado ao fato de que os participantes declararam ter recursos financeiros suficientes para se aposentarem, evidencia um resultado condizente com alguns dos elementos da teoria da QVT de Walton (1973). Um trabalho desempenhado em um ambiente com boas condições potencialmente leva a um maior perfil de satisfação.

A última questão continha um pedido de conselho direcionado a colegas que ainda estão em atividade e pensam em se aposentar. Abriu-se espaço para que o participante respondesse livremente, com vistas a capturar suas impressões – inclusive aquelas relacionadas a fatores que pudessem ter escapado nas questões anteriores, de formato fechado. As respostas foram adaptadas e, tanto quanto possível, categorizadas, de modo a simplificar a análise, e estão apresentadas na Tabela 7.

Tabela 7 – Conselho para servidores que podem se aposentar

Categoria	Frequência
Se puder se aposentar, aposente-se.	8
Não deu conselho/prefere não aconselhar.	6
Buscar qualidade de vida.	2
Prepare-se em todos os aspectos.	2
Prepare-se para continuar trabalhando e ter uma vida ativa.	2
Ao se aposentar, busque satisfação física e espiritual.	1

Tabela 7 – Conselho para servidores que podem se aposentar (continuação)

Categoria	Frequência
Aposente-se para conhecer novas realidades, mas também se prepare para os altos e baixos da vida.	1
Avalie seu ambiente, de trabalho e sua vida financeira.	1
Considere a perda financeira, que é grande.	1
Decida de forma fundamentada, pois é um caminho sem volta.	1
Estude a legislação e crie um plano de vida para o pós-aposentadoria.	1
Formule um projeto pessoal, acadêmico ou não.	1
Muito planejamento, pois a aposentadoria requer amadurecimento, planejamento financeiro e perspectivas para o futuro. Dedique-se ao trabalho, de modo a sair dele com dignidade.	1
Tenha uma vida ativa, inclusive mantendo os vínculos com a UFC.	1
Trabalhe com toda dedicação, para sair com sensação de dever cumprido.	1

Fonte: elaborada pelos autores, com dados da pesquisa (2025).

Depreende-se da Tabela 7 que o conselho mais frequente, de forma resumida, foi: “aposente-se, se você já tiver esse direito”. Interpreta-se essa primeira recomendação dando-lhe o sentido de que a pessoa que já tem direito ao benefício deve se desvencilhar das dúvidas e passar para a inatividade sem receios. Essa dica não tem forte aderência aos resultados dos estudos apresentados na fundamentação teórica desta pesquisa, os quais evidenciam necessidade ou desejo de se manter em atividade. Vide Carvalho e Dourado (2023), cuja pesquisa, acerca de docentes que continuam trabalhando, o fazem por apreciarem sua profissão e contribuírem para o desenvolvimento da instituição e da sociedade, fazendo questão de, mesmo aposentados, continuarem trabalhando. Corroborar essa posição o trabalho de Guerson, França e Amorim (2018), que concluiu que parece haver uma relação entre a continuidade do trabalho durante a aposentadoria e a satisfação com a vida, em um estudo com 230 aposentados. Ou ainda, a necessidade de se sentirem produtivos e realizados (Dos Santos; De Moraes, 2020).

Numericamente, seguem-se os seis servidores que optaram por não aconselhar, por entenderem que a decisão é personalíssima, da discricionariedade de cada indivíduo. Esse perfil mais discreto pode partir de quem

compreende a complexidade da decisão de se aposentar. É essa a posição de Costa, Nascimento e Moura (2023), que apontam que existem aspectos subjetivos que não são ponderados no momento de parar de trabalhar (mas deveriam), e que a vivência desse processo, que culmina na aposentadoria, pode ser considerada ambígua e até mesmo contraditória, pois, ao mesmo tempo em que traz liberdade e alívio, é também carregada de tristezas, perdas e receios – em suma, prevalece a impossibilidade de analisar o acontecimento apenas por uma ótica.

Entre as demais respostas, prevalece a recomendação de que se planeje bastante antes da transição – em termos financeiros, de novas atividades/ocupações, de relacionamentos. À parte os servidores que aconselham a se aposentar assim que atender aos requisitos, e os que optaram por não aconselhar, os demais, em algum nível, apontam para a importância do planejamento, da decisão fundamentada, da parcimônia. Figueira, Haddad e Gvozdz (2016) concluem que, enquanto alguns pré-aposentados veem a aposentadoria como uma fase de suas vidas permeada de incertezas, outros a veem como uma oportunidade de aproveitar a vida; esse momento de reflexão, inclusive, leva alguns servidores a um momento de ressignificação do trabalho, que passa a ter mais sentido. Oliveira *et al.* (2021) informam que o rompimento com o trabalho pode despertar ansiedade, crises de identidade, alternâncias de humor e doenças psicossomáticas.

Muito planejamento, pois a aposentadoria requer amadurecimento, planejamento financeiro, quietude mental e perspectivas para o futuro; dedicação na vida ativa para sair com dignidade (Dados da pesquisa, 2025).

A decisão irrefletida pode levar ao arrependimento: “Procure encontrar um bom motivo para tomar a decisão, é um caminho sem volta” (declaração de um(a) participante desta pesquisa). Embora exista a figura jurídica da reversão, que consiste no retorno do servidor aposentado ao cargo que ocupava em atividade, a percepção é de que a decisão é irrever-

sível. Santos *et al.* (2016), estudando servidores docentes aposentados que voltam à atividade em um novo cargo, concluem que o retorno decorre do desejo de permanecer vivenciando os sentimentos de bem-estar que o trabalho proporciona, e também da capacidade que o trabalho tem de prevenir o adoecimento; a atuação profissional dá senso de identidade, representa oportunidade de crescimento, reconhecimento e noção de utilidade.

Nota-se, ainda, que a vida pós-aposentadoria também contém cobranças, pressões, receios ou mesmo medos:

Se aposente para conhecer outras realidades, mas nunca será livre de ter que continuar prestando esclarecimentos da sua vida, pois sempre receberá ameaças de não receber o salário e isso é LAMENTÁVEL e também você sempre terá que provar que não está errado (Dados da pesquisa, 2025).

Essa fala traz à tona possível alusão ao sentimento de inutilidade de que falam Ribeiro *et al.* (2019). A necessidade de “provar que não está errado” por se aposentar, seja essa necessidade real ou não, é percebida pela pessoa como mais um fator que se soma aos tantos elementos envolvidos pela decisão de encerrar a vida ativa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo analisar o perfil dos 277 servidores da UFC que se aposentaram voluntariamente nos anos de 2022 a 2025. Para isso, foi enviado um formulário eletrônico a todos esses servidores, obtendo-se um total de 30 respostas, sendo 14 de técnico-administrativos e 16 de docentes; e 15 homens e 15 mulheres. Descobriu-se, ainda, que esse grupo é formado por servidores com longa experiência: apenas um deles tinha menos de 20 anos de serviço público, enquanto 22 tinham mais de 30 anos. O cruzamento dos principais dados dos participantes com o perfil demográfico da instituição permite concluir que o grupo composto

pelos respondentes representa com razoável fidelidade a média do servidor ativo que está se aproximando da idade de se aposentar.

Quanto ao nível de escolaridade das pessoas que se aposentaram, metade delas tinha doutorado. Isso pode gerar um vácuo de conhecimento, principalmente se considerar a longa experiência decorrente de décadas de atuação no serviço público.

Mais da metade dos participantes declarou ter recursos financeiros suficientes para se aposentar. Ao mesmo tempo, também mais da metade deles declarou estar muito satisfeita antes de se aposentar. Essa confluência de conforto financeiro e sensação de que se precisa de mais qualidade de vida representa a tônica das respostas obtidas: por um lado, avalia-se que os proventos, somados a demais rendas (sendo o caso) serão suficientes para se ter uma vida confortável; por outro, existe a percepção de que a aposentadoria trará mais qualidade de vida, descanso, uma realidade inatingível plenamente enquanto em atividade.

Entre as principais razões para se aposentar, os participantes citaram fatores ligados à qualidade de vida e ao bem-estar. Embora estivessem satisfeitos com a vida ativa e com as condições do trabalho, sentiram que poderiam acessar melhor qualidade de vida na inatividade.

Quanto às ocupações após a aposentadoria, mais de dois terços dos participantes têm se dedicado a lazer, curtir a família e os amigos, ou a projetos acadêmicos/pesquisas/estudos, e mais de dois terços deles declararam estar muito satisfeitos no pós-aposentadoria.

A principal limitação desta pesquisa se relaciona ao contato com os servidores aposentados, que podem não acessar seus *e-mails* com frequência, e, mesmo que o façam, podem adotar postura defensiva diante de tantas notícias acerca de golpes e fraudes na internet. Entretanto, entende-se que as respostas foram satisfatórias para atender ao objetivo do estudo.

Para trabalhos futuros, sugere-se o desenvolvimento de pesquisa quantitativa, abrangendo uma quantidade maior de servidores e um período mais longo, de forma a validar ou refutar os resultados obtidos neste trabalho.

REFERÊNCIAS

APOLINÁRIO, F. **Dicionário de metodologia científica**: um guia para a produção do conhecimento científico. 2. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2011.

BRASIL. **Constituição** (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 08 jun. 2025.

BRASIL. **Decreto nº 99.350**, de 27 de junho de 1990. Cria o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), define sua estrutura básica e o Quadro Distributivo de Cargos e Funções do Grupo-Direção e Assessoramento Superiores de suas unidades centrais, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 28 jun. 1990. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/antigos/d99350.htm. Acesso em: 17 jul. 2025.

BRASIL. **Lei nº 8.460**, de 17 de setembro de 1992. Concede antecipação de reajuste de vencimentos e de soldos dos servidores civis e militares do Poder Executivo e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 18 set. 1992. Disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8460compilada.htm. Acesso em: 11 mai. 2024.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 41**, de 19 de dezembro de 2003. Modifica os arts. 37, 40, 42, 48, 96, 149 e 201 da Constituição Federal, revoga o inciso IX do § 3 do art. 142 da Constituição Federal e dispositivos da Emenda Constitucional nº 20, de 15 de junho de 1998, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 31 dez. 2003. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc41.htm. Acesso em: 25 jul. 2025.

CARVALHO, D. G. dos S.; DOURADO, D. C. P. Permanecer na Universidade: Sentidos Atribuídos ao Trabalho por Docentes Aposentados. **Revista Subjetividades**, [S. l.], v. 22, n. 3, e12525, 2023. DOI: <https://doi.org/10.5020/23590777.rs.v22i3.e12525>.

COOPER, D.; SCHINDLER, P. **Métodos de pesquisa em administração**. 12. ed. Porto Alegre: AMGH, 2016.

COSTA, D. V. F.; NASCIMENTO, R. P.; MOURA, R. G. Os sentidos do aposentar-se na visão de sujeitos aposentados. **Cadernos de Psicologia Social do Trabalho**, [S. l.], v. 26, e-186145, 2023. DOI: [10.11606/issn.1981-0490.cpst.2023.186145](https://doi.org/10.11606/issn.1981-0490.cpst.2023.186145).

FIGUEIRA, D. A. M.; HADDAD, M. C. L.; GVOZD, R. Perceptions of pre-retired employees of a public university about retirement. **Revista da Rede de Enfermagem do Nordeste**, Fortaleza, v. 17, n. 4, p. 529-536, 2016. DOI: [10.15253/2175-6783.2016000400013](https://doi.org/10.15253/2175-6783.2016000400013).

FRANÇA, A. C. L. **Qualidade de vida no trabalho – QVT: conceitos e práticas nas empresas da sociedade pós-industrial**. 2. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2012.

GIL, A. C. **Como Fazer Pesquisa Qualitativa**. Rio de Janeiro: Atlas, 2021.

GOES, H. **Manual de Direito Previdenciário**. 18. ed. Rio de Janeiro: Método, 2024.

GUERSON, L. R. S. C.; FRANÇA, L. H. F. P.; AMORIM, S. M. Life satisfaction in retirees who are still working. **Paidéia**, Ribeirão Preto, v. 28, e2812, 2018. DOI: [10.1590/1982-4327e2812](https://doi.org/10.1590/1982-4327e2812).

LAKATOS, E. M. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 9. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2021.

LIKERT, R. A Technique for the Measurement of Attitudes. **Archives of Psychology**, v. 22, n. 140, p. 1-55, 1932.

MAIA, R. Q. V. *et al.* (org.). **Relatório de Gestão UFC 2024**. 1. ed. Fortaleza: Imprensa Universitária, 2025.

MARQUETE, V. F. *et al.* Estratégias para uma vivência positiva da aposentadoria na perspectiva de professores aposentados e de seus familiares. **Revista Enfermagem UERJ**, Rio de Janeiro, v. 32, n. 1, e84172, 2024. DOI: 10.12957/reuerj.2024.84172.

MATIAS-PEREIRA, J. **Manual de Metodologia da Pesquisa Científica**. 4. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2016.

MOREIRA, J. de O.; FREITAS, A. C. P.; VIEIRA, R. F. Algumas considerações sobre velhice bem-sucedida na perspectiva de professores universitários brasileiros. **Revista de Psicologia**, Fortaleza, v. 5, n. 1, p. 21-31, 2014.

OLIVEIRA, I. C. *et al.* Preparação para aposentadoria de docentes universitários: revisão integrativa. **Revista Brasileira de Geriatria e Gerontologia**, Rio de Janeiro, v. 24, n. 1, art. e200286, 2021. DOI: 10.1590/1981-22562021024.200286.

OLIVEIRA, P. K. Q.; ALMEIDA, A. N. Determinantes na decisão de aposentadoria do servidor público. **Revista Administração em Diálogo - RAD**, [S. l.], v. 24, n. 1, p. 25–39, 2022. DOI: 10.23925/2178-0080.2022v24i1.51535.

PAULA, M. V. *et al.* Os níveis de qualidade de vida no trabalho a partir dos modelos de Walton (1973) e Hackman e Oldham (1975): estudo em uma instituição federal de ensino do Estado de Minas Gerais. **Revista Gestão Universitária na América Latina - GUAL**, Florianópolis, v. 15, n. 1, p. 139-161, 2022. DOI: 10.5007/1983-4535.2022.e82026.

RIBEIRO, C. V. S. *et al.* “Se você se aposentar e não continuar tendo prazer na vida, você vai se aposentar pra quê?": um estudo sobre o trabalho de docentes aposentados de uma IFES. **Trabalho (En)Cena**, [S. l.], v. 4, n. 1, p. 323–343, 2019. DOI: 10.20873/2526-1487V4N1P323.

SANTOS, A. C. S. *et al.* Motivations of retired professors to return to work activities at a public university. **Revista da Rede de Enfermagem do Nordeste**, Fortaleza, v. 17, n. 4, p. 561-568, 2016. DOI: 10.15253/2175-6783.2016000400017.

SANTOS, J. X.; MORAES, B. M. Aposentados que trabalham: fatores relacionados a permanência no mercado de trabalho. **Revista Interinstitucional Brasileira de Terapia Ocupacional - REVISBRATO**, [S. l.], v. 4, n. 4, p. 587-602, 2020. DOI: 10.47222/2526-3544.rbito25552.

SILVA, R. B.; MANDELLI, J. P.; SILVA, L. A. Envelhecimento populacional, violência e a proteção social da pessoa idosa. **Oikos: Família e Sociedade em Debate**, Viçosa, v. 35, n. 1, p. 1-22, 2024. DOI: 10.31423/oikos.v35i1.15203.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ. Sistema Integrado de Patrimônio, Administração e Contratos. **Portarias**. Fortaleza: UFC, [2025]. Disponível em: <https://sippag-web.ufc.br/portarias>. Acesso em: 1º maio 2025.

VIANNA, J. E. A. **Direito Previdenciário**. 8. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2022.

VIEIRA, K. M. *et al.* Si el arrepentimiento matara: diferencias de percepción sobre la preparación financiera para la jubilación entre jubilados y no jubilados. **Revista Facultad de Ciencias Económicas**, [S.l.], v. 32, n. 1, p. 139-156, 2024. DOI: 10.18359/rfce.6902.

WALTON, R. E. Quality of Working Life: What Is It? **Sloan Management Review**, Cambridge, v. 15, n.1, p. 11-21, 1973.

Governança corporativa em uma fundação pública de direito privado

Corporate governance in a public foundation under private law

<https://doi.org/10.32586/rcda.v24i1.1062>

Taís Raquel de Oliveira Santana¹

Maria Denise Nunes Rodrigues²

RESUMO

A governança corporativa (GC) encontra-se inserida em um cenário que visa proteger todas as partes envolvidas para aperfeiçoar o desempenho de uma instituição. Com esta visão de práticas envoltas na GC, abre-se um campo de estudos para a inserção de mecanismos aplicados no setor privado, os quais podem ser utilizados na esfera pública, a fim de subsidiar a gestão e, possivelmente, otimizar os resultados dentro da administração pública. Diante desse contexto, este trabalho tem como objetivo geral analisar os mecanismos de GC que auxiliam no gerenciamento das atividades de uma fundação pública de direito privado. Já os objetivos específicos consistem em: identificar os mecanismos de GC já empregados em fundações públicas de direito privado; avaliar os mecanismos de GC que são compatíveis com os princípios da Administração Pública; e adequar modelo de GC que possa ser utilizado em fundação pública de direito privado. A metodologia utilizada para a condução deste estudo, quanto aos objetivos, é exploratória e descritiva, utilizando-se de uma abordagem qualitativa. O método de pesquisa é o estudo de caso. Quanto aos procedimentos, utilizam-se a análise documental, a pesquisa bibliográfica e a observação participante. Como resultados, observa-se que os mecanis-

1 Graduada em Direito pela Universidade do Estado do Rio Grande do Norte (UERN), especialista em Direito Constitucional e Tributário pela UnP e especialista em Controladoria e Finanças pela UFC. Atuou como assessora na Secretaria Municipal da Saúde de Fortaleza e como gerente de Controle Interno e Ouvidoria da Fundação de Apoio à Gestão Integrada em Saúde de Fortaleza. E-mail: taisraquelos@gmail.com

2 Doutora em Administração pela Universidade Federal de Lavras (UFLA). Mestre em Controladoria e Administração pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Especialista em Auditoria (UFC). Graduada em Ciências Contábeis (UFC). Professora efetiva do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Ceará (IFCE). Pesquisadora e líder do grupo de pesquisa I-GESP/IFCE na linha: “Economia, finanças, contabilidade e governança”. Atualmente, coordena a área de Empreendedorismo e Incubadoras do IFCE. E-mail: denise.nunes@ifce.edu.br

mos de governança, ainda que de forma primária, por meio da constância das ações, convergem para a transparência, a eficiência e para que a instituição se apresente como séria e correta em sua prestação de contas.

Palavras-chave: administração pública; governança corporativa; fundação pública.

ABSTRACT

Corporate governance (CG) is part of a framework that aims to protect all stakeholders and improve an institution's performance. This perspective on Corporate Governance practices opens a field of study regarding the inclusion of mechanisms from the private sector that can be applied in the public sector to support management and potentially optimize results within public administration. Given this context, the general objective of this paper is to analyze the CG mechanisms that assist in managing the activities of a public foundation governed by private law. The specific objectives are: to identify the CG mechanisms already used within the public foundation governed by private law; to evaluate the CG mechanisms that are compatible with the principles of public administration; and to suggest a CG model that can be applied in a public foundation governed by private law. The methodology used to conduct this study, in terms of objectives, is exploratory and descriptive, using a qualitative approach. The research method employed is a case study. The procedures include documentary analysis, bibliographic research, and participant observation. The results show that governance mechanisms, albeit in a nascent form, through consistent actions, converge to achieve transparency and efficiency and help present the institution as a serious and reliable regarding its accountability.

Keywords: public administration; corporate governance; public foundation.

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



Data de submissão: 30/06/2025

Data de aprovação: 14/08/2025

Data de versão final: 25/08/2025

Data de publicação online: 15/12/2025

1 INTRODUÇÃO

A governança corporativa (GC) encontra-se atrelada ao modo como uma entidade é administrada, tendo-se expandido, inicialmente, pelo setor privado, especialmente nas empresas de capital aberto, e adquirido notoriedade no aspecto financeiro por facilitar o controle de sócios e investidores, como leciona Matias-Pereira (2010). Com o aprimoramento dos estudos, o termo ganhou robustez e passou a ser empregado para designar o conjunto de práticas administrativas que objetivam conferir eficiência às empresas.

Dessa forma, o cenário em que a GC está inserida visa à proteção de todas as partes envolvidas para aperfeiçoar o desempenho institucional. Com essa visão de práticas envoltas na GC, abre-se um campo de estudos para a inserção de mecanismos aplicados no setor privado, os quais poderiam ser usados no contexto público, a fim de subsidiar a gestão e, possivelmente, otimizar os resultados dentro da administração pública.

Nesse contexto, a administração pública divide-se em direta e indireta, contando com órgãos responsáveis por subsidiar a atuação, a construção e a execução de políticas voltadas a movimentar a máquina, os cofres, a oferta de serviços e a manutenção de atividades. É dessa forma que surge a figura da fundação pública, pertencente à administração e com atribuições voltadas à execução de políticas públicas, seja por meio do gerenciamento de equipamentos, de recursos, da oferta de serviços ou de pesquisas.

Com a existência da fundação pública, existem aquelas que nascem com o regime jurídico das empresas privadas, sendo uma peculiaridade dentro do contexto do poder público, necessitando, dessa forma, de mecanismos que auxiliem no seu gerenciamento e no atendimento às expectativas tanto do público como do privado.

Logo, as fundações públicas de direito privado compõem a admi-

nistração indireta e são usadas como ferramenta na descentralização dos serviços públicos. Para que haja o surgimento de uma fundação, faz-se necessário observar o pré-requisito contido no art. N° 37, inciso XIX, da Constituição Federal de 1988: “somente por lei específica poderá ser criada autarquia e autorizada a instituição de empresa pública, de sociedade de economia mista e de fundação, cabendo à lei complementar, neste último caso, definir as áreas de sua atuação”. Vale dizer que a redação do inciso foi dada pela Emenda Constitucional n° 19/98, que instituiu a Reforma Administrativa brasileira.

Diante desse cenário, este trabalho busca responder à seguinte questão-pesquisa: “Como os mecanismos de GC podem auxiliar no gerenciamento das atividades de uma fundação pública de direito privado?”. O objetivo geral do estudo é analisar os mecanismos de GC que auxiliam no gerenciamento das atividades de uma fundação pública de direito privado. Já os objetivos específicos são: 1) identificar os mecanismos de GC já utilizados dentro da fundação pública de direito privado; 2) avaliar os mecanismos de GC que se compatibilizam com os princípios da Administração Pública; e 3) adequar um modelo de GC que pode ser utilizado em uma fundação pública de direito privado.

O presente artigo justifica-se pela carência de estudos sobre o tema, relacionando a aplicabilidade da governança corporativa em fundação pública de direito privado, entidade *sui generis* que alberga características que mesclam diretrizes públicas e privadas, mas que permeiam o setor público devido à sua capacidade de execução de políticas públicas. Não obstante a isso, trata-se de uma temática de relevância prática, uma vez que pode repercutir na utilização de ferramentas que impactem desde a dinâmica de trabalho até demonstrações de eficiência da gestão. Ademais, devido ao fato de que instituto da fundação pública de direito privado não ter uma presença massiva nos entes federativos, há margem para dúvidas, bem como poucas percepções de qual caminho seguir para encontrar os melhores resultados tanto para a administração pública quanto para a sociedade.

Para conduzir este estudo, utiliza-se como metodologia, quanto aos objetivos, exploratória e descritiva, com abordagem qualitativa. O método utilizado é o estudo de caso e quanto aos procedimentos, utiliza-se a análise documental, a pesquisa bibliográfica e a observação participante.

Por isso, este trabalho está organizado da seguinte forma: a primeira parte contém a contextualização do objeto de estudo e sua problematização, bem como os objetivos geral e específicos, a justificativa e a relevância da temática, fechando essa etapa com a metodologia utilizada. Na segunda parte, aborda-se o referencial teórico com o intuito de explanar sobre a governança corporativa e as fundações públicas de direito privado. Na terceira parte, apresenta-se a metodologia utilizada para a pesquisa com seus detalhes. Em seguida, na quarta parte, apresenta-se a análise dos dados da pesquisa, para então adentrar nas considerações finais sobre o tema.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Governança corporativa

Compreende-se a governança corporativa, de forma clara e objetiva, como as boas práticas para aprimorar o desempenho de uma empresa e, assim, trazer maior segurança aos investidores sobre o retorno de seus investimentos. Souza (2020) aborda essa conceituação de forma pontual ao afirmar que as medidas para sua obtenção se dão por meio de mecanismos de proteção às partes interessadas que compõem uma empresa, sejam elas sócios, acionistas ou empregados, além de dialogar com o acesso às informações básicas de uma empresa, corroborando com a sua eficiência perante a sociedade.

Sob outro ponto de vista, Matias-Pereira (2010) lembra que o termo “governança corporativa”, anteriormente era atrelado a pontos ligados diretamente ao Estado. Porém, foi no setor privado que o termo se efetivou, permeando os espaços, principalmente as empresas de capital aberto. As-

sim, houve a predominância do ponto de vista financeiro, que facilitava o controle dos investidores sobre as empresas que possuíam ações. Logo, a GC surge com mecanismos que auxiliam na forma de administrar as empresas, a fim de reduzir os escândalos financeiros nas instituições.

Ocorre que a governança, ao longo do seu desenvolvimento, obtém várias definições; porém, Perego (2023) ressalta que o eixo financeiro se sobressaiu. Nesse contexto econômico-financeiro, a GC se apresenta como um sistema capaz de facilitar o acesso e o controle dos sócios investidores. Sob outra perspectiva, Silveira (2015) chama a atenção para uma visão da governança corporativa que vai além da ideia de uma sociedade dirigida e controlada, analisando a multidisciplinaridade com que o tema deve ser visto, envolvendo temáticas como ética, gestão, liderança, direito, economia, finanças e outros aspectos.

Por meio dessa multidisciplinaridade, Valle (2019) diz que é possível compreender como a governança corporativa atua para a implementação de práticas que auxiliam na construção do clima organizacional de uma empresa, com atenção voltada para seus valores e enaltecendo o esforço conjunto das partes interessadas que compõem sua estrutura. Além disso, busca-se alcançar os melhores resultados e garantir a continuidade dos objetivos, demonstrando a eficiência na gestão da empresa.

A trajetória evolutiva da GC desagua na melhoria de empresas e instituições que fazem uso de sua conceituação e práticas. Seu conceito, como é compreendido na atualidade, é recente, possuindo pouco mais de 30 anos. Ribeiro (2022) esclarece que, nos Estados Unidos e na Europa, desde a década de 1930 já se falava em GC; todavia, foi a partir dos anos 1980, com a reestruturação das organizações, que surgiu a real necessidade da criação de mecanismos capazes de proteger uma empresa. A partir disso, a GC e suas práticas têm auxiliado em períodos de crises financeiras e escândalos corporativos, como os que marcaram os anos 2000.

No que tange ao contexto nacional, o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBCG), cujo objetivo é disseminar práticas de

GC, bem como informações para compor conhecimento sobre a temática, aponta, em seu Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa (2023), princípios, regras, estrutura e processos que uma empresa deve aplicar, envolvendo desde a forma como a empresa é dirigida até o monitoramento efetuado para alcançar os resultados, destacando o equilíbrio das partes interessadas, pois estas são as principais envolvidas na forma de administrar uma organização.

À vista disso, o Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa (2023) apresenta cinco princípios norteadores para a prática da GC, visando fortalecer a entidade tanto no âmbito interno quanto no externo, sendo eles: a transparência, permitindo que todos tenham uma visão gerencial e contribuindo para o fortalecimento da instituição; a equidade, em que todas as partes envolvidas na relação são tratadas de forma justa e isonômica; a prestação de contas, também conhecida como *accountability*, que preconiza que os dirigentes devem prestar contas de sua atuação; a responsabilidade em manter a viabilidade econômico-financeira da instituição, respeitando seu modelo de negócios e recursos humanos; e, por fim, a sustentabilidade, princípio inovador que atende a necessidades reais e ao enfrentamento das dificuldades que o meio ambiente tem enfrentado.

Para além dos princípios, é preciso conhecer também os mecanismos que auxiliam as empresas na conquista dos melhores resultados, de forma ética, transparente e eficiente. Dito isto, o IBCG traz a perspectiva da identidade organizacional, que combina com o modo como uma instituição pretende ser vista e aonde quer chegar, envolvendo as diretrizes de uma entidade.

Ressalte-se que, além da identidade organizacional e dos princípios, há cinco macrogrupos que compõem os mecanismos de GC, quais sejam: sócios; conselho de administração; diretoria; órgãos de fiscalização e controle; e conduta e conflito de interesses. Com base no Código das Melhores Práticas (2023), é possível entender a estrutura de cada grupo e suas subdivisões, com providências que auxiliam na execução de medidas voltadas ao alcance da boa governança.

Conforme, ainda, o Código das Melhores Práticas (2023), os sócios exercem o papel de zelar pelos interesses da instituição por meio do bom funcionamento e desempenho. O conselho de administração se apresenta como aquele que protege os valores, objetivos e propósitos traçados para a empresa. Já a diretoria desenvolve o papel de gestão e condução da organização, conforme diretrizes estabelecidas pelo conselho de administração. Para cada tipo de instituição, é importante a presença de órgãos que auxiliem na fiscalização e no controle, podendo esses órgãos serem obrigatórios ou que atendam a alguma recomendação. Dentre eles, é possível citar o conselho fiscal, a auditoria independente e a própria auditoria interna. Por fim, a conduta está atrelada à codificação instituída em uma empresa, por meio de código de ética, de conduta ou de integridade, responsáveis por promover o propósito e os valores da entidade, disciplinando as relações internas, bem como os possíveis conflitos.

Nessa percepção de equilíbrio entre as partes interessadas, os melhores mecanismos para alcançar excelentes desenvolvimentos, bem como as ações de monitoramento, levam as atenções para a utilização da governança corporativa no setor público, a fim de possibilitar a convergência entre práticas aplicadas e bem-sucedidas no setor privado e no setor público.

2.2 Governança corporativa no setor público

No meio desse contexto, traz-se à baila o setor público e suas nuances, por envolver valores vultosos. E, como explicado por Amorim (2022), a administração pública lida com recursos considerados de propriedade da sociedade, do povo, do cidadão, aquele que paga seus impostos e, consequentemente, financia os cofres públicos.

Para além dos valores financeiros, há outros aspectos que merecem atenção, como o papel do controle social, que se fortalece a cada dia; novas legislações editadas cotidianamente para a melhoria da gestão pública; e o próprio fortalecimento da cidadania. Tais fatores são demonstrações

da proximidade e convergência entre o público e o privado, em que seus objetivos se tornam cada vez mais comuns. Kinzler (2023) corrobora ao afirmar que a convergência desses setores alcança a seara da transparência e da própria amplitude dos limites da eficácia operacional.

Nesse contexto, Matias-Pereira (2010) defende a comunicação da GC entre o público e o privado, mesmo quando cada um possui um foco distinto. Frente a isso, está a eficiência com que a administração pública precisa demonstrar suas ações, devendo agir dentro da legalidade, pois o público não pode fazer nada que não esteja previsto em lei. Já o privado atua sem que haja o descumprimento dela, e os dois setores esbarram no cumprimento de regras e normas para demonstrar a eficiência das suas atividades.

Cabe, nesse momento, uma breve explanação sobre a eficiência que, conforme leciona Pietro (2021), se apresenta em dois aspectos: um voltado para a forma de atuação dos envolvidos, para a execução de uma ação ou atividade; e o outro voltado para a estruturação e organização de uma instituição, objetivando alcançar os melhores resultados na prestação do serviço.

Marques (2024) ressalta que, ao se aplicar a GC no setor público, tem-se o propósito da criação de um ambiente favorável e seguro voltado para implementar políticas públicas que tragam benefícios para o “principal” da relação, qual seja, o cidadão. À vista disso, utilizar uma estrutura de governança corporativa na esfera pública pode ser uma ferramenta que garanta, de forma institucional, a gestão dos recursos públicos, a própria transparência, serviços de qualidade e atenção voltados para a sociedade. Dessa forma, municiar e preparar entidades que lidem diretamente com a execução de políticas públicas com mecanismos eficientes pode auxiliar na operacionalização dos serviços e no alcance de bons resultados.

Além disso, a incorporação de práticas de auditoria, como é o caso das auditorias internas, dos comitês ou das independentes, permite que os gastos e as ações do poder público possam ser revisitados e ajustados, por meio da avaliação das atividades, como forma de prevenção. Há também a figura da área de governança, responsável pela disseminação e fortaleci-

mento do *compliance*, o planejamento e padronização de regras e procedimentos dentro de uma entidade e o constante trabalho sobre conduta e integridade, que são pontos essenciais para o fortalecimento do setor público. O Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa (2023) elucida a aplicação de recursos que permeiam uma instituição para auxiliar na evolução e melhoramento das atividades, apresentando ferramentas que podem ser moldadas à realidade pública.

No mais, traz-se ao debate a figura das fundações públicas, que objetivam a execução de atividades públicas de forma eficiente e sem gerar maiores custos para a administração pública. Dentre os tipos de fundações, tem-se a fundação pública de direito privado, responsável pela descentralização dos serviços públicos e trazendo uma perspectiva que foge dos padrões do setor público. Com isso, a seguir busca-se descrever aspectos relevantes de constituição e finalidade desse tipo de fundação, o qual faz parte do estudo de caso dessa pesquisa.

2.3 Fundação pública de direito privado

Com o advento da Constituição Federal de 1988, o termo “fundação pública” ganha espaço nas discussões envolvendo o setor público, contudo, não houve a previsão da natureza jurídica adotada por elas, permitindo diversos entendimentos por parte da doutrina jurídica.

Somando-se a isso, no ano de 1998, foi aprovada a Emenda Constitucional 19/98, que cuidou da Reforma Administrativa Gerencial. Com isso, as fundações ganharam novo tratamento constitucional, passando o artigo nº 37, XIX, da CF/88 a ter a seguinte redação: “XIX – somente por lei específica poderá ser criada autarquia e autorizada a instituição de empresa pública, de sociedade de economia mista e de fundação, cabendo à lei complementar, neste último caso, definir as áreas de sua atuação” (Brasil, 1988). Diante dessa nova redação, Pietro (2021) destaca a proximidade com o direito privado, possibilitando a criação de fundações

públicas que possam ser regidas por normas do direito privado e com previsão constitucional.

Dessa forma, a fundação pública de direito privado é parte integrante da administração pública indireta, porém Pietro (2021) elucida que essas fundações com o regime jurídico privado não se sujeitam plenamente ao direito privado, alcançando, na realidade, um regime jurídico híbrido, em que alguns aspectos são voltados para o público e, com isso, deve prevalecer a vontade do ente que as criou para determinado objetivo. Assim, essas fundações permanecem vinculadas ao Estado, atendendo a um regime administrativo mínimo e submetendo-se a um conjunto de regras estabelecidas para as entidades que integram, inclusive, a administração indireta.

Sob outra perspectiva, a previsão constitucional trata da forma de criar ou instituir uma fundação pública de direito privado sem regulamentar as áreas para sua atuação. No entanto, desde a previsão constitucional e a tentativa do Governo Federal, em 2006, de estabelecer o marco regulatório das fundações estatais, o número de fundações públicas tem crescido no país. Ainda não é possível determinar com precisão o número total de fundações públicas de direito privado existentes no Brasil, nem todas as áreas de atuação. No entanto, é possível identificar que as fundações estatais na área da saúde apresentam destaque e organização, conforme demonstra a Associação Nacional de Fundações Estatais de Saúde (ANFES, 2025), que aponta a existência de 31 fundações com esse perfil espalhadas pelo país.

Ainda no que tange ao regime privado das fundações públicas, Silva (2019) explana que elas apresentam quadro de pessoal contratado pelo regime previsto na Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT), podendo ser instituída remuneração com base no mercado de trabalho, celebrar acordo coletivo, recolher Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) e outros pontos mais. Dentre seus objetivos estão a prestação de serviços sociais que beneficiam diretamente o cidadão em áreas como saúde, cultura, assistência, esportes, entre outras, bem como a execução de serviços públicos. Essas fundações não participam da formulação de políticas públicas, pois essa é uma atribuição dos órgãos integrantes da administração direta.

As fundações públicas de direito privado possuem pouca repercussão na seara pública do país; suas atividades ainda geram questionamentos, dúvidas e incertezas. Nesse sentido, medidas que auxiliem na desenvoltura dos trabalhos executados por esse tipo de fundação são primordiais para o ganho de espaço e notoriedade nacional. Por isso, estudos aprofundados também são necessários, e a implementação de práticas que possam melhorar a atuação dessas instituições é pertinente e agrega valor, de modo que esse instituto se apresente como alternativa técnica para a execução de políticas públicas eficientes e de qualidade no Brasil.

3 METODOLOGIA

Para atender ao objetivo geral proposto nesta pesquisa, utiliza-se a abordagem qualitativa, não prendendo o estudo à quantificação de valores, nem mesmo à comprovação dos fatos, mas o direciona para uma análise sob diferentes perspectivas. Silveira (2009) explica, ainda, que os dados analisados são considerados não métricos e envolvem interação.

Logo, é perceptível que a pesquisa qualitativa se volta para a realidade de fatos que não podem ser quantificados, estando envolta no esforço de compreender a dinâmica das relações sociais. Nesse ínterim, é compreensível que essa seja a abordagem mais adequada para este estudo, pois compreende a visão geral das implicações que a governança corporativa implica para as instituições, especificamente no território nacional, ao passo que permite sua aplicação no contexto de uma fundação pública de direito privado, instituto previsto constitucionalmente, porém ainda pouco difundido no país. Além disso, relaciona as ferramentas utilizadas pelo setor privado, tendo como pano de fundo os princípios que regem a administração pública e que estão previstos no *caput* do art. nº 37 da CF/88, quais sejam: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Esta pesquisa tem caráter exploratório, por ser um objeto de estudo pouco investigado e debatido. Devido ao instituto da fundação pública de

direito privado ser peculiar e até mesmo *sui generis*, é difícil sua aplicação no cotidiano, gerando dúvidas e impasses que merecem atenção e dedicação, conforme entendimento de Silva (2017). Logo, para que as fundações públicas de direito privado possam se tornar uma realidade constante e massiva no país, ao tempo que a aplicação da governança corporativa no setor público possa gerar benefícios e ser tão eficiente quanto tem sido para a esfera privada, é necessário aprofundar os estudos sobre o tema e aplicar sua teoria, a fim de testar e fortalecer a prática das melhores ações que gerem resultados efetivos para o universo público. Dessa forma, ao trazer à tona o assunto para a pesquisa, com a utilização da pesquisa exploratória, busca-se familiaridade com a temática, a fim de torná-la mais clara e viável, como preconiza Gil (2007).

Doutra banda, a pesquisa também possui caráter descritivo, pois auxilia o processo, ao descrever fatos de um determinado contexto, conforme Silva (2017). Dessa forma, traz à discussão o contexto da administração pública e seus princípios norteadores, bem como também mecanismos que podem auxiliar na condução dos trabalhos para alcançar melhores resultados.

Assim, ao se alinhar a pesquisa descritiva com a exploratória, demonstra-se a preocupação prática do estudo e sua repercussão social, como ocorre nas pesquisas das ciências sociais. No mais, Gil (2007) afirma, ainda, que, ao unir os dois tipos de pesquisa, proporciona um novo olhar para o problema objeto de estudo.

Quanto à estratégia da pesquisa, esta é pautada no estudo de caso por adentrar no contexto de uma instituição que compõe a administração indireta, mas que adota o regime jurídico-contábil das empresas privadas. Neste cenário, entende-se ser esse o melhor método, considerando que ele já vem sendo constantemente utilizado pelas Ciências Sociais, como ressalta Gil (2007). Oportuno destacar que, por questões éticas e legais, bem como pela responsabilidade da autora, a instituição objeto de estudo será chamada com o codinome Fundação Estatal Municipal (FEM).

No contexto a ser estudado, a peculiaridade de uma fundação pública de direito privado é o grande chamariz para a pesquisa, tendo em vista o número incerto e pouco discutido de fundações com esse perfil no país, tanto no sentido de existência quanto no sentido de objeto de estudo.

Para a realização desse estudo, foram utilizadas três técnicas de coleta de dados: (1) pesquisa bibliográfica; (2) a pesquisa documental; e (3) observação participante. No que tange à pesquisa com análise documental, há uma proximidade com a pesquisa bibliográfica, mas, neste ponto, aquela volta sua atenção para fontes mais diversificadas e próximas ao objeto da pesquisa, conforme a concepção de Silveira (2009).

A pesquisa bibliográfica subsidia a construção do conhecimento, auxiliando o presente trabalho na definição do conceito de governança corporativa e na identificação dos mecanismos oriundos dela que auxiliam empresas e entes públicos no alcance da eficiência.

Cabe, ainda, dizer que se utiliza como base o modelo padrão aplicado pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa, tanto em sua codificação das melhores práticas quanto na disseminação de conteúdos em sítio eletrônico próprio sobre as boas práticas para alcançar resultados eficientes na gestão de uma empresa, embasando a análise deste trabalho.

Já a análise documental teve como base o sítio eletrônico da fundação pública de direito privado, bem como os documentos oficiais que foram aprovados pelo seu conselho de administração e autorizados a ser publicados. São documentos que repercutem diretamente na imagem da instituição, quais sejam:

Quadro 1 – Documentos e informações contidas em sítio eletrônico da FEM

Aba - Sítio eletrônico	Documento	Tipo	Finalidade/Conteúdo
Fundação	Organograma sede	Organograma	Apresentação da estrutura administrativa da FEM.
Diretrizes	Missão, visão, valores	Diretrizes	Apresentação da identidade organizacional da FEM.
Diretoria Executiva	Diretoria Executiva	Diretrizes	Apresentação da composição da Diretoria Executiva.
Cargos e Ocupantes	Diretoria Executiva	Diretrizes	Apresentação dos cargos que compõem a gestão e respectivos ocupantes.
Conselho Curador	Lei Complementar nº 178/2014	Diretrizes	Apresentação da composição do Conselho Curador, conforme previsão legal.
Conselho Fiscal	Lei Complementar nº 178/2014	Diretrizes	Apresentação da composição do Conselho Fiscal, conforme previsão legal.
Concurso	Editais de convocação	Edital	Convocação dos aprovados em Concurso Público.
Hospital	Normas de acesso à unidade hospitalar	Norma	Prevê os direitos e deveres de acompanhantes, visitantes e pacientes na unidade hospitalar.
	Resolução	Norma	Padronização de medicamentos, materiais médico-hospitalar e tipos de fios cirúrgicos.
Legislação	Lei Complementar nº 176	Norma	Lei que prevê a criação da FEM.
	Lei Complementar nº 178	Norma	Lei de criação da FEM.
	Decreto nº 15.484	Norma	Apresentação dos procedimentos necessários para instalação da FEM.
	Decreto nº 15.517	Norma	Decreto que dispõe sobre o Estatuto Social da FEM.
Contratos e Licitações	Contratos Administrativos	Contratos	Apresentação dos contratos firmados, bem como a modalidade que ocorreu a contratação e qual ano.

Quadro 1 – Documentos e informações contidas em sítio eletrônico da FEM
(continuação)

Aba - Sítio eletrônico	Documento	Tipo	Finalidade/Conteúdo
Pessoal	Relação de empregados públicos concursados e empregados públicos contratados cargos administrativos.	Diretrizes	Apresentação da relação dos funcionários já contratados por meio de concurso público e dos funcionários contratados para compor o quadro administrativo da instituição.
Governança	Código de Conduta, Ética e Integridade	Código	Apresentação de regimento sobre as condutas, direitos e deveres dos empregados.
	Regulamento da Estrutura e da Organização Administrativa	Regulamento	Apresentação das atribuições e competências dos setores técnicos e dos cargos componentes da gestão.
	Instruções Normativas	Norma	Apresentação de normas que tratam sobre controle de frequências e condutas vedadas.
	Política de Prevenção e Enfrentamento às Formas de Assédio e Discriminação	Política	Apresentação da postura adotada pela instituição para evitar e tratar formas assediadoras e/ou discriminatórias por parte de seus funcionários.
	Manual de Gestão e Fiscalização de Contratos	Manual	Apresentação de documento contendo o regimento dos processos de apuração de condutas.
	Normas Operacionais	Normas	Apresentação de normas que tratam os regimes de trabalho, regimento de escalas, plantões.
Atas	Atas do Conselho Curador	Atas	Apresentação das atas com o conteúdo publicizado das atas registradas das reuniões.
Resoluções DIREX	Resolução nº 01	Norma	Padronização de medicamentos, materiais médico-hospitalar e tipos de fios cirúrgicos.
Relatórios	Relatório Anual de Gestão 2023	Relatório	Apresentação de relatório com as atividades desenvolvidas no ano de 2023.
	1º Relatório quadrimestral	Relatório	Apresentação de relatório com as atividades desenvolvidas nos meses de janeiro a abril de 2024.

Fonte: elaborado pelas autoras com base nas publicações do sítio eletrônico (2024).

Não obstante a isso, utiliza-se também o procedimento da observação participante na pesquisa, quando há o envolvimento do investigador com o objeto da pesquisa, conforme Silveira (2009). Diante disso, ocorre que a pesquisadora atua na fundação pública de direito privado, sendo possível a análise das informações diretamente na fonte, bem como a análise do fato dentro da instituição, permitindo a visão de ações básicas empreendidas para o desenvolvimento do projeto, ações que vão desde a concepção até sua execução, passando pela construção de documentos até a aprovação pelo conselho e posterior publicação em sítio eletrônico.

Oportuno destacar que o observador-participante é utilizado quando os elementos humanos ocupam o mesmo espaço. Por isso, Sampaio (2022) esclarece a possibilidade de interação com o fenômeno, fato este que possibilita a compreensão clara e até profunda do objetivo de estudo. À vista disso, a pesquisadora é observadora-participante do tipo natural, por já compor o quadro de empregados públicos que colaboram com as atividades da instituição e acompanham seus resultados.

Para tanto, a pesquisa desenvolve-se por meio de análise documental, a partir de dados secundários extraídos do sítio eletrônico oficial da FEM, com o intuito de avaliar as informações e documentos disponibilizados e pertinentes à pesquisa. Além disso, a análise permite identificar se a entidade já aplica alguns mecanismos ou se há a falta de informações e/ou práticas preconizadas pela governança corporativa. Por meio dessa observação, é possível comparar o que já existe no sítio eletrônico e verificar a compatibilidade pela ótica da GC, embasada pelo Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa (2023) e pelos princípios da Administração Pública. Por fim, a análise ocorre no período de fevereiro a setembro de 2024.

A seguir, a apresentam-se os resultados obtidos após uma análise diagnóstica realizada com os dados coletados e analisados, com o intuito de atender aos objetivos propostos neste estudo.

4 ANÁLISE DOS DADOS

A partir do objetivo geral estabelecido – analisar os mecanismos de GC que auxiliam no gerenciamento das atividades de uma fundação pública de direito privado –, esta seção foi estruturada de forma a observar a aderência dos resultados aos objetivos específicos propostos neste estudo.

Inicialmente, apresentam-se os documentos analisados, que foram encaixados, com base no Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa (2023) do IBGC, conforme as áreas e seus objetivos, sendo possível identificar a existência de mecanismos de GC já aplicados no cotidiano até o período estudado. Para cada um dos macrogrupos, há subdivisões que formam microgrupos, os quais desenham melhor a temática e permitem a identificação, dentro do escopo deste trabalho, dos mecanismos de GC já utilizados na instituição ora estudada. Nessa lógica, os documentos analisados foram organizados conforme a área e seu objetivo, conforme ilustrado nos quadros a seguir:

Quadro 2 – Comparativo dos mecanismos de GC e documentos e informações contidas no sítio eletrônico da FEM

Identidade Organizacional	
Diretrizes	Organograma Sede; Missão, Visão, Valores; Regulamento da Estrutura e da Organização Administrativa; Política de Prevenção e Enfrentamento às Formas de Assédio e Discriminação.

Fonte: dados da pesquisa (2024).

Neste primeiro quadro, é possível observar que há quatro documentos que atendem ao previsto nas diretrizes que compõem a identidade organizacional da fundação estudada.

Quadro 3 – Comparativo dos mecanismos de GC e documentos e informações contidas no sítio eletrônico da FEM

Princípios	
Integridade	-
Transparência	Editais De Convocação dos Aprovados em Concurso Público; Normas de Acesso à Unidade Hospitalar; Lei Complementar nº 176; Lei Complementar nº 178; Decreto nº 15.484; Contratos Administrativos; Relação de Empregados Públicos Concursados e Empregados Públicos Contratados; Relatório Anual de Gestão 2023; 1º Relatório Quadrimestral 2024.
Equidade	Normas Operacionais.
Responsabilização (<i>Accountability</i>)	Manual de Gestão e Fiscalização de Contratos.
Sustentabilidade	-

Fonte: dados da pesquisa (2024).

Quanto aos princípios, há três deles que possuem documentação que corrobora o entendimento, quais sejam: a transparência, com diversos documentos e informações disponibilizadas em sítio eletrônico, como, por exemplo, o nome dos diretores, da equipe de líderes que auxiliam diretamente na gestão; a legislação que rege as atividades e relatórios contendo a análise financeira e de ações da entidade; a equidade e a responsabilização.

Quadro 4 – Comparativo dos mecanismos de GC e documentos e informações contidas no sítio eletrônico da FEM

Sócios	
Estatuto Social	Decreto nº 15.517.
Mecanismos de Proteção Contra Tomada de Controle	-
Mediação e Arbitragem	-
Acordo entre os Sócios	-
Reunião de Sócios (Assembleia Geral)	-
Transferência de Controle	-
Liquidez dos Títulos	-
Política de Dividendos	-
Conselho de Família	-

Fonte: dados da pesquisa (2024).

Nesse ponto, destaca-se a carência de informações no que tange aos assuntos envolvendo os sócios, que, para a realidade da fundação pública de direito privado, se equiparam ao cidadão e à sociedade, havendo apenas um documento que atende a um único ponto dos nove que o mecanismo dos sócios engloba.

Quadro 5 – Comparativo dos mecanismos de GC e documentos e informações contidas no sítio eletrônico da FEM

Conselho de administração	
Composição	Conselho Curador (LC nº 178/2014).
Independência	-
Classes de Conselheiros (Interno; Externo; Independentes)	-
Papel dos Conselheiros Independentes em situações de potencial conflito na ausência de separação entre Diretor-Presidente e Presidente do Conselho	-
Prazo do Mandato	LC nº 178/2014.
Disponibilidade de Tempo	LC nº 178/2014.
Presidente do Conselho	LC nº 178/2014.
Conselheiros Suplentes	LC nº 178/2014.
Avaliação do Conselho e dos Conselheiros	Decreto nº 15.517.
Avaliação do Diretor-Presidente e da Diretoria Executiva	Decreto nº 15.517.
Planejamento da Sucessão	-
Introdução de novos conselheiros	-
Educação Continuada dos Conselheiros	-
Conselhos Interconectados	-
Remuneração dos Conselheiros de Administração	-
Orçamento do Conselho e Consultas Externas	-
Conselho Consultivo	-
Regimento Interno	-
Comitês do Conselho de Administração	-
Comitê de Auditoria	-
Secretaria de Governança	-
Reuniões do Conselho de Administração	LC nº 178/2014.
Confidencialidade	-
Relacionamento do Conselho de Administração	-

Fonte: dados da pesquisa (2024).

No Conselho de Administração, existem vinte e quatro pontos que merecem a atenção de uma instituição, mesmo que sejam adequados à realidade de um ente da administração indireta, mas apenas oito deles foram devidamente atendidos, com apenas dois documentos. Os documentos que atendem parcialmente à demanda tratam da legislação pertinente à criação e regulamentação do funcionamento da entidade, de forma ampla, demonstrando a falta de detalhamento e de setores importantes para a construção de práticas que zelem pelo melhor interesse da administração pública.

Quadro 6 – Comparativo dos mecanismos de GC e documentos e informações contidas no sítio eletrônico da FEM

Diretoria	
Indicação dos Diretores	LC nº 178/2014.
Relacionamento com partes interessadas	-
Transparência	Resolução nº 01.
Papel da Diretoria no Código de Conduta	Código de Conduta, Ética e Integridade.
Avaliação da Diretoria	Atas do Conselho Curador.
Remuneração da Diretoria	Atas do Conselho Curador.
Acesso às instalações, informações e Arquivos	-

Fonte: dados da pesquisa (2024).

Já no mecanismo da Diretoria, é possível observar que das sete ferramentas, cinco estão preenchidas por meio de quatro documentos, demonstrando cuidado e transparência no que tange àqueles que conduzem diretamente a FEM.

Quadro 7 – Comparativo dos mecanismos de GC e documentos e informações contidas no sítio eletrônico da FEM

Órgãos de fiscalização e controle	
Comitê de Auditoria	-
Conselho Fiscal	LC nº 178/2014.
Auditoria Independente	LC nº 178/2014.
Gerenciamento de Riscos, Controles Internos e Conformidade (<i>Compliance</i>)	Instruções Normativas; Normas Operacionais.

Fonte: dados da pesquisa (2024).

Para Órgãos de Fiscalização e Controle, compostos por órgãos internos ou que integram indiretamente a estrutura da entidade, há quatro pontos importantes, sendo identificado que três documentos conseguem atender a três desses pontos. No entanto, apesar de contar com um conselho fiscal que analisa os dados contábeis e financeiros da entidade, a falta de previsão ou documentação quanto a um Comitê de Auditoria é um ponto sensível e que chama a atenção, tendo em vista a importância da análise e das informações geradas pelo comitê para subsidiar o conselho de administração, nesse contexto chamado de conselho curador. Outro ponto de destaque é a existência de controle interno para nortear as atividades de gerenciamento de risco e padronização de atividades através de documentação específica.

Quadro 8 – Comparativo dos mecanismos de GC, documentos e informações contidas no sítio eletrônico da FEM

Conduta e conflito de interesses	
Código de Conduta	Código de Conduta, Ética e Integridade; Política de Prevenção e Enfrentamento às Formas de Assédio e Discriminação.
Canal de Denúncia	Código de Conduta, Ética e Integridade.
Comitê de Conduta	-
Conflito de Interesses	Código de Conduta, Ética e Integridade.
Transações entre Partes Relacionadas	-
Uso de Informações Privilegiadas	Código de Conduta, Ética e Integridade.
Política de Negociação de Ações	-
Política de Divulgação de Informações	Código de Conduta, Ética e Integridade.
Política sobre Contribuições e Doações	-
Política de Prevenção e Detecção de Atos de Natureza Ilícita	-

Fonte: dados da pesquisa (2024).

No último grupo de mecanismos de governança corporativa, qual seja a Conduta e Conflitos de Interesse, são previstos pontos importantes, sendo cinco atendidos por meio de dois documentos.

Dessa análise, é possível observar que, dos sete macrogrupos apresentados, formados por 60 microgrupos, a FEM surge com 26 desses microgrupos e um total de 23 documentos. Pelo cenário apresentado, é possível observar que, dentre a série de microgrupos, os documentos perpassam por apenas alguns deles, demonstrando que a Fundação, em sua constituição, atendeu a pressupostos mínimos, mas que ainda há trabalho a ser desenvolvido para o resguardo da instituição e a obtenção de resultados.

É notória a carência de documentos que resguardem a instituição no que tange aos pontos do Conselho de Administração e dos sócios, como o Regimento Interno, com previsão de atuação, competências específicas, forma de deliberação de decisões, convocação de reuniões ordinárias e extraordinárias, entre outros. Além disso, percebe-se a ausência de comitês de temáticas específicas que abalizem os estudos e informações para subsidiar o Conselho de Administração. No que tange aos sócios, é oportuno lembrar que esses são os cidadãos, devendo prevalecer a transparência quanto ao controle e acompanhamento da sociedade. E, ainda, há que se lembrar do fato de envolver dinheiro público e da necessidade de mecanismos e ações voltadas para evitar ou mitigar qualquer forma de corrupção, condutas vedadas ou fraudes.

Doutra banda, destaca-se o cuidado com a ética, já existindo código que trata sobre o tema; os regimentos internos, que desenham atribuições e competências, assim como normas de trabalho. Além disso, a FEM seguiu os trâmites de sua criação, a partir de lei que autoriza a instituição de uma fundação, decreto publicado contendo estatuto social aprovado pelo Conselho de Administração e as principais legislações que a regem, publicadas em sítio eletrônico, assegurando o aspecto da transparência.

Todavia, para a aplicação eficiente dos mecanismos de GC dentro da fundação, é preciso ainda uma análise dentro do que é previsto para a

administração pública, pois esta é regida pelos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, e não se deve fugir dessas premissas básicas, até mesmo para uma fundação pública de direito privado, prevalecendo um regime mínimo da administração pública. Dessa forma, foi necessário avaliar se os mecanismos de GC utilizados podem coexistir de forma harmoniosa com os preceitos da administração pública, questão que será abordada a seguir.

Na seara pública, a transparência tem previsão em lei, compatibilizando-se com a legalidade, bem como com o princípio da publicidade. Porém, enquanto na administração pública nada pode ser feito sem que haja previsão legal, partindo-se do pressuposto de que os atos devem ser públicos, no setor privado e na governança, a transparência é vista como um desejo de disponibilizar as informações, desde aquelas de cunho econômico-financeiro até as ações gerenciais que otimizam e demonstram o valor da empresa. Para a realidade da FEM, há o alcance das publicações em veículo de comunicação oficial do município, mas há também o ânimo de atender à transparência com a disponibilização de informações, conforme observado em sítio eletrônico oficial da instituição.

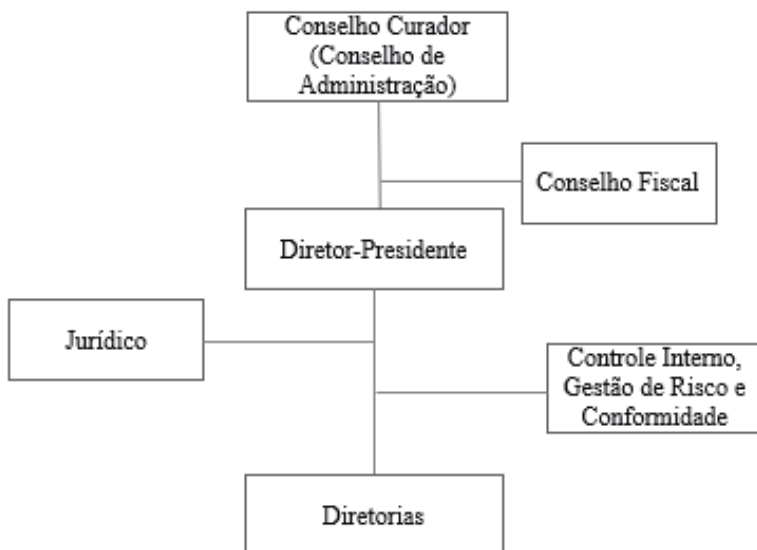
Sob outro aspecto, o conjunto de princípios da GC interage com o que preconizam os princípios constitucionais, dentre os quais é possível citar a moralidade, que vai ao encontro do que é trabalhado dentro da equidade e da responsabilização, que se encontram em evidência na Administração Pública, visando fortalecer as práticas anticorrupção. Inclusive, o macrogrupo das condutas e conflitos de interesse permeia essa temática, sendo possível trazer mecanismos como a prevenção e detecção de atos ilícitos e um comitê específico para as condutas, por serem pontos sensíveis e que merecem robustez na esfera pública. Nesse ponto, não foram identificadas ações ou materiais sobre a temática na documentação disponibilizada no sítio eletrônico, fato este que pode ser motivo de insegurança jurídica e de integridade para a entidade.

Oportuno ainda tratar sobre a eficiência. Esta transita pelos setores público e privado, sendo objetivo precípua de ambos. A eficiência está presente em qualquer instituição que queira apresentar bons resultados, sejam econômicos, financeiros, de prestação de serviços e qualidade ofertada, dentre outros aspectos. No contexto ora estudado, talvez seja o ponto crucial para agregar valor à instituição e fortalecer seus resultados, desde que aplicada de forma consciente e com constância.

Desta feita, talvez este seja o princípio que promova o direcionamento e entrelaçamento entre os ditames do público e do privado, permitindo que metas e objetivos sejam traçados, quantificados e qualificados, a fim de alcançar resultados e promover o bom desempenho institucional. Para os primeiros meses dessa entidade, é notório perceber que as atividades, documentações e informações disponibilizadas revelam o propósito de demonstrar a eficiência do trabalho. Contudo, há aspectos que merecem maior dedicação, seja na disponibilização das informações financeiras, seja nas atividades e fluxos desenvolvidos, não apenas por envolverem verbas públicas, mas também para garantir que a sociedade e o controle externo, ou seja, os *stakeholders*, tenham pleno conhecimento do trabalho desenvolvido.

Com a análise do organograma da estrutura administrativa da FEM, bem como os pontos acima elencados, observa-se a presença mínima de setores importantes para a constituição de uma entidade. No entanto, tal formato chama a atenção, tendo em vista o propósito de se tratar de uma fundação que recebe recursos públicos e, ao mesmo tempo, adota aspectos de entes privados. Dessa forma, apresenta-se, abaixo, um recorte do organograma da entidade, contendo a alta gestão e os órgãos estratégicos vinculados.

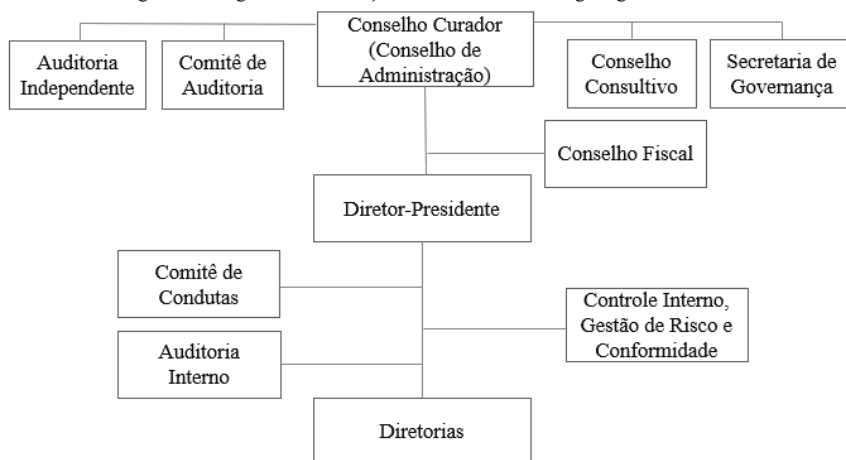
Figura 1 – Atual estrutura administrativa da FEM



Fonte: adaptação pelas autoras com base no organograma disponibilizado no sítio eletrônico da FEM (2024).

Nesse íterim, e com base nos resultados ora analisados, faz-se oportuno a propositura de uma adequação ao modelo de organograma da instituição, ressaltando pontos relevantes da governança corporativa, conforme apresentado no Código de Melhores Práticas de governança corporativa, principalmente no que tange aos agentes e à estrutura de governança. Portanto, é necessário que a instituição incorpore em sua estrutura administrativa setores que impactem diretamente a entrega de resultados e que são pontuais para a aplicação da GC, permitindo que determinados mecanismos possam ser aplicados, a fim de mitigar os riscos de corrupção e assegurar uma gestão íntegra e transparente. Para tanto, observou-se a necessidade de reestruturação administrativa com a criação de setores-chave, conforme apresentado a seguir.

Figura 2 – Sugestão de alteração administrativa do organograma da FEM



Fonte: elaborada pelas autoras (2024).

A Figura 2 mostra a inserção de quatro setores estratégicos para auxiliar no desenvolvimento de atividades que tragam segurança jurídica e o devido zelo com a instituição e, principalmente, com a prestação de contas do dinheiro público injetado na instituição. Dessa forma, é importante a instituição de um Comitê de Auditoria para a avaliação de atividades e resultados obtidos pela auditoria interna, permitindo a atuação independente desta e uma segunda análise pelo Comitê de Auditoria, inclusive uma análise mais profunda sobre as ações do setor de controle interno; a criação de um Conselho Consultivo com pessoas externas tanto ao Conselho de Administração como à Diretoria Executiva da FEM, que tragam um olhar fidedigno da realidade; e, não menos importante, a criação de uma Secretaria de Governança que atuará diretamente com a prestação de contas, a transparência, o *compliance* e a eficiência da entidade no que tange aos recursos financeiros. Por fim, é preciso a criação de um Comitê de Condutas atrelado diretamente à figura do Diretor-Presidente, para auxiliar diretamente nas práticas anticorrupção, pois a figura do representante

máximo da instituição deve trazer para si a responsabilidade, a análise das informações e a condução das melhores práticas.

À vista disso, a instituição deve incorporar ainda práticas de melhoria em suas rotinas de trabalho, dentre as quais: estruturação de políticas para prevenção de fraudes e mitigação dos riscos de corrupção, tendo em vista que os recursos que mantêm a entidade são públicos; políticas de contribuições e doações; aplicação de boas práticas de integridade dentro da instituição; além da implantação e desenvolvimento de ações voltadas para a sustentabilidade, mecanismo inovador que a GC incorporou aos seus princípios e que se apresenta como temática relevante para a sociedade contemporânea.

Tal panorama tem o propósito de blindar a entidade de práticas que possam colocar a sua reputação em risco, devendo estar claro que, em pouco mais de um ano de criação da fundação, muitas ações já vêm sendo desenvolvidas. No entanto, há melhorias pertinentes e necessárias, devido à sua natureza peculiar e ao fato de envolver verbas públicas para a manutenção das atividades. Assim, é importante sopesar o melhor interesse da instituição e da sociedade, atendendo ao regime mínimo do que é preconizado para o setor público. Nesse processo, utilizar o que já vem sendo aplicado e somar instrumentos de melhoria contínua auxilia na busca pela eficiência e pela solidificação da missão, da visão e dos valores instituídos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir do exposto, entende-se a importância de realizar a análise dos mecanismos de governança corporativa em uma fundação pública de direito privado, para identificar as possibilidades que podem ser geradas a partir da implementação dos mecanismos de GC ou do que já existe e pode ser aprimorado.

É perceptível que a FEM, em seu primeiro ano de existência e por se tratar de uma fundação estatal, já iniciou suas atividades com a utilização de mecanismos comuns à GC – como a utilização de estatuto social,

código de conduta e regulamentos com atribuições e competências —, além de possuir Conselho de Administração intitulado como Conselho Curador, bem como a figura do Conselho Fiscal. No entanto, é preciso compatibilizar os dois cenários e construir um panorama que traga segurança jurídica, econômica e financeira para a fundação, para que não fuja do que é determinado para o público, mas incorporando um olhar privado e os mecanismos pertinentes para a consolidação da identidade organizacional da instituição e o alcance de seus objetivos.

Feita a avaliação, observa-se que, tanto no setor público quanto no privado, os mecanismos usados convergem para o mesmo resultado, por meio da constância das ações para alcançar a transparência, a eficiência e a apresentação da entidade como instituição séria e correta na sua prestação de contas. Todavia, no presente estudo, quanto à realidade da fundação pública de direito privado, alguns pontos se mostram sensíveis, merecendo maiores esforços para fortalecer a política da instituição e, além disso, para ações voltadas a evitar práticas de corrupção, desvios de verba pública, condutas vedadas e demais práticas que possam atingir diretamente a imagem da FEM. Assim, é possível destacar a compatibilização dos princípios aplicados nas duas esferas.

No mais, ajustes na estrutura da instituição são necessários, os quais vão desde a implantação de novos setores até a segregação de outros existentes, de forma a fortalecer a separação de funções, evitando o acúmulo e a sobrecarga de um único setor. Também é preciso o aprimoramento das atividades realizadas pelos setores, a fim de trazer uma nova perspectiva, como a implementação de políticas e ações que reverberem nos resultados. Dessa forma, a partir de um modelo híbrido que incorpora mecanismos das duas esferas e disciplina o funcionamento da fundação, almeja-se o aumento da sua eficiência, utilizando ferramentas da governança corporativa e dos princípios públicos para assegurar uma gestão ética e transparente.

Assim, quando se utiliza o modelo brasileiro de governança corporativa difundida pelo IBGC, atrelado às normatizações do poder público,

há a união de mecanismos para o fortalecimento da transparência e eficiência, capazes de gerar bons resultados para o setor público, visando à redução de danos e riscos, à medida que se aumenta o controle e se qualificam as equipes por meio de boas práticas e normatização eficiente e aplicável, capazes de sair do campo empírico.

Nesse panorama, um grande limitador para a pesquisa foi o fato de a Fundação Estatal Municipal ter apenas 1 ano e 9 meses de criação, período em que setores ainda estão sendo estruturados, políticas e ações estão constantemente sendo construídas e o que já foi elaborado passa por ajustes. Assim, cada ação é voltada para firmar as diretrizes da instituição e estabelecer de vez sua identidade organizacional.

Por fim, cabe destacar que, embora embrionária, esta pesquisa trouxe aspectos relevantes sobre o papel da GC dentro de uma instituição pública com regime jurídico privado, demonstrando sua temática e a importância desse estudo. Para além, vislumbrando futuros estudos, é oportuno aferir os resultados das atividades e ações, assim como o grau de transparência, podendo-se ainda ser medir o nível de eficiência e comparar os resultados alcançados com o nível de influência dos mecanismos de GC na FEM em seus primeiros anos de atuação.

REFERÊNCIAS

AMORIM, D. A.; OLIVEIRA, N. B. M. O princípio da integridade na governança pública brasileira: uma revisão sistemática. **Revista Auditoria, Governança e Contabilidade**, Minas Gerais, v. 10, n. 43. 2022.

ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE FUNDAÇÕES ESTATAIS DE SAÚDE. **Associados**. ANFES: 2025. Disponível em: <https://anfes.org.br/associados/>. Acesso em: 8 ago. 2025.

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

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. 2023. **Código de Melhores Práticas de Governança Corporativa**. 6. ed. IBGC. São Paulo/SP: IBGC, 2023.

KINZLER, É. C. de S. **Influência do Controle Interno na efetividade da Governança Pública nos Municípios Paranaenses**. 2023. 164f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Cascavel.

MARQUES, B. C. M.; MANTOAN, A.; SILVA, R. E. G. da. Estudo Bibliométrico da Produção Acadêmica Brasileira sobre Governança Pública entre 2017 e 2021. **International Contemporary Management Review** 5.2, e92-e92, 2024.

MATIAS-PEREIRA, J. **Governança no setor público**. São Paulo: Atlas, 2010.

PEREGO, F. L.; ARANA, A. R. A; SANTOS, S. S.; ULIANA, M. R. Governança Pública: uma nova relação entre o Estado e a Sociedade. **Colloquium Socialis**. ISSN: 2526-7035, [S. l.], v. 6, n. 1, p. 33–49, 2023. Disponível em: <https://journal.unoeste.br/index.php/cs/article/view/4532>. Acesso em: 11 ago. 2025

PIETRO, M. S. Z. **Direito Administrativo**. 34. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

RIBEIRO, J. E.; SOUZA, A. A. 20 anos de governança corporativa no Brasil. **Revista de Administração Unimep**, p. 156-180, 2022.

SAMPAIO, T. B. **Metodologia da Pesquisa [recurso eletrônico]**. Santa Maria/RS: UFSM, CTE, UAB, 2022. 1 e-book: il. (Gestão em organização pública em saúde).

SILVA, A. C. R. da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade**. Salvador: UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis, 2017.

SILVA, R. M. da; SAMICO, I. C.; SANTOS, P. M. dos. A Relação Público-Privado e a Gestão do Trabalho nas Fundações Estatais de Saúde. **Trabalho, Educação e Saúde**, v. 18, n. 1, e0022959, 2019.

SILVEIRA, A. di M. da. **Governança corporativa no Brasil e no mundo: teoria e prática**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2. ed., 2015.

SILVEIRA, D. T.; GERHARDT, T. E. **Métodos de pesquisa**. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009. (Coordenado pela Universidade Aberta do Brasil – UAB/UFRGS e pelo Curso de Graduação Tecnológica – Planejamento e Gestão para o Desenvolvimento Rural da SEAD/UFRGS).

SOUZA, A. B.; BAUER, M. M.; COLETTI, L. A Importância da Governança Corporativa e do Controle Interno na Área Contábil. **Revista Gestão e Desenvolvimento**, [S. l.], v. 17, n. 1, p. 148–174, 2020. DOI: 10.25112/rgd.v17i1.1723.

VALLE, V. R. L. do; SANTOS, M. P. dos. Governança e compliance na administração direta: ampliando as fronteiras do controle democrático. **A&C - Revista de Direito Administrativo & Constitucional**, Belo Horizonte, v. 19, n. 75, p. 161–177, 2019. DOI: 10.21056/aec.v20i75.993.

Os desafios na implantação e efetividade do controle interno nas prefeituras municipais do litoral oeste do Ceará

Challenges in the implementation and effectiveness of internal control in
the city halls of the west coast of Ceará

<https://doi.org/10.32586/rcda.v24i1.1037>

Gleilton Xavier de Freitas¹

Francisco Wilson Ferreira da Silva²

RESUMO

Este estudo analisa os desafios enfrentados pelas prefeituras do litoral oeste do Ceará na implantação e na efetividade dos sistemas de controle interno, essenciais à governança, à transparência e à eficiência da gestão pública. O objetivo é identificar os principais obstáculos que comprometem a institucionalização e o funcionamento eficaz desses sistemas. Fundamenta-se em revisão teórica e normativa sobre aspectos conceituais, legais e institucionais do controle interno. Adotou-se uma abordagem qualitativa, com aplicação de questionário estruturado a servidores das unidades de controle interno de 12 prefeituras, abordando autonomia funcional, apoio da gestão, normatização, integração intersetorial, capacitação técnica e planejamento estratégico. Os resultados indicam que, embora 100% das prefeituras possuam regulamentação própria e realizem auditorias regulares, apenas 66,7% percebem autonomia elevada, 55,6%

¹ Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Anhanguera (Uniderp). Especialista em Auditoria e Controle Interno pela Universidade Estadual do Ceará (UECE). Especialista em Controladoria e Finanças Públicas pela Faculdade Educamais (Unimais). Atualmente, é coordenador de auditoria e controladoria na prefeitura municipal de Amontada-CE, onde atua há 4 anos. E-mail: gleiltonxf@gmail.com

² Doutor em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Mestre em Economia pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Atuário (UFC, 2002) e Contador (Estácio, 2024; CRC/CE nº 9.995-0/9). Técnico de Controle Externo no TCE/CE. Especialista em Auditoria Governamental (ISC/TCU, 2025), Contabilidade Pública (FA7) e Controle Externo (Fatec). Experiência como docente na Unilab e Uece, com pesquisas em previdência social, regimes próprios, solvência atuarial e governança. E-mail: francisco.silva.tce.ce@gmail.com

relatam alta integração intersetorial e 44,4% se consideram plenamente capacitados. Persistem limitações estruturais, como insuficiência de recursos e sobreposição de funções; normativas, relacionadas à aplicação efetiva das regras; e culturais, vinculadas à resistência de gestores e à associação equivocada do controle interno à punição. Conclui-se que a efetividade do controle interno ainda é predominantemente intermediária, exigindo maior profissionalização, fortalecimento da autonomia e institucionalização de rotinas estratégicas. O estudo contribui para o debate sobre governança municipal ao oferecer diagnóstico regional aplicável a contextos semelhantes, subsidiando políticas públicas e estratégias de aprimoramento dos mecanismos de controle interno, especialmente em municípios de pequeno e médio porte.

Palavras-chave: controle interno; governança pública; gestão municipal; efetividade administrativa; transparência.

ABSTRACT

This study analyzes the challenges faced by the municipalities of the western coast of Ceará in the implementation and effectiveness of internal control systems, which are essential for governance, transparency, and efficiency in public management. The objective is to identify the main obstacles that hinder the institutionalization and effective functioning of these systems. It is based on a theoretical and regulatory review of conceptual, legal, and institutional aspects of internal control. A qualitative approach was adopted, applying a structured questionnaire to staff members of the internal control units of 12 municipalities, addressing functional autonomy, management support, standardization, intersectoral integration, technical training, and strategic planning. The results indicate that, although 100% of the municipalities have their own regulations and conduct regular audits, only 66.7% perceive high autonomy, 55.6% report high intersectoral integration, and 44.4% consider themselves fully trained. Structural limitations persist, such as insufficient resources and overlapping functions; regulatory challenges, related to the effective application of rules; and cultural barriers, associated with managerial resistance and the mistaken

association of internal control with punitive actions. It is concluded that the effectiveness of internal control is still predominantly intermediate, requiring greater professionalization, strengthening of autonomy, and institutionalization of strategic routines. The study contributes to the debate on municipal governance by offering a regional diagnosis applicable to similar contexts and supports public policies and strategies for improving internal control mechanisms, especially in small and medium-sized municipalities.

Keywords: internal control; public governance; municipal management; administrative effectiveness; transparency.

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



Data de submissão: 31/05/2025

Data de aprovação: 13/08/2025

Data de versão final: 20/08/2025

Data de publicação online: 15/12/2025

1 INTRODUÇÃO

A administração pública tem como princípio fundamental a boa gestão dos recursos, garantindo eficiência, transparência e responsabilidade na prestação de contas à sociedade. Nesse contexto, o Sistema de Controle Interno emerge como uma ferramenta essencial para a governança, assegurando o cumprimento das normativas legais, prevenindo riscos e funcionando como eixo estratégico para a melhoria contínua da gestão (Cruz; Felix; Freire, 2020; Silva, 2004). À luz de Kinzler (2023) e Botelho (2014), a efetividade do sistema decorre de sua inserção orgânica na estratégia administrativa, de seu caráter preventivo e do alinhamento com a transparência e a responsabilização.

A transparência da administração pública foi fortalecida por marcos legais como a Lei Complementar nº 131/2009 (Brasil, 2009) e a Lei nº 12.527/2011 (Brasil, 2011). Esses diplomas desenvolveram mecanismos para o escrutínio social dos recursos. Nessa direção, ampliou-se o escopo

do controle social. Assim, a coerência entre prevenção e publicidade sustenta a eficácia pretendida. Segundo Coelho (2019), os órgãos de controle interno são a primeira e mais importante barreira contra a corrupção e o desperdício de recursos, pois atuam de forma preventiva e estão diretamente envolvidos no dia a dia da administração pública. No entanto, há desafios significativos para a implantação efetiva desse controle nos municípios, como a escassez de pessoal qualificado, a infraestrutura inadequada, a resistência cultural à fiscalização e a baixa integração com os demais setores administrativos, além da deficiência de mecanismos estruturados para a execução das funções de controle (Souza; Borinelli, 2009).

À medida que dialogam com o *Internal Control Integrated Framework* (COSO) (2013) e com achados recentes, a literatura sustenta que a efetividade do controle interno decorre de arranjos que combinam autonomia funcional, apoio institucional, cultura organizacional favorável, planejamento estratégico e capacitação continuada (Kinzler, 2023; Vilhena; Hirle, 2013).

A realização deste estudo se impõe porque, embora o arcabouço normativo e as diretrizes dos órgãos de controle sejam amplos, o funcionamento efetivo do controle interno permanece frágil em grande parte das prefeituras brasileiras, sobretudo nas de porte reduzido e intermediário. O *déficit* de quadros técnicos, as restrições fiscais e a cultura organizacional pouco voltada à fiscalização criam um ambiente propenso a falhas de transparência, de desempenho administrativo e de responsabilização. No litoral oeste do Ceará, essa lacuna ganha relevo: trata-se de uma área turística e economicamente dinâmica que recebe obras e incentivos, o que amplia o risco e a complexidade das operações públicas. Daí, decorre a necessidade de controles mais robustos, capazes de acompanhar contratos, convênios e compras com maior precisão. Ao examinar fatores institucionais, estruturais, culturais e normativos que condicionam a implantação e a efetividade do controle interno, o estudo preenche um vazio analítico e oferece subsídios práticos à governança municipal, especialmente onde a vulnerabilidade é mais nítida.

Apesar de sua importância, muitas prefeituras enfrentam dificuldades na implantação do Sistema de Controle Interno (SIC), o que compromete a transparência e a eficácia da gestão pública (Veloso *et al.*, 2011). Diante do exposto, este estudo busca responder à seguinte questão-problema: quais fatores institucionais, estruturais, culturais e normativos influenciam a implantação e a efetividade do Controle Interno nas prefeituras do litoral oeste do Ceará?

O objetivo geral é analisar, à luz da literatura e de evidências empíricas, os elementos que favorecem ou dificultam esse processo. Especificamente, pretende-se avaliar o grau de autonomia funcional, o apoio institucional e a base normativa que sustentam a atuação do controle interno; examinar de que forma fatores culturais, a capacitação dos servidores e a integração intersetorial influenciam a qualidade e o alcance das ações de controle; e verificar como o planejamento estratégico, a atuação normativa e pedagógica e eventuais resistências institucionais impactam a efetividade e a legitimidade dessa função na gestão pública municipal.

A relevância do estudo reside em mostrar que o controle interno municipal, mais do que um mero cumprimento de norma, opera como uma engrenagem de governança: mitiga riscos, racionaliza o uso de recursos e sustenta a legitimidade das decisões administrativas. Essa leitura dialoga com referenciais consolidados, como o COSO (2013) e o Referencial de Governança do Tribunal de Contas da União (TCU, 2020), que tratam o controle como pilar estruturante da gestão pública. O foco no litoral oeste do Ceará se justifica, de um lado, pelo dinamismo econômico e turístico, impulsionado por infraestrutura e incentivos fiscais, e, de outro, pela heterogeneidade da maturidade institucional entre seus municípios, o que abre um terreno comparativo útil para identificar boas práticas e fragilidades do controle interno (Cruz *et al.*, 2020). Em termos de percurso analítico, a estrutura do artigo apresenta o quadro teórico, explicita a metodologia, examina e debate os resultados e, ao final, sistematiza conclusões e recomendações.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O controle interno, quando observado no âmbito municipal, erige-se como um dos pilares da boa governança e da transparência na gestão dos recursos públicos. Para além de formalidades legais, desempenha função estratégica de prevenir, orientar e corrigir, mantendo as ações governamentais em consonância com metas e parâmetros constitucionais. Sua relevância torna-se mais nítida em contextos de proximidade com o cidadão e de restrições orçamentárias, nos quais se demandam eficiência, integridade e capacidade de resposta.

Nessa premissa, torna-se essencial compreender seus papeis, marcos normativos, desafios de estrutura e fatores culturais para aferir a efetividade e indicar rotas de fortalecimento. Em tal direção, o referencial teórico integra contribuições conceituais, jurídicas e empíricas, ressaltando vínculos com cultura organizacional, formação técnica, planejamento estratégico e autonomia institucional, condições que o transformam em instrumento substantivo de governança municipal.

2.1 O papel do controle interno da administração pública municipal

O controle interno, compreendido tradicionalmente como uma função exercida dentro da própria organização por unidades administrativas voltadas à vigilância, orientação e correção, exige atualmente uma percepção mais ampla, abarcando a totalidade da administração segundo Kinzler (2023). O COSO (2013) descreve-o como um processo conduzido tanto pela administração quanto pelos empregados, orientado à efetividade, eficiência, confiabilidade e conformidade das ações institucionais. Essencial à administração pública, o controle interno deve ser permanente, subordinado à alta administração (no município, ao prefeito), cabendo ao órgão de Controladoria desenhar estratégias preventivas que promovam transparência, racionalização dos gastos e eficiência, conforme Silva (2004).

A abordagem do COSO (2013) e sua reverberação ampliam esse raio de ação ao apresentarem o controle interno como um processo continuamente alimentado pela ação coletiva, transcendente ao organograma, orientado para resultados concretos: eficiência, eficácia, confiabilidade e conformidade. É fundamental compreender, aqui, que o controle interno não é um produto finalizado, mas um processo vivo, suscetível à complexidade dos ambientes institucionais, especialmente na esfera pública, onde a permanente tensão entre legalidade e inovação desafia os limites da gestão.

Nesse sentido, a proposta de Silva (2004), ao destacar o controle preventivo e a busca por transparência e eficiência, aponta para uma dimensão estratégica e pedagógica da controladoria. Controlar não se resume a fiscalizar: envolve antecipar riscos, moldar condutas e transformar a administração em um espaço permeável à ética e à responsabilidade social. Não é à toa que Botelho (2014), ao pensar na administração pública, insiste na centralidade do controle interno para a garantia não apenas da regularidade formal, mas da integridade patrimonial e dos compromissos com a sociedade.

Há, especialmente no contexto dos municípios brasileiros, uma urgência que transborda os manuais: lidar com a proximidade entre realidade e cidadão. A municipalidade é o território do desafio concreto, do posto de saúde, do transporte escolar, da rua pavimentada, do convênio estadual que precisa ser traduzido em serviço real. Não há espaço para o imprevisto administrativo quando os recursos são escassos e a malha fiscalizadora rarefeita. O controle interno, assim, deixa de ser apenas requisito legal e assume contornos de salvaguarda democrática: proteger o patrimônio público é assegurar o direito do cidadão à cidade, à qualidade dos serviços, ao respeito aos limites éticos da gestão.

No entanto, convém problematizar: a institucionalização do controle interno, por mais técnica que pareça, é atravessada por disputas políticas, resistências culturais e normatizações desencontradas. Instrumentos normativos são necessários, claro, mas não suficientes. O risco é cristali-

zar aparatos inoperantes, departamentos simbólicos que apenas perfumam o organograma, sem exercer impacto real. O desafio, portanto, está em transformar o controle interno em uma prática efetivamente incorporada, não reativa, mas protagonista da qualidade administrativa.

É nesse entrelaçamento entre norma, prática e cultura organizacional que o controle interno revela sua dimensão mais potente: ser guardião de uma gestão pública transparente, inovadora e, sobretudo, comprometida com a experiência cidadã real. Observar os instrumentos normativos é ponto de partida, mas a vitalidade do sistema dependerá, antes de tudo, da capacidade dos sujeitos envolvidos de transpor os limites do cumprimento formal e instaurar uma ética da responsabilidade cotidiana.

A cultura institucional funciona como matriz simbólica e prática que orienta a convivência organizacional, afetando o nível de apoio e coordenação oferecido ao controle interno pelos diferentes setores. Quando predomina um *ethos* de abertura e confiabilidade, a cooperação emerge com maior fluidez e consistência. Nesse sentido, a presença de transparência, responsabilização e foco no interesse público constitui vetor de legitimação e de eficácia. Em consonância com Kinzler (2023), tal configuração reposiciona o controle interno no núcleo das funções de governança. Por outro lado, culturas marcadas por resistência à fiscalização, formalismo simbólico ou centralização de decisões tendem a enfraquecer ou marginalizar o controle interno, reduzindo sua capacidade de induzir melhorias nos processos administrativos.

O controle político da burocracia, legitimado pela institucionalização de práticas culturais, é fator determinante para consolidar um controle interno atuante e respeitado (Olivieri, 2009). Contudo, a baixa adesão à cultura de *accountability* ainda se configura como um dos principais obstáculos à efetividade do controle em diversos municípios brasileiros, sobretudo em contextos de personalismo e ausência de profissionalização da gestão pública (Vilhena; Hirle, 2013).

A efetividade do controle não decorre apenas de sua existência formal, mas do reconhecimento coletivo de sua relevância como instrumento de suporte à tomada de decisão, prevenção de riscos e garantia da integridade pública (TCE/RJ, 2017). Valores institucionais, resistências internas e padrões históricos de comportamento moldam a disposição para a cooperação, para o acolhimento de recomendações e para a adesão às rotinas de controle (Garcia, 2000).

Nos contextos em que predomina a centralização decisória, o personalismo ou a baixa valorização da *accountability*, o controle interno enfrenta barreiras para exercer sua função de forma técnica, autônoma e preventiva. Isso se reflete em práticas que negligenciam o planejamento de auditorias, resistem a recomendações e mantêm o controle interno afastado dos processos decisórios estratégicos. Superar essas limitações demanda uma transformação gradual da mentalidade institucional, com estímulo a ambientes mais abertos ao controle, à integridade e à boa governança.

Sob a perspectiva da boa governança, o apoio institucional é componente crítico para dar densidade ao controle interno. Sua efetividade torna possível a integração do controle à estratégia administrativa, prevenindo falhas, qualificando processos e difundindo transparência e integridade na gestão.

Em tal horizonte, o engajamento da alta gestão conforma a maturidade do sistema, incidindo sobre autoridade, escopo e confiança pública. Se esse apoio falta ou se mostra frágil, a efetividade do controle se deteriora. Expressam-se então o desatendimento de recomendações, o isolamento das unidades, a escassez de recursos e, não raro, a subordinação à autoridade fiscalizada. Nessa ambiência, retraem-se a autonomia técnica, a segurança profissional e a confiança externa e social. Daí a importância de avaliar o apoio para mensurar compromisso, mapear gargalos e orientar correções, preservando-o como pilar de eficácia, legitimidade e independência (Azevedo; Ensslin; Reina, 2010; Oliveira, 2015).

2.2 Legislação e marcos normativos sustentam o controle interno

Em consonância com a perspectiva conceitual, torna-se fundamental considerar o conjunto de normas que embasa e direciona o controle interno no âmbito público, pois é nesse arcabouço legal que reside sua legitimidade, obrigatoriedade e orientação técnica. É imprescindível considerar o arcabouço legal que orienta e regula essa função no setor público, uma vez que tais dispositivos normativos conferem legitimidade, obrigatoriedade e direcionamento técnico às atividades exercidas pelos órgãos de controle. Dentre os marcos legais mais relevantes podemos destacar a Constituição Federal de 1988, que, em seus artigos 31 e 70, apresenta diretrizes fundamentais sobre a atuação dos sistemas de controle no âmbito da Administração Pública. O artigo 70 amplia essa perspectiva ao determinar o controle da União pelo Congresso Nacional, com auxílio do Tribunal de Contas, baseado em mecanismos de controle interno e externo, ressaltando princípios imprescindíveis à governança pública.

Franco e Marra (2013), asseveram que o controle interno se estrutura por meio de instrumentos organizacionais voltados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, elementos que não apenas antecipam, mas também orientam ações que possam impactar o patrimônio da entidade. O artigo 59 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), destaca a importância dos sistemas de controle interno de cada Poder na fiscalização do cumprimento das normas fiscais. Toledo Júnior (2014) discute a função dos sistemas de controle interno na fiscalização da gestão fiscal, conforme estabelecido no artigo 59 da LRF. Ela destaca que esses sistemas são responsáveis por monitorar o atingimento das metas fiscais e o cumprimento dos limites de gastos, contribuindo para a transparência e a eficiência na administração pública.

Andrade (2019) esclarece que a expressão “sistema de controle interno”, segundo a LRF, implica métodos e rotinas que precisam ser mode-

lados conforme as especificidades do órgão público respectivo. Os artigos 75 a 80 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, estabelecem diretrizes fundamentais sobre o controle interno na administração pública brasileira.

Oliveira (2017) explicita a dimensão temporal desse desenho: o controle deve ser prévio, concomitante e subsequente, na forma do art. 77, refletindo uma vigilância em camadas sobre atos e agentes do Executivo. Em paralelo, o TCE/SP (2022) interpreta o art. 75 como um mandato que atravessa três frentes: legalidade de receitas e despesas, fidelidade funcional dos responsáveis por bens e valores e o cumprimento do programa de trabalho tanto no que se paga quanto no que se entrega. Em síntese, não se trata apenas de evitar irregularidades; busca-se alinhar a execução ao compromisso público, reduzindo a distância entre a peça orçamentária e a realização efetiva de políticas.

O arcabouço normativo do Ceará sobre o controle interno evidencia a Instrução Normativa nº 01/2017, de autoria do TCM/CE, como instrumento regulamentador central da disciplina, especificando diretrizes marcantes para o estabelecimento, implementação e comando dos Sistemas de Controle Interno municipais. Essa normativa reforça as disposições contidas nos artigos 75 a 80 da Lei nº 4.320/1964, que tratam do controle interno na administração pública. Ao detalhar as responsabilidades e estruturas necessárias para a efetivação do controle interno nos municípios cearenses, a Instrução Normativa nº 01/2017 busca assegurar a legalidade, eficiência e transparência na gestão dos recursos públicos. Dessa forma, a Instrução Normativa nº 01/2017 do TCM/CE exerce um papel essencial ao especificar e fortalecer as orientações contidas nos artigos 75 a 80 da Lei nº 4.320/1964, favorecendo a consolidação dos sistemas de controle interno nos municípios do Litoral Oeste do Ceará.

Em chave analítica, as normas em questão garantem a aplicação eficaz dos mecanismos de controle e induzem transparência, eficiência e responsabilidade na condução dos recursos públicos (elementos essenciais para o bom funcionamento da administração e para o atendimento às

demandas sociais). Ao assegurar conformidade e integridade, as diretrizes configuram alicerces da governança pública local. Nessa direção, sustentam processos administrativos mais coerentes com o interesse coletivo. Contudo, permanece a distância entre prescrição e execução. A efetiva implantação do controle interno nas prefeituras encontra barreiras de natureza estrutural e operacional.

A ausência de integração entre políticas de integridade e práticas cotidianas de controle reduz a efetividade do sistema. Teles e Carvalho (2024) apontam que, no plano municipal, a transparência formal nem sempre se traduz em acesso real à informação, comprometendo a função fiscalizatória da sociedade. De forma convergente, Oliveira Menezes (2024) observa que a baixa articulação entre controle institucional e participação social limita a responsabilização e a aprendizagem organizacional. Esses fatores, combinados, interferem na regularidade dos procedimentos e reduzem a eficácia prática esperada, configurando um cenário em que o potencial do controle interno se mantém subaproveitado.

2.3 Desafios estruturais e operacionais na implantação do controle interno

O sistema de controle interno deve ser repensado de forma a permitir sua efetividade (Fontes Filho; Fontes Filho, 2003), pois se não for efetivo não vai cumprir sua missão constitucional e legal e se tornará apenas mais um órgão dentro da administração pública. Com um controle interno efetivo, a administração pública garante à sociedade que os recursos públicos estão sendo aplicados de forma eficiente e nos termos previstos nas leis e regulamentos, além de aprimorar a parceria com o Tribunal de Contas no exercício de sua missão institucional (TCE/PR, 2024). A legislação vem sendo atualizada e, para aumentar esse controle na administração pública, é obrigatório que os municípios mantenham um Sistema de Controle Interno (SCI) efetivo e eficiente. Para isso, acredita-se ser fundamental a

existência de uma estrutura e de um perfil profissional adequado para que este sistema seja efetivamente colocado em prática (Diehl *et al.*, 2019).

Para Azevedo, Ensslin e Reina (2010), que estudaram o controle interno em uma fundação pública, a falta de elementos relacionados à gestão de pessoal, como plano de carreira, relatórios de desempenho, manuais internos, rotação de funcionários e segregação de funções, dificulta a aderência aos controles internos e gera insegurança nos controles existentes.

Diante da revisão teórica realizada, é perceptível que a implantação do controle interno municipal, estruturado e operacional, é de fundamental importância para que a entidade alcance seus objetivos, bem como é obrigatória por estar disciplinada na nossa Constituição e em diversas normas infralegais (Conaci, 2023).

Se, por um lado, os gestores se defrontam com riscos inerentes a qualquer modelo de controle, risco de falha, risco de fraude, risco de esvaziamento funcional (Cavalheiro; Flores, 2017), por outro, muitas dessas ameaças estão intimamente associadas ao descaso político-administrativo e à baixa priorização do controle, frequentemente visto como “estorvo” ao fluxo da gestão rotineira. O debate, então, avança para além dos muros da técnica: não há controle interno efetivo sem pactuação real acerca de sua importância.

É nesse ponto que a discussão sobre obstáculos municipais ganha densidade: as barreiras não se restringem a limitações logísticas ou ausência de capacitação. A capacitação dos servidores que atuam no controle interno é amplamente reconhecida como elemento estruturante para a efetividade desse sistema, pois garante diagnósticos precisos, autonomia funcional e legitimidade nas ações fiscalizatórias (Kinzler, 2023; Vilhena; Hirle, 2013; Olivieri, 2009).

Em muitos municípios de pequeno e médio porte, a falta de formação específica ou continuada mina a profundidade das análises e dilui o vetor preventivo do controle, agravada por deslocamentos funcionais e acúmulo de tarefas sem preparo (Garcia, 2000). Nessa lógica, a defesa de programas permanentes de capacitação (auditoria governamental, gestão de riscos,

análise contábil, avaliação de políticas públicas e controle social) traduz uma resposta sistêmica. A vinculação a planos de carreira e a critérios de desempenho consolida trajetórias profissionais consistentes, enquanto parcerias com tribunais de contas, escolas de governo e universidades garantem intercâmbio e validação técnica. Desse arranjo decorre um controle interno mais apto a resguardar legalidade, integridade e boa governança.

2.4 Fatores culturais e institucionais que afetam a efetividade do controle interno

Fatores culturais e institucionais internos na instituição podem dificultar que o Controle Interno atue de forma efetiva. Como fatores culturais, destacam-se os comportamentos costumeiros dos servidores que, de certo modo, já se tornaram parte da cultura organizacional. Muitos acreditam, por exemplo, que o controle interno existe apenas para fiscalizar com intuito punitivo, e sabemos, pela literatura, que isto é um mito presente em diversas entidades públicas, principalmente nas prefeituras municipais. Souza (2014) acerta ao flagrar esse mito como um dos grandes inimigos da efetividade do controle: não se trata apenas de um ruído de comunicação, mas do reflexo de uma cultura institucional que reluta diante de qualquer movimento que ameace abalar o confortável *status quo*.

Nesse cenário, a integração entre o controle interno e as demais instâncias da administração municipal surge como um fator decisivo para a superação dessas barreiras culturais. Segundo Cruz, Felix e Freire (2020), a eficácia do controle interno depende intensamente da cooperação entre setores, do fluxo informacional contínuo e da sinergia com as unidades encarregadas de executar políticas e gerir recursos. Em consonância com essa leitura, quando a articulação se estabelece, o controle participa das fases de planejamento, execução e avaliação, influenciando o ciclo de políticas. Nessa linha, prevalece uma atuação preventiva-orientadora (com foco em aderência e melhoria). Não obstante os desafios de coordenação,

a integração confere previsibilidade e consistência às decisões e, assim, reitera-se o compromisso com a boa governança, legalidade, economicidade e eficiência.

É curioso notar que, enquanto parte do discurso oficial defende a modernização das estruturas administrativas, a realidade cotidiana permanece amarrada à lógica da autodefesa, em que o controle é adversário, não parceiro. A literatura mais atenta, como Silva (2006) e Almeida, Parisi e Pereira (2009), aponta que a transformação desse quadro exige não apenas a revisão de processos, mas a reinvenção do próprio *ethos* institucional. O engajamento dos gestores não pode ser obtido por decreto: requer uma política intencional de conscientização, capaz de minar resistências históricas e instaurar, ainda que lentamente, outra percepção sobre o papel do controle interno.

Além disso, destaca-se a importância da autonomia funcional do controle interno. Segundo um estudo sobre controle interno municipal no Rio de Janeiro, sistemas com maior autonomia permitem que o Poder Executivo execute suas atividades com mais efetividade, eficiência e eficácia, funcionando como verdadeira ferramenta de planejamento e acompanhamento da gestão pública (Mello *et al.*, 2020). Essa autonomia potencializa a capacidade de tomada de decisões e de adaptação às particularidades locais.

Nesse ponto, ressalta-se o planejamento prévio no controle interno, reconhecido como um elemento estruturante para que essa função transcenda o papel de mera fiscalização e se consolide como instrumento estratégico de gestão. Segundo Ferreira e Oliveira (2021), a adoção de rotinas estruturadas, cronogramas operacionais e indicadores mensuráveis aproxima o que foi planejado do que efetivamente é executado, garantindo maior alinhamento entre metas e resultados. Nesse contexto, Sauthier (2012) observa que a ausência de um planejamento sistemático e de integração entre setores compromete a efetividade do controle interno, reforçando a necessidade de institucionalizar uma cultura de planejamento como suporte à decisão. A incorporação dessas práticas contribui para a criação de um ambiente mais previsível, favorecendo a antecipação de riscos e a adoção de medidas corretivas tempestivas.

A integração entre planejamento estratégico, execução e avaliação, defendida por Ferreira e Oliveira (2021), alinha o controle interno aos princípios gerenciais de eficiência, eficácia e economicidade, consolidando-o como ferramenta essencial para modernizar a gestão pública e garantir o uso responsável dos recursos.

Paralelamente, um diagnóstico nacional sobre controle interno evidencia que a autonomia está diretamente associada à competência de monitoramento contínuo. Áreas de controle dotadas de maior autonomia demonstram maior capacidade de supervisão e resposta à evolução dos projetos, sugerindo que a autonomia não é apenas desejável, mas estrutural para a efetividade do controle interno (Conaci, 2023).

Contudo, essa autonomia tende a produzir resultados mais robustos quando acompanhada da integração institucional. Como observam Moreira e Rezende (2020) e Soares e Pinho (2021), um controle interno isolado tende a adotar posturas reativas e punitivas, enquanto a articulação com outras áreas promove uma atuação voltada ao aperfeiçoamento de processos e à prevenção de riscos. Essa integração também reflete o grau de maturidade da cultura organizacional, indicando se há reconhecimento do papel estratégico do controle como apoio à gestão e à tomada de decisões.

O desafio que se coloca, portanto, é duplo. Por um lado, há a necessidade urgente de reconstruir, de forma consistente e duradoura, a imagem do controle interno, convertendo-o em mecanismo efetivo de orientação estratégica, prevenção de riscos operacionais, financeiros e reputacionais, bem como de fortalecimento da integridade institucional e da governança pública. Por outro, cumpre criar pontes reais, estruturadas e contínuas entre o órgão central de controle e as demais instâncias administrativas, de modo a estimular confiança mútua, cooperação intersetorial, alinhamento de objetivos e troca sistemática de informações, promovendo um sentido de pertencimento e coparticipação que hoje inexistente em muitas prefeituras.

Trata-se de um processo que exige mudança cultural profunda, investimentos em capacitação técnica e aperfeiçoamento das estruturas or-

ganizacionais, para que o controle interno deixe de ser percebido como mera instância fiscalizadora e passe a ser reconhecido como parceiro estratégico no planejamento, execução e avaliação das políticas públicas. Cruz *et al.* (2013), ao analisar os resultados no nível federal, sinalizam caminhos possíveis para essa virada cultural — como o fortalecimento da autonomia, a ampliação da integração institucional e a valorização dos profissionais de controle — ainda negligenciados pela esmagadora maioria dos municípios, especialmente os de pequeno e médio porte.

Sob essa ótica, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e a Lei de Acesso à Informação (LAI) aparecem como motores democratizantes, aptos a fomentar transparência e responsabilização no cotidiano institucional. Em consonância com esse horizonte, esperava-se que ambas catalisassem rotinas públicas mais abertas e responsivas. O paradoxo, contudo, decorre do choque entre tais avanços normativos e ambientes refratários à mudança, em que prevalecem inércias e hábitos burocráticos. Nessa lógica, o simples ato de legislar revela-se insuficiente para deslocar práticas sedimentadas. Exige-se, antes, a formação de um ethos que tolere o atrito e o erro como parte do aperfeiçoamento institucional. Trata-se de cultivar uma disposição permanente para o desconforto produtivo (condição mínima para sustentar transformações reais).

Assim, quando a análise se aproxima da realidade local, o que se revela é um emaranhado de obstáculos históricos, percepções distorcidas e estruturas engessadas. Ainda que a literatura ofereça bons diagnósticos, fica claro que as soluções viáveis passam menos por inovações técnicas e mais por aberturas culturais, por vezes, incômodas, mas absolutamente necessárias. Arcar com o preço dessa virada é condição para que o Controle Interno deixe de ser um apêndice decorativo e assume lugar estratégico na condução das políticas públicas municipais.

3 METODOLOGIA

A escolha do Litoral Oeste do Ceará como recorte geográfico decorre de sua relevância econômica e turística, resultante de investimentos em infraestrutura e de incentivos fiscais que o reposicionam como polo estratégico no Estado (Cruz *et al.*, 2020). À luz desse avanço, impõe-se examinar a efetividade dos sistemas de controle interno, sobretudo em municípios que acumulam potencial, mas enfrentam restrições materiais. Em termos práticos, questiona-se a capacidade de governança para acompanhar a complexidade da agenda de desenvolvimento. Não obstante a expansão, persistem lacunas estruturais que fragilizam processos decisórios. Nessa direção, a pesquisa tensiona crescimento e controle, buscando indícios de coerência institucional. O recorte, portanto, é também um teste de maturidade administrativa.

Em consonância com a natureza do objeto, a pesquisa seguiu abordagem qualitativa, orientada a compreender percepções, desafios e práticas quanto ao controle interno. Assim, empregou-se um estudo de caso múltiplo contemplando 12 prefeituras e a aplicação de um questionário. Do total de municípios, 9 responderam integralmente, 1 apresentou justificativa por ausência de servidor designado no período e 2 não retornaram o instrumento, mesmo após novas investidas. O resultado configura uma amostra efetiva de 75% do universo. Nessa lógica, a estratégia combina profundidade e representatividade regional. A leitura dos dados apoia inferências consistentes sobre efetividade e implantação.

O procedimento de coleta foi um questionário estruturado, aplicado em meio digital pelo *Google Forms*, composto por perguntas dicotômicas (Sim/Não) para aferir a existência de práticas e regulamentações e por escala *Likert* (Nula, Baixa, Média, Alta) para medir percepções acerca de autonomia funcional, capacitação, apoio da alta gestão, integração intersetorial e transparência. Essa combinação articulou mensurações objetivas e gradações perceptivas. Em seguida, os dados foram organizados e sis-

tematizados em planilhas eletrônicas, conferindo ordem e clareza ao conjunto. A análise interpretativa apoiou-se em estatística descritiva simples (percentuais e frequências relativas) e em sua correlação com o referencial teórico. Nessa linha, identificaram-se padrões, divergências e implicações práticas, permitindo discutir os achados à luz da governança, eficiência, da *accountability* e dos parâmetros legais do controle interno municipal.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A presente seção dedica-se à apresentação e à interpretação dos dados obtidos a partir da pesquisa empírica aplicada aos servidores responsáveis pelo controle interno das prefeituras do Litoral Oeste do Ceará por meio do *Google Forms*. A região é composta por doze municípios; entretanto, durante o período de coleta de dados, apenas nove prefeituras responderam integralmente ao questionário enviado. Uma delas justificou a ausência de resposta por não dispor, à época, de responsável oficialmente designado para a função, e outras duas não retornaram o formulário, apesar das tentativas de contato. Assim, a amostra efetiva da pesquisa corresponde a 75% dos municípios-alvo, mantendo representatividade suficiente para os fins do estudo.

A análise dos resultados será desenvolvida por meio da exposição objetiva dos dados coletados, seguida de interpretação assentada no referencial teórico do estudo. Cada item trará os percentuais correspondentes, descritos de modo claro e ordenado, para então serem discutidos à luz da literatura pertinente. Não obstante a ênfase descritiva inicial, o foco recairá sobre a identificação de convergências e divergências, bem como das implicações para a efetividade do controle interno municipal. Desse modo, em consonância com a base teórica, busca-se articular evidências empíricas e reflexão crítica, sem extrapolar o escopo da investigação.

4.1 Autonomia do controle interno para o desenvolvimento de suas atividades e apoio institucional ao controle interno

O desafio de aferir a real autonomia do órgão de controle interno no contexto municipal, tomando por base não apenas a percepção dos atores envolvidos, mas também os limites estruturais impostos pelo arranjo institucional, é um convite a revisitar os pressupostos que sustentam a própria ideia de controle (Azevedo; Ensslin; Reina, 2010; Oliveira, 2017). Nesse sentido, foi questionado se e “o órgão de controle interno do município analisado possui autonomia suficiente para desenvolver suas atividades?”, com a finalidade de compreender se o sistema de controle interno desfruta, de fato, de autonomia técnica, funcional e administrativa, condição indispensável para o exercício pleno e independente de suas atribuições legais.

Os dados mostram que 66,7% dos respondentes reconhecem autonomia elevada, enquanto 33,3% a percebem como intermediária. Esse resultado dialoga com Mello *et al.* (2020), para quem a autonomia é fator decisivo para ampliar a efetividade, a eficiência e a eficácia do Executivo, fortalecendo a governança e consolidando o controle interno como eixo estratégico do planejamento público. Não é irrelevante notar que tal percepção majoritária de autonomia elevada, ainda que sugestionada por um quadro formalmente promissor, pode carregar consigo nuances de acomodação institucional, em que os limites do possível já se tornaram naturalizados.

No entanto, a presença de 33,3% que percebem autonomia apenas mediana funciona como indicador das barreiras que resistem na prática: interferência política, hierarquias mal desenhadas e limitação de recursos técnicos. Botelho (2014) adverte que a escassez de autonomia plena subverte a lógica do controle interno, reduzindo sua capacidade crítica e sua imparcialidade. Importa reconhecer que essa vulnerabilidade, sublinhada pela ausência de condições objetivas para o exercício do controle, não apenas fragiliza a fiscalização, mas compromete seu *ethos* de vigilância

republicana. A formalização das prerrogativas, tantas vezes publicizada, mostra-se, nesse cenário, insuficiente para contornar as derivas estruturais e simbólicas que relegam o controle interno a uma função meramente protocolar. A prática cotidiana expõe, assim, o fosso entre o dispositivo legal e a experiência concreta dos agentes: erosões silenciosas que atravessam o tecido institucional e minam a legitimidade das ações de controle.

Na sequência, perguntou-se “como avalia o apoio da gestão superior (como prefeito e secretários) às ações do controle interno na prefeitura?” A pesquisa revela que 66,7% dos respondentes identificam um elevado suporte da cúpula administrativa, enquanto 33,3% percebem esse apoio como apenas médio. Esse dado já anuncia um território de contrastes. Conforme destacam Oliveira e Silva (2019), a presença ativa dos gestores superiores é mais que desejável: é indispensável para transformar o controle interno de função protocolar em instrumento estratégico, integrado ao caráter organizacional e legitimado como instância de proteção institucional e resistência a pressões externas.

No entanto, essa legitimação depende de uma materialização concreta: políticas, recursos, espaço decisório, e não apenas de um enunciado genérico. A distância entre valorização discursiva e investimento real permanece como um dos grandes nós institucionais. Quando o apoio é apenas médio, ressurgem o risco da retórica encobrindo fragilidades. Azevedo, Enslin e Reina (2010) já alertavam sobre os limites impostos por interesses estratégicos, escassez de recursos e o controle sobre a autonomia dos órgãos de controle. Nessas brechas, o controle interno pode ser mantido sob grande apreço público, mas restrito em sua eficácia e autonomia.

Neste horizonte, a autonomia emerge não como ponto de chegada, mas como caminho: exige atravessar ambiguidades e incorporar, no cotidiano institucional, o compromisso com o rigor técnico, a transparência e o interesse público, elementos tensionados e reconstruídos continuamente no enfrentamento das vicissitudes do espaço público brasileiro.

4.2 Normativas legais que apoiam a instituição do controle interno

No tocante à pergunta: “O município possui regulamentações próprias (como portarias ou leis municipais) que norteiam as atividades do controle interno?”, foram unânimes as respostas (100%) quanto à existência de regulamentações locais, leis, decretos ou portarias. Esse dado demonstra um alinhamento integral às exigências do sistema normativo brasileiro, especialmente aos artigos nº 31 e nº 70 da Constituição Federal, à Lei nº 4.320/1964 e à Instrução Normativa nº 01/2017 do TCM/CE. Esse dado reforça o fortalecimento potencial da autonomia técnica e da segurança jurídica dessas unidades, como defendem Franco e Marra (2013) e Toledo Júnior (2014), para quem a clareza normativa é condição essencial para fiscalizar, monitorar e orientar a gestão. Entretanto, é nesse atravessamento entre normatividade e prática que se evidencia a complexidade do fenômeno institucional. Por mais que o repertório legal forneça contornos nítidos para a atuação do controle interno, a existência formal de regulamentos pode conviver com ambiguidades interpretativas e com zonas cinzentas nos processos cotidianos.

Rodrigo de Bona (2021), assim como Teles e Carvalho (2024), alertam para a insuficiência do arcabouço jurídico desvinculado de enraizamento institucional e de apropriação cultural. Pode-se, de fato, legislar a respeito das melhores práticas, mas a sua vitalidade depende de uma contínua revisitação dos sentidos e das mediações necessárias à concretização dos dispositivos.

Quanto à integração intersetorial, perguntou-se: “Qual o nível de integração entre o controle interno e os demais setores administrativos da sua prefeitura?”. Do total, 55,6% dos respondentes atribuíram alto grau de articulação entre o controle interno e os setores administrativos, enquanto 44,4% classificaram essa integração como média. Esse resultado revela um avanço institucional em curso, mas também evidencia que quase metade das prefeituras ainda não acopla plenamente o controle interno aos fluxos de planejamento, execução e avaliação das políticas públicas. Em

diálogo com Piccini (2022) e Cruz, Felix e Freire (2020), observa-se que a integração ampla entre setores não apenas desburocratiza processos: ela aciona dinâmicas colaborativas e remodela padrões tradicionais de autoridade e tomada de decisão.

Os ganhos vinculados a essa articulação não se resumem ao respeito abstrato à legalidade, mas também à tessitura de relações mais horizontalizadas no interior das organizações públicas. No entanto, a percepção mediana de integração, apontada por 44,4% dos participantes, expõe a permanência de obstáculos estruturais e culturais inscritos no cotidiano administrativo. Moreira e Rezende (2020) e Soares e Pinho (2021) iluminam precisamente esse ponto: sem integração efetiva, tende a prevalecer uma arquitetura institucional fragmentada, que mantém o controle interno em posição periférica, reagindo a disfunções em vez de influenciar preventivamente os fluxos decisórios. Não raro, esse cenário resulta, como demonstrado por Silva (2006) e Almeida, Parisi e Pereira (2009), de resistências implícitas à mudança e do enraizamento de práticas historicamente reativas, um legado que insiste em reaparecer no presente, mesmo sob a fachada de modernização normativa.

No que diz respeito à regularidade das auditorias e acompanhamentos, os respondentes foram indagados sobre a pergunta: “(...) o controle interno realiza auditorias e acompanhamentos de forma regular ao longo do ano?”. É interessante notar a contundência dos dados: 100% dos respondentes indicaram que o controle interno executa suas atividades de modo sistemático ao longo do ano. Emerge, assim, uma fotografia institucional distinta daquela marcada por improvisos ou ambiguidades operacionais. Há, portanto, uma aderência inquestionável tanto à Lei nº 4.320/1964 (arts. nº 75 a nº 80) quanto ao arcabouço teórico de Oliveira (2017), sobretudo na defesa da fiscalização prévia, concomitante e subsequente como cerne do controle efetivo. Contudo, engana-se quem supõe que simplesmente cumprir rotinas equivale, por si só, a garantir relevância prática e valor público. Franco e Marra (2013) deixam o alerta: a regularidade, quando

despida de intenção estratégica e preventiva, pode rapidamente converter-se em mero ritual burocrático, mais afeito à manutenção de aparências do que à transformação institucional.

Ao analisar a literatura recente, Conaci (2023) e Piccini (2022) acrescentam densidade a essa discussão ao apontar que a eficácia do controle interno está inexoravelmente ligada à sua continuidade, mas que essa só encontra sentido pleno quando as ações de fiscalização dialogam e se articulam com os objetivos estratégicos da administração, fugindo da armadilha de operar à margem dos fluxos decisórios centrais.

Assim, os três achados recorrentes, unanimidade na base normativa, integração intersetorial ainda incompleta e absoluta regularidade nos procedimentos de auditoria, delineiam um campo de avanços institucionais, sem, contudo, ocultar as fissuras: a persistência do distanciamento entre as ilhas procedimentais e o tecido vivo da gestão pública. Eis o desafio: atravessar o descompasso entre forma e prática, transformando o controle interno de mero guardião técnico em protagonista de inovação crítica. Só assim, quando a institucionalização vier acompanhada de coragem institucional para aprender, desaprender e reinventar-se, o controle deixará de ser apenas uma estrutura para, de fato, irradiar novo sentido à governança pública.

4.3 Papel da cultura institucional e da capacitação na efetividade do controle interno

A análise evidencia que a efetividade do controle interno nos municípios se estrutura a partir de dois fatores que operam em correlação estreita: a cultura institucional e a capacitação dos servidores lotados na função. À luz desse arranjo, os respondentes foram indagados se “A cultura institucional influencia de alguma forma o desempenho do controle interno?”. O retrato que emerge da percepção dos respondentes acerca da influência cultural nos controles internos municipais está longe de um

consenso simplório. Quando 77,8% identificam essa influência como mediana, o que se revela é uma presença constante, mas não avassaladora, da cultura institucional nas engrenagens do controle.

Apenas 22,2% atribuem papel categórico à cultura; longe de um déficit, isso sugere quadros heterogêneos: onde valores e normas já estruturam o controle, o resultado aparece, mas esse não é o padrão. O ponto decisivo é o acoplamento entre cultura e qualificação técnica: sem preparo, a cultura vira abstração; quando dialogam, a performance se eleva. Não por acaso, nenhum respondente apontou influência baixa ou nula, sinal de reconhecimento tácito da centralidade cultural, em linha com Kinzler (2023), para quem a cultura sustenta o clima de apoio indispensável ao controle. A predominância do “mediano” confirma o diagnóstico de timidez da responsabilidade em nível local (Vilhena e Hirle, 2013) e ecoa Souza (2014), que identifica uma resistência histórica à fiscalização mais ancorada no medo da punição do que na responsabilidade. Ainda assim, o quase um quarto que vê a cultura como força propulsora autoriza apostas em mudança cultural e integração intersetorial, como defendem esses autores.

No plano técnico, 44,4% dos servidores se dizem plenamente capacitados e 55,6% situam-se em patamar médio; a ausência de avaliações negativas evita o cenário de desastre, mas não encobre lacunas formativas. Kinzler (2023) e Vilhena e Hirle (2013) reforçam a urgência de capacitação contínua em auditoria, gestão de riscos e análise contábil. Parte das carências deriva de sobreposição de funções e designações equivocadas, problema já denunciado por Olivieri (2009), que comprime o potencial estratégico do controle interno.

Porém, os 44,4% de plenamente capacitados sinalizam uma base promissora para a construção de uma cultura de excelência, desde que acompanhados por políticas de formação permanente, planos de carreira e redes institucionais, conforme defendido por Garcia (2000). Sintetizando, os dados explicitam que cultura e qualificação técnica não se bastam mutuamente, mas se interpelam: onde faltam ambas, o controle se enfra-

quece; onde se encontram, potencializam a governança. O desafio, portanto, é articular essas dimensões, deslocando-as do intervalo confortável do “mediano” para o protagonismo efetivo no cenário municipal.

Os respondentes também foram indagados se “o controle interno trabalha com planejamento prévio, indicadores e cronogramas bem definidos?”. Os dados mostram que 44,4% dos servidores afirmam trabalhar com planejamento prévio, indicadores e cronogramas definidos, enquanto 55,6% reconhecem práticas estruturadas de planejamento estratégico e operacional. Embora o cenário seja positivo, ele confirma que a adoção plena dessas rotinas ainda não é universal.

Essa constatação dialoga com Ferreira e Oliveira (2021), para quem o planejamento estruturado aproxima metas de resultados e amplia a capacidade de gestão. A literatura também alerta, como observa Sauthier (2012), que a ausência de sistematização e integração compromete a efetividade do controle. Nesse sentido, a realidade identificada indica avanços, mas reforça a necessidade de institucionalizar uma cultura de planejamento contínuo, conforme defendem Mello *et al.* (2020), para potencializar eficiência, eficácia e economicidade na gestão municipal.

4.4 Influência estratégica, normativa e pedagógica do controle interno na gestão municipal

A leitura cruzada dos dados revela um controle interno que, embora multifacetado, ainda não alcança toda a densidade estratégica que a literatura lhe atribui. Mediante a resposta à pergunta: “(...) as ações do controle interno têm influenciado positivamente as decisões administrativas da prefeitura?”, constatou-se que 55,6% dos respondentes percebem alta influência nas decisões administrativas, o que confirma a proposição de Piccini (2022) e Cruz, Felix e Freire (2020) de que sua integração aos ciclos de planejamento, execução e avaliação é vetor de previsibilidade e consistência decisória.

Assim, há aqui uma aderência conceitual importante, mas não ir-restrita, entre o que se postula teoricamente e o que se vivencia na prática. Porém, os 33,3% que enxergam influência mediana e os 11,1% que a consideram baixa reiteram a advertência de TCE/RJ (2017) e Garcia (2000): sem legitimidade institucional e patrocínio da alta gestão, como enfatizam Azevedo, Ensslin e Reina (2010) e Oliveira (2017), a influência do controle interno tende a se diluir no cotidiano burocrático. Percebe-se, portanto, que não se trata apenas de “ter” controle, mas de concretizá-lo em espaço de disputa e negociação, onde sua autoridade é, por vezes, posta à prova por lógicas informais, pactos tácitos e resistências veladas que atravessam o tecido institucional.

Ao mesmo tempo, ao serem questionados se “o controle interno contribui ativamente na construção de normas e instruções internas para os órgãos municipais?”, as respostas revelaram unanimidade (100%), evidenciando a participação plena do controle interno na formulação de normativos locais. Esse resultado projeta o órgão como arquiteto da organização administrativa, função que, conforme Carvalho e Santos (2019), ao internalizar padrões técnicos e jurídicos e se apresentar sem fissuras estatísticas, tensiona a ideia de fragilidade que ronda a burocracia brasileira. Ainda assim, unanimidade numérica não é sinônimo de efetividade: sob o consenso persistem disputas de protagonismo, tensões entre técnica e política e limites de autonomia.

Também foi unânime (100%) a indicação de que o controle interno oferece orientação e apoio técnico aos setores administrativos, prática que, como apontam Martins e Pacheco (2021) e Fernandes, Borges e Leite Júnior (2017), evidencia a face pedagógica do controle: uniformizar, esclarecer, prevenir, assegurar aderência e provocar o “desconforto pedagógico” capaz de deslocar práticas cristalizadas. Desse mosaico emerge uma figura dual: um controle ativo e educativamente presente, mas atravessado por assimetrias de influência e desafios de legitimidade. Retomando TCE/RJ (2017) e Garcia (2000), impõe-se a indagação sobre quais condições histó-

rico-institucionais sustentam tais assimetrias e sua insuficiência simbólica. A consolidação demanda corroer barreiras culturais; a maturidade repousa menos em normativos e mais na lenta conquista de legitimidade, confiança e habilidade de navegar entre o técnico e o político, o jurídico e o cultural.

4.5 Resistência da gestão ao trabalho realizado pelo controle interno

Questionados se havia “(...) resistência, por parte de gestores ou servidores, ao trabalho realizado pelo controle interno?”, 33,3% dos respondentes reconheceram a existência desse fenômeno. Embora minoritária, essa resistência encerra múltiplas camadas de significado: não se esgota na recusa explícita, mas frequentemente opera no subterrâneo das relações institucionais, por meio de comportamentos ambíguos ou pela adoção de estratégias de invisibilidade diante das recomendações dos órgãos de controle. Kinzler (2023) chama a atenção justamente para essa dimensão sutil, quase camuflada, da obstrução: não raro, a recusa se apresenta sob a forma de entraves procedimentais ou no silenciamento do controle interno em momentos decisórios fulcrais. Esse cenário desafia a ilusão de que o simples desenho formal dos controles é suficiente; na prática, o conflito entre o discurso da transparência e as dinâmicas informais da política municipal ainda marca a cena institucional.

Vilhena e Hirle (2013) e Olivieri (2009) aprofundam a análise ao identificarem o personalismo e a concentração decisória como elementos corrosivos para qualquer tentativa de institucionalização do controle interno. Não à toa, o papel da responsabilização, tão presente nas discussões contemporâneas, ainda é, muitas vezes, relegado a um plano retórico. A insuficiência de um reconhecimento efetivo, apontada pelo TCE/RJ (2021), expõe o paradoxo de sistemas em que a institucionalidade se esgota em códigos e regimentos: sem a legitimação organicamente partilhada entre os sujeitos da gestão, o controle interno permanece frágil, incapaz de tensionar práticas estabelecidas e produzir mudanças substantivas. Sur-

ge, então, a provocação: em que medida as estruturas municipais estão verdadeiramente dispostas a aceitar o desconforto produtivo trazido pela fiscalização, ou preferem minimizar sua incidência para não comprometer equilíbrios de poder já naturalizados?

No tocante à avaliação da efetividade global do controle interno, “Como você avalia a efetividade geral do controle interno em sua prefeitura?”, o predomínio de percepções classificadas entre média (55,6%) e alta (44,4%), sem menções a avaliações baixas, configura um mosaico de avanços acompanhados de restrições latentes. A ausência de avaliações negativas pode indicar certo reconhecimento superficial, quase protocolar; contudo, a prevalência da visão de efetividade mediana reforça a hipótese de que, em boa parte dos municípios, o controle interno ainda não logrou colonizar decisivamente o espaço da tomada de decisão. A leitura do TCE/PR (2024) é incisiva nesse sentido ao afirmar que a centralidade institucional do controle interno precisa superar a condição de coadjuvância para assumir, sobretudo, um papel transformador, o que depende, sobretudo, de mudanças nas relações de poder e no próprio desenho organizacional.

Nesse contexto, os dois indicadores, resistência institucional e avaliação mediana da efetividade, se espelham e se retroalimentam. Ambientes institucionalmente abertos, marcados pelo apoio inequívoco da alta gestão, constituem o terreno fértil para que o controle interno desenvolva sua vocação preventiva e formativa. Em contrapartida, contextos dominados pela centralização decisória ou pela desconfiança não apenas limitam a inserção estratégica desses órgãos, como também reduzem sua capacidade de antecipar problemas e contribuir para o aprimoramento da governança. Autores como Almeida, Parisi e Pereira (2009), Kinzler (2023) e Sauthier (2012) convergem ao destacar que a superação desse impasse requer iniciativas plurais: modernização dos instrumentos, consolidação de uma cultura de planejamento e investimento contínuo na qualificação dos agentes de controle, sempre reconhecendo que tais transformações demandam tempo, convencimento e densidade política.

Portanto, o fortalecimento do controle interno municipal não se esgota em rearranjos administrativos ou a expedição de novos normativos: implica, de forma inescapável, uma reconfiguração dos pactos institucionais. É nesse processo que a resistência precisa deixar de ser um denominador comum e a cultura organizacional deve tornar-se permeável à crítica, à escuta e à alteridade. Somente horizonte, e não em soluções simplistas, será possível consolidar o controle interno como elemento estruturante e indispensável ao ciclo da boa governança pública.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve como objetivo central compreender os principais desafios enfrentados pelas prefeituras do litoral oeste do estado do Ceará na implantação, estruturação e efetivação de seus sistemas de controle interno. Buscou-se não apenas descrever o funcionamento atual dessas unidades, mas também identificar entraves institucionais, avanços já consolidados e potencialidades ainda pouco exploradas, a partir da percepção de servidores que atuam diretamente na área.

A pesquisa revelou um cenário caracterizado por avanços parciais e esforços isolados de fortalecimento, convivendo com limitações históricas e estruturais que ainda comprometem a efetividade plena dos sistemas de controle interno municipal. A análise dos questionários indicou avanços parciais e iniciativas isoladas em tensão com limitações históricas e estruturais que minam a efetividade. Embora a maioria das prefeituras da região do litoral oeste já conte com estruturas formais minimamente instituídas, verificaram-se baixa autonomia, recursos escassos e suporte institucional limitado, o que restringe a inserção nos processos estratégicos de gestão e comprometendo o papel do controle interno na administração responsável.

Entre os desafios recorrentes destacam-se a ausência de autonomia funcional, o acúmulo de funções por parte dos controladores, a rotatividade de pessoal, a baixa integração com os demais setores administrativos e a ca-

rência de capacitação técnica contínua. Esses fatores instauram uma lógica reativa e fragmentada de atuação, em que predomina a formalização documental e o atendimento às exigências externas, deixando em segundo plano a função preventiva, estratégica e orientadora. Paralelamente, observou-se a persistência de uma cultura organizacional que, em parte dos municípios, ainda associa o controle interno à burocracia, à punição e à desconfiança, limitando sua atuação a um papel secundário e desvalorizado.

Apesar dessas dificuldades, a pesquisa também evidenciou experiências promissoras que indicam um processo, ainda que lento e desigual, de amadurecimento institucional das unidades de controle interno. Dentre elas, destacam-se a crescente participação do controle interno na construção de normativos internos, a realização de ações sistemáticas de orientação técnica junto aos demais setores, o reconhecimento da sua importância estratégica por parte dos gestores e a valorização progressiva de seus profissionais. Conforme se apurou, cresce a participação do controle na elaboração de normativos internos e consolidam-se rotinas de orientação técnica voltadas para as demais áreas. Soma-se a isso o reconhecimento, por parte dos gestores, de sua função estratégica e a valorização gradual de seus quadros. A totalidade dos respondentes, por exemplo, reconheceu que o controle interno contribui ativamente para a elaboração de instruções normativas e documentos orientadores, o que demonstra sua inserção na dinâmica regulatória da gestão municipal. Tal unanimidade evidencia sua centralidade na regulação municipal e tende a fortalecer padrões de atuação.

A análise teórica empreendida ao longo do trabalho permitiu compreender que os desafios enfrentados pelos municípios pesquisados não são casos isolados, mas representam uma realidade estrutural amplamente observada em diversas administrações públicas locais no Brasil. Concluiu-se, portanto, que os sistemas de controle interno das prefeituras do litoral oeste cearense analisadas neste estudo operam com importantes limitações, mas também com potencial significativo de evolução. O avanço na institucionalização do controle interno passa necessariamente pela supera-

ção das barreiras estruturais, culturais e políticas que ainda restringem sua atuação. Isso requer, por parte dos gestores municipais, um compromisso efetivo com a valorização do controle como ferramenta de governança e integridade pública, com a garantia de condições materiais, humanas e técnicas para o pleno exercício de suas atribuições. A pesquisa atendeu plenamente aos objetivos traçados e à resolução da questão central, identificando obstáculos e sugerindo caminhos de enfrentamento, além de oferecer subsídios para políticas públicas e apontar direções para investigações futuras.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, N. **Contabilidade pública**: sistema único é diferente de software único. [S. l.]: [s. n.], 2019. Disponível em: <https://www.niltonandrade.com.br/default.asp?id=5094&pag=noticia>. Acesso em: 8 abr. 2025.
- AZEVEDO, S. R.; ENSSLIN, S. R.; REINA, M. G. O impacto dos controles internos na gestão pública: um estudo de caso em uma fundação pública. **Revista de Gestão Pública**, v. 15, p. 38-51, 2010.
- BONA, R. Políticas de integridade e anticorrupção no Brasil: o papel da Controladoria Geral em Estados e Capitais. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 24, n. 3, p. 389–405, 2021. DOI: 10.51341/1984-3925_2021v24n3a8.
- BOTELHO, A. C. G. Controle Interno como instrumento de governança pública. **Revista do Serviço Público**, v. 65, n. 2, p. 203–226, 2014. Disponível em: <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/404>. Acesso em: 9 ago. 2025.

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

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. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, p. 1-29, 5 maio 2000.

BRASIL. **Lei Complementar nº 131**, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelecendo normas para a transparência da gestão fiscal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 28 maio 2009. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm. Acesso em: 11 de mar. 2025.

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. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 18 nov. 2011. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/12527.htm. Acesso em: 11 de mar. 2025.

BRASIL. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 1964, Dispoe sobre normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Diário Oficial da União, Brasília, 1964.

BRASIL. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 1964. Estabelece normas gerais de direito financeiro para a União, Estados, Municípios e o Distrito Federal. Diário Oficial da União, 18 mar. 1964. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm. Acesso em: 26 mar. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU**. 3. ed. Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo da Administração do Estado Secex Administração, 2020. p. 242. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/FB/B6/FB/85/1C-D4671023455957E18818A8/Referencial_basico_governanca_organizational_3_edicao.pdf. Acesso em: 9 ago. 2025.

CAVALHEIRO, J. B.; FLORES, P. C. **A organização do sistema de controle interno municipal**. 6ª ed. Porto Alegre: CRC-RS, 2017.

CEARÁ. **Emenda Constitucional nº 92**, de 19 de dezembro de 2017. Extingue o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará e transfere suas atribuições para o Tribunal de Contas do Estado do Ceará. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, CE, 19 dez. 2017. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/legislacao/2731215177/emenda-constitucional-92-17-ce>. Acesso em: 06 de mar. 2025.

COELHO, J. E. X. O controle interno na perspectiva constitucional. In: BLIACHERIENE, A. C.; BRAGA, M. V. A.; RIBEIRO, R. J. B. (Coord.). **Controladoria no setor público**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2019.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION (COSO). Internal Control Integrated Framework. Revised edition. 2013. **Executive summary**. [S.l.]: COSO, 2013. Disponível em: https://www.sechistorical.org/collection/papers/2010/2013_0501_COSOInternal.pdf. Acesso em: 9 ago. 2025.

CONSELHO NACIONAL DE CONTROLE INTERNO. **Diagnóstico nacional do controle interno**. Brasília: CONACI, 2023. Disponível em: <https://conaci.org.br/wp-content/uploads/2023/06/Digital-Diagnostico-Nacional-do-Controle-Interno.pdf>. Acesso em: 9 ago. 2025.

CRUZ, L. G.; FELIX, J. F. P.; FREIRE, E. J. *et al.* A importância do controle interno na administração pública municipal. **Revista Científica da AJES**, Juína, MT, v. 09, n. 19, p. 2, jul./dez. 2020. Disponível em: <http://www.revista.ajes.edu.br/index.php/rca/article/view/388>. Acesso em: 07 de mar. 2025.

CRUZ, M. C. M. T., SILVA, T. A. B. & SPINELLI, M. **Pesquisa Controladorias municipais brasileiras frente ao modelo da CGU**. São Paulo: FGV-EAESP, 2013.

FERNANDES, L. D. L. F.; BORGES, T. J.; LEITE JUNIOR, M. C. R. Auditoria e controle interno no setor público e sua contribuição para a democracia. **Revista da Universidade Vale do Rio Verde**, v. 15, n. 1, p. 642–654, 2017. Disponível em: http://periodicos.unincor.br/index.php/revistaunincor/article/download/4044/pdf_660. Acesso em: 11 maio 2025.

FERREIRA, D. de A. M.; OLIVEIRA, R. de A. O controle interno como instrumento de avaliação e melhoria da gestão pública. **Administração Pública e Gestão Social**, v. 13, n. 2, p. 1–20, 2021. Disponível em: <https://periodicos.ufv.br/apgs/article/view/9533/6488>. Acesso em: 11 maio 2025.

FINK, R. C. **O Sistema de Controle Interno nos municípios e as condicionantes para o seu efetivo funcionamento**. Curso de especialização em gestão pública e controle externo. Porto Alegre, 2008. Universidade Estadual do Oeste do Paraná. Disponível em: http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/institucional/esgc/biblioteca_eletronica/m. Acesso em: 03 de mar. 2025.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria contábil**: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria e relatórios de auditoria. São Paulo: Atlas, 2013.

GARCIA, R. C. **A reorganização do processo de planejamento do governo federal: o PPA 2000–2003**, 2000. Brasília: IPEA, 2000. (Texto para Discussão, n. 726). Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/2334>. Acesso em: 11 maio 2025.

KINZLER, E. C. **Influência do Controle Interno na Efetividade da Governança Pública nos Municípios Paranaenses**. 2023. 197 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública), Universidade Estadual do Oeste do Paraná, Cascavel, 2023. Disponível em: https://tede.unioeste.br/bitstream/tede/6555/5/%C3%89DINA_KINZLER.2023.pdf. Acesso em: 15 abr. 2025.

MELLO, C. B. E. O.; RAMADA, M. L. E. O.; SILVA, V. P. *et al.* Controle interno municipal como ferramenta de planejamento e acompanhamento da gestão do Município de Santo Antônio de Pádua/RJ. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, v. 11, p. 21-41, maio 2020. Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/administracao/controle-interno-municipal>. Acesso em: 9 ago. 2025.

MENEZES, E. C. de O. Controle institucional e articulação para a accountability e participação social. **Revista Brasileira de Planejamento e Desenvolvimento**, 2024. Disponível em: <https://periodicos.utfpr.edu.br/rbpd/article/view/17946/10566>. Acesso em: 9 ago. 2025.

OLIVEIRA, F. M. **A Trajetória Institucional do Sistema de Controle Interno no Poder Executivo Federal**, 2017. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/41969/11/Dissertacao_Frederico_Muniz.pdf. Acesso em: 8 abr. 2025.

OLIVIERI, C. Sistema de controle interno da administração pública: desafios e perspectivas. In: Encontro Nacional de Ensino e Pesquisa do Campo de Públicas (ENEPCP), 2020, Brasília. **Anais eletrônicos** [...]. Brasília: ENAP, 2020. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/6030/1/4524-Texto%20do%20artigo-17269-1-10-20201223.pdf>. Acesso em: 30 maio 2025.

SAUTHIER, J. M. **Sistema de controle interno da Prefeitura Municipal de Alto Feliz**: uma análise sobre a efetividade na gestão pública. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Administração) Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2012. Disponível em: https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/50295/1/2014_tcc_dcomuniz.pdf. Acesso em: 11 maio 2025.

SILVA, L. M. **Contabilidade Governamental**: Um enfoque administrativo. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SILVA, G. K. **O papel do controle interno na administração pública**. Porto Alegre: Núcleo de Estudos e Pesquisas em Contabilidade da UFRGS, 2006.

SOUZA, B. C.; BORINELLI, M. L. **Controladoria**. Curitiba: IESDE Brasil, 2009.

SOUZA, L. M. de O. **Análise do sistema de controle interno municipal**. 2014. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Administração) Universidade Federal da Grande Dourados, Dourados, 2014. Disponível em: <https://repositorio.ufgd.edu.br/jspui/bitstream/prefix/3394/1/LumaMoraesdeOliveira.pdf>. Acesso em: 11 mai. 2025.

TELES, J. A. de C.; CARVALHO, K. M. Panorama da produção acadêmica sobre transparência pública municipal no Brasil: uma revisão de escopo dos últimos 35 anos. **Revista da AGU**, v. 23, n. 1, 2024. DOI: 10.25109/2525-328X.v. 23, n. 01.2024.3377.

TOLEDO JUNIOR, F. C. A necessidade de dar eficácia ao Controle Interno do Município. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 19, n. 3914, 20 mar. 2014. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/27042>. Acesso em: 8 abr. 2025.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Manual de Controle Interno**. São Paulo: TCE/SP, 2022. Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/sites/default/files/publicacoes/Manual%20de%20Controle%20Interno.pdf>. Acesso em: 8 abr. 2025.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO CEARÁ. **Instrução Normativa nº 01/2017**, Diretrizes para a criação, implantação, manutenção e coordenação dos Sistemas de Controle Interno nos Poderes Executivo e Legislativo Municipais. Fortaleza: TCE/CE, 2017.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO CEARÁ. **Instrução Normativa nº 01**, de 27 de abril de 2017. Dispõe sobre a criação, implantação, manutenção e a coordenação do Sistema de Controle Interno nos Poderes Executivo e Legislativo Municipais. Diário Oficial do Estado do Ceará, 28 abr. 2017. Disponível em: <https://www.tce.ce.gov.br/downloads/municipios/Instruo-Normativa-2017-01-verso-abril-de-2017.pdf>. Acesso em: 26 mar. 2025.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO PARANÁ TCE-PR - 2024. **Diretrizes e Orientações sobre Controle Interno para os jurisdicionados.** 2ª ed. Disponível em: <https://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/cartilha-de-diretrizes-e-orientacoes-sobre-controle-interno-jurisdicionado/304983>. Acesso em: 26 mar. 2025.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. **Manual para Implantação do Sistema de Controle Interno Municipal.** Rio de Janeiro: TCE/RJ, 2017. Disponível em: https://www.tcerj.tc.br/documents/43935520/0/MANUAL_CONTROLE_INTERNO%281%29.pdf. Acesso em: 2 abr. 2025.

VELOSO, J.; MONASTÉRIO, L.; VIEIRA, R. et al. **Gestão Municipal no Brasil: Um Retrato das Prefeituras.** Brasília: IPEA, 2011. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/3172>. Acesso em: 04 de mar. 2025.

VILHENA, R. M. de P.; HIRLE, A. L. C. Gestão de Compras e Qualidade do Gasto Público: a experiência de Minas Gerais com o planejamento de compras e a integração da gestão de compras à gestão orçamentária. In: **VI Congresso CONSAD de Gestão Pública**, Brasília, 16–18 abr. 2013. Disponível em: <https://consad.org.br/wp-content/uploads/2013/02/O-SISTEMA-DE-CONTROLE-INTERNO-DO-EXECUTIVO-FEDERAL-BRASILEIRO-A-CONSTRU%3%87%-C3%83O-INSTITUCIONAL-DO-CONTROLE-POL%3%8DTICO-DA-BUROCRACIA.pdf>. Acesso em: 9 ago. 2025.

A implementação da consultoria em gestão de riscos pela Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado do Ceará

The implementation of risk management consulting by the Office of the Comptroller and Ombudsman General of the State of Ceará

<https://doi.org/10.32586/rcda.v24i1.1045>

Wesley Soares Silva¹

Thiago Mesquita Vieira²

RESUMO

Este artigo descreve o processo de implementação do serviço de consultoria em gestão de riscos na Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado do Ceará (CGE/CE), com foco na sua institucionalização como serviço típico da atividade de auditoria interna governamental. A pesquisa adota uma abordagem qualitativa, de caráter exploratório-descritivo, utilizando estudo de caso, análise documental e pesquisa bibliográfica. O estudo apresenta a evolução normativa da consultoria no âmbito da auditoria interna, os referenciais técnicos adotados e os marcos legais estaduais que fundamentam a prática de gestão de riscos. São detalhadas as etapas de estruturação da consultoria na CGE/CE, incluindo a definição do fluxo de trabalho, os produtos gerados, as experiências-piloto realizadas e os principais desafios enfrentados. Os resultados evidenciam que a consultoria em gestão de riscos fortalece a governança, os controles internos e a cultura de riscos no setor público, além de contribuir para o alcance dos objetivos institucionais e para a geração de valor público. O artigo oferece, ainda, subsídios metodológicos que podem ser replicados por outras unidades de auditoria interna no Brasil.

1 Doutorando em Políticas Públicas (Universidade de Aveiro, Portugal). Mestre em Economia do Setor Público (UFC). Especialista em Gestão Pública Municipal (Unilab) e em Auditoria Interna e Controle Governamental (Faculdade Verbo Educacional). Graduado em Ciências Contábeis (UFC). Auditor de Controle Interno da CGE/CE e instrutor da EGP/CE. *Certified ISO 31000 Risk Management Professional*. Atuou como líder, na CGE/CE, do projeto estratégico “Estruturação do Serviço de Consultoria”. E-mail: wesleyssilva@gmail.com

2 Mestrando em Economia do Setor Público pela Universidade Federal do Ceará (UFC). MBA em Administração Pública Universidade Estácio de Sá. *Certified ISO 31000 Risk Management Professional*. Graduado em Administração pela UFC. Auditor de Controle Interno. E-mail: mvieira.thiago@gmail.com

Palavras-chave: consultoria; auditoria interna governamental; gestão de riscos; governança; setor público.

ABSTRACT

This paper describes the implementation process of the risk management consulting service at the Office of the Comptroller and Ombudsman General of the State of Ceará (CGE/CE), focusing on its institutionalization as a typical service of government internal auditing. The research adopts a qualitative, exploratory-descriptive approach, using a case study, document analysis, and bibliographic research. The study presents the normative evolution of consulting within internal auditing, the technical frameworks adopted, and the state legal milestones that underpin risk management practices. It details the structuring steps of the consulting service at CGE/CE, including the definition of workflows, deliverables, pilot experiences, and the main challenges faced. The results show that risk management consulting strengthens governance, internal controls, and risk culture in the public sector, in addition to contributing to achieving institutional goals and generating public value. It also provides methodological tools that can be replicated by other internal audit units in Brazil.

Keywords: consulting; government internal auditing; risk management; governance; public sector.

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



Data de submissão: 02/06/2025

Data de aprovação: 18/08/2025

Data de versão final: 05/10/2025

Data de publicação online: 15/12/2025

1 INTRODUÇÃO

Nas últimas décadas, a auditoria interna governamental tem passado por transformações significativas em sua forma de atuação. O que antes

se caracterizava por uma abordagem predominantemente reativa, centrada na detecção de desvios de conformidade legal, evoluiu para um modelo mais proativo e preventivo. Ou seja, uma atuação que busca antecipar falhas, reduzir a probabilidade de ocorrência de riscos e, caso se materializem, mitigar seus efeitos (Oliveira, 2020). Nesse novo paradigma, a auditoria interna busca apoiar as organizações na melhoria de seus processos de governança, gestão de riscos e controles internos, contribuindo para o alcance dos objetivos institucionais e para o fortalecimento da capacidade estatal de entregar serviços públicos com qualidade (Ceará, 2021b).

Essas transformações começaram a ganhar contornos normativos no Brasil com a publicação da Instrução Normativa CGU/MPOG nº 01/2016, que estabeleceu diretrizes para a estruturação, implementação e manutenção de sistemas de controle interno, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo Federal. Entre seus avanços, destaca-se a definição da auditoria interna como uma atividade independente e objetiva de avaliação e consultoria, concebida para agregar valor e melhorar as operações da organização — em conformidade com as normas internacionais emitidas pelo *Institute of Internal Auditors* (IIA)³. Esse alinhamento foi reforçado com o Decreto nº 9.203/2017, que instituiu a Política de Governança da Administração Pública Federal, ampliando o papel estratégico da auditoria interna na promoção da governança e na geração de valor público (Brasil, 2017; Brasil, 2016a; Verpel, 2023). A consolidação normativa dessa nova forma de atuação no contexto federal ocorreu com a publicação da Instrução Normativa da Controladoria-Geral da União (CGU) nº 03/2017, que aprovou o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. O documento estabelece princípios, diretrizes e fundamentos técnicos que orientam a atuação das unidades de auditoria interna, com ênfase na função consultiva, ao lado da tradicional função de avaliação. Visando à

³ O *Institute of Internal Auditors* (IIA) é uma entidade global dedicada ao fortalecimento da auditoria interna, por meio de capacitação, articulação profissional e influência técnica. Conta com mais de 140 representações na América do Norte e presença consolidada em diversos países (IIA, 2024).

aplicação prática dessas diretrizes, a CGU publicou, também em 2017, a Instrução Normativa nº 08/2017, que aprovou o Manual Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental, detalhando procedimentos, produtos e serviços típicos da função (Teixeira; Contrera, 2024).

Embora o IIA já previsse, desde 1999, a consultoria como uma das atribuições da auditoria interna, foi apenas a partir de 2016 que esse entendimento foi formalmente incorporado às normas brasileiras (Brasil, 2023). Com a publicação do Referencial Técnico e do Manual Técnico em 2017, a atuação consultiva passou a ser, de fato, institucionalizada e preparada para ser operacionalizada na prática, consolidando-se como uma dimensão estratégica da auditoria interna no setor público (Brasil, 2023; Verpel, 2023).

Nesse contexto, a Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado do Ceará (CGE/CE), membro do Conselho Nacional de Controle Interno (Conaci), impulsionada pela parceria dessa entidade com o Banco Mundial, avançou em 2020 na implementação do *Internal Audit Capability Model* (IA-CM), com o objetivo de alinhar-se aos padrões internacionais de auditoria interna. O processo teve início com a realização de autoavaliações para diagnóstico da maturidade institucional da CGE/CE enquanto unidade de auditoria interna do Poder Executivo estadual. Com base nesse diagnóstico, estabeleceu-se como meta alcançar o Nível 2 de capacidade e, posteriormente, o Nível 3 (Conaci, 2019; Ceará, 2021; Ceará, 2021).

Como parte central do plano de ação para atingir o Nível 2 de maturidade, a CGE/CE publicou seu Referencial Técnico e Manual Técnico da Atividade de Auditoria Interna, alinhados ao *International Professional Practices Framework* (IPPF) do IIA e inspirados nos normativos da CGU (Ceará, 2021b; Ceará, 2022a). Assim como esta, a CGE/CE reconhece a avaliação e a consultoria como serviços típicos da auditoria interna, ambos exercidos com independência e objetividade, com foco na melhoria da governança, da gestão de riscos e dos controles internos. A avaliação fornece garantias sobre a conformidade e o desempenho, enquanto a consultoria, de natureza colaborativa e normalmente solicitada pela gestão,

apoia a solução de problemas por meio de assessoramento, treinamento e facilitação (Ceará, 2021b; Ceará, 2022a).

Em 2024, a CGE/CE teve sua atuação reconhecida externamente no Nível 2 de capacidade, posicionando-se entre os dez órgãos centrais de controle interno do país com essa validação (Ceará, 2024a; Sant'Anna, 2025). No mesmo ano, estabeleceu como meta institucional alcançar o Nível 3, que inclui o Key Process Area (KPA) 3.2 – Serviço de Consultoria, do modelo IA-CM. Esse KPA visa à sistematização da consultoria como instrumento de apoio à gestão, com foco na geração de valor público (Ceará, 2024i; Ceará, 2025d; Brasil, 2025).

Em paralelo ao fortalecimento da auditoria interna governamental, o Poder Executivo do Estado do Ceará instituiu o Programa de Integridade, por meio da Lei Estadual nº 16.717/2018, com o propósito de fortalecer as instituições públicas e assegurar a entrega de resultados alinhados às expectativas da sociedade. Um dos pilares centrais do programa é a gestão de riscos, que ganhou robustez com a publicação do Decreto nº 33.805, de 9 de novembro de 2020, ao estabelecer a Política de Gestão de Riscos. Esse normativo definiu diretrizes para a adoção de práticas integradas de gerenciamento de riscos nos órgãos e entidades estaduais (Ceará, 2018; Ceará, 2020). A partir do decreto, a CGE/CE, como órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo, passou a ter a responsabilidade de orientar e assessorar tecnicamente os órgãos na implementação da gestão de riscos. Para viabilizar sua aplicação prática, foi publicada a Portaria CGE nº 05/2021, que regulamenta a metodologia de gerenciamento de riscos no âmbito estadual.

Nesse contexto, e com o objetivo de institucionalizar a consultoria como serviço típico da atividade de auditoria interna, a CGE/CE incluiu em seu Planejamento Estratégico 2024–2031 o projeto de estruturação da consultoria com foco na gestão de riscos. O projeto contempla ações voltadas à padronização metodológica, ao fortalecimento da capacidade técnica dos auditores e à definição de fluxos, entregáveis e produtos padronizados

(Ceará, 2024b). Dessa forma, este estudo tem como objetivo descrever a implementação do serviço de consultoria em gestão de riscos na CGE/CE, destacando seus benefícios e desafios. Para isso, adotou-se uma abordagem qualitativa, baseada na análise documental de normativos, referenciais técnicos e registros institucionais disponibilizados publicamente pela CGE/CE em seu sítio eletrônico e em outras comunicações oficiais.

Apesar dos avanços normativos, a produção acadêmica e técnica sobre a consultoria como serviço de auditoria interna ainda é incipiente no Brasil, especialmente quanto à sua aplicação prática. No âmbito federal, há poucos estudos sistematizados e, nos estados e municípios, a lacuna é ainda mais significativa, dada a escassez de experiências consolidadas e registros públicos. Este estudo busca contribuir para preencher parte dessa lacuna ao documentar a experiência da CGE/CE na estruturação da consultoria em gestão de riscos, oferecendo subsídios para outras unidades de auditoria. A escolha do tema decorre da vivência direta dos autores no projeto, o que possibilita uma análise prática de seus desafios e benefícios.

Para alcançar esse objetivo, o artigo está organizado da seguinte forma: além desta introdução, apresenta-se o referencial teórico, que aborda os fundamentos da consultoria como serviço de auditoria interna e a gestão de riscos no setor público. Na sequência, descrevem-se os procedimentos metodológicos adotados na pesquisa. Posteriormente, são detalhados os processos de implementação da consultoria em gestão de riscos, com ênfase no fluxo de trabalho estruturado pela CGE/CE. Por fim, apresentam-se as considerações finais.

Cabe ressaltar que as informações constantes neste artigo são de responsabilidade exclusiva dos autores e refletem uma abordagem acadêmica, fundamentada em análise documental e pesquisa bibliográfica em fontes públicas, não representando, necessariamente, o posicionamento oficial da instituição à qual estão vinculados.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Modelo IA-CM e consultoria

O *Internal Audit Capability Model (IA-CM) for the Public Sector* é um modelo de maturidade criado em 2009 pelo IIA, com apoio do Banco Mundial, com o objetivo de servir como ferramenta de diagnóstico, autoavaliação e planejamento para o fortalecimento da auditoria interna no setor público. Trata-se de uma estrutura metodológica voltada à avaliação da capacidade institucional das unidades de auditoria, orientando sua evolução para níveis mais elevados de desempenho, em conformidade com as melhores práticas internacionais (Brasil, 2020; *World Bank*, 2020; Pernambuco, 2020).

A adoção do IA-CM no Brasil tem sido incentivada desde 2014, por meio de parceria entre o Conaci e o Banco Mundial, sendo progressivamente disseminada entre os órgãos de controle como instrumento de aprimoramento técnico, padronização e alinhamento às normas do IPPF (Conaci, 2019; Brasil, 2020).

O modelo está estruturado em cinco níveis de maturidade: (1) Inicial, (2) Infraestrutura, (3) Integrado, (4) Gerenciado e (5) Otimizado. Cada nível representa o grau de institucionalização da função de auditoria interna e é composto por seis elementos essenciais: (i) serviços e papel da auditoria interna; (ii) gestão de pessoas; (iii) práticas profissionais; (iv) gestão de desempenho e *accountability*; (v) cultura e relacionamento organizacional; e (vi) estruturas de governança. Esses elementos se desdobram em 41 *Key Process Areas* (KPAs), que representam áreas-chave com objetivos, práticas e produtos definidos, avaliados quanto à sua existência e institucionalização (Brasil, 2020; Santos, 2021; Pernambuco, 2020).

Dentre essas KPAs, destaca-se a KPA 3.2, “serviço de consultoria”, que avalia a capacidade da auditoria interna de oferecer serviços de consultoria estruturados, com foco no assessoramento à gestão, sem compro-

meter sua independência nem assumir responsabilidades administrativas. São analisados aspectos como a existência de metodologia definida, alinhamento prévio com os gestores, sistematização das atividades consultivas e adequada comunicação dos resultados. Espera-se que os produtos gerados — incluindo relatórios técnicos e registros documentais — contribuam para a melhoria da governança, da gestão de riscos e dos controles internos. Também são considerados o apoio institucional, a previsão normativa da consultoria, a capacitação da equipe e a adoção de procedimentos padronizados (Brasil, 2017; Brasil, 2018).

Desse modo, o IA-CM contribui não apenas para nortear o desenvolvimento das unidades de auditoria, mas também para consolidar a consultoria como instrumento estratégico de apoio à governança e à gestão de riscos no setor público.

2.2 Tipos de consultoria, principais diferenças e semelhanças com avaliação

No âmbito da auditoria interna governamental, os serviços de consultoria são caracterizados como atividades de assessoria e aconselhamento realizadas mediante solicitação da alta gestão. Devem estar alinhados aos objetivos estratégicos da organização e voltados a temas como governança, gerenciamento de riscos e controles internos. Importa ressaltar que, ao desempenhar tais atividades, a unidade de auditoria interna não deve assumir funções que são de responsabilidade da administração (Brasil, 2017). Essa função consultiva está prevista nas normas do IIA, integrando o IPPF, e é reconhecida pelos normativos brasileiros como serviço típico da auditoria interna, ao lado da função avaliativa (Brasil, 2022a; Brasil, 2023; Brasil, 2022b).

Com a atualização do IPPF em 2024, as normas globais de auditoria interna passaram a adotar o termo “serviços de assessoria” como sinônimo de consultoria. Esses serviços podem ser iniciados pelos auditores ou so-

licitados pela alta administração, com escopo definido em comum acordo. Exemplos incluem apoio à implementação de políticas e processos, treinamentos, serviços forenses e facilitação de discussões sobre riscos e controles. Mesmo nesses casos, os auditores devem manter sua objetividade e independência, evitando assumir responsabilidades gerenciais. Quando o chefe de auditoria exerce outras funções, devem ser adotadas salvaguardas para preservar a independência da função (IIA, 2024).

Conforme o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal replicado pela CGE/CE, os serviços de consultoria podem ser classificados em diferentes formas, a depender da natureza da demanda, da complexidade do objeto e do tipo de apoio requerido pela gestão (Brasil, 2023; Ceará, 2022a). A tipologia apresentada no Quadro 1 resume os principais formatos reconhecidos institucionalmente.

Quadro 1 – Tipos de serviço de consultoria segundo o MOT – CGE/CE

Tipo de consultoria	Características principais	Exemplos de atuação
Assessoramento / Aconselhamento	Orientações técnicas em resposta a demandas da gestão; não envolvem decisão ou autorização.	Definir padrões de controle; analisar riscos de sistemas; sugerir melhorias em políticas públicas.
Treinamento	Atividades de capacitação voltadas ao aperfeiçoamento de processos de governança, riscos e controles.	Capacitações temáticas; benchmarking de boas práticas internas ou externas.
Facilitação	Apoio à gestão na condução de discussões estruturadas sobre governança, riscos e controles.	Avaliação de riscos, autoavaliação de governança, redesenho de processos ou mediação de debates estratégicos.

Fonte: Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Estadual (2022).

Esses diferentes tipos de consultoria podem coexistir em um mesmo trabalho, a depender da natureza da demanda e das necessidades da unidade auditada (Brasil, 2017; Ceará, 2022a).

Em contraste, a função de avaliação constitui um serviço de assegu-
ração, cujo objetivo é fornecer conclusões independentes sobre conformida-
de, eficácia ou desempenho de objetos auditáveis. O escopo, os critérios e os
objetivos desses trabalhos são definidos pela própria unidade de auditoria,
com base em planejamento orientado por riscos. Os resultados são formali-
zados em relatórios que apresentam achados, causas, efeitos e recomenda-
ções. Entre os principais tipos de avaliação estão: auditorias financeiras (ou
de demonstrações contábeis), auditorias de conformidade (compliance) e
auditorias operacionais (ou de desempenho) (Brasil, 2022b).

As normas internacionais esclarecem que os serviços de avalia-
ção envolvem, em geral, três partes: o responsável pelo objeto avaliado
(proprietário do processo), o auditor interno (executor da avaliação) e o
usuário dos resultados. Por sua vez, os serviços de consultoria caracteri-
zam-se por envolver apenas duas partes: o auditor interno (ofertante da
assessoria) e o gestor que a solicita e recebe. Em ambos os casos, cabe ao
auditor manter sua objetividade, não assumindo responsabilidades que são
próprias da administração (IIA, 2025).

Apesar das diferenças conceituais, avaliação e consultoria compa-
rilham princípios como independência, objetividade e foco na melhoria da
gestão pública. Enquanto a avaliação oferece garantias por meio da verifica-
ção sistemática, a consultoria contribui com soluções colaborativas. Assim,
ambas se complementam no fortalecimento da gestão, com foco na agrega-
ção de valor e no aperfeiçoamento dos processos, podendo recorrer a técni-
cas e abordagens semelhantes (Brasil, 2022a; Brasil, 2022b; Brasil, 2023).

2.3 Gestão de riscos no setor público brasileiro

O início do Século XXI foi marcado por escândalos corporativos
a nível mundial que ocasionaram profundas alterações na realidade de
até então. O Caso Enron é um dos mais conhecidos. Em suma, devido
a fraudes contábeis que manipulavam os balanços, a empresa americana

Enron faliu em 2001. Em virtude de casos semelhantes, os EUA criaram a lei Sarbanes-Oxley (SOX), a qual, em linhas gerais, estabeleceu maiores obrigações relacionadas a controles internos e gestão de riscos (IBGC, 2017). Após a SOX, foi publicado o *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) II, voltado para o tema gestão de riscos, e, em complemento ao COSO I, o qual tinha seu foco em controles internos. No mesmo compasso, foram criadas a norma internacional ISO 31000, a qual teve a primeira edição em 2009, e foi atualizada por uma nova versão em 2018, sendo ambas edições voltadas para o tema gestão de risco (Araújo; Callado, 2022)

Seguindo essa tendência, o Tribunal de Contas da União passou a recomendar, por meio do Acórdão nº 1273/2015, no âmbito da Administração Pública Federal, a implementação de práticas de gestão de risco (Brasil, 2015). Adicionalmente, o referido tribunal, com o intuito de fomentar essas práticas, elaborou materiais de referência, a exemplo do Referencial Básico de Gestão de Riscos do Tribunal de Contas da União (Brasil, 2024).

A partir disso, a Esfera Federal passou a emitir relevantes legislações sobre o tema, tais como a Instrução Normativa MPOG e CGU nº 01/2016, que estabeleceu diretrizes para a implementação de controles internos, gestão de riscos e governança no Poder Executivo Federal, e a Lei Nacional nº 13.303/2016, conhecida como Lei das Estatais, que reforçou a obrigatoriedade de práticas de governança e gestão de riscos nas empresas públicas, visando maior transparência e eficiência na administração dessas entidades (Brasil, 2016a; Brasil, 2016b).

Outras legislações relevantes incluem o Decreto Federal nº 9.203/2017, que instituiu a Política de Governança na Administração Pública Federal Direta, Autárquica e Fundacional, a Lei nº 14.129/2021, que trata do Governo Digital, e a Lei nº 14.133/2021, que trouxe um novo marco regulatório para licitações e contratos. Essas normas, aliadas ao avanço de modelos de governança, demandam soluções cada vez mais proativas para a identificação, avaliação e mitigação de riscos, garantindo

maior estabilidade, segurança e eficiência na entrega de serviços públicos essenciais (Brasil, 2017; Brasil, 2021b; Brasil, 2020).

Portanto, observa-se que a gestão de riscos na administração pública federal vem ganhando força não apenas como boa prática, mas como obrigação legal.

2.4 Programa de Integridade e Gestão de Riscos no Poder Executivo do Estado do Ceará

Em 2018, o Poder Executivo do Estado do Ceará instituiu o Programa de Integridade, por meio da Lei Estadual nº 16.717/2018, como instrumento de articulação de mecanismos organizacionais voltados à gestão de riscos e aos controles internos, com o objetivo de fortalecer as instituições públicas, orientando-as para o alcance de seus objetivos estratégicos e para a entrega de resultados à sociedade de forma regular, eficiente, transparente e proba. O programa é aplicável a todos os órgãos e entidades do Poder Executivo estadual, excetuadas as empresas estatais, que se submetem à Lei Federal nº 13.303/2016 e à regulamentação específica (Ceará, 2018).

Embora tenha como foco a integridade institucional e a conduta ética de servidores e parceiros, o Programa de Integridade estadual contempla objetivos mais amplos de governança, como a sistematização de práticas de gerenciamento de riscos, o fortalecimento dos controles internos e a promoção da boa governança. Também prevê ações de capacitação contínua dos agentes públicos em temas relacionados à integridade, riscos e controles, buscando a melhoria dos resultados organizacionais e o fortalecimento das políticas públicas.

A estrutura do programa baseia-se em quatro eixos: (i) comprometimento e apoio da alta administração; (ii) definição e fortalecimento de instâncias de integridade; (iii) gestão de riscos; e (iv) monitoramento contínuo. À Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado (CGE/CE) cabe a coordenação da implementação do programa no âmbito do Executivo estadual (Ceará, 2018).

Em 2020, o Estado do Ceará deu um passo decisivo na institucionalização do gerenciamento de riscos com a edição do Decreto nº 33.805, de 9 de novembro, que estabeleceu a Política de Gestão de Riscos do Poder Executivo estadual. O normativo definiu diretrizes para a adoção de práticas integradas de gerenciamento de riscos em todos os órgãos e entidades da administração direta e indireta. Trata-se de uma iniciativa pioneira entre os entes subnacionais brasileiros, ao instituir uma política unificada, de caráter obrigatório e transversal (Ceará, 2020).

O decreto prevê a designação formal de instâncias responsáveis pela gestão de riscos nos níveis estratégico, tático e operacional, cabendo à alta administração garantir o apoio institucional necessário. Além disso, exige a adoção de metodologias compatíveis com normas internacionais e boas práticas nacionais. Seus objetivos incluem aumentar a probabilidade de alcance dos objetivos organizacionais, fomentar uma gestão proativa, melhorar a governança, o ambiente de controle, a alocação de recursos e a prevenção de perdas. Os princípios que orientam a política incluem a agregação de valor, o apoio da alta gestão, a integração aos processos organizacionais e a melhoria contínua. A implementação deve ser gradativa, com foco nos processos mais críticos, definidos com base em sua relevância para o cumprimento da missão institucional e dos objetivos estratégicos (Ceará, 2020).

Com base nesse decreto, a CGE/CE, como órgão central do sistema de controle interno, assumiu a responsabilidade de coordenar, orientar e assessorar tecnicamente os órgãos e entidades na implementação da política. Para viabilizar sua aplicação prática, foi publicada a Portaria CGE nº 05/2021, que regulamenta a metodologia estadual de gerenciamento de riscos (Ceará, 2021). Essa metodologia foi feita com base na metodologia de gestão de riscos da CGU e adota princípios do COSO ERM e da ISO 31000, estruturando as etapas de forma lógica e padronizada (Brasil, 2021).

Quadro 2 – Resumo das etapas do gerenciamento de riscos no Poder Executivo do Estado do Ceará

Etapas	Descrição Resumida
1. Comunicação e Consulta	Assegurar o entendimento e o engajamento das partes interessadas ao longo de todo o processo de gerenciamento de riscos.
2. Entendimento do Contexto	Identificar os objetivos do processo, seu ambiente interno e externo, partes interessadas, fluxo e justificativas para o gerenciamento de riscos.
3. Identificação de Riscos	Identificar eventos que possam comprometer os objetivos do processo, com base no contexto e no fluxo do processo.
4. Análise de Riscos	Determinar causas, consequências e controles existentes para os riscos identificados, classificando-os em categorias como operacional, legal, financeiro ou integridade.
5. Avaliação de Riscos	Calcular e classificar os riscos inerentes e residuais, avaliando a eficácia dos controles e priorizando os riscos para tratamento conforme o apetite a risco.
6. Tratamento de Riscos	Definir opções e medidas de resposta aos riscos priorizados, elaborando plano de ação com responsáveis, prazos e metas de mitigação.
7. Monitoramento e Análise Crítica	Acompanhar e analisar a eficácia dos controles e das ações de tratamento, detectando mudanças e riscos emergentes.
8. Registro e Relato	Documentar e comunicar todas as etapas do processo de gerenciamento de riscos, fornecendo subsídios para a tomada de decisão.

Fonte: elaborado pelos autores com base na Portaria CGE nº 05/2021 (2025).

A metodologia também estabelece o apetite a riscos no âmbito estadual, determinando que, em regra, devem ser tratados os riscos residuais classificados como altos e extremos. No entanto, admite-se o não tratamento desses riscos ou o tratamento de riscos médios e baixos, desde que devidamente justificados e aprovados pela instância estratégica. Além disso, é facultado aos órgãos e entidades adotar níveis de apetite distintos, conforme suas especificidades (Ceará, 2021).

3 METODOLOGIA

Este estudo caracteriza-se como exploratório-descritivo, de natureza aplicada e abordagem qualitativa. É exploratório por buscar compreender e sistematizar uma experiência institucional ainda pouco documentada na literatura acadêmica — a estruturação da consultoria em gestão de riscos como serviço de auditoria interna governamental. É também descritivo, por registrar e analisar as etapas, produtos e aprendizados decorrentes da implementação do serviço no âmbito da Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado do Ceará (CGE/CE), ao longo do ano de 2024 (Gil, 2002).

Conforme Gil (2002), a pesquisa exploratória visa proporcionar maior familiaridade com o problema e tornar os fenômenos mais explícitos, enquanto a pesquisa descritiva busca observar, registrar e analisar fatos ou práticas sem intervenção do pesquisador. Ambas são apropriadas para compreender fenômenos emergentes e sistematizar experiências práticas relevantes.

A estratégia metodológica adotada é o estudo de caso, tendo como foco a experiência da CGE/CE. A análise concentrou-se no ano de 2024, período em que o projeto foi formalmente incorporado ao planejamento estratégico da instituição e operacionalizado por meio de consultorias-piloto em órgãos do Poder Executivo estadual. A escolha desse recorte temporal justifica-se pela relevância das ações desenvolvidas para a institucionalização da consultoria como serviço de auditoria.

A pesquisa combinou análise documental e pesquisa bibliográfica. A análise documental envolveu o exame de normativos legais e institucionais (leis, decretos, portarias), documentos técnicos e operacionais produzidos pela CGE/CE (referenciais, manuais, fluxos) e registros oficiais disponíveis em fontes públicas. Já a pesquisa bibliográfica abrangeu livros, artigos acadêmicos, manuais e diretrizes emitidas por organismos nacionais e internacionais, como o IIA, a CGU, o Conaci, as unidades de auditoria interna do Ministério Público da União (MPU) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que tratam de auditoria interna, serviço de consultoria, governança e gestão de riscos no setor público (Gil, 2002).

Ressalta-se que os autores deste estudo participaram diretamente da concepção, planejamento e execução do projeto de estruturação da consultoria em gestão de riscos, o que possibilitou uma compreensão aprofundada dos processos analisados. A análise foi conduzida de forma interpretativa, com base na triangulação entre fontes normativas, referenciais teóricos e evidências documentais da prática institucional.

Não foram utilizados dados primários por meio de entrevistas ou questionários, preservando o caráter técnico e documental do estudo, alinhado ao objetivo de descrever e analisar a estruturação do serviço de consultoria em gestão de riscos na CGE/CE, sem mensurar de forma abrangente seus impactos. Considerando a recente execução das consultorias-piloto, cujas ações de tratamento são implementadas gradualmente, parte dos efeitos esperados ainda está em fase de maturação, exigindo acompanhamento em médio e longo prazo. As matrizes de riscos e os planos de tratamento, por não estarem disponíveis ao público e por sigilo profissional, não foram integralmente divulgados, preservando-se a confidencialidade sem prejuízo da apresentação das informações essenciais à compreensão da experiência.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Este tópico aborda a estruturação da consultoria em gestão de riscos na CGE/CE e, de forma geral, as experiências observadas nas consultorias-piloto realizadas em 2024, destacando suas etapas, entregas e principais aprendizados.

4.1 Estruturação da consultoria em gestão de riscos

A CGE iniciou a construção de seu Planejamento Estratégico 2024–2031 no final de 2022, concluindo-o no início de 2024. O processo de elaboração contou com ampla consulta a partes interessadas, por meio da re-

alização de entrevistas com representantes da alta administração de órgãos e entidades estratégicas, como a Secretaria do Planejamento e Gestão (Seplag), Secretaria da Fazenda (Sefaz), Procuradoria-Geral do Estado (PGE), Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará (Ipece), Secretaria da Saúde (Sesa), Superintendência de Obras Públicas (SOP), Agência Reguladora de Serviços Públicos Delegados do Estado do Ceará (Arce), Secretaria da Segurança Pública e Defesa Social (SSPDS) e Secretaria das Cidades (Ceará, 2024a; Ceará, 2023b; Ceará, 2024e; Ceará, 2024l).

As entrevistas foram fundamentais para a identificação de sugestões de atuação institucional, além de possibilitarem o mapeamento de percepções sobre as principais forças e oportunidades de melhoria da CGE/CE. De forma complementar, foi realizada uma análise SWOT com servidores e colaboradores, ampliando o diagnóstico interno (Ceará, 2023a).

Como resultado, foram definidos 15 objetivos estratégicos para o período de 2024 a 2031, desdobrados em 26 projetos estratégicos. Dentre esses, destaca-se o projeto de estruturação do serviço de consultoria em gestão de riscos, vinculado ao objetivo: “Aprimorar os processos de negócios dos órgãos e entidades, com foco na governança, gestão de riscos, controles internos e prestação de contas anuais” (Ceará, 2024b).

De acordo com o documento Planejamento Estratégico CGE 2024–2031, disponível no sítio eletrônico da instituição, o referido projeto tem como meta implementar o serviço de consultoria em gestão de riscos até 2025, de forma a fornecer apoio técnico aos órgãos e entidades do Poder Executivo na adoção de práticas estruturadas de gerenciamento de riscos.

As entregas previstas estão sintetizadas no Quadro 3:

Quadro 3 – Entregas do Projeto Estratégico da CGE/CE

Entregas do projeto	Descrição resumida
Capacitação dos auditores em consultoria	Ações de formação específicas voltadas ao papel de consultoria em auditoria interna.
Certificação em Gestão de Riscos (ISO 31000)	Formação com certificação internacional em gestão de riscos para os auditores.
Capacitação em Gestão de Riscos	Treinamentos técnicos sobre a metodologia de gestão de riscos institucional.
Desenvolvimento de modelos de consultoria	Criação de modelos padronizados de atuação consultiva da CGE.
Fluxo de processo de consultoria em gestão de riscos	Desenho do fluxo de trabalho da consultoria com definição de etapas e produtos.
Desenvolvimento de módulo de consultoria no Sistema Integrado de Controle Interno - AVIA	Integração do serviço ao sistema AVIA para gerenciamento das consultorias (planejamento, execução e comunicação).
Execução piloto de consultoria (4 órgãos)	Aplicação prática da consultoria em órgãos estaduais.

Fonte: elaborado pelos autores com base no Planejamento CGE 2024-2031(2025).

Vale destacar que as consultorias-piloto foram direcionadas à Secretaria do Meio Ambiente (Sema), Secretaria da Educação (Seduc), Secretaria da Saúde (Sesa) e à Superintendência Estadual do Meio Ambiente (Semace), com base em pedidos formalizados por esses órgãos. A priorização dessas demandas ocorreu conforme critérios definidos no planejamento tático 2024–2027 e no planejamento operacional de 2024 (Ceará, 2024c; Ceará, 2024d).

Além das etapas internas de diagnóstico e definição estratégica, a CGE/CE buscou referências externas para embasar a estruturação do serviço de consultoria em gestão de riscos. Durante a elaboração do projeto estratégico, foram analisadas experiências exitosas de órgãos de controle que já desenvolvem esse tipo de serviço, como a Controladoria-Geral do Estado de Goiás (CGE/GO), a Controladoria-Geral do Distrito Federal (CGDF), a Controladoria-Geral do Estado de Minas Gerais (CGE/MG) e a Secretaria da Controladoria-Geral do Estado de Pernambuco (SCGE/PE) (Ziller *et al.*, 2022; Ceará, 2024e). O conhecimento dessas iniciativas contribuiu para o

desenho metodológico adotado pela CGE/CE, favorecendo a adoção de práticas alinhadas com modelos consolidados de consultoria e com os referenciais nacionais da atividade de auditoria interna governamental.

Além das entregas formais previstas no projeto estratégico, outras iniciativas foram desenvolvidas ao longo de 2024 com o propósito de apoiar a institucionalização do serviço de consultoria e ampliar a disseminação da cultura de gestão de riscos no Poder Executivo estadual. Nesse contexto, destacam-se a criação de páginas específicas no sítio institucional da CGE/CE sobre o serviço de consultoria e sobre a gestão de riscos, reunindo documentos, modelos e orientações para uso interno e externo (Ceará, 2025b; Ceará, 2025c).

Foram elaborados instrumentos técnicos voltados à padronização da atuação consultiva, como o termo de compromisso, o modelo de análise de admissibilidade, a nota e o relatório de consultoria para uso interno. Também foram disponibilizados aos órgãos e entidades modelos de ofício-padrão para solicitação de consultoria, declaração de apetite a risco, portaria para implementação da gestão de riscos, plano de comunicação e matriz de riscos — todos acessíveis no sítio institucional da CGE, com o objetivo de auxiliar na adoção das práticas de gerenciamento de riscos.

Considerando a limitação operacional da CGE/CE para prestar consultoria a todos os órgãos e entidades simultaneamente, foi desenvolvido um fluxo-padrão de gerenciamento de riscos, voltado àqueles que desejassem iniciar a implementação por iniciativa própria. Essa ação foi complementada pela publicação do Guia Prático para Implementação da Gestão de Riscos no Poder Executivo do Estado do Ceará e pela produção de vídeos explicativos sobre a metodologia adotada, igualmente disponibilizados no sítio institucional (Ceará, 2025c; Ceará, 2024j).

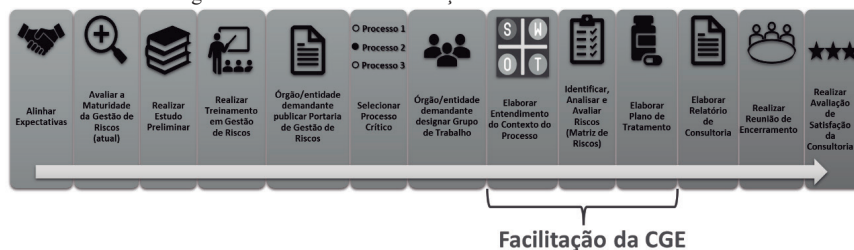
Com o objetivo de divulgar essas ferramentas e promover seu uso pelas unidades setoriais de controle interno, a CGE realizou um webinar institucional, reforçando o caráter colaborativo e estratégico da iniciativa e estimulando a autonomia e a capacitação contínua dos órgãos estaduais (Ceará, 2024f).

Essas ações visam consolidar a consultoria em gestão de riscos como serviço típico da atividade de auditoria interna governamental, em alinhamento com as normas internacionais e os referenciais técnicos que tratam da atuação consultiva como instrumento estratégico de apoio à melhoria da governança pública.

4.2 Fluxo da consultoria em gestão de riscos

Como resultado do projeto estratégico de estruturação do serviço de consultoria em gestão de riscos, a CGE/CE desenvolveu um fluxo metodológico que orienta a sua realização junto aos órgãos e entidades do Poder Executivo Estadual. Esse fluxo de forma geral está organizado em três fases principais: planejamento, execução e comunicação (Ceará, 2025b).

Figura 1 - Fluxo lúdico do serviço de consultoria da CGE/CE



Fonte: site da CGE/CE (2025).

O modelo integra dois tipos de consultoria — treinamento e facilitação — aplicadas de forma complementar. O treinamento consiste na capacitação teórica e prática dos servidores dos órgãos atendidos, com o objetivo de fortalecer competências técnicas relacionadas à governança, à gestão de riscos e aos controles internos.

Já a facilitação refere-se à atuação da equipe de consultoria como mediadora e orientadora da implementação da gestão de riscos, em articulação com os grupos de trabalho formados nos órgãos. Essa atuação ocorre

ao longo de todas as etapas da metodologia prevista na Portaria CGE nº 05/2021, respeitando a autonomia da gestão quanto às decisões adotadas.

A fase de planejamento tem início com a manifestação formal de interesse do órgão, por meio de ofício-padrão. Após a análise e o aceite da demanda, firma-se um Termo de Compromisso, que estabelece os objetivos, as responsabilidades, os prazos, o escopo da consultoria e os riscos envolvidos na sua execução. Na sequência, é aplicado um questionário de avaliação da maturidade da gestão de riscos, que possibilita um diagnóstico inicial da instituição, servindo como linha de base para comparações futuras (Ceará, 2024k).

A equipe da CGE/CE realiza um estudo preliminar sobre o órgão ou entidade atendida, com o objetivo de construir uma visão abrangente da instituição. Essa etapa reúne informações relevantes sobre missão, visão, objetivos estratégicos, estrutura organizacional, principais programas e serviços, orçamento, força de trabalho, sistemas utilizados, auditorias anteriores e demais aspectos que contribuam para contextualizar a atuação da consultoria. O levantamento é elaborado com base em documentos oficiais, relatórios institucionais e dados disponíveis em fontes públicas, servindo como subsídio técnico para alinhar a abordagem da consultoria às necessidades reais do órgão. O resultado é consolidado em um relatório interno, que orienta o planejamento e a condução das etapas subsequentes. Esse levantamento pode ser atualizado até a elaboração do relatório final, de modo a contemplar informações novas e aspectos específicos dos processos críticos selecionados como piloto.

Na sequência, a equipe de consultoria ministra treinamento teórico e prático sobre gestão de riscos, incluindo exposições dialogadas, oficinas aplicadas e exercícios com base em processos reais das instituições atendidas. Com o objetivo de fortalecer a cultura de gestão de riscos, recomenda-se a participação de servidores de diferentes áreas dos órgãos e entidades, incluindo representantes do controle interno setorial e de instâncias colegiadas estratégicas, como comitês de integridade ou comitês

executivos, assegurando a participação das três áreas previstas no Decreto Estadual nº 33.805/2020: operacional, tática e operacional (Ceará, 2024).

Como parte do apoio na fase de planejamento, a CGE/CE fornece modelo de portaria para formalizar a implementação da gestão de riscos, com definição das áreas estratégica, tática e operacional, conforme o Decreto Estadual nº 33.805/2020. A publicação no Diário Oficial, de responsabilidade do órgão, oficializa a institucionalização da gestão de riscos em sua estrutura.

Na sequência, realiza-se a seleção do processo crítico com apoio de planilha fornecida pela CGE/CE, baseada em critérios como materialidade, relevância, criticidade e oportunidade. A validação final é realizada pela instância estratégica do órgão, ocasião em que se define o processo piloto para a implementação da gestão de riscos.

Cabe ressaltar que, em 2025, essa etapa vem sendo aperfeiçoada com o objetivo de otimizar o fluxo: a instância estratégica passa a ser responsável por indicar diretamente o processo crítico, cabendo à equipe de consultoria realizar uma análise de admissibilidade para verificar se o objeto atende aos requisitos mínimos de criticidade estabelecidos.

Para viabilizar as etapas subsequentes, a equipe de consultoria fornece um modelo de portaria para a formação do grupo de trabalho, cuja publicação é de responsabilidade do órgão. Esse grupo é composto por dois subgrupos: (i) execução — formado por gestores e técnicos vinculados ao processo selecionado; e (ii) apoio — integrado por representantes do controle interno setorial.

Com essas definições, tem início a fase de execução, conduzida por meio de facilitações realizadas pela equipe de consultoria junto aos grupos de trabalho. Nessas reuniões, os consultores atuam como mediadores técnicos, orientando a aplicação prática da metodologia de gestão de riscos e apoiando a elaboração dos produtos pelo próprio órgão, sem assumir responsabilidades que são exclusivas da gestão.

Destaca-se que, ao longo de toda a consultoria, está presente a etapa de comunicação e consulta, prevista como transversal na metodologia

da Portaria CGE nº 05/2021. Essa etapa visa assegurar o engajamento e o entendimento das partes interessadas e tem início já no alinhamento de expectativas entre a CGE/CE e o órgão atendido. Como apoio, a equipe de consultoria fornece um modelo de plano de comunicação e estimula a ampla divulgação da gestão de riscos na instituição. Cabe ao órgão ou entidade a responsabilidade pela realização de ações internas e externas de divulgação, pela promoção de reuniões institucionais e pelo envolvimento de diferentes áreas organizacionais. Os treinamentos teóricos e práticos, além de contribuir para o desenvolvimento de capacidades técnicas, também cumprem papel relevante como instrumento de comunicação e consulta ao sensibilizar e mobilizar os servidores em torno da gestão de riscos.

A partir da seleção do processo crítico e formado o grupo de trabalho nos órgãos e entidades, inicia-se a aplicação da metodologia, estruturada nas seguintes etapas:

- entendimento do contexto: descrição detalhada do processo, seus normativos, partes interessadas, sistemas, estrutura e principais desafios. Inclui também a aplicação de análise SWOT e mapeamento de processo, caso esse não exista, de forma participativa entre a equipe de consultoria e o grupo de trabalho;
- identificação dos riscos: reconhecimento de eventos que possam comprometer os objetivos do processo. Os eventos são descritos geralmente com base em estrutura padronizada (etapa do processo + qualificador negativo), conforme técnica sugerida no Guia Prático para Implementação da Gestão de Risco (Ceará, 2024j);
- análise e avaliação dos riscos: identificação das causas (fatores que originam o risco), das consequências (impactos esperados), dos controles internos existentes (preventivos e de atenuação) e cálculo dos níveis de risco inerente, com base na combinação entre probabilidade e impacto, e dos riscos residuais, considerando a eficácia dos controles internos. Com base nos riscos residuais, é que são priorizados os riscos para tratamento, sendo priorizados, em regra, os extremos e os altos;

- plano de tratamento: definição de ações para mitigar os riscos prioritizados, com a indicação de responsáveis, ações, prazos, respeitando o apetite a riscos institucional.

Ressalte-se que os produtos elaborados ao longo da consultoria — como a matriz de riscos que contempla o plano de tratamento — são submetidos à instância estratégica do órgão ou entidade para validação e aprovação formal. A etapa de monitoramento e análise crítica é de responsabilidade do órgão atendido, conforme previsto no Termo de Compromisso e nos normativos estaduais vigentes, sem prejuízo de futuras auditorias internas do tipo avaliação por parte da CGE/CE. Já a etapa de registro e relato ocorre de forma contínua, com a documentação de todos os produtos gerados ao longo do processo. Ambas integram a metodologia oficial de gerenciamento de riscos do Poder Executivo Estadual.

A fase de comunicação dos resultados pela consultoria inicia-se com a elaboração do relatório de consultoria, que consolida os produtos desenvolvidos e apresenta aconselhamentos para continuidade e expansão do gerenciamento de riscos. Na sequência, realiza-se reunião de encerramento com a alta gestão da CGE/CE e do órgão atendido. Por fim, aplica-se um questionário de avaliação do serviço, cujo retorno contribui para o aprimoramento contínuo da consultoria em gestão de riscos. O Quadro 4 sintetiza as etapas e os principais produtos gerados no processo de consultoria em gestão de riscos:

Quadro 4 – Etapas e principais produtos gerados no processo de consultoria em gestão de riscos

Etapas	Produto Gerado
Alinhar expectativa	Termo de Compromisso
Avaliar maturidade da gestão de riscos	Relatório de Diagnóstico da Maturidade de Gestão de Riscos
Realizar estudo preliminar	Relatório de Estudo Preliminar (documento interno da consultoria)
Realizar treinamento em gestão de riscos	Gestores e servidores com conhecimento teórico e prático sobre gestão de riscos
Órgão/entidade demandante publicar Portaria de Gestão de Riscos	Portaria para implementação da gestão de riscos
Selecionar processo crítico	<i>Ranking</i> de Seleção de Processos Críticos
Órgão/entidade demandante designar Grupo de Trabalho	Portaria que designa grupo de trabalho, contendo subgrupo de execução, responsável pelo processo organizacional e o subgrupo de apoio formado pelo controle interno setorial
Elaborar entendimento do contexto (facilitação)	Matriz de riscos, aba Contexto
Identificar, analisar e avaliar riscos (facilitação)	Matriz de riscos, aba Riscos
Elaborar Plano de Tratamento (facilitação)	Matriz de riscos, aba Tratamento
Elaborar Relatório de Consultoria	Relatório de Consultoria com os produtos gerados
Realizar reunião de encerramento	Apresentação do trabalho prestado pela consultoria, produtos gerados e potenciais benefícios
Realizar Avaliação de Satisfação da Consultoria	Resultado da pesquisa feita junto ao órgão e entidade sobre a satisfação com o serviço prestado da consultoria e <i>feedbacks</i>

Fonte: elaborado pelos autores com base no fluxo metodológico disponível no site da CGE/CE (2025).

Em 2024, a CGE/CE prestou o serviço de consultoria em caráter piloto nos seguintes órgãos: na Sesa, no processo Gerir Contratos de Gestão; na Sema, no processo Emitir Autorização Ambiental; na Seduc, no processo Realizar Inventário de Bens Móveis; e na Semace, no processo Apurar Denúncias Ambientais (Ceará, 2024g; Ceará, 2025e). Observa-se que a atuação ocorreu em processos estratégicos para o Estado do Ceará e com impacto direto ou indireto nos serviços públicos ofertados à sociedade cearense.

Essas experiências demonstram o potencial da consultoria em gestão de riscos como ferramenta estratégica de apoio à governança pública. A metodologia adotada, ao conjugar capacitação, orientação técnica e participação ativa dos servidores, teve o potencial de fomentar a cultura de riscos, fortalecer os controles internos e promover melhorias nos processos institucionais (Ceará, 2025e).

Embora os avanços institucionais e os resultados positivos das consultorias-piloto evidenciem o potencial do serviço de consultoria em gestão de riscos, sua implementação ainda apresenta pontos que demandam atenção e aperfeiçoamento contínuo. Entre os principais aspectos a serem fortalecidos, destacam-se: a limitação de tempo e de pessoal nas equipes dos órgãos atendidos; a familiaridade inicial reduzida de alguns servidores com a temática; a rotatividade de profissionais nas unidades setoriais de controle interno e nas áreas responsáveis pelos processos; além da necessidade de ampliar o engajamento da alta gestão para consolidar o gerenciamento de riscos como prática estratégica.

Outro desafio refere-se à continuidade da gestão de riscos nos órgãos após o encerramento da consultoria. Apesar do repasse metodológico e da capacitação promovida pela equipe da CGE/CE, a ausência de uma estrutura fortalecida na unidade setorial de controle interno pode gerar dependência e dificultar a manutenção das práticas implantadas.

A atuação da equipe de consultoria também exige esforço constante de planejamento, adaptação às especificidades de cada órgão e articulação com diferentes níveis institucionais. Além da formação técnica, os auditores envolvidos nesse serviço devem desenvolver competências interpessoais como liderança, pensamento crítico, oratória, negociação, gestão de conflitos, escuta ativa e comunicação não violenta — habilidades essenciais para uma atuação colaborativa e efetiva. Soma-se a isso o desafio de expandir o serviço para o tipo “assessoramento” e ampliar o escopo com foco em governança.

Essas considerações reforçam a importância de manter o apoio institucional à frente de consultoria e investir no aprimoramento técnico e

pedagógico dos consultores. A CGE/CE gerencia os riscos do próprio processo de consultoria, prevenindo obstáculos, mitigando riscos operacionais e promovendo a melhoria contínua do serviço (Ceará, 2024k).

Para 2025, uma das metas institucionais é atualizar a Política e a metodologia de Gestão de Riscos, incorporando boas práticas, lições aprendidas e exigências da Lei nº 14.133/2021, especialmente sobre riscos nas contratações públicas (Ceará, 2024k).

No contexto das controladorias públicas, ainda há espaço para consolidar metodologias que mensurem sistematicamente os benefícios da consultoria. O desenvolvimento de indicadores e mecanismos de avaliação poderá fortalecer o modelo e orientar melhorias. A criação de um sistema informatizado de gestão de riscos, integrado à metodologia estadual e alinhado a boas práticas, é uma oportunidade estratégica para sistematizar etapas, garantir rastreabilidade, facilitar o acompanhamento e apoiar a avaliação de resultados.

5 CONCLUSÃO

A experiência da CGE/CE na implementação da consultoria em gestão de riscos demonstra que uma atuação metodológica, consistente e alinhada a referenciais nacionais e internacionais é estratégica para fortalecer a governança, aprimorar controles internos e consolidar a cultura de riscos no setor público. O modelo, baseado em capacitação, facilitação e transferência de conhecimento, apresenta potencial para contribuir com a institucionalização da gestão de riscos e a geração de valor público.

As consultorias-piloto evidenciaram avanços no desenvolvimento de competências, na formalização de processos críticos e na adoção de práticas de gestão de riscos pelos órgãos atendidos, contribuindo para a governança estadual. Persistem, contudo, desafios como a limitação de recursos humanos e tempo, além da dificuldade de assegurar a continuidade das práticas nos órgãos e entidades após o encerramento do serviço.

Trata-se de um estudo descritivo, centrado em um único caso e fundamentado em análise documental e na vivência dos autores, sem coleta de dados primários externos, tanto pelo escopo adotado quanto pela necessidade de resguardar informações sensíveis, não disponíveis ao público. Assim, comparações entre instituições que receberam o serviço em caráter piloto dependeriam de dados internos indisponíveis no presente contexto.

Recomenda-se que pesquisas futuras aprofundem a avaliação dos impactos da consultoria em gestão de riscos, incluindo análises comparativas entre os órgãos atendidos e a coleta de percepções de gestores e servidores por meio de entrevistas ou questionários. Também é pertinente realizar estudos comparativos entre diferentes entes federativos, voltados à avaliação do modelo de consultoria e à mensuração de seus benefícios. Adicionalmente, sugere-se investigar a evolução da gestão de riscos nos órgãos-piloto e explorar soluções tecnológicas que apoiem o gerenciamento de riscos e a sustentabilidade das práticas implantadas.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, T. O. **Gestão de riscos no Poder Executivo Federal: fatores percebidos como mais complexos de serem implementados**. 2024. Dissertação (Mestrado em Gestão Pública) – Programa de Pós-Graduação em Gestão Pública, Faculdade UnB de Planaltina, Universidade de Brasília, Brasília, 2024. Disponível em: http://repositorio2.unb.br/bitstream/10482/49794/1/2024_TatianaDeOliveiraDeAlmeida_DISSERT.pdf. Acesso em: 30 maio 2025.

ARAÚJO, J. G. R. D.; CALLADO, A. L. C. Concepção e implementação de práticas de gestão de riscos: uma análise em uma instituição federal de ensino superior brasileira. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, [S.l.], v. 25, n. 3, p. 308-330, 2022. Disponível em: <https://revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/2872/763>. Acesso em: 23 maio 2025.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Acordo de Cooperação Técnica nº 474/2018**. Brasília, DF: CGU, 2018. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/39337/17/ACT_CGU_SERPRO_CGDF.pdf. Acesso em: 31 mai. 2025.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Avaliação IA-CM 2017**. Brasília, DF: CGU, 2017. Disponível em: https://cgugovbr-my.sharepoint.com/:x:/g/personal/leonardo_donin_cgu_gov_br/Eft8iBR9loxMliF4Mj-V7EhkBAuSHM3XgjIgSy2SK6zV1tw?rttime=q-hgsC-h3Ug. Acesso em: 02 jun. 2025.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Federal**. Brasília, DF: CGU, 2017. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/auditoria-e-fiscalizacao/arquivos/manual-de-orientacoes-tecnicas-1.pdf>. Acesso em: 1º jun. 2025.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Metodologia de gestão de riscos**. Brasília, DF: CGU, 2021. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/74049>. Acesso em: 2 jun. 2025.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Modelo de Capacidade de auditoria interna (IA-CM)**. Brasília, DF: CGU, 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao/modelo-de-capacidade-de-auditoria-interna>. Acesso em: 22 mai. 2025.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Orientação prática: serviços de auditoria**. Brasília, DF: CGU, 2022. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/68936/3/OP_Servicos_de_Auditoria. Acesso em: 2 jun. 2025.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. **Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade**. Brasília, DF: CGU, 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao/pgmq>. Acesso em 30 mai. 2025.

BRASIL. **Decreto nº 9.203**, de 22 de novembro de 2017. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 23 nov. 2017.

BRASIL. **Lei nº 13.303**, de 30 de junho de 2016. Dispõe sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, no âmbito da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 1º jul. 2016.

BRASIL. **Lei nº 14.133**, de 1º de abril de 2021. Estabelece normas gerais de licitação e contratação para as administrações públicas diretas, autárquicas e fundacionais da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 1º abr. 2021. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/14133.htm. Acesso em: 2 jun. 2025.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão; Controladoria-Geral da União. **Instrução Normativa Conjunta nº 01**, de 10 de maio de 2016. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 11 maio de 2016. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/33947>. Acesso em: 28 maio 2025.

BRASIL. Ministério Público da União. Auditoria Interna. **Manual de consultoria Audin-MPU**. Brasília, DF: MPU, 2022. Disponível em: <https://auditoria.mpu.mp.br/documentos-audin-mpu/manuais-e-cartilhas/>

manuais-da-audin-mpu/manual-de-consultoria/manual-de-consultoria-audin-mpu-atualizado.pdf. Acesso em: 30 mai. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Secretaria de Auditoria Interna. **Manual de Consultoria**. Brasília, DF: STJ, 2023. Disponível em: <https://bdjur.stj.jus.br/server/api/core/bitstreams/bfae7811-e3fd-4a-0a-bc98-ea54e36f995a/content>. Acesso em: 30 mai. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1273/2015-Plenário**. Brasília, DF, 27 maio 2015. Disponível em: https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/acordao-completo/*/KEY%253AACORDAO-COMPLETO-1431678. Acesso em: 23 maio 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial Básico de Governança Organizacional**. 3. ed. Brasília, DF: TCU, 2020. Disponível em: https://portal.tcu.gov.br/data/files/FB/B6/FB/85/1CD4671023455957E18818A8/Referencial_basico_governanca_organizacional_3_edicao.pdf. Acesso em: 12 mai. 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **CGE aprova o Plano Tático de Auditoria Interna para o período de 2024/2027**. Fortaleza: CGE, 8 mar. 2024. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/2024/03/08/cge-aprova-o-plano-tatico-de-auditoria-interna-para-o-periodo-de-2024-2027/>. Acesso em: 30 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **CGE avança para o nível 2 no processo de implementação do Modelo IA-CM pelo Conaci**. Fortaleza: CGE, 12 mar. 2024. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/2024/03/12/cge-avanca-para-o-nivel-2-no-processo-de-implementacao-do-modelo-ia-cm-pelo-conaci/>. Acesso em: 30 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **CGE Ceará se reúne com Controladoria-Geral do Distrito Federal para conhecer experiência do órgão em consultoria de gestão de risco.** Fortaleza: CGE, 26 fev. 2024. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/2024/02/26/cge-ceara-se-reune-com-controladoria-geral-do-distrito-federal-para-conhecer-experiencia-do-orgao-em-consultoria-de-gestao-de-risco/>. Acesso em: 26 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **CGE encerra segunda etapa da construção de seu Planejamento Estratégico 2023-2031.** Fortaleza: CGE, 25 ago. 2023. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/2023/08/25/cge-encerra-segunda-etapa-da-construcao-de-seu-planejamento-estrategico-2023-2031/>. Acesso em: 31 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **CGE inicia etapa de finalização da construção de seu Planejamento Estratégico 2023-2031.** Fortaleza: CGE, 16 jan. 2024. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/2024/01/16/cge-inicia-etapa-de-finalizacao-da-construcao-de-seu-planejamento-estrategico-2023-2031/>. Acesso em: 31 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **CGE promove webinar para divulgar serviço de consultoria para a implementação de gestão de risco.** Fortaleza: CGE, 17 maio 2024. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/2024/05/17/cge-promove-webinar-para-divulgar-servico-de-consultoria-para-a-implementacao-de-gestao-de-risco/>. Acesso em: 30 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **CGE retoma a elaboração de seu Planejamento Estratégico 2023-2031.** Fortaleza: CGE, 21 jul. 2023. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/2023/07/21/elaboracao-do-planejamento-estrategico-2023-2031-da-cge/>. Acesso em: 31 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Diagrama de escopo interface do processo**. Fortaleza: CGE, 2024. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/20/2024/12/Deip-P.F.2.02-Auditoria-Interna-Governamental-Servico-de-Consultoria-em-Gestao-de-Riscos-Versao-01-so-o-deip-1.pdf>. Acesso em: 2 jun. 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Etapas e principais produtos gerados no processo de consultoria em gestão de riscos** [quadro]. Fortaleza: CGE-CE, 2025. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/20/2024/12/Imagem-P.F.2.02-Auditoria-Interna-Governamental-Servico-de-Consultoria-em-Gestao-de-Riscos-Versao-01-2.png>. Acesso em: 2 jun. 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Fluxo de consultoria**. Fortaleza: CGE, 2024. 1 imagem. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/20/2024/12/Imagem-P.F.2.02-Auditoria-Interna-Governamental-Servico-de-Consultoria-em-Gestao-de-Riscos-Versao-01-2.png>. Acesso em: 2 jun. 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Fluxo lúdico do serviço de consultoria** [figura]. Fortaleza: CGE-CE, 2025. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/servico-de-consultoria/>. Acesso em: 23 jan. 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Gestão de riscos**. Fortaleza: CGE, 2025. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/gestao-de-riscos/>. Acesso em: 30 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Guia prático para implementação da gestão de riscos no Poder Executivo Estadual do Ceará**. Fortaleza: CGE, 2024. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov>.

br/wp-content/uploads/sites/20/2024/[caminho]/Guia-Pratico-para-a-Implementacao-da-Gestao-de-Riscos-no-Poder-Executivo-Estadual-do-Ceara-2024_v4.pdf. Acesso em: 7 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Manual de orientações técnicas da atividade de auditoria interna governamental**. Fortaleza: CGE, 2022. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/20/2023/04/Manual-de-Orientacoes-Tecnicas-da-Atividade-de-Auditoria-Interna-Governamental.pdf>. Acesso em: 28 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Planejamento estratégico 2024-2031**. Fortaleza: CGE, abr. 2024. Disponível em: https://www.cge.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/20/2025/05/Planejamento_Estrategico_CGE_2024-2031-1.pdf. Acesso em: 26 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Planejamento Estratégico: entregas do projeto estratégico** [quadro]. Fortaleza: CGE-CE, 2025. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/20/2024/10/Planejamento-Estrategico-Site-Atualizado.pdf>. Acesso em: 27 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Plano Operacional de Auditoria Interna 2024**. Fortaleza: CGE, 2024. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/20/2024/08/Plano-Operacional-de-Auditoria-Interna-Governamental-2024.pdf>. Acesso em 26 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Portaria CGE nº 2**, de 25 de janeiro de 2021. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 27 jan. 2021. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/20/2021/01/do20210127p01-PORTARIA-CGE-Nº022021.pdf>. Acesso em: 2 jun 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Portaria CGE nº 5**, de 8 de fevereiro de 2021. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 9 fev. 2021. Disponível em: https://www.cge.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/20/2021/02/do20210209p01-PORTARIA-No05_2021.pdf. Acesso em: 02 jun 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Portaria CGE nº 44**, de 21 de fevereiro de 2025. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 21 fev. 2025. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/20/2025/03/PORTARIA-CGE-No44.2025-21-de-fevereiro-de-2025.pdf>. Acesso em: 30 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado do Ceará. **Portaria CGE nº 45**, de 29 de julho de 2021. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 29 jul. 2021. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/20/2021/07/PORTARIA-CGE-Nº45-2021.pdf>. Acesso em: 2 jun. 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Portaria nº 45**, de 10 de junho de 2024. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 10 jun. 2024. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/20/2024/06/PORTARIA45-1.pdf>. Acesso em: 30 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Referencial técnico da atividade de auditoria interna governamental do Poder Executivo Estadual**. Fortaleza: CGE, 2021. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/20/2021/12/Referencial-Tecnico-da-Atividade-de-Auditoria-Interna-do-Poder-Executivo-Estadual.pdf>. Acesso em: 26 maio 2025.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado. **Serviço de consultoria**. Fortaleza: CGE, 2025. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/servico-de-consultoria/>. Acesso em: 30 maio 2025.

CEARÁ. **Decreto nº 33.805**, de 9 de novembro de 2020. Institui a Política de Gestão de Riscos do Poder Executivo do Estado do Ceará. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 9 nov. 2020. Disponível em: <https://www.cge.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/20/2020/11/Decreto-33805-2020-Politica-de-Gestao-de-Riscos-do20201110p01.pdf>. Acesso em: 27 mai. 2025.

CEARÁ. **Lei nº 16.717**, de 21 de dezembro de 2018. Institui o Programa de Integridade do Poder Executivo do Estado do Ceará. Diário Oficial do Estado, Fortaleza, 21 dez. 2018. Disponível em: <https://bela.ce.gov.br/index.php/legislacao-do-ceara/organizacao-tematica/orcamento-financas-e-tributacao/item/6514-lei-n-16-710-de-21-12-18-republicado-no-d-o-de-27-12-18>. Acesso em: 02 mai. 2025.

CEARÁ. Secretaria de Planejamento e Gestão. **Mensagem à Assembleia 2025**. Fortaleza: Seplag, 2025. Disponível em: <https://www.seplag.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/14/2025/02/Mensagem-a-Assembleia-2025.pdf>. Acesso em: 31 maio 2025.

CEARÁ. Secretaria da Saúde. **Sesa firma compromisso com CGE para realização de consultoria em gestão de riscos**. Fortaleza: Sesa, 3 maio 2024. Disponível em: <https://www.saude.ce.gov.br/2024/05/03/cge-firma-compromisso-para-realizacao-de-consultoria-em-gestao-de-riscos-na-secretaria-da-saude/>. Acesso em: 30 maio 2025.

CONSELHO NACIONAL DE CONTROLE INTERNO. **Resolução CONACI nº 006**, de 2019. Dispõe sobre a adoção do Modelo de Capacidade de Auditoria Interna (IA-CM) pelos órgãos de controle interno dos entes da Federação. Fortaleza: CONACI, 2019. Disponível em: <https://conaci.org.br/wp-content/uploads/2021/09/resolucao-conaci-n-006-2019-2.pdf>. Acesso em: 12 maio 2025.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Gerenciamento de riscos corporativos**: evolução em governança e estratégia. São Paulo: IBGC, 2017. Disponível em: <https://www.egov.df.gov.br/wp-content/uploads/2018/03/IBGC---Gerenciamento-de-Riscos-Corporativos---2017.pdf>. Acesso em: 30 maio 2025.

OLIVEIRA, T. C. **Auditoria interna governamental no Brasil**: passado, presente e futuro. Lisboa: [s.n.], 27 nov. 2020. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/64191/5/olivetia_publicado_CLAD.pdf. Acesso em: 26 maio 2025.

PERNAMBUCO. Escola de Gestão Pública do Estado de Pernambuco. **Introdução à auditoria interna e aos fundamentos do modelo IA-CM**. Recife: EGAPE, 2020. Disponível em: https://www.egape.pe.gov.br/images/media/1665417493_Apostila%20Aperfeicoamento%20GGCI%20IA-CM%20Modelo%20de%20Capacidade%20de%20Auditoria%20Interna.pdf. Acesso em: 22 maio 2025.

SANT'ANNA, D. **Consultoria em auditoria governamental**: o que é, para que serve, como fazer. Belo Horizonte: Fórum, 2023.

SANT'ANNA, D. **IA-CM no STJ: lições, desafios e benefícios**. Fortaleza: Escola Superior da Magistratura do Estado do Ceará, 23 maio 2025. 57 slides, color.

SANTOS, I. T. **Governança e auditoria interna: uma análise da aplicação do IA-CM no setor público brasileiro**. 2021. 120 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) – Universidade Federal do Pará, Belém, 2021.

TEIXEIRA, M. L. F.; CONTRERA, R. B. Apontamentos sobre a implementação da atividade de consultoria no âmbito das auditorias internas dos Institutos Federais de Educação, Ciência e Tecnologia: um estudo dos Raints de 2018 a 2021. **Revista Controle: Doutrina e Artigos**, Fortaleza, v. 22, n. 1, 6 jun. 2024. Disponível em: <https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/933>. Acesso em: 30 maio 2025.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. **About us**. [S.l.]: IIA, 2024. Disponível em: <https://www.theiia.org/en/about-us/>. Acesso em: 22 maio 2025.

VERPEL, O. B. **Implementação do serviço de consultoria no âmbito da auditoria interna do Poder Executivo Federal brasileiro: trajetória, diagnósticos e projeções**. 2023. [número de f.] f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Administração e Finanças, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2023. Disponível em: <https://www.bdt.d.uerj.br:8443/bitstream/1/22177/2/Dissertacao-Olga%20Bernardo%20Verpel-2023-completa.pdf>. Acesso em: 28 maio 2025.

WORLD BANK. **Avaliação nacional do controle interno baseado no COSO I e IA-CM**. Washington, D.C.: World Bank, 2020. Disponível em: <https://documents1.worldbank.org/curated/en/990861608105110250/pdf/Relatorio-Principal.pdf>. Acesso em: 2 jun. 2025.

ZILLER, H. M. *et al.* **Gestão de riscos na prática: conceitos, desafios e resultados no Estado de Goiás**. Belo Horizonte: Fórum, 2022.

A ascensão da inteligência artificial no controle externo brasileiro: desafios e perspectivas

The rise of artificial intelligence in Brazilian
external control: challenges and perspectives

<https://doi.org/10.32586/rcda.v24i1.1068>

Mario Marrathma Lopes de Oliveira¹

RESUMO

Analisa-se a crescente incorporação da inteligência artificial (IA) no sistema de controle externo brasileiro. Investiga-se como os tribunais de contas (TCs) estão utilizando tecnologias emergentes para aprimorar a fiscalização da gestão pública. A metodologia adotada foi a pesquisa bibliográfica e documental, com análise de relatórios institucionais, artigos científicos e normativos. Partindo de um panorama nacional, o estudo aborda a iniciativa do Tribunal de Contas da União (TCU) no desenvolvimento de ferramentas de IA, como ALICE e ChatTCU. Em seguida, a pesquisa aprofunda-se em um estudo de caso do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE/CE), que adota uma abordagem estratégica de desenvolvimento interno com o programa TCE 5.0 e ferramentas como a Ana Júlia. O trabalho examina os desafios técnicos, éticos e regulatórios inerentes a essa transformação, com especial atenção à interação entre a Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD) e a Lei de Acesso à Informação (LAI). Conclui-se que, enquanto o TCU representa a vanguarda em amplitude, o TCE Ceará oferece um modelo de profundidade e construção de capacidade institucional, focado na governança de dados e na solução de problemas contextuais. O futuro do controle externo aponta para uma inteligência

¹ Graduado em Gestão de Pequenas e Médias Empresas pela Universidade Estadual Vale do Acaraú (2007) e bacharel em Direito pelo Centro Universitário Estácio do Ceará (2013). É pós-graduado em Direito Público pelo Centro Universitário Estácio do Ceará (2016), em Direito e Processo Penal pela Universidade de Fortaleza (2018), em Licitações e Contratações Públicas pela Universidade 7 de Setembro (2023), em Direito Municipal pela Escola Superior de Advocacia (2023) e em Direito Eleitoral pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (2025). Atualmente, é mestrando em Direito pelo Centro Universitário Christus. Atuou como articulador, gestor e procurador, bem como assessor e responsável pela coordenação de assessorias jurídicas de diversos municípios. Diretor Jurídico, consultor e advogado atua especialmente na gestão de riscos e de conflitos, com foco em serviços voltados à Administração e seus servidores. E-mail: mario@marrathma.com

aumentada, onde a tecnologia potencializa a capacidade analítica humana, exigindo dos TCs investimentos contínuos em governança, capacitação multidisciplinar e colaboração interinstitucional para garantir que a inovação sirva efetivamente ao aprimoramento da administração pública em benefício da sociedade.

Palavras-chave: inteligência artificial; controle externo; governança de dados; Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD); inovação tecnológica no setor público.

ABSTRACT

This study analyzes the increasing incorporation of artificial intelligence (AI) into Brazil's external control system. It investigates how Courts of Accounts (CAs) are utilizing emerging technologies to enhance the oversight of public administration. The methodology employed involved bibliographic and documentary research, analyzing institutional reports, scientific papers, and regulatory frameworks. Starting with a national overview, the study addresses the Brazilian Federal Court of Accounts (TCU) initiatives in developing AI tools such as ALICE and ChatTCU. Subsequently, the research delves into a case study of the Ceará State Court of Accounts (TCE Ceará), which adopts a strategic approach to in-house development with its TCE 5.0 program and tools like Ana Júlia. The paper examines the technical, ethical, and regulatory challenges inherent in this transformation, with particular attention to the interaction between the General Data Protection Law (LGPD) and the Access to Information Law (LAI). It concludes that while the TCU represents the vanguard in terms of breadth, TCE Ceará offers a model of depth and institutional capacity building, focusing on data governance and contextual problem-solving. The future of external control points towards augmented intelligence, where technology enhances human analytical capabilities, requiring continuous investment from CAs in governance, multidisciplinary training, and inter-institutional collaboration to ensure that innovation effectively serves the improvement of public administration for the benefit of society.

Keywords: artificial intelligence; external control; data governance; General Data Protection Law (LGPD); technological innovation in the public sector.

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



Data de submissão: 30/06/2025

Data de aprovação: 20/08/2025

Data de versão final: 10/09/2025

Data de publicação online: 15/12/2025

1 INTRODUÇÃO

Este artigo estuda a crescente incorporação da inteligência artificial (IA) no sistema de controle externo brasileiro. O objeto de análise é o processo de modernização dos tribunais de contas (TCs) por meio da adoção de tecnologias emergentes, com foco na fiscalização da gestão pública. A pesquisa delimita-se a um panorama nacional, detalhando o papel pioneiro do Tribunal de Contas da União (TCU) como paradigma. Na sequência, aprofunda-se em um estudo de caso do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE/CE), examinando sua abordagem estratégica, ferramentas e os desafios inerentes a essa transformação.

A justificativa para este estudo reside, primeiramente, no avanço tecnológico que impacta a administração pública. As crescentes inovações tecnológicas e a profusão de dados digitais geram um volume de informações que ultrapassa a capacidade de análise por métodos tradicionais. Isso torna a adoção de tecnologias como a IA uma necessidade estratégica para que os órgãos de controle mantenham sua relevância e eficácia. A inércia diante desse cenário representa um risco de obsolescência para a função de controle.

Em segundo lugar, a IA oferece uma oportunidade de redefinir o controle externo, movendo-o de uma postura reativa para uma atuação mais proativa e preditiva. Ferramentas de IA podem automatizar tarefas repetitivas, identificar padrões complexos de fraude e corrupção e permitir

uma análise mais profunda sobre a efetividade das políticas públicas. Tal capacidade otimiza o uso de recursos e fortalece a *accountability*, sendo fundamental para compreender como a tecnologia pode aprimorar a governança em benefício da sociedade.

Neste contexto, a pertinência da pesquisa se justifica pelos significativos desafios que acompanham essa transição. A implementação da IA não é isenta de riscos, envolvendo limitações técnicas como a “alucinação” dos modelos e dilemas éticos como vieses algorítmicos. Adicionalmente, há a complexa tensão regulatória entre a Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD) e a Lei de Acesso à Informação (LAI). A análise desses desafios é essencial para orientar uma implementação ética, legal e responsável da IA no setor público.

A metodologia empregada neste trabalho consiste em uma pesquisa qualitativa, de natureza bibliográfica e documental. Foram analisados relatórios institucionais da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon), do Instituto Rui Barbosa (IRB), do TCU e do TCE Ceará. Também foram consultados artigos científicos publicados em periódicos e anais de congressos, além de normativos. A abordagem analítica, por sua vez, se materializa em um estudo de caso contrastivo, que compara o paradigma nacional (TCU) com a estratégia de um tribunal estadual (TCE/CE), permitindo extrair lições aplicáveis ao sistema de controle.

O artigo está estruturado em três seções. A primeira, intitulada “Panorama da Inteligência Artificial no Controle Externo Brasileiro”, discute as inovações do TCU e do TCE Ceará, enfatizando suas estratégias e instrumentos para aprimorar a fiscalização. A segunda, intitulada “Desafios da Implementação: Técnica, Ética e Regulação”, discute os obstáculos técnicos e questões éticas acerca do objeto investigado. Por último, a terceira seção traz perspectivas para o futuro do controle externo.

2 METODOLOGIA

A presente pesquisa adota uma abordagem qualitativa, de natureza aplicada, com objetivos exploratórios e descritivos. Foi estruturada como um estudo de caso múltiplo, centrado na análise das estratégias de implementação de inteligência artificial e conformidade com a LGPD no âmbito do TCU e do TCE/CE. A escolha dessas instituições se justifica pelo protagonismo que ambas vêm exercendo na incorporação de tecnologias emergentes no controle externo brasileiro.

A investigação é fundamentada em pesquisa bibliográfica e documental. Foram utilizados materiais provenientes de livros acadêmicos, artigos científicos, publicações institucionais, resoluções administrativas, relatórios de auditoria, normativos oficiais e guias técnicos publicados pela Autoridade Nacional de Proteção de Dados (ANPD) e pelos próprios tribunais analisados.

A revisão bibliográfica foi embasada por renomados autores nas esferas de direitos digitais, administração pública e inovação tecnológica, como Patrícia Peck (2020), Danilo Doneda e colaboradores (2020), Mariana Mazzucato (2021) e Eduardo Marênil (2019), bem como pesquisas direcionadas à LGPD e suas repercussões no setor público (Maia, 2019; Soares; Lima, 2021).

A coleta e análise dos dados documentais foram conduzidas de acordo com os princípios da análise de conteúdo delineados por Bardin (2016), possibilitando a categorização temática dos elementos observados. Os dados foram organizados de maneira comparativa, com a finalidade de detectar semelhanças, diferenças estratégicas, melhores práticas e limitações enfrentadas pelos dois tribunais na aplicação da inteligência artificial e na adequação à Lei Geral de Proteção de Dados.

O estudo não envolveu experimentação direta com ferramentas de IA nem coleta de dados pessoais, concentrando-se exclusivamente na análise de experiências institucionais públicas e acessíveis, em conformidade

com os princípios éticos da pesquisa científica. Por se tratar de pesquisa exclusivamente documental, não foi necessária submissão ao Comitê de Ética em Pesquisa.

3 PANORAMA DA INTELIGÊNCIA ARTIFICIAL NO CONTROLE EXTERNO BRASILEIRO

A dificuldade em compreender a inteligência artificial não está na palavra “artificial”, mas no conceito de “inteligência”, cuja definição é complexa por ser multifacetada. Habilidades como interpretação do ambiente, aprendizado, cooperação social e adaptação são vistas como diferentes formas de inteligência. Essas competências, embora variadas, compartilham a característica essencial de possibilitar a consecução de objetivos, mesmo diante de obstáculos ou transformações no meio em que se inserem (Freitas; Freitas, 2020).

Nesse contexto, compreender a natureza e as múltiplas manifestações da inteligência torna-se essencial para refletir sobre o papel da inteligência artificial no âmbito do controle externo. As ferramentas de IA buscam replicar habilidades da cognição humana, como aprendizado com dados, tomada de decisões em contextos novos e adaptação constante. Russell e Norvig (2021) discutem que a IA é um campo dedicado à criação de sistemas inteligentes que agem de forma racional em diferentes contextos e variáveis.

O emprego de inteligência artificial pelos tribunais de contas deve ser considerado parte de uma transformação institucional mais abrangente, na qual a inovação tecnológica está associada a alterações estruturais e culturais. Conforme Demircioğlu e Audretsch (2024), a inovação no setor público demanda não apenas ferramentas técnicas, mas também o aprimoramento de capacidades organizacionais e a formação de ambientes favoráveis à experimentação e ao aprendizado institucional. Essa perspectiva se alinha à noção de governança adaptativa, conforme defendida por organismos inter-

nacionais como a OCDE, segundo os quais o uso estratégico e responsável da IA requer planejamento de longo prazo, transparência, ética e a capacidade de ajustar rotas diante de incertezas e novos desafios (OCDE, 2022).

Assim, uma inteligência artificial que é controlada por fora não pode ser vista apenas como uma máquina que faz tarefas automaticamente. Saban-Sherman (2023) destaca que colocar isso em prática envolve escolhas justas. Também é preciso decidir sobre padrões de justiça e formas de responsabilidade. A confiança e a credibilidade das instituições públicas são afetadas por esses fatores. Portanto, o uso responsável dessas tecnologias deve ser acompanhado por um marco regulatório que garanta a integridade, equidade e finalidade pública das ações automatizadas.

Pode-se constatar, assim, que a transição para um controle externo orientado por dados é um movimento em curso no Brasil, embora ainda marcado por assimetrias institucionais. Relatórios recentes mapeiam um cenário de avanços significativos, mas também de obstáculos persistentes (Instituto Rui Barbosa, 2024). Uma pesquisa realizada no mesmo ano identificou que mais de 60% dos tribunais de contas já implementaram soluções de IA em suas áreas de controle externo, o que sinaliza uma tendência clara de aceleração na adoção dessas tecnologias (Xavier, 2024; TCE/CE, 2024).

Porém, a estrada para essa mudança não é só sobre tecnologia. O principal problema reclamado foi a falta de trabalhadores qualificados. O segundo problema é a contratação de serviços especializados. O terceiro: a dificuldade das instituições em aceitar mudanças (Instituto Rui Barbosa, 2024). Essa ideia mostra que a mudança digital é, principalmente, um processo que envolve pessoas e tecnologia. Nessa direção, o TCU e o TCE/CE despontam como exemplos complementares de inovação pública, cada qual com suas estratégias, ferramentas e aprendizados institucionais.

3.1 O paradigma do Tribunal de Contas da União

O TCU consolidou-se como referência nacional na incorporação de soluções baseadas em inteligência artificial no controle da administração pública. Sua trajetória foi marcada por investimentos consistentes e inovadores em tecnologia, priorizando a formação de equipes multidisciplinares e o desenvolvimento de ferramentas digitais complexas (TCU, 2024). A estratégia adotada pelo TCU está em consonância com o conceito de inovação pública, conforme discutido por Demircioğlu e Audretsch (2024), cuja premissa é que a inovação institucional requer a harmonização de recursos tecnológicos, competências humanas e reestruturação organizacional.

O principal objetivo do TCU tem sido transitar de um controle tradicional, predominantemente reativo e documental, para uma abordagem preditiva e orientada por dados, com ênfase na antecipação de riscos e na prevenção de irregularidades. Este modelo se aproxima da concepção de inteligência aprimorada apresentada por Saban-Sherman (2023), na qual a inteligência artificial (IA) atua como um complemento à inteligência humana, proporcionando aprimoramento das habilidades analíticas dos auditores sem substituí-las. O resultado dessa estratégia foi a criação de um ecossistema de soluções digitais, no qual cada ferramenta confronta desafios particulares do ciclo auditivo. Um exemplo notável é o sistema Análise de Licitações e Editais (ALICE), que realiza varreduras automáticas nos editais de compras públicas, identificando indícios de irregularidades. A utilização do ALICE contribuiu para a prevenção de danos avaliados em R\$ 291,3 milhões no período de 2017 a 2020, reafirmando a função da inteligência artificial na proteção ao erário (Costa; Bastos, 2020; Menezes, 2021).

Além da ALICE, o TCU conta com soluções como a Monica (Monitoramento Integrado para o Controle de Aquisições), que consolida dados de compras públicas para identificar padrões atípicos, e a Sofia (Sistema de Orientação sobre Fatos e Indícios para o Auditor), voltada ao apoio

na elaboração de relatórios de fiscalização (TCU, 2024). Em 2023, foi lançado o ChatTCU, uma ferramenta baseada em IA generativa, voltada ao suporte técnico e jurídico para mais de 1.400 usuários internos, com funcionalidades como leitura automatizada de documentos, extração de informações e pesquisa normativa (Bittencourt, 2023).

O desenvolvimento deste portfólio revela uma clara estratégia institucional de amadurecimento no uso de tecnologias emergentes. Conforme descrito por Russell e Norvig (2021), as ferramentas mais recentes, que inicialmente se concentravam na automação de tarefas repetitivas, evoluíram para a colaboração cognitiva ao abordar o papel da IA na eficiência operacional. Essa mudança representa a entrada do TCU em uma nova etapa de transformação digital, na qual o propósito é não só agilizar processos, mas também aprimorar a análise e reforçar a tomada de decisões dos agentes públicos.

3.2 A inovação estratégica no Tribunal de Contas do Estado do Ceará

Enquanto o TCU estabelece o parâmetro federal, o Tribunal de Contas do Estado do Ceará se sobressai pela estratégia focada na construção de capacidade institucional. O programa TCE 5.0 tem como objetivo modernizar o controle externo por meio da transformação digital, inovação fundamentada em dados e promoção de uma cultura organizacional voltada para o aprendizado (Atricon, 2024a). O TCE Ceará optou por desenvolver soluções internas em vez de adquirir tecnologias avançadas, garantindo maior autonomia, controle sobre as informações e adequação às suas operações (Bittencourt; Martins, 2024).

Essa estratégia refere-se à inovação interna. Segundo Kattel, Drechsler e Karo (2022), soluções tecnológicas internas em organizações públicas favorecem o conhecimento organizacional, o aprendizado contínuo e aprimoram as competências do setor público. Esse modelo de inovação aprimora a capacidade do Estado em elaborar, implementar e monitorar

políticas públicas complexas, sendo essencial nas teorias contemporâneas sobre o Estado inovador. A estratégia mais avançada consiste na integração das ferramentas Ana Júlia e Cláudia, desenvolvidas para enfrentar um dos principais desafios das organizações judiciais: a gestão e a aplicação coerente de sua jurisprudência. Em 2024, Ana Júlia atuará como assistente jurídica utilizando inteligência artificial, com dados restritos às decisões judiciais pertinentes, garantindo a conformidade normativa e diminuindo o risco de falhas informacionais, frequentes em modelos de linguagem amplos (Bittencourt, 2023).

Adicionalmente, a Cláudia automatiza a classificação temática e hierárquica das decisões da Corte, promovendo a sistematização do entendimento institucional e a coerência nas decisões. A sinergia entre as duas ferramentas evidencia uma infraestrutura analítica orientada à inteligência institucional, conceito que Mazzucato e Kattel (2021) consideram fundamental para que o setor público não apenas monitore, mas também delibere e aprenda com seus próprios dados e padrões de atuação.

O Tribunal de Contas do Estado do Ceará pretende utilizar técnicas de mineração de dados e análise preditiva para identificar fraudes em licitações públicas. Uma análise dos padrões de participação e apresentação de propostas identificou 53 empresas com indícios de comportamento fraudulento (Leal Sobrinho, 2025). Essa prática confirma a tendência mundial de empregar inteligência artificial em auditorias de integridade e monitoramento de riscos, conforme destacado pela OCDE (2022) no contexto da integridade científica no setor público.

Uma análise das abordagens do TCU e do TCE revelará dois modelos de inovação institucional distintos, mas complementares. O TCU adotou uma estratégia de diversificação por meio de ferramentas especializadas aplicadas em várias etapas do ciclo de fiscalização. O TCE do Ceará estabelecerá uma estratégia abrangente baseada em plataformas integradas com alto grau de personalização interna. Demircioğlu e Audretsch (2024) argumentam que a inovação sustentável no setor público depende

do desenvolvimento de atividades relacionadas ao conhecimento digital e de sua integração nos processos produtivos existentes.

No contexto de seu desenvolvimento interno, o TCE Ceará visa reestruturar sua organização para promover a cultura de dados, o aprendizado institucional e o protagonismo digital. Assim, trata-se de um modelo com grande potencial de replicação, alinhado às demandas de um controle externo mais proativo, responsável e tecnicamente qualificado. Esta abordagem de desenvolvimento institucional ressalta a importância dos tribunais de contas nas transformações do Estado moderno.

Com estratégias de médio e longo prazo, a inteligência artificial transcende a ideia de modernização tecnológica isolada e avança além das capacidades de governança reflexiva descritas por Pollitt e Bouckaert (2017), que se referem a estruturas estatísticas adequadas para diagnosticar, adaptar-se e aprender com realidades em contínua transformação. Nesse contexto, ao integrar ferramentas de inteligência artificial, o Tribunal visa promover uma atuação mais qualificada, responsável e menos dependente de soluções genéricas ou externas. Esta iniciativa fundamenta-se no conceito de infraestrutura de dados estatais de Mazzucato (2021), que argumenta que o Estado deve oferecer soluções orientadas ao interesse público, ao invés de ser apenas um consumidor de tecnologia.

Além disso, esse modelo viabiliza a integração de um ciclo contínuo de inovação organizacional. A implementação de novas ferramentas resolve questões operacionais e amplia a capacidade da instituição de entender suas dinâmicas, ajustando os processos de tomada de decisão com base em evidências. Segundo Hartley (2005), a abordagem de aprendizagem organizacional adaptável tem se tornado cada vez mais relevante na administração pública contemporânea, especialmente em ambientes caracterizados pela incerteza e complexidade.

A eficácia da estratégia cearense está ligada ao seu foco no alinhamento entre tecnologia, pessoas e processos. Ao rejeitar a adoção acrítica de inovações, o Tribunal garante que as ferramentas digitais atendam ao

propósito institucional, e não o inverso. A experiência do TCE Ceará pode ser considerada uma referência reproduzível para outros tribunais de contas subnacionais que lidam com restrições orçamentárias, escassez de recursos humanos ou baixa maturidade digital. Este modelo visa o fortalecimento de competências internas como estratégia para a inovação sustentável, alinhado aos princípios de governança pública inteligente (OCDE, 2022).

A experiência do TCE Ceará configura-se como uma alternativa promissora ao modelo de inovação que se fundamenta exclusivamente na terceirização de soluções. Ao criar suas próprias plataformas, o Tribunal não apenas assegura maior adequação às suas necessidades operacionais, mas também contribui para a formação de uma base permanente de conhecimento institucional, direcionada à excelência do controle externo e ao aprimoramento contínuo da administração pública.

Observa-se, neste tocante, que a aplicação da inteligência artificial não ocorre de forma isolada; ao contrário, reflete-se em transformações nos processos de trabalho, na padronização de procedimentos e na produção de conhecimento jurídico. Essa integração fortalece a institucionalização das inovações ao impedir que elas dependam exclusivamente de líderes específicos ou ciclos de gestão. De acordo com Moore (1995), instituições públicas que alinham sua missão institucional às suas competências operacionais e à legitimidade política tendem a produzir valor público de maneira mais consistente e sustentável. Esta lógica é evidentemente perceptível na experiência do TCE Ceará.

Adicionalmente, a elaboração de soluções baseadas em dados estruturados e validados internamente diminui a suscetibilidade da instituição a vieses algorítmicos, assegurando maior controle sobre a qualidade das informações tratadas. Isso se torna especialmente relevante em um contexto de crescente preocupação com a integridade das decisões automatizadas. Saban-Sherman (2023) enfatiza que o desenvolvimento de algoritmos no setor público requer não apenas habilidades técnicas, mas também a ado-

ção de princípios de governança ética, auditabilidade e transparência, essenciais para manter a confiança da sociedade.

É importante ressaltar a função pedagógica que essas inovações têm sobre o corpo técnico da instituição. A adoção de ferramentas baseadas em inteligência artificial promove a capacitação contínua dos servidores, a revisão crítica de práticas estabelecidas e o fortalecimento de uma cultura de aprendizagem nas instituições. As tecnologias não substituem o trabalho humano, mas ampliam sua eficácia, permitindo maior tempo para atividades analíticas mais complexas e estratégicas. Essa lógica se relaciona ao conceito de “inteligência coletiva institucional”, conforme proposto por Jenkins (2006), no qual a tecnologia serve como um meio para articular diversos saberes, experiências e funções dentro das organizações.

Observa-se que o protagonismo digital do TCE Ceará influencia suas relações com a sociedade. Ao sistematizar e disponibilizar jurisprudência de forma mais acessível e coerente, o Tribunal fortalece a segurança jurídica e a previsibilidade institucional, elementos essenciais para a criação de um ambiente de controle mais transparente, participativo e eficiente.

Adicionalmente, a experiência do TCE Ceará insere-se em um ecossistema mais amplo de inovação institucional promovido no estado. Sua estratégia de desenvolvimento interno e de enfrentamento de problemas contextuais dialoga diretamente com a filosofia do programa Cientista Chefe, que tem por objetivo aproximar a produção científica das demandas da gestão pública. Nesse sentido, destaca-se o projeto Monitor Fiscal, implementado no âmbito do Tribunal, cuja finalidade é ampliar a capacidade de análise e projeção das contas públicas por meio de modelos computacionais preditivos. Essa iniciativa reforça a transição para um controle mais proativo e preditivo, em consonância com a perspectiva defendida neste artigo. Ao alinhar suas inovações à agenda do Cientista Chefe, o TCE Ceará demonstra que sua atuação não constitui um esforço isolado, mas integra um processo estruturado de fortalecimento da capaci-

dade institucional no estado, consolidando-se como referência para outros tribunais e órgãos de controle no Brasil.

4 DESAFIOS DA IMPLEMENTAÇÃO: TÉCNICA, ÉTICA E REGULAÇÃO

A implementação de sistemas de inteligência artificial na administração pública, embora apresente grande potencial, envolve complexidades e riscos, o que tem levado a debates sobre estratégias e marcos regulatórios para sua aplicação (Barboza; Ferneda; Cristovam, 2022). A transformação dos TCs em organizações orientadas por dados enfrenta desafios técnicos, dilemas éticos significativos e a necessidade de operar dentro de um arcabouço regulatório em constante evolução, especialmente em relação à Lei Geral de Proteção de Dados. A experiência dos tribunais de contas brasileiros demonstra que a adoção de um modelo de controle baseado em dados apresenta complexidades técnicas, tensões éticas e a exigência de conformidade com rígidos marcos normativos, como a LGPD (Lei n.º 13.709/2018).

Do ponto de vista técnico, um dos principais obstáculos é a imaturidade dos sistemas de informação institucionais. Em diversas situações, os dados públicos apresentam fragmentação, incompletude ou falta de estrutura, o que compromete sua integração em soluções de inteligência artificial. Essa realidade requer investimentos em ferramentas inteligentes, infraestrutura de dados, interoperabilidade entre sistemas e capacitação das equipes responsáveis por sua manutenção. Demircioğlu e Audretsch (2024) destacam que a inovação tecnológica no setor público requer uma fundamentação robusta em governança de dados e gestão do conhecimento, sob o risco de produzir soluções frágeis ou ineficazes.

4.1 Desafios técnicos e éticos da inteligência artificial

A adoção de IA, especialmente a generativa, impõe aos órgãos de controle a responsabilidade de compreender e mitigar suas limitações inerentes. Uma das principais limitações técnicas é a questão da precisão e confiabilidade. Modelos de linguagem podem gerar respostas gramaticalmente perfeitas, mas factualmente incorretas, fenômeno conhecido como “alucinação” (Bittencourt, 2023). A responsabilidade final pela verificação da informação gerada recai sempre sobre o usuário humano, o que é um risco em contextos que exigem alta precisão.

Outro desafio técnico é a transparência e a explicabilidade, ou o efeito “caixa-preta”. O funcionamento interno de redes neurais profundas é opaco, tornando difícil rastrear o processo exato que levou a uma determinada conclusão. Essa falta de explicabilidade entra em conflito direto com o princípio da motivação das decisões administrativas, que exige uma fundamentação clara e compreensível (Bittencourt, 2023; Santos; Costa, 2022). Adicionalmente, os modelos de IA possuem uma limitação de janela de contexto, podendo ignorar informações cruciais em documentos muito longos.

Do ponto de vista ético, um dos maiores desafios é o viés e a discriminação. Sistemas de IA aprendem a partir dos dados com os quais são treinados. Se esses dados contêm vieses históricos, a IA pode não apenas replicá-los, mas também amplificá-los, direcionando desproporcionalmente a fiscalização para determinados grupos ou regiões (Bittencourt, 2023). A privacidade e a segurança dos dados também são preocupações centrais, especialmente com o uso de ferramentas de terceiros e a vulnerabilidade a ataques como o *prompt injection*.

No campo ético, a utilização de IA levanta questões cruciais sobre transparência algorítmica, responsabilidade decisória e risco de discriminação automatizada. A opacidade dos modelos utilizados, especialmente os de aprendizado de máquina, pode comprometer a capacidade de auditar suas decisões, gerando incertezas sobre sua legitimidade e conformidade

com os princípios da administração pública. Saban-Sherman (2023) argumenta que a governança ética da IA no setor público deve assegurar que os algoritmos estejam alinhados com os valores constitucionais, promovam justiça e estejam sujeitos a mecanismos eficazes de prestação de contas. Além disso, a LGPD impõe obrigações rigorosas para o tratamento de dados pessoais, exigindo dos órgãos públicos que implementem medidas de segurança, respeitem os direitos dos titulares e adotem práticas de minimização de dados. No contexto da IA, isso significa que as soluções devem ser concebidas desde sua origem com princípios de *privacy by design* e *accountability*. Conforme Barboza, Fereda e Cristovam (2022), a conformidade com a LGPD não deve ser vista como um entrave à inovação, mas como um vetor de confiança institucional e de qualificação do uso ético dos dados públicos.

Outro desafio refere-se à falta de profissionais qualificados em ciência de dados, inteligência artificial e direito digital. A constituição de equipes multidisciplinares nos tribunais de contas é essencial para garantir a sustentabilidade e a adequada adaptação da inovação ao contexto jurídico e institucional. Segundo Jenkins (2006), a criação de ecossistemas colaborativos entre tecnologia, direito e política é essencial para enfrentar os riscos e as potencialidades dos sistemas inteligentes em contextos complexos.

Além dos aspectos técnicos e jurídicos já apontados, a implementação da inteligência artificial nos órgãos de controle requer consideração quanto à responsabilidade institucional pelas decisões automatizadas. Embora os algoritmos sejam criados e geridos por terceiros, a responsabilidade por seus efeitos continua a ser do órgão público que os emprega. Isso exige a definição de critérios claros para a seleção, validação e auditoria dos modelos empregados, além de protocolos internos para o uso seguro e ético dessas ferramentas. A falta desses mecanismos pode prejudicar a credibilidade da instituição e acarretar riscos legais e reputacionais consideráveis. Um ponto igualmente crítico diz respeito à durabilidade e atualidade dos modelos de IA.

Como observam Russell e Norvig (2021), sistemas baseados em aprendizado de máquina tendem a degradar seu desempenho ao longo do tempo se não forem constantemente atualizados com dados recentes e representativos. No contexto dos tribunais de contas, isso implica a necessidade de manter fluxos contínuos de alimentação, revisão e teste dos modelos utilizados, o que exige estruturas institucionais maduras, orçamento adequado e capacitação técnica permanente.

Outro desafio estratégico refere-se à dependência tecnológica. O uso de plataformas de IA desenvolvidas por empresas privadas pode gerar vínculos de longo prazo que comprometem a autonomia institucional. A ausência de soluções auditáveis, de código aberto ou com documentação transparente limita o controle do órgão sobre os processos automatizados. Como alertam Kattel e Mazzucato (2020), a soberania digital do setor público depende da capacidade de internalizar conhecimento técnico e evitar relações assimétricas com fornecedores de tecnologia, sobretudo quando se trata de funções sensíveis como julgamento, fiscalização e auditoria.

Além disso, a utilização de IA na administração pública impõe desafios no campo da aceitação cultural e da mudança organizacional. A introdução de tecnologias disruptivas pode gerar resistências internas, especialmente quando os servidores não compreendem plenamente seus objetivos ou sentem-se ameaçados pela automação de partes de suas funções. Como destacam Demircioğlu e Audretsch (2024), a inovação sustentável no setor público exige a construção de narrativas institucionais claras, que integrem servidores ao processo e valorizem o papel humano no uso estratégico da tecnologia.

Assim, evidencia-se que a reflexão ética sobre a inteligência artificial não deve ser encerrada em aspectos técnicos e regulatórios, mas abrange também dimensões simbólicas e políticas. A forma como os sistemas são construídos, os dados que privilegiam e os critérios de decisão que adotam refletem visões de mundo, prioridades institucionais e concepções de justiça. Nesse sentido, autores como D'Ignazio e Klein (2020)

defendem a adoção de abordagens feministas e críticas à ciência de dados, promovendo uma cultura algorítmica mais sensível às desigualdades sociais e à pluralidade de sujeitos afetados pelas decisões automatizadas.

4.2 O marco regulatório: LGPD e a tensão com a transparência (LAI)

A Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018, conhecida como Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais, marcou o início de uma nova fase na governança de dados no Brasil (Brasil, 2018). A legislação define um conjunto de princípios e responsabilidades para o tratamento de dados pessoais, que se aplicam igualmente ao setor público. A Autoridade Nacional de Proteção de Dados tem disponibilizado guias para apoiar o setor público na adaptação a este novo contexto (ANPD, 2023).

De acordo com o Guia Orientativo da ANPD (2023), o tratamento de dados por parte do poder público deve se basear em uma fundamentação legal adequada, como a observância de obrigações legais ou a implementação de políticas públicas, devendo respeitar rigorosamente os princípios de finalidade, necessidade e transparência. A implementação da LGPD gerou uma tensão considerável com a Lei de Acesso à Informação.

Uma auditoria do TCU identificou um “efeito colateral regulatório” resultante na diminuição da transparência (TCU, 2024). Na referida auditoria, observou-se que diversos órgãos federais estavam eliminando bases de dados de seus portais ou negando pedidos de acesso à informação com base na alegação genérica de conformidade com a LGPD, sem uma análise cuidadosa e individualizada.

A aversão ao risco, conforme apontado pelo Tribunal, tem reduzido a transparência ativa e dificultado o controle social (TCU, 2024). A auditoria constatou que as normas e a formação dos servidores têm priorizado excessivamente a proteção de dados em relação à transparência. Portanto, a solução não se encontra em uma escolha binária, mas na elaboração de uma governança de dados consolidada, capaz de avaliar esses princípios e administrar os riscos de maneira equilibrada.

Autoras como Peck (2020) e Doneda *et al.* (2020) afirmam que a efetividade da LGPD no setor público está atrelada ao desenvolvimento de uma cultura institucional focada na responsabilidade digital, que deve integrar proteção da privacidade, transparência administrativa e interesse público. A obediência superficial à LGPD, sem a adequada interpretação e competência técnica para harmonizá-la com outros direitos fundamentais, como o acesso à informação, pode resultar em consequências negativas, como a limitação indevida da divulgação de dados públicos. A tensão entre a LGPD e a Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011) transcende a normatização, evidenciando uma defasagem na capacitação das instituições para enfrentar as complexidades da era digital. Segundo Limberger (2021), a cibertransparência requer uma abordagem ativa e tecnicamente embasada, na qual o sigilo e a proteção de dados não sejam utilizados como justificativas para a opacidade estatal, mas sim considerados de acordo com a natureza da informação e os direitos pertinentes a cada situação específica.

A construção de uma governança de dados eficaz requer a implementação de estruturas organizacionais e tecnológicas que garantam a rastreabilidade e a responsabilização no manejo das informações. Conforme destaca Marénil (2019), a transformação digital nas instituições públicas deve ir além da digitalização de processos, incorporando princípios éticos, critérios de justiça informacional e políticas de proteção ativa contra abusos e exclusões.

A atuação da ANPD tem sido significativa ao fornecer diretrizes e instrumentos orientativos que visam alinhar o cumprimento da LGPD às políticas públicas. Entretanto, conforme já apontado pelo Tribunal de Contas da União (TCU, 2024), a falta de clareza operacional nas instituições públicas ainda propicia decisões defensivas e excessivamente restritivas, prejudicando o acesso à informação e o controle social.

Assim, o enfoque apropriado não consiste em priorizar de maneira unilateral a proteção de dados ou a transparência, mas em elaborar modelos institucionais de ponderação, fundamentados em critérios objetivos,

metodologias sólidas de avaliação de riscos e processos decisórios passíveis de auditoria. Conforme Doneda (2020), o desafio atual consiste em estabelecer uma governança informacional democrática, na qual os direitos fundamentais sejam considerados não como obstáculos entre si, mas como dimensões complementares de um Estado digital que seja transparente, ético e responsável.

4.3 A resposta do TCE Ceará à LGPD

Nesse cenário regulatório complexo, o TCE Ceará demonstra uma abordagem proativa e estruturada para a conformidade com a LGPD. O Tribunal iniciou, em 2021, um amplo processo de diagnóstico para mapear todos os fluxos de tratamento de dados pessoais em seus setores (CIGMA, 2022). Além disso, instituiu um Comitê Gestor de Segurança da Informação e designou formalmente um Encarregado pela Proteção de Dados Pessoais (DPO), em conformidade com as exigências da lei (TCU, 2024).

A governança foi solidificada por meio da edição de um conjunto de normativos internos. A adequação formal à LGPD foi consolidada pela Resolução Administrativa nº 14/2022, que instituiu a Política de Privacidade, e pela Resolução Administrativa nº 24/2023, que definiu a Política de Segurança da Informação. De forma crucial, a Resolução Administrativa nº 25/2023 dispôs sobre a Política de Governança de Dados, tratando os dados como um ativo estratégico essencial para o desenvolvimento e uso de IA (TCU, 2024).

Alinhando-se às orientações da ANPD, a página oficial do TCE Ceará sobre a LGPD detalha de forma transparente as finalidades para as quais realiza o tratamento de dados pessoais. As finalidades são segmentadas em quatro categorias claras: ações de controle externo, prestação de serviços à sociedade, ações de capacitação e ações administrativas internas (TCU, 2024). Essa clareza serve tanto para orientar os servidores quanto para informar os cidadãos, construindo a confiança necessária para o uso legítimo dos dados.

Esse compromisso institucional com a proteção de dados revela uma compreensão madura da LGPD como instrumento de qualificação da governança pública, e não como um entrave burocrático à atuação dos órgãos de controle. Ao adotar políticas específicas para dados pessoais e para segurança da informação, o TCE Ceará avança na consolidação de uma cultura de dados responsável, fundamentada na legalidade, na finalidade pública e na transparência.

Assim, a estruturação dessa resposta normativa está em consonância com os princípios de *accountability* e *privacy by design*, amplamente reconhecidos por autores como Peck (2020) e Doneda et al. (2020), que ressaltam a importância da antecipação dos riscos e da construção de soluções que integrem, desde sua concepção, salvaguardas para a proteção de direitos fundamentais. O modelo cearense demonstra, nesse sentido, que é possível alinhar inovação tecnológica com responsabilidade institucional, especialmente quando se trata da implementação de sistemas de inteligência artificial.

Observa-se que deve-se dar ênfase à clareza comunicacional com o cidadão. A segmentação das finalidades do tratamento de dados na página institucional do TCE Ceará — em conformidade com os parâmetros da ANPD — atende aos requisitos formais da LGPD e consequentemente amplia a capacidade de prestação de contas e controle social. Trata-se de uma boa prática que pode ser replicada por outros tribunais de contas e órgãos públicos, especialmente no atual contexto de erosão da confiança nas instituições.

E o TCE Ceará reforça a lógica da governança integrada de dados, ao conectar sua política de proteção de dados com os fundamentos para o desenvolvimento de soluções de inteligência artificial. Conforme destaca Mazzucato (2021), dados públicos não são meramente insumos administrativos: constituem infraestrutura estratégica para o desenho de políticas mais eficientes e responsivas. Ao reconhecer os dados como ativos institucionais, o TCE Ceará sinaliza sua intenção de utilizar a LGPD não apenas

como norma de restrição, mas como instrumento de estruturação de sua maturidade digital.

Importa ressaltar, ainda, que a implementação da LGPD no âmbito do Tribunal não se limita à formalização de normativos. O investimento em capacitação de servidores, a criação de canais de comunicação com os titulares de dados e a sistematização de procedimentos internos de atendimento e resposta demonstram um esforço genuíno de enraizamento da proteção de dados na cultura organizacional. Essa postura reflete o entendimento de que a conformidade não é um ponto de chegada, mas um processo contínuo de adaptação, aprendizado e aprimoramento. Pode-se observar que a atuação do TCE Ceará diante da LGPD revela um modelo de integração normativa e operacional que pode servir de referência para o setor público nacional.

5 PERSPECTIVAS SOBRE O FUTURO DO CONTROLE

A análise da jornada dos TCs revela uma trajetória clara de evolução. O controle externo está transitando de um modelo reativo para um modelo proativo, abrangente e, cada vez mais, preditivo. A IA é o motor dessa transformação, mas seu verdadeiro potencial reside na ampliação do julgamento humano. O futuro do controle externo é o de uma inteligência aumentada, onde a sinergia entre a capacidade analítica do auditor e o poder computacional da máquina eleva a fiscalização a um novo patamar de efetividade (Bittencourt, 2023).

Para que esse futuro seja viável, será necessário consolidar uma infraestrutura institucional orientada por dados, com foco na governança digital, capacitação continuada e adoção de protocolos éticos robustos. Conforme argumenta Peck (2020), a inteligência artificial aplicada ao setor público só produzirá benefícios reais se for acompanhada de critérios claros de segurança, confiabilidade e responsabilidade.

Uma das principais recomendações estratégicas para os tribunais de contas é o fortalecimento da governança de dados como base para qualquer aplicação inteligente. Isso implica investir na qualidade, padronização, interoperabilidade e auditabilidade dos dados, conforme proposto por Doneda *et al.* (2020). É fundamental garantir que os sistemas de IA operem sobre bases confiáveis e representativas, evitando vieses e distorções que comprometam a imparcialidade das análises.

Além disso, a capacitação multidisciplinar dos quadros técnicos deve ser prioridade. A formação de servidores públicos que compreendam os fundamentos da IA, suas aplicações e limitações éticas é condição indispensável para uma atuação segura e eficaz. Como ressaltam Demircioğlu e Audretsch (2024), o sucesso da inovação pública depende, antes de tudo, da combinação entre conhecimento técnico, sensibilidade institucional e compromisso com o interesse público.

Assim, pode-se relatar sobre a valorização da transparência algorítmica. A explicabilidade das decisões automatizadas, especialmente em áreas sensíveis como auditoria e responsabilização, é um dos pilares da confiança pública. Reforçar mecanismos de documentação, rastreabilidade e validação das decisões geradas por sistemas inteligentes é fundamental para manter a legitimidade institucional e garantir o respeito aos princípios constitucionais da administração pública.

No plano normativo, recomenda-se o alinhamento entre LGPD, LAI e futuras legislações sobre IA, com vistas a construir um ambiente regulatório coerente e integrado. A atuação da ANPD, o fortalecimento das ouvidorias e a promoção de instâncias de governança participativa também devem compor essa agenda. O futuro do controle não se limita à tecnologia, mas à construção de um modelo institucional capaz de operar com inteligência, equidade e responsabilidade.

Neste cenário, a experiência do TCU e do TCE Ceará revela que diferentes trajetórias podem convergir para um mesmo objetivo: o aperfeiçoamento do controle externo como instrumento de proteção do patrimônio

nio público e promoção da boa governança. A inovação, quando alinhada a valores públicos, tem o potencial de fortalecer a democracia e tornar o estado mais eficiente, justo e confiável.

5.1 O potencial transformador de tecnologias específicas

Duas áreas tecnológicas se destacam pelo seu potencial de aprofundar ainda mais essa transformação: o Processamento de Linguagem Natural (PLN) e o *big data analytics* (BDA). O PLN, tecnologia central por trás de ferramentas como a Ana Júlia e o ChatTCU, pode ser aplicado para analisar documentos não estruturados, como contratos e relatórios, extraindo automaticamente informações-chave (Rodríguez; Dantas Bezerra, 2020; Menezes, 2021).

O BDA, por sua vez, refere-se à capacidade de analisar conjuntos de dados massivos e de fontes variadas para descobrir padrões e tendências (Instituto Rui Barbosa, [s.d.]). Para o controle externo, o BDA representa a transição da fiscalização da conformidade para a avaliação da efetividade das políticas públicas. Ao cruzar dados de diferentes sistemas, os TCs podem começar a responder perguntas mais complexas sobre o impacto real dos investimentos governamentais na sociedade (Moraes, 2018).

Essa visão de futuro já está sendo formalizada. A Carta de Foz do Iguaçu, documento que consolida os compromissos dos TCs brasileiros, prevê explicitamente “o uso de *big data*, algoritmos e inteligência artificial para ampliar a capacidade de análise e previsão de riscos, potencializando intervenções preventivas em políticas públicas e compras governamentais” (TCE/CE, 2023, [n. p.]).

A consolidação dessas tecnologias não apenas amplia a capacidade de processamento de informações dos tribunais de contas, mas também reposiciona seu papel institucional dentro da estrutura do Estado. Ao integrar PLN e BDA aos ciclos de auditoria e fiscalização, os TCs deixam de atuar exclusivamente de forma retrospectiva e passam a exercer uma

função prospectiva e estratégica, antecipando riscos e orientando políticas públicas com base em evidências concretas.

O Processamento de Linguagem Natural permite, por exemplo, a leitura automatizada de milhares de páginas de contratos, leis, normas e pareceres, com destaque de cláusulas críticas e identificação de padrões de risco. Com o avanço dos modelos de linguagem e a personalização do treinamento desses sistemas com dados próprios das instituições, torna-se possível criar ferramentas jurídicas altamente especializadas, que respeitam a jurisprudência local e a lógica normativa de cada tribunal. Como ressaltam Rodríguez e Dantas Bezerra (2020), o PLN representa uma virada na forma como os órgãos públicos interagem com o texto jurídico, promovendo eficiência sem sacrificar a segurança.

Já o *big data analytics*, ao permitir o cruzamento de bases fiscais, orçamentárias, sociais e territoriais, contribui para uma atuação mais orientada por impacto e resultados, em sintonia com as agendas contemporâneas de avaliação de políticas públicas. Conforme Moraes (2018), o uso inteligente de dados massivos possibilita uma análise mais profunda sobre a efetividade de programas governamentais, suas distorções regionais, a alocação de recursos e a vulnerabilidade de grupos sociais específicos. Assim, os TCs tornam-se parceiros mais ativos na produção de diagnósticos e recomendações que transcendem a legalidade estrita e se aproximam da análise da qualidade do gasto público. A Carta de Foz do Iguaçu (TCE/CE, 2023) representa um marco nesse processo, ao reconhecer formalmente a importância da IA, do BDA e dos algoritmos como instrumentos estratégicos para ampliar a capacidade analítica dos órgãos de controle. O documento sinaliza uma convergência institucional em torno de uma nova mentalidade fiscalizatória, mais integrada, ágil e orientada por resultados.

Entretanto, a incorporação dessas tecnologias também impõe desafios consideráveis, como a necessidade de infraestruturas computacionais seguras, governança ética dos algoritmos e capacitação permanente dos servidores públicos. Sem esses elementos, o uso de BDA e PLN corre o

risco de reproduzir assimetrias informacionais, enviesar análises e comprometer a confiabilidade das recomendações produzidas.

Dessa forma, o potencial transformador dessas tecnologias dependerá da capacidade institucional de integrar inovação com responsabilidade, combinando excelência técnica com os princípios constitucionais da administração pública. O futuro do controle externo não está apenas na automação, mas na construção de uma inteligência institucional coletiva, orientada por dados, valores democráticos e compromisso com a melhoria contínua das políticas públicas.

6 CONCLUSÃO

A ascensão da Inteligência Artificial está reconfigurando de maneira irreversível as fronteiras do controle externo no Brasil. Este artigo demonstrou que essa transformação não é um evento futuro, mas um processo em pleno curso, caracterizado por uma notável capacidade de inovação por parte dos Tribunais de Contas.

Em relação ao primeiro objetivo específico, verificou-se que os Tribunais de Contas vêm incorporando a IA em suas práticas institucionais, confirmando que tais ferramentas já são realidade no sistema de fiscalização brasileiro. O segundo objetivo, voltado a analisar o papel do TCU, revelou que a Corte atua como força motriz nacional, com iniciativas robustas como ALICE e ChatTCU, que ampliam a eficiência e a capacidade preditiva da fiscalização. O terceiro objetivo, direcionado ao estudo de caso do TCE Ceará, evidenciou um modelo estratégico de inovação com foco na profundidade, na governança de dados e no fortalecimento da capacidade institucional, confirmando que a adoção de soluções internas pode oferecer maior sustentabilidade e coerência normativa. Por fim, o quarto objetivo, relativo à identificação dos principais desafios, demonstrou que a aplicação da IA envolve riscos técnicos (confiabilidade e explicabilidade), dilemas éticos (vieses e segurança) e tensões regulatórias

(LGPD *versus* LAI), exigindo sofisticada capacidade de ponderação dos gestores públicos.

O estudo, portanto, conclui que o futuro do controle externo será inevitavelmente “aumentado” pela inteligência artificial. A tecnologia, no entanto, permanece como um meio, e não um fim em si mesma. O sucesso desta transição histórica não será medido pelo número de algoritmos implementados, mas pela capacidade das instituições de manter o foco no ser humano, na governança ética e no propósito final do controle: aprimorar a administração pública em benefício da sociedade.

Futuras pesquisas podem explorar, em perspectiva longitudinal, os impactos da IA na efetividade do controle e realizar análises comparativas com práticas de órgãos de fiscalização internacionais. Também se faz necessário avançar na formulação de estratégias nacionais de governança de algoritmos, com marcos regulatórios claros, instâncias de supervisão independentes e espaços de participação social.

Assim, torna-se evidente que a transformação digital dos tribunais de contas está profundamente ligada à sua capacidade de reposicionamento institucional, não apenas como fiscalizadores, mas como agentes catalisadores de um Estado mais responsivo, transparente e orientado por resultados. Essa transição demanda, ainda, redefinição do papel do servidor público, que deve assumir funções de analista crítico, mediador técnico e intérprete ético das decisões algorítmicas. O desafio, portanto, não é apenas tecnológico, mas governamental. O futuro do controle externo será tanto mais promissor quanto mais as instituições souberem equilibrar inovação com prudência, eficiência com direitos e automação com humanidade. A inteligência artificial, nesse horizonte, é menos uma revolução técnica e mais uma oportunidade histórica de qualificar o controle e fortalecer os fundamentos da democracia.

REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO DOS MEMBROS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL. **Atricon lança sistemas durante encontro de inteligência artificial**. [S.l.], 2024. Disponível em: <https://portal.tce.go.gov.br/-/atrimon-lanca-sistemas-durante-encontro-de-inteligencia-artificial>. Acesso em: 28 jun. 2025.

ASSOCIAÇÃO DOS MEMBROS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DO BRASIL. **Tribunal de Contas do Ceará lança o Programa de Transformação Digital TCE 5.0**. Brasília, 2024. Disponível em: <https://atrimon.org.br/tribunal-de-contas-do-ceara-lanca-o-programa-de-transformacao-digital-tce-5-0/>. Acesso em: 28 jun. 2025.

AUDIT. **Como as robôs Alice, Sofia e Monica ajudam o TCU a caçar irregularidades em licitações**. Belo Horizonte: CEFET-MG, 4 mar. 2022. Disponível em: <https://www.audit.cefetmg.br/2022/03/04/como-as-robos-alice-sofia-e-monica-ajudam-o-tcu-a-cacar-irregularidades-em-licitacoes/>. Acesso em: 29 jun. 2025.

AUTORIDADE NACIONAL DE PROTEÇÃO DE DADOS. **Guia orientativo: tratamento de dados pessoais pelo Poder Público**. Versão 2.0. Brasília: ANPD, 2023. Disponível em: https://www.gov.br/anpd/pt-br/centrais-de-conteudo/materiais-educativos-e-publicacoes/guia_orientativo_tratamento_de_dados_pessoais_pelo_poder_publico. Acesso em: 28 jun. 2025.

BARBOZA, H. L.; FERNEDA, A. S.; CRISTÓVAM, J. S. da S. A Estratégia Brasileira de Inteligência Artificial no paradigma do Governo digital. **Revista do Direito**, Santa Cruz do Sul, n. 67, p. 1-18, maio/ago. 2022. Disponível em: <https://online.unisc.br/seer/index.php/direito/article/view/17460>. Acesso em: 28 jun. 2025.

BARBOZA, M.; FERNEDA, E.; CRISTOVAM, S. **LGPD na administração pública**: fundamentos e práticas para a conformidade. São Paulo: Atlas, 2022.

BITENCOURT, C. M.; MARTINS, L. H. N. O estado da arte da utilização de inteligência artificial nos órgãos de controle de contas da administração pública brasileira. **Revista Jovens Pesquisadores**, v. 14, n. 2, 2024. Disponível em: <https://online.unisc.br/seer/index.php/jovenspesquisadores/article/download/19230/11874>. Acesso em: 29 jun. 2025.

BITTENCOURT, R. de O. **Aplicações e Limitações de Inteligência Artificial no Controle Externo**. Florianópolis: TCE/SC, 2023. Disponível em: https://www.tcsc.tc.br/sites/default/files/Apresentacao_Palestra_Aplicacoes_limitacoes_inteligencia_artificial_controle_externo.pdf. Acesso em: 30 jun. 2025.

BRASIL. **Lei nº 13.709**, de 14 de agosto de 2018. Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD). Brasília, 2018. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/113709.htm. Acesso em: 29 jun. 2025.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 014.610/2014-0**. Manifestação 205707: solicitação de exclusão de CPF de jurisdicionado do Portal do TCU. Brasília, 2014.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1384/2022**, Plenário, de 14 jun. 2022. Auditoria sobre a LGPD. Relatório de Auditoria 039.606/2020-1. Relator: Ministro Augusto Nardes. Brasília, 2022.

CIGMA CONSULTORIA. **TCE Ceará realiza ações de adaptação à Lei Geral de Proteção de Dados**. Cigma Consultoria, 2022. Disponível em: <https://cigmaconsultoria.com.br/index.php/blog/noticias/45-tce-ceara-realiza-acoes-de-adaptacao-a-lei-geral-de-protecao-de-dados>. Acesso em: 29 jun. 2025.

COSTA, M. B.; BASTOS, P. R. L. Alice, Monica, Adele, Sofia, Carina e Ágata: o uso da inteligência artificial pelo Tribunal de Contas da União Controle Externo. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Goiás**, Goiânia, 2020. Disponível em: <https://revcontext.tce.go.gov.br/index.php/context/article/view/59>. Acesso em: 29 jun. 2025.

DEMİRCİOĞLU, M. A.; AUDRETSCH, D. B. (Ed.). **Public sector innovation**. Cambridge: Cambridge University Press, 2024.

DONEDA, D.; MONTEIRO, F. da M. A.; TEIXEIRA, M. W. **Lei Geral de Proteção de Dados: comentários à Lei nº 13.709/2018**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2020.

FREITAS, J.; FREITAS, T. B. **Direito e inteligência artificial: em defesa do humano**. Belo Horizonte: Fórum, 2020.

INSTITUTO RUI BARBOSA. **Inteligência Artificial nos Tribunais de Contas: avanços e desafios**. Brasília: IRB, 2024. Disponível em: <https://irbcontas.org.br/biblioteca/inteligencia-artificial-nos-tribunais-de-contas-avancos-e-desafios/>. Acesso em: 29 jun. 2025.

INSTITUTO RUI BARBOSA. **Uso de dados nos Tribunais de Contas**. IRB Contas, [s.d.]. Disponível em: <https://irbcontas.org.br/uso-de-dados-nos-tribunais-de-contas/>. Acesso em: 29 jun. 2025.

INSTITUTO RUI BARBOSA. **Uso de robôs pelos Tribunais de Contas**. IRB Contas, [s.d.]. Disponível em: <https://irbcontas.org.br/uso-de-robos-pelos-tribunais-de-contas/>. Acesso em: 29 jun. 2025.

JENKINS, H. **Cultura da convergência**. São Paulo: Aleph, 2006.

KATTEL, R.; MAZZUCATO, M. **Mission-oriented innovation policy: challenges and opportunities**. London: UCL Institute for Innovation and Public Purpose, 2020.

LEAL SOBRINHO, A. Suspeitas de conluíus em licitações no estado do Ceará: uma abordagem utilizando mineração de dados e aprendizado de máquina. **Revista Controle: Doutrina e Artigos**, Fortaleza, v. 23, n. 2, p. 122–155, 2025. Disponível em: <https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/1014>. Acesso em: 30 jun. 2025.

LIMBERGER, T. **Cibertransparência: informação, controle e democracia digital**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2021.

MACHADO SEGUNDO, H. de B. **Direito e inteligência artificial**. [S.l.]: Editora Foco, [2020?]. E-book.

MAIA, F. **LGPD: privacidade e proteção de dados pessoais**. Curitiba: Juruá, 2019.

MARENIL, E. **Entre dados e robôs: ética e privacidade na era da hiperconectividade**. São Paulo: Arquipélago, 2019.

MAZZUCATO, M. **O Estado empreendedor: desmascarando o mito do setor público vs. setor privado**. São Paulo: Companhia das Letras, 2021.

MENEZES, A. P. V. C. **Inteligência artificial para identificação de indícios de fraude e corrupção em compras públicas no TCU**. 2021. 109 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) - Instituto Brasileiro de Ensino, Desenvolvimento e Pesquisa, Brasília, 2021. Disponível em: <https://repositorio.idp.edu.br/handle/123456789/3981>. Acesso em: 30 jun. 2025.

MORAES, T. **Big Data e Urban Analytics**: o caso da metodologia da Iniciativa Cidades Emergentes e Sustentáveis (ICES) em Goiânia/GO. 2018. Disponível em: https://itsrio.org/wp-content/uploads/2018/03/taciano_moraes-dashboard.pdf. Acesso em: 29 jun. 2025.

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. **Modernizando a avaliação dos riscos para a integridade no Brasil**: rumo a uma abordagem comportamental e orientada por dados. Paris: OECD Publishing, 2022. Disponível em: <https://doi.org/10.1787/61d7fc60-pt>. Acesso em: 17 ago. 2025.

OPINIÃO CE. **Ana Júlia**: TCE-CE lança ferramenta de inteligência artificial para uso interno. Opinião CE, 6 ago. 2024. Disponível em: <https://www.opinioce.com.br/ana-julia-tce-ce-lanca-ferramenta-de-inteligencia-artificial-para-uso-interno/>. Acesso em: 29 jun. 2025.

PECK, P. **Direito digital**: introdução à proteção de dados pessoais. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

RODRÍGUEZ, A.; DANTAS BEZERRA, R. Inteligência artificial e administração pública: aplicações do processamento de linguagem natural no setor público. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 54, n. 6, p. 1342-1364, 2020.

RODRÍGUEZ, M.; DANTAS BEZERRA, B. Processamento de Linguagem Natural para Reconhecimento de Entidades Nomeadas em Textos Jurídicos de Atos Administrativos (Portarias). **Revista de Engenharia e Pesquisa Aplicada**, v. 5, n. 1, p. 67-77, 2020. Disponível em: <http://revistas.poli.br/index.php/rep/article/view/1204>. Acesso em: 29 jun. 2025.

RUSSELL, S.; NORVIG, P. **Inteligência artificial**. 4. ed. São Paulo: Pearson, 2021.

SABAN-SHERMAN, I. **Ethical governance of artificial intelligence in the public sector**. New York: Routledge, 2023.

SANTOS, A. P. dos; COSTA, A. P. da. Inteligência artificial aplicada na administração pública: uma análise principiológica. **Brazilian Journal of Development**, v. 8, n. 7, p. 51676-51693, 2022. Disponível em: <https://ojs.brazilianjournals.com.br/ojs/index.php/BRJD/article/view/51676>. Acesso em: 29 jun. 2025.

SAVÉRIO, N. A.; NICOLAS, M. A. O uso da inteligência artificial pela Administração Pública brasileira como ferramenta de controle institucional externo. In: ENCONTRO BRASILEIRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, 9., 2022, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo: Sociedade Brasileira de Administração Pública, 2022. Disponível em: <https://sbap.org.br/ebap-2022/835.pdf>. Acesso em: 29 jun. 2025.

SOARES, J.; LIMA, T. A LGPD e os impactos na comunicação e análise de dados. **Revista de Direito Digital e Sociedade da Informação**, v. 3, n. 2, p. 93-109, 2021.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Falta de publicidade pelos órgãos públicos diminui transparência e dificulta controle social**. Bra-

sília, 14 mar. 2024. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/falta-de-publicidade-pelos-orgaos-publicos-diminui-transparencia-e-dificulta-controle-social.htm>. Acesso em: 29 jun. 2025.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Guia de uso de inteligência artificial generativa no Tribunal de Contas da União (TCU)**. Brasília, 2024. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/guia-de-uso-de-inteligencia-artificial-generativa-no-tribunal-de-contas-da-uniao-tcu.htm>. Acesso em: 29 jun. 2025.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Uso de inteligência artificial aprimora processos internos no Tribunal de Contas da União**. Brasília, 22 fev. 2024. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/uso-de-inteligencia-artificial-aprimora-processos-internos-no-tcu.htm>. Acesso em: 29 jun. 2025.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO CEARÁ. **Inteligência artificial, sustentabilidade e controle externo são discutidos em painel conduzido pelo conselheiro do TCE Ceará Edilberto Pontes**. Fortaleza, 18 maio 2023. Disponível em: <https://www.tce.ce.gov.br/comunicacao/noticias/6277-inteligencia-artificial-sustentabilidade-e-controle-externo-sao-discutidos-em-painel-conduzido-pelo-conselheiro-do-tce-ceara-edilberto-pontes>. Acesso em: 27 jun. 2025.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO CEARÁ. **Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD)**. Fortaleza, 2024. Disponível em: <https://www.tce.ce.gov.br/cidadao/transparencia/236-lei-geral-de-protecao-de-dados-lgpd>. Acesso em: 29 jun. 2025.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO CEARÁ. **TCE Ceará apresenta suas ferramentas de inteligência artificial no IX JurisTCs**. Forta-

leza, 8 out. 2024. Disponível em: <https://www.tce.ce.gov.br/comunicacao/noticias/6220-tce-ceara-apresenta-suas-ferramentas-de-inteligencia-artificial-no-ix-juristics>. Acesso em: 27 jun. 2025.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO CEARÁ. **Tribunal de Contas do Ceará lança ferramenta de inteligência artificial Ana Júlia**. Fortaleza, 6 ago. 2024. Disponível em: <https://www.tce.ce.gov.br/comunicacao/noticias/6126-tribunal-de-contas-do-ceara-lanca-ferramenta-de-inteligencia-artificial-ana-julia>. Acesso em: 29 jun. 2025.

XAVIER, F. C. **IA ganha força nos Tribunais de Contas**. TCE/SP, 2024. Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/6524-artigo-ia-ganha-forca-tribunais-contas>. Acesso em: 27 jun. 2025.

Transparência ativa dos regimes próprios de previdência social dos municípios do estado do Ceará

Active transparency in the municipal public pension schemes
of the state of Ceará

<https://doi.org/10.32586/rcda.v24i1.1039>

Máyccon Feitosa Fernandes¹

Antonio Rafael Valério de Oliveira²

Maria Valéria Alves da Silva³

RESUMO

Desde a promulgação da Emenda Constitucional nº 103/2019, que instituiu a Reforma da Previdência, os Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) passaram por profundas transformações para garantir sustentabilidade financeira. Entre as mudanças, destacam-se a fixação de idades mínimas para aposentadoria, novas alíquotas de contribuição, exigência de previdência complementar e regras mais rígidas para equacionamento de déficits atuariais. Nesse contexto, estados e municípios assumiram maiores responsabilidades na gestão previdenciária, reforçando a importância da transparência ativa como instrumento de controle social e governança. Este artigo avalia o nível de transparência ativa dos RPPS municipais do Ceará, elaborando um ranking dos mais transparentes e identificando seus determinantes. A pesquisa é quantitativa, descritiva, documental e bibliográfica, com dados coletados nos portais eletrônicos dos RPPS e avaliados

1 Gradando em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Cariri (UFCA). Possui experiência como bolsista na Auditoria Interna da UFCA, no Núcleo de Apoio à Gestão em Entidades Sociais (Nages) da UFCA e como estagiário na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em Juazeiro do Norte. E-mail: mayconfeitosa418@gmail.com

2 Graduado em Ciências Contábeis (Uniateneu), especialista em Auditoria, Gestão e Controladoria (UVA), especialista em Direito Administrativo e Gestão Pública (URCA) e mestre em Administração e Controladoria (UFC). Contador da Universidade Federal do Cariri (UFCA). Chefe da Unidade de Auditoria Interna Governamental da UFCA. E-mail: rafaelvalerio65@gmail.com

3 Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Cariri (UFCA). Pós-graduada em Auditoria Fiscal pelo Gran Centro Universitário e pós-graduada em Planejamento Tributário pelo Gran Centro Universitário. E-mail: valeriasilva064@gmail.com

à luz da Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011) e do Manual Pró-Gestão RPPS (2022). A análise considerou cinco dimensões — governança, participação, licitações, receitas/despesas e prestação de contas — totalizando 74 critérios. Os resultados revelam que a maioria dos RPPS apresenta níveis insatisfatórios de transparência, concentrando-se no grupo de média baixa. Apenas Juazeiro do Norte alcançou nível alto, enquanto Pacatuba, Quiterianópolis e Capistrano obtiveram os menores índices. As principais deficiências estão na divulgação de informações sobre participação social, licitações e prestação de contas. Conclui-se que, apesar de alguns avanços, ainda é necessário fortalecer a governança, ampliar os mecanismos de controle e assegurar maior oferta de informações, em consonância com a legislação vigente, a fim de promover a sustentabilidade e a *accountability* dos regimes previdenciários municipais.

Palavras-chave: transparência; governança pública; RPPS; *accountability*; gestão previdenciária.

ABSTRACT

Since the enactment of Constitutional Amendment No. 103/2019, which instituted the Social Security Reform, the Public Employees' Pension Schemes (RPPS) have undergone profound transformations to ensure financial sustainability. Among the changes are the establishment of minimum retirement ages, new contribution rates, the requirement for supplementary pension schemes, and stricter rules for managing actuarial deficits. In this context, states and municipalities have assumed greater responsibilities in pension management, reinforcing the importance of active transparency as an instrument of social control and governance. This study evaluates the level of active transparency of municipal RPPS in Ceará, developing a ranking of the most transparent entities and identifying its determinants. The research is quantitative, descriptive, documentary, and bibliographic, with data collected from RPPS electronic portals and assessed in light of the Access to Information Law (Law No. 12,527/2011)

and the Pró-Gestão RPPS Manual (2022). The analysis considered five dimensions — governance, participation, procurement, revenues/expenses, and accountability — totaling 74 criteria. The results reveal that most RPPS present unsatisfactory levels of transparency, concentrated in the lower-medium group. Only Juazeiro do Norte reached a high level, while Pacatuba, Quiterianópolis, and Capistrano obtained the lowest scores. The main deficiencies were related to the disclosure of information on social participation, procurement, and accountability. It is concluded that, despite some progress, it is still necessary to strengthen governance, expand control mechanisms, and ensure greater availability of information, in accordance with current legislation, in order to promote sustainability and accountability in municipal social security systems.

Keywords: transparency; public governance; RPPS; accountability; pension management.

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



Data de submissão: 01/06/2025

Data de aprovação: 26/08/2025

Data de versão final: 10/09/2025

Data de publicação online: 15/12/2025

1 INTRODUÇÃO

A transparência pública tornou-se, nas últimas décadas, um dos pilares fundamentais da administração pública, especialmente em um contexto de fortalecimento dos mecanismos de controle social e combate à corrupção. Nesse cenário, a disponibilização de informações de forma clara, acessível e tempestiva permite que a sociedade acompanhe, fiscalize e participe mais ativamente da gestão dos recursos públicos. A Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011) representou um marco legal nesse processo, impondo aos entes públicos a obrigação de assegurar a transparência, tanto ativa quanto passiva, de suas ações e dados.

No contexto dos Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS) dos municípios, a transparência administrativa assume papel central para a governança pública. De acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000), a publicidade dos atos da administração pública é condição indispensável para a responsabilidade na gestão fiscal, reforçando a necessidade de acesso às informações por parte dos cidadãos.

Diante disso, justifica-se a realização deste estudo, uma vez que a transparência ativa nos RPPS não apenas cumpre uma obrigação legal, mas também serve como ferramenta de gestão, de controle social, fortalecimento institucional e combate à corrupção. Além disso, a carência de informações claras pode gerar desconfiança por parte dos segurados e da sociedade, afetando a credibilidade das instituições públicas. Avaliar o nível de transparência ativa dos RPPS contribui significativamente para aprimorar práticas de governança e promover a cultura da *accountability* na administração pública. Diante do exposto, surge a seguinte pergunta de pesquisa: Qual é o nível de transparência ativa dos RPPS dos municípios do estado do Ceará?

Lima, Sá e Padgett (2021) realizaram uma investigação empírica sobre a transparência ativa dos RPPS nos municípios do Mato Grosso do Sul, utilizando o indicador RITA como instrumento de mensuração. Os resultados evidenciaram que aproximadamente 70% das unidades gestoras apresentaram níveis de transparência classificados como inexistente, crítico ou insuficiente, demonstrando fragilidades na publicização das informações previdenciárias exigidas pela Lei de Acesso à Informação e pelo Manual do Pró-Gestão RPPS. Como encaminhamento para pesquisas futuras, os autores recomendaram a replicação do estudo em outras unidades federativas, a aplicação longitudinal com a mesma amostra, bem como a análise de variáveis explicativas que possam influenciar os níveis de transparência identificados.

Assim, o presente estudo tem como objetivo avaliar os determinantes da transparência ativa nos RPPS dos municípios cearenses, de modo a

contribuir para o aprimoramento da governança previdenciária, o fortalecimento da *accountability* no setor público e a promoção de práticas mais efetivas de controle social.

Metodologicamente, este estudo adotou uma abordagem quantitativa, com a aplicação de um *checklist* baseado na legislação vigente, especialmente na Lei de Acesso à Informação e no Manual Pró Gestão RPPS de 2022, para avaliar os portais eletrônicos dos RPPS no Ceará. Foram verificados itens relacionados à disponibilização de informações institucionais, orçamentárias, financeiras, de gestão previdenciária e de acesso aos canais de comunicação.

Por fim, este artigo está estruturado em cinco seções, além desta introdução. A segunda seção apresenta o referencial teórico. A terceira descreve os procedimentos metodológicos adotados. Na quarta seção, são discutidos os resultados obtidos. E, por fim, a quinta seção traz as considerações finais, com sugestões de melhorias e indicações para pesquisas futuras.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico constitui a base analítica do presente estudo, ao integrar diferentes perspectivas conceituais, normativas e empíricas sobre a transparência nos Regimes Próprios de Previdência Social. Mais do que reunir autores e legislações pertinentes, esta seção busca organizar o debate em três eixos: (i) a transparência na administração pública como princípio estruturante da gestão contemporânea; (ii) a relação entre governança, *accountability* e sustentabilidade dos RPPS; e (iii) evidências de estudos correlatos, nacionais e internacionais, que permitem comparar e contextualizar os achados desta pesquisa. Essa arquitetura não apenas introduz o leitor às bases teóricas essenciais, mas também abre caminhos de interpretação, possibilitando que cada subseção seja explorada como um ponto de entrada diferenciado para compreender a relevância do fenômeno estudado.

2.1 Transparência na administração pública

A transparência na administração pública, além de princípio constitucional, consolida-se como estratégia de qualificação da gestão e fortalecimento do controle social. Souza (2024), ao avaliar o Programa Transparência na Gestão Pública – Controle Cidadão, do TCE do Ceará, destaca que a transparência ativa, alinhada à governança, promove não apenas publicidade, mas também uma gestão mais eficiente, colocando o cidadão no centro das ações estatais. Essa abordagem é especialmente relevante para os RPPS municipais, onde se torna essencial na construção de uma cultura de responsabilização e sustentabilidade.

O estudo de Alessandro *et al.* (2021), realizado por meio de um experimento em Buenos Aires, investigou como a divulgação de informações governamentais implica a percepção de transparência e confiança dos cidadãos. Os resultados mostraram que a confiança foi maior entre os que receberam dados indicando que o governo cumpria suas metas, evidenciando que o conteúdo da informação influencia diretamente a credibilidade institucional.

O marco normativo brasileiro fortalece essa exigência. A Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011) e a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000) asseguram o direito à informação e impõem transparência na gestão fiscal, em consonância com o princípio da publicidade da Constituição Federal (art. 37).

Nogueira (2002) argumenta que a transparência deve ir além da simples disponibilização de informações, incorporando esforços pedagógicos que facilitem a compreensão e análise dos dados pelos cidadãos. Essa abordagem é essencial para promover uma boa gestão nos RPPS, pois permite que os segurados compreendam como suas contribuições são geridas e como os recursos são aplicados.

Scherer, Dos Santos e Bregolin (2017) destacam que a Portaria MPS nº 440/2013 estabeleceu diretrizes para a transparência nos RPPS, exigindo a divulgação de informações detalhadas sobre a gestão previdenciária. Estudos de caso, como o realizado no Fundo de Previdência Municipal de Guaporé/RS, demonstram que a implementação dessas diretrizes contribuiu para uma maior clareza nas informações prestadas aos segurados, fortalecendo a confiança na administração dos recursos previdenciários.

Nascimento *et al.* (2020) analisaram a sustentabilidade financeira do RPPS do município de Sertânia/PE sob a ótica da Lei de Responsabilidade Fiscal. Os resultados indicaram que, embora o plano previdenciário apresentasse sustentabilidade a curto e longo prazo, o plano financeiro necessitava de aportes do ente municipal, ressaltando a importância da transparência na identificação de desequilíbrios.

O Manual do Pró-Gestão RPPS (Brasil, 2022) enfatiza que a divulgação sistemática de dados sobre arrecadação, investimentos e despesas reforça a confiança social, reduz riscos de má gestão e profissionaliza as estruturas administrativas dos RPPS, o que evidencia a relação direta entre transparência e boas práticas de governança, tema aprofundado na seção seguinte.

2.2 Governança e transparência nos RPPS

A Organização Internacional do Trabalho (OIT) (2013) reconhece o modelo de seguridade social brasileiro como referência na promoção da inclusão e redução de desigualdades, evidenciando a importância de fortalecer também os RPPS. Assim, a modernização da gestão, aliada à governança e à transparência, torna-se fundamental para garantir a sustentabilidade dos regimes, especialmente nos municípios cearenses.

A transparência deve ser compreendida não apenas como uma obrigação legal, mas como pilar indispensável da boa governança. Sousa (2024) ressalta que ela vai além da simples disponibilização de dados, exigindo clareza, acessibilidade e compromisso com a responsabilização

pública, sendo diretamente associada à eficiência da gestão.

Na auditoria operacional do TCE/CE (Damasceno, Barbosa e Fontenele, 2021), evidenciam-se fragilidades estruturais nos RPPS municipais, como falhas na governança, controles internos deficientes e baixa qualificação técnica, comprometendo a *accountability* e a sustentabilidade dos regimes. Nesse cenário, a transparência torna-se elemento-chave para fortalecer a gestão e garantir legitimidade perante os segurados. A adoção de boas práticas, como portais digitais acessíveis, relatórios periódicos e participação da sociedade nos conselhos, materializa a transparência como instrumento de transformação institucional e garante maior sustentabilidade financeira e credibilidade dos RPPS.

Tescaro, Sousa e Caríssimo (2024) reforçam que a transparência ativa é determinante para a governança e *accountability* dos RPPS. Realizaram a análise das LDOs de estados do Sudeste e concluíram que altos níveis de transparência estão diretamente associados a melhores práticas administrativas e equilíbrio atuarial — lições plenamente aplicáveis ao contexto dos RPPS cearenses.

Teixeira e Gomes (2019) também defendem um modelo de governança pública baseado em liderança, estratégia e controle, destacando que a confiança social depende de práticas transparentes e comprometidas com o interesse coletivo. Complementando, Gomes *et al.* (2021) apontam que princípios como controle interno, gestão participativa e educação previdenciária são fundamentais para fortalecer a responsabilidade institucional, destacando o programa Pró-Gestão RPPS como ferramenta estruturante.

Santos e Rover (2010) investigaram a influência das práticas de governança pública na eficiência da aplicação dos recursos destinados à saúde e à educação nos municípios brasileiros, a partir da perspectiva da *New Public Governance* (NPG). Para isso, construíram o Índice de Eficiência Municipal (IEM) e, por meio de métodos estatísticos, verificaram que variáveis como transparência, participação, integridade, conformidade legal,

equidade e efetividade impactam diretamente a utilização dos recursos públicos. Os resultados evidenciam que a adoção de boas práticas de governança não apenas fortalece a *accountability*, mas também gera ganhos concretos na eficiência e na legitimidade da gestão pública, o que se mostra plenamente aplicável à realidade dos RPPS municipais.

Nessa mesma linha, Fortini e Shermam (2017) analisam como o controle interno da Administração Pública pode ser aprimorado com a incorporação de mecanismos de governança inspirados no setor privado, com vistas ao combate à corrupção. As autoras destacam que normas recentes, como a Lei Anticorrupção e a Lei das Estatais, além das discussões em torno da nova Lei de Licitações e Contratos, buscam consolidar instrumentos de integridade e aperfeiçoamento da gestão pública. Contudo, enfatizam que tais medidas só produzem efeitos concretos se acompanhadas de uma cultura organizacional pautada no planejamento e na probidade administrativa. Essa perspectiva reforça que a consolidação da governança nos RPPS exige não apenas instrumentos legais, mas também o engajamento efetivo dos gestores e servidores na promoção de uma gestão íntegra e transparente.

O Ministério da Previdência Social (2024) reforça que a integração de tecnologias e dados é crucial para construir um sistema previdenciário mais justo, célere e eficiente, destacando que a transparência não é uma meta futura, mas uma exigência presente para assegurar a sustentabilidade e os direitos dos servidores, especialmente nos municípios do Ceará. Nesse contexto, torna-se relevante observar como diferentes pesquisas têm analisado a efetividade da transparência nos RPPS e seus reflexos na sustentabilidade dos regimes.

2.3 Estudos correlatos

Lima, Sá e Padgett (2021), ao avaliarem os RPPS do Mato Grosso do Sul por meio do indicador RITA, constataram que cerca de 70% das

unidades gestoras apresentavam níveis inexistentes, críticos ou insuficientes de transparência ativa. Esse resultado correlaciona-se diretamente com os achados deste artigo, que apontaram que 53,7% dos RPPS cearenses também se concentram nos níveis baixos e médios baixos de transparência, especialmente nas dimensões de participação social e prestação de contas. Ambos os estudos reforçam a percepção de que as deficiências de publicização constituem um problema estrutural dos regimes previdenciários no Brasil.

Em perspectiva internacional, Khosrowjerdi (2022) demonstrou que a qualidade da governança — representada por democracia, estabilidade institucional e capacidade de gestão — constitui o preditor mais consistente da transparência informacional em 117 países. Tal conclusão encontra paralelo nos resultados do presente estudo, que verificou maior nível de transparência nos RPPS cearenses onde a governança institucional mostrou-se mais estruturada, como em Juazeiro do Norte e Quixeramobim. Assim, confirma-se que boas práticas de governança são determinantes para assegurar *accountability* e sustentabilidade previdenciária.

No contexto brasileiro, Costa, Nunes e Moraes (2020) identificaram que apenas 51% das instituições públicas cumprem integralmente a LAI, sendo as falhas mais recorrentes justamente em informações institucionais, participação social e licitações. Os achados deste artigo convergem integralmente com esses resultados, uma vez que as maiores deficiências identificadas nos RPPS do Ceará também se situaram nessas mesmas dimensões, revelando que tais fragilidades extrapolam o campo previdenciário e refletem um padrão de gestão pública municipal mais amplo. De maneira complementar, Rego (2024) apontou significativa variação entre os RPPS estaduais e distrital, com fragilidade na transparência passiva. Esse diagnóstico se correlaciona com os resultados desta pesquisa, que verificou ausência de padronização nos portais eletrônicos municipais, dificultando o acesso e a comparabilidade das informações.

Rodrigues (2020) e Drehmer e Raupp (2019) destacaram limitações na responsividade dos RPPS, enquanto Rosa (2018) evidenciou que a falta de transparência tende a agravar déficits financeiros, ao dificultar diagnósticos e atrasar medidas corretivas. O presente estudo confirma essa correlação, ao mostrar que os municípios cearenses com menor nível de divulgação e prestação de contas apresentaram também menor capacidade institucional para lidar com potenciais desequilíbrios atuariais. Martin (2018), ainda que em contexto distinto, demonstrou que a ausência de padrões de transparência compromete até mesmo a produção científica. Esse achado dialoga com a realidade encontrada neste artigo, em que a ausência de clareza e padronização nos portais dificultou o processo de coleta e análise das informações. Da mesma forma, Santos (2016) defendeu a adoção de painéis de transparência e boletins como estratégia para fortalecer a governança e a participação social. Tal recomendação conecta-se diretamente às lacunas identificadas nesta pesquisa, reforçando a necessidade de padronização e maior acessibilidade dos dados previdenciários.

No âmbito regional, Feitosa e Siqueira (2023) confirmaram que a clareza na divulgação de informações financeiras e atuariais é decisiva para a sustentabilidade dos RPPS nordestinos. Esse resultado é plenamente corroborado pelos achados deste artigo, que evidenciaram maior consolidação institucional nos municípios mais transparentes, como Juazeiro do Norte e Quixeramobim. De forma semelhante, Alvarino (2021) evidenciou que a publicização de dados é essencial para aferir a saúde financeira dos regimes. Esse achado conecta-se diretamente ao presente estudo, no qual municípios com baixa divulgação de informações — como Pacatuba, Quiterianópolis e Capistrano — apresentaram maior fragilidade em suas práticas de governança e fiscalização.

Freitas e Paes (2023) e o IPEA (2025) alertam que a sustentabilidade previdenciária exige ações contínuas de gestão, sendo a transparência um pilar estratégico para a credibilidade do sistema. Essa perspectiva correlaciona-se com os resultados encontrados neste artigo, que reforçam que os

RPPS mais transparentes são justamente aqueles com práticas mais consolidadas de gestão e maior aderência às diretrizes do Pró-Gestão RPPS. Complementarmente, Midlej e Lustosa da Costa (2024) defendem que a participação cidadã, aliada à transparência, é indispensável para assegurar integridade e eficiência. Esse achado se conecta diretamente com os resultados do presente estudo, que evidenciam a baixa participação social como um dos pontos mais críticos a serem superados nos RPPS cearenses.

A *accountability* também reforça as boas práticas de transparência ativa dos RPPS. De Paula *et al.* (2021) ressaltam que a *accountability* nos RPPS mineiros apresenta baixos níveis de efetividade, evidenciando fragilidades normativas e ausência de mecanismos eficazes de participação e controle social. Nesse sentido, a análise da legislação demonstrou predominância de isomorfismo institucional, com pouca adaptação às peculiaridades locais.

Na mesma linha, Louzano *et al.* (2018) destacam que, apesar da relevância dos RPPS como gestores de vultosos recursos públicos, a maioria das unidades municipais apresenta apenas uma *accountability* formal frágil, não atendendo integralmente às normativas legais. Apenas cerca de um terço das unidades analisadas conseguiu cumprir mais de 70% dos itens normativos avaliados, o que aponta para deficiências estruturais de governança.

Diego (2024) amplia o debate ao realizar uma revisão de literatura sobre *accountability* nos RPPS entre 2015 e 2024, identificando que os principais eixos de análise recaem sobre conformidade, transparência e governança. O estudo também evidencia a atuação dos Tribunais de Contas de forma predominantemente formalista, com pouca ênfase em aspectos de sustentabilidade e gestão de longo prazo.

Heinrichs (2024), em pesquisa realizada sobre os RPPS de Curitiba e região metropolitana, enfatiza a importância da *accountability* no enfrentamento dos déficits atuariais. O autor mostra que os gestores não prestam contas adequadas sobre as premissas atuariais utilizadas, nem esclarecem as variações nos resultados previdenciários, e que a responsabili-

zação por parte dos Tribunais de Contas é limitada. Tais lacunas reforçam a necessidade de fortalecer mecanismos de transparência e responsabilização como estratégia para garantir a sustentabilidade previdenciária e o desenvolvimento regional.

3 METODOLOGIA

A presente pesquisa possui natureza quantitativa-descritiva, uma vez que quantifica a coleta e o tratamento dos dados com a aplicação de técnicas estatísticas (Richardson, 2012). O estudo utilizou variáveis dicotômicas (0 = não atende; 1 = atende), conforme adaptação do modelo de Lima, Sá e Padgett (2021). A escolha dessa escala justifica-se por sua simplicidade, objetividade e replicabilidade, permitindo mensurar de forma clara o cumprimento ou não dos critérios de transparência pelos RPPS e possibilitando comparações entre os municípios. Referente aos objetivos, o estudo classifica-se como descritivo, pois descreve as características de determinada população ou fenômeno (Gil, 2009), especificamente os Regimes Próprios de Previdência Social municipais, sistemas de previdência social específicos para servidores públicos municipais efetivos, seus aposentados e pensionistas. São responsáveis por garantir os benefícios de aposentadoria e pensão por morte, além de outros benefícios previstos na legislação.

Quanto aos procedimentos, a pesquisa é caracterizada como documental, uma vez que se utilizou de dados obtidos nos websites dos RPPS dos municípios cearenses, conforme relação publicizada pelo Ministério Público do Estado do Ceará, no âmbito do “MPCE e a sustentabilidade da Previdência Social dos Municípios Cearenses”. Segundo Figueiredo (2007), documentos são utilizados como fontes de informações, indicações e esclarecimentos, os quais trazem seu conteúdo para elucidar determinadas questões, servindo de prova para outras, conforme o interesse do pesquisador.

Além de documental, o estudo também é caracterizado como bibliográfico, uma vez que, conforme Boccato (2006), a pesquisa biblio-

gráfica busca o levantamento e análise crítica dos documentos publicados sobre o tema a ser pesquisado com intuito de atualizar, desenvolver o conhecimento e contribuir com a realização da pesquisa. Foram realizadas análises de livros, artigos científicos, teses e dissertações.

A amostra do estudo corresponde aos RPPS relacionados no site do MPCE, conforme consulta realizada em fevereiro de 2025. Nesse sentido, como critério de seleção, excluíram-se os RPPS com “site indisponível”, “em manutenção”, “certificado expirado” e “não possui site RPPS”, a saber: Alto Santo, Aracati, Boa Viagem, Ipueiras, Itapiúna, Nova Russas, Palhano, Potiretama, Russas e São Luís do Curu. Assim, os RPPS selecionados atenderam ao critério de site ativo e de possuírem, pelo menos, uma informação válida a partir dos critérios de análises descritos no Quadro 1 (Apêndice A).

Utilizaram-se como fontes de pesquisa as informações disponibilizadas nos sites dos 54 RPPS. A coleta ocorreu entre novembro de 2024 e fevereiro de 2025. Assim, os dados foram coletados nos sítios eletrônicos e nos portais de transparência dos respectivos RPPS e, posteriormente, analisados com base no modelo desenvolvido por Lima, Sá e Padgett (2021) adaptado à presente pesquisa. Os autores apresentaram uma estrutura que possibilitou medir os níveis de transparência ativa, considerando as dimensões e indicadores descritos no Quadro 2 (Apêndice B).

Nesse sentido, de posse das informações, o nível de transparência ativa de aspectos relacionados aos RPPS foi avaliado com base nesse modelo, que compreende dimensões divididas em cinco categorias: governança, participação, licitações, receitas/despesas e prestação de contas. A análise foi efetuada com a utilização de uma escala variando de 0 a 1, em que o valor 1 é atribuído quando o critério é atendido e 0 se não é atendido. A soma dos valores descreve o nível de divulgação pelos RPPS objeto do estudo. Se todos os itens forem aderentes, a nota máxima poderá chegar a 74 pontos, conforme a escala apresentada no Quadro 2 (Apêndice B). A utilização da escala permite maior força de comparação dos critérios, quer seja de forma geral, quer seja isoladamente (Spicer, 2017).

Para o alcance dos objetivos propostos, foi realizada a estatística descritiva das dimensões analisadas, com o intuito de inferir os níveis gerais de divulgação. Com o intuito de se agrupar os RPPS por nível de divulgação das dimensões, na sequência foi realizada uma análise de clusters, ou análise de agrupamentos, que constitui um método empírico e objetivo para realizar uma das tarefas mais naturais dos seres humanos – classificação (Hair *et al.*, 2009). Assim, por meio dessa técnica, procurou-se promover o agrupamento dos RPPS, adotando como base o nível de divulgação aferido por meio da avaliação dos critérios do Quadro 2 (Apêndice B), sendo possível a formação de quatro grupos: divulgação baixa, divulgação média baixa, divulgação média alta e divulgação alta.

Por fim, considerando a soma dos critérios do nível de divulgação, elaborou-se o ranking geral da transparência ativa dos RPPS dos municípios do Ceará, similar ao indicador de transparência ativa dos RPPS (RITA) dos autores Lima, Sá e Padgett (2021). Para a análise dos dados por meio dos testes estatísticos, utilizou-se o *software* IBM SPSS Statistics 20.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 Características dos RPPS estudados

Os RPPS são sistemas previdenciários destinados aos servidores públicos efetivos dos entes federativos, conforme previsto no art. 40 da Constituição Federal de 1988. A regulamentação desses regimes se dá por meio da Lei nº 9.717/1998, que define normas gerais para sua organização, funcionamento e fiscalização.

No Estado do Ceará, há mais de 61 municípios com RPPS próprios em operação, além do regime estadual. Esses sistemas visam garantir aposentadorias e pensões, exigindo equilíbrio financeiro e atuarial, conforme estabelecido na Emenda Constitucional nº 20/1998, e obedecem à Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000), ao Decreto nº

3.788/2001 e às portarias normativas da antiga Secretaria de Previdência Social. Apesar da relevância dos Regimes Próprios de Previdência Social para a proteção previdenciária dos servidores públicos, grande parte desses regimes nos municípios cearenses enfrenta dificuldades estruturais.

De acordo com Guimarães (2013), a maioria apresenta desequilíbrio atuarial, sobretudo os institutos mais antigos e os vinculados a municípios de pequeno porte, que dispõem de baixa capacidade arrecadatória e estrutura administrativa deficiente. Além disso, a obtenção do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP), regulamentado pelo Decreto nº 3.788, de 11 de abril de 2001, constitui um desafio recorrente, em virtude do descumprimento de exigências legais e da insuficiência documental exigida para sua emissão.

A governança também é uma fragilidade comum. Segundo Lima (2019), muitos RPPS cearenses ainda não adotam práticas básicas como conselhos ativos, mecanismos de controle interno, manuais de conduta e comunicação clara com os segurados. Isso prejudica a transparência e a sustentabilidade dos regimes. A Portaria nº 402/2008, por exemplo, estabelece diretrizes sobre a gestão dos RPPS, e a Portaria nº 1467/2022 define os parâmetros para avaliação atuarial, incluindo o Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA), documento fundamental para verificar a viabilidade de longo prazo dos regimes.

4.2 Nível geral de divulgação

Depreende-se da análise que os Regimes Próprios de Previdência Social dos municípios do Ceará, na amostra, ainda não atendem integralmente à divulgação dos critérios relacionados à transparência ativa. Conforme o modelo utilizado, foram analisados 74 itens, divididos em 5 critérios, sendo o primeiro a “Governança”, em que o RPPS poderá atingir a pontuação máxima de 17 pontos; a “Participação”, 15 pontos; as “Licitações”, 12 pontos; as “Receitas/Despesas”, 21 pontos; e a “Prestação de

Contas”, 9 pontos. A tabela 1 descreve algumas estatísticas descritivas dos resultados observados. Preliminarmente, foi realizada uma análise geral das características dos RPPS e a análise descritiva das variáveis. Esse tipo de análise possibilita uma melhor compreensão do comportamento dos dados, identificando-se tendências, variabilidade e valores atípicos (Fávero, Belfiore, Silva, e Chan, 2009). A Tabela 1 apresenta a estatística descritiva da divulgação dos aspectos considerados no estudo.

Tabela 1 – Estatística descritiva dos aspectos analisados

Critério	Mínimo	Máximo	Média	Desvio padrão	Coefficiente de variação
Governança	7	17	13,68	2,45	6,031
Participação	0	15	6,40	4,45	19,869
Licitações	0	12	7,00	4,86	23,660
Receitas e Despesas	0	21	7,09	4,94	24,463
Prestação de Contas	0	9	6,92	2,66	7,089

Fonte: elaborada pelos autores (2025).

A partir dos resultados descritos na Tabela 1, é possível constatar que a pontuação média observada das entidades para o critério “Transparência ativa” foi de 3,1 (aproximadamente 62%). Em relação às “Informações divulgadas em tempo real”, obteve-se 2,7 pontos de média, perfazendo 90%, e no tocante à “Transparência ativa”, a média foi 4,4 pontos, aproximadamente 75%.

Esses dados são de extrema importância, pois os servidores públicos abrangidos pelos RPPS têm direito ao acesso integral às informações sobre a gestão do regime, bem como à participação, por meio de representantes ativos e inativos, em órgãos colegiados e instâncias de decisão. Além disso, é exigido o controle contábil individualizado das contribuições e a realização de auditorias e fiscalizações por entidades de controle interno e externo (Silva; Sousa; Caríssimo, 2024).

Ademais, os resultados obtidos diferem daqueles apresentados por Neves *et al.* (2020), que observaram um nível de divulgação de apenas 50,9% em aspectos relacionados à governança colaborativa de consórcios públicos de saneamento em Santa Catarina, no ano de 2019. Ao contrário do cenário observado nos consórcios, onde a estrutura intermunicipal por vezes dificulta a responsabilização e o controle social, os RPPS contam com uma estrutura mais centralizada, o que, teoricamente, favorece a transparência e a prestação de contas — embora os dados demonstrem que ainda há lacunas significativas a serem enfrentadas.

Nesse sentido, para Spicer (2017), mesmo em arranjos institucionais com maior definição de responsabilidades, como é o caso dos RPPS, ainda há desafios consideráveis para garantir a manutenção de práticas transparentes e efetivas de prestação de contas. Isso ocorre, principalmente, quando há baixa capacitação técnica, ausência de sistemas integrados de informação e falta de incentivo à participação social.

O subtópico 4.3 apresenta o agrupamento dos RPPS segundo seu grau de semelhança, no caso em comento, as dimensões da avaliação.

4.3 Cluster geral e por critérios de divulgação

Nesse subtópico, apresentam-se os *clusters* dos RPPS, conforme seus níveis de transparência ativa. Assim, foram criados agrupamentos homogêneos usando a análise de *cluster* pelo método *k-means*, considerando todos os critérios e as notas obtidas a partir da coleta de dados.

Os 54 RPPS foram classificados em quatro agrupamentos e divididos nos níveis de divulgação baixa, divulgação média baixa, divulgação média alta e divulgação alta, a análise de *cluster* das variáveis por meio do *software* SPSS, conforme resultados da Tabela 2.

Tabela 2 – Grupo geral de RPPS por nível de transparência

Faixa de divulgação	Nível	RPPS	Nº. de RPPS	Proporção (%)
$0 < x \leq 13$	Transparência baixa	RPPS Capistrano (13), Quiterianópolis (12) e Pacatuba (11)	3	5,56%
$14 < x \leq 43$	Transparência média baixa	RPPS Cascavel (42), Irauçuba (42), Cruz (41), Itapipoca (41), Ocara (41), Tejuçuoca (41), Itapajé (40), Palmácia (40), Maracanaú (38), Amontada (37), Baturité (36), Guaramiranga (35), Ibicuitinga (34), Ipu (34), Itarema (34), Morada Nova (32), Nova Olinda (32), Pacoti (32), Jaguaruana (30), Maranguape (30), Itaitinga (29), Quixadá (29), Chorozinho (27), Pacajus (25) Aracoiaba (23) e Redenção (17)	26	48,15%
$44 < x \leq 65$	Transparência média alta	RPPS Quixeramobim (65), Caucaia (62), Fortaleza (59), Eusébio (58), Solonópole (58), Crato (57), Santa Quitéria (55), Caririaçu (53), Icapuí (52), São Gonçalo do Amarante (52), Tauá (51), Viçosa do Ceará (51), Choró (50), Paraipaba (49), Beberibe (48), Canindé (47), Horizonte (47), Aiuaba (46), Araripe (46), Fortim (46), Santana do Cariri (46), Acopiara (45), Caridade (45) e Milagres (44)	24	44,44%
70	Transparência alta	RPPS Juazeiro do Norte	1	1,85%

Fonte: elaborada pelos autores (2025).

A distribuição dos RPPS por nível de transparência (Tabela 2) evidencia que a maioria dos regimes próprios se concentra no nível de transparência média baixa, representando 48,15% (26 RPPS). Na sequência, observa-se uma quantidade considerável de RPPS classificados como transparência média alta, correspondendo a 44,44% (24 RPPS). Já os grupos de transparência baixa e transparência alta aparecem em menor número, com 5,56% (3 RPPS) e 1,85% (1 RPPS), respectivamente.

É importante destacar que apenas o RPPS de Juazeiro do Norte alcançou o patamar de transparência alta, evidenciando um comprometimento mais robusto com a divulgação de informações públicas, o que contribui significativamente para a promoção da *accountability* e da governança pública. Por outro lado, os RPPS de Capistrano, Quiterianópolis e Pacatuba apresentaram os menores níveis de transparência, situando-se no cluster de transparência baixa, com notas variando entre 11 e 13.

De maneira geral, os dados demonstram que a maioria dos RPPS ainda se encontra em patamares intermediários de divulgação, revelando desafios importantes no fortalecimento dos mecanismos de transparência. Tal cenário assemelha-se aos achados de Neves *et al.* (2020), os quais destacam que, embora haja avanços, a divulgação de informações públicas nos portais institucionais ainda é limitada, o que impacta diretamente na eficiência da gestão, na qualidade das decisões e na promoção da governança colaborativa.

Adicionalmente, observa-se que a soma dos RPPS classificados nos clusters de transparência baixa e média baixa corresponde a aproximadamente 53,7%. A concentração de mais da metade dos RPPS nos níveis baixos e médio baixo de transparência não se trata apenas de um diagnóstico numérico. Esse cenário revela barreiras estruturais que limitam o controle social e a responsabilização dos gestores, colocando em risco a sustentabilidade previdenciária de milhares de servidores e seus dependentes. Como alertam Freitas e Paes (2023), a fragilidade na publicização de informações pode agravar déficits atuariais e comprometer o equilíbrio de longo prazo do sistema. Nesse sentido, os resultados encontrados para

os municípios cearenses reforçam a necessidade de políticas mais efetivas de padronização e monitoramento da transparência, sob pena de gerar impactos sociais profundos.

A transparência é fundamental para gerar informações acessíveis e úteis na gestão dos RPPS, sendo uma ferramenta essencial para fortalecer a governança e a *accountability*, conforme destaca Spicer (2017). No entanto, ainda há resistência ou dificuldades na adoção de práticas que garantam a plena divulgação de informações, como apontam Raupp e Pinho (2023), evidenciando a necessidade de aprimorar continuamente os mecanismos de transparência ativa no setor público.

4.4 Índice de transparência ativa dos RPPS dos municípios do Ceará

Neste tópico, procedeu-se ao cálculo da pontuação de cada Regime Próprio de Previdência Social municipal com base em cinco indicadores: governança, participação, licitações, receitas/despesas e prestação de contas. A soma dos desempenhos nessas dimensões resultou na pontuação final atribuída a cada município. Os critérios utilizados foram fundamentados na Lei nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação) e nas diretrizes estabelecidas pelo Manual do Pró-Gestão RPPS – Edição 2022, que orienta boas práticas de gestão, transparência e controle nos regimes previdenciários.

Observou-se que a média geral entre os municípios analisados foi entre aproximadamente 44 e 65 pontos, em uma escala que varia de 0 a 74 pontos possíveis. Os municípios que mais se destacaram em termos de transparência foram Juazeiro do Norte (70), Quixeramobim (65), Caucaia (62) e Fortaleza (59), todos superando os 80% de conformidade com os critérios avaliados. Esses resultados indicam uma estrutura institucional mais consolidada e um maior comprometimento com a publicidade dos atos administrativos.

No extremo oposto, os municípios com os menores índices de transparência foram Pacatuba (11), Quiterianópolis (12), Capistrano (13) e Redenção (17), evidenciando graves lacunas na disponibilização de in-

formações básicas à população, em especial nas áreas de participação e prestação de contas, em que muitos registraram pontuação nula.

Tabela 3 – Pontuação dos RPPS municipais nos indicadores de governança e transparência

TRANSPARÊNCIA ATIVA DOS REGIMES PRÓPRIOS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO CEARÁ						
RPPS / Município	Gov.	Part.	Licit.	Rec./Desp.	Prest. Contas	Total
RPPS de Juazeiro do Norte	17	15	12	17	9	70
RPPS de Quixeramobim	15	8	12	21	9	65
RPPS de Caucaia	18	13	12	10	9	62
RPPS de Fortaleza	18	14	11	7	9	59
RPPS de Eusébio	17	13	11	8	9	58
RPPS de Solonópole	15	9	8	21	5	58
RPPS do Crato	15	9	12	12	9	57
RPPS de Santa Quitéria	14	9	12	11	9	55
RPPS de Caririaçu	15	14	7	8	9	53
RPPS de Icapuí	16	10	11	6	9	52
RPPS de São Gonçalo do Amarante	16	7	12	8	9	52
RPPS de Tauá	17	13	8	6	7	51
RPPS de Viçosa do Ceará	16	6	12	8	9	51
RPPS de Choró	12	7	12	13	6	50
RPPS de Paraipaba	15	7	11	7	9	49
RPPS de Beberibe	16	10	9	4	9	48
RPPS de Canindé	16	11	8	5	7	47
RPPS de Horizonte	14	7	11	7	8	47
RPPS de Aiuaba	15	9	10	5	7	46
RPPS de Araripe	16	10	8	4	8	46
RPPS de Fortim	13	8	11	7	7	46
RPPS de Santana do Cariri	10	7	12	11	6	46
RPPS de Acopiara	15	12	10	0	8	45
RPPS de Caridade	12	13	6	8	6	45
RPPS de Milagres	14	6	9	6	9	44

Tabela 3 – Pontuação dos RPPS municipais nos indicadores de governança e transparência
(continuação)

TRANSPARÊNCIA ATIVA DOS REGIMES PRÓPRIOS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO CEARÁ						
RPPS / Município	Gov.	Part.	Licit.	Rec./Desp.	Prest. Contas	Total
RPPS de Cascavel	15	9	8	10	0	42
RPPS de Iruçuaba	16	4	10	4	8	42
RPPS de Cruz	8	1	12	20	0	41
RPPS de Itapipoca	16	9	0	11	5	41
RPPS de Ocara	13	5	10	4	9	41
RPPS de Tejuçuoca	11	9	8	6	7	41
RPPS de Itapajé	11	0	10	10	9	40
RPPS de Palmácia	12	1	12	6	9	40
RPPS de Maracanaú	15	1	7	6	9	38
RPPS de Amontada	11	3	10	7	6	37
RPPS de Baturité	15	3	0	13	5	36
RPPS de Guaramiranga	13	6	0	7	9	35
RPPS de Ibicuitinga	11	12	0	5	6	34
RPPS de Ipu	15	6	0	5	8	34
RPPS de Itarema	12	0	10	3	9	34
RPPS de Morada Nova	12	3	0	8	9	32
RPPS de Nova Olinda	13	2	0	8	9	32
RPPS de Pacoti	12	1	11	8	0	32
RPPS de Jaguaruana	13	2	0	6	9	30
RPPS de Maranguape	13	5	0	5	7	30
RPPS de Itaitinga	12	0	8	4	5	29
RPPS de Quixadá	14	3	0	3	9	29
RPPS de Chorozinho	13	4	5	0	5	27
RPPS de Pacajus	13	2	0	4	6	25
RPPS de Aracoiaba	15	7	0	0	1	23
RPPS de Redenção	12	0	0	0	5	17
RPPS de Capistrano	8	1	0	0	4	13
RPPS de Quiterianópolis	7	0	0	0	5	12
RPPS de Pacatuba	11	0	0	0	0	11

Fonte: elaborada pelos autores (2025).

Tais achados corroboram com aqueles identificados por Vasconcelos, Pierri Júnior e Silva (2021), que, ao analisarem os sistemas previdenciários municipais por meio de auditoria operacional promovida pelo Tribunal de Contas do Estado do Ceará, identificaram falhas recorrentes na transparência ativa, na governança institucional e nos controles internos dos RPPS. De forma semelhante aos dados apresentados neste estudo, evidenciaram que, embora alguns municípios apresentem práticas consolidadas e alinhadas ao Programa Pró-Gestão RPPS — como Juazeiro do Norte, Fortaleza e Quixeramobim —, a maioria das administrações municipais ainda demonstra deficiências acentuadas na prestação de contas e na participação popular, comprometendo a efetividade da gestão previdenciária e o acesso da população às informações essenciais.

Essas constatações estão alinhadas também ao entendimento de Iten (2019), que aponta o controle interno como mecanismo essencial de governança pública, fundamental para garantir a divulgação transparente dos atos administrativos, prevenir conflitos de interesse e promover a responsabilização dos gestores. Tal perspectiva é corroborada pelo presente estudo, que identificou uma correlação direta entre a existência de mecanismos de controle e o desempenho obtido pelos municípios nos indicadores de Governança, Participação, Licitações, Receitas/Despesas e Prestação de Contas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo revelou que os Regimes Próprios de Previdência Social dos municípios do Ceará ainda operam com níveis preocupantes de transparência ativa, visto que mais da metade (53,7%) da amostra concentra-se nos grupos de transparência baixa e média baixa. As maiores fragilidades foram verificadas justamente nas dimensões de participação social e prestação de contas, evidenciando barreiras institucionais que reduzem a capacidade de fiscalização dos segurados e a efetividade da governança previdenciária.

Esse cenário é preocupante: ao restringir a transparência, muitos municípios abrem espaço para opacidade administrativa, reduzindo a possibilidade de acompanhamento pela sociedade e ampliando o risco de irregularidades, má gestão e fraudes. Por outro lado, experiências bem-sucedidas, como as observadas em Juazeiro do Norte, Quixeramobim e Fortaleza, demonstram que a adoção de práticas robustas de divulgação ativa fortalece a *accountability*, previne desvios e amplia a confiança institucional.

A relevância do tema transcende a esfera acadêmica. Os RPPS administram volumes expressivos de recursos públicos que sustentam diretamente a aposentadoria e as pensões de milhares de famílias brasileiras. A ausência de padrões elevados de transparência pode comprometer a sustentabilidade financeira dos municípios e gerar impactos sociais profundos, pressionando orçamentos locais e reduzindo investimentos em políticas essenciais. Em contrapartida, a publicização clara, tempestiva e acessível das informações atua como poderosa ferramenta de prevenção contra fraudes, pois viabiliza o monitoramento contínuo por servidores, beneficiários, órgãos de controle e cidadãos.

Assim, este estudo reforça que a transparência ativa não deve ser tratada como mera formalidade legal, mas como um escudo contra a corrupção e um catalisador do controle social efetivo. A consolidação de mecanismos digitais de divulgação, a padronização das informações previdenciárias e o estímulo à participação dos segurados nos conselhos deliberativos devem ser encarados como prioridades urgentes para fortalecer a governança.

Para pesquisas futuras, recomenda-se ampliar a análise para RPPS de outros estados e incluir variáveis qualitativas, como a atuação dos conselhos de gestão, os mecanismos de controle interno, o atendimento aos segurados e o uso de tecnologias digitais para transparência. Também é pertinente avaliar a evolução temporal da transparência, a fim de mensurar o impacto de programas de modernização, como o Pró-Gestão RPPS.

Reconhece-se que a temática da transparência ativa nos RPPS não é inédita, já tendo sido explorada em diferentes contextos nacionais. Entretanto, este estudo contribui ao oferecer um diagnóstico atualizado dos municípios do Ceará, até então pouco investigados, além de propor um ranking inédito que evidencia práticas diferenciadas de governança previdenciária. Para além do recorte regional, os resultados apresentados também servem como parâmetro comparativo e fonte de evidências que podem orientar gestores públicos e pesquisadores na avaliação da transparência ativa em regimes previdenciários diversos. Ainda que se trate de uma pesquisa de abrangência local, seus achados dialogam com a literatura internacional sobre transparência e *accountability*, demonstrando que mesmo análises locais podem gerar insumos relevantes para o debate global sobre governança previdenciária e políticas públicas de proteção social.

Em síntese, ao revelar lacunas e avanços, este trabalho contribui para fortalecer a governança pública, inibir práticas lesivas ao erário e assegurar a integridade dos RPPS, protegendo não apenas o equilíbrio atuarial dos regimes, mas, sobretudo, a confiança da sociedade no sistema previdenciário. Para o Ceará e para o Brasil, avançar nesse campo é condição inadiável para garantir que os recursos previdenciários — fruto do esforço coletivo dos servidores — sejam geridos com probidade, responsabilidade e compromisso social.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, F. L.; SANO, H.; GARCIA, L. O.; OLIVEIRA, N. P.; ANTERO, A. S. **Associativismo intergovernamental**: experiências brasileiras. [S. l.]: Editora IABS, 2013.

ALESSANDRO, M.; LAGOMARSINO, B. C.; SCARTASCINI, C.; STREB, J.; TORREALDAY, J. Transparency and trust in government: evidence from a survey experiment. **World Development**, v. 138, p. 105223, 2021. DOI: 10.1016/j.worlddev.2020.105223.

ALVARINO, G. **Situação do Regime Próprio de Previdência Social do Município de Santa Rita na Paraíba com base nos Indicadores de Situação Previdenciária (ISP)**. 2021. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Atuariais) – Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2021. Disponível em: https://www.ccsa.ufpb.br/atuariais/contents/documentos/giovanna-alvarino_tccii_2020-2.pdf. Acesso em: 25 maio 2025.

ANDRADE, S. K. V.; MENDONÇA, F. D. F.; ENDLICH, A. M.; GONZALEZ, A. D. Consórcio Público de Saúde no processo de regionalização: análise sob o enfoque da ação coletiva. **Physis: Revista de Saúde Coletiva**, v. 32, e320107, 2022.

ANGÉLICO, F.; TEIXEIRA, M. A. C. Acesso à Informação e Ação Comunicativa: novo trunfo para a Gestão Social. **Desenvolvimento em Questão**, v. 10, n. 21, p. 7-27, 2012.

ANSELL, C.; GASH, A. Collaborative governance in theory and practice. **Journal of Public Administration Research and Theory**, v. 18, n. 4, p. 543–571, 2008.

ARRETCHE, M. **Democracia, Federalismo e Centralização no Brasil**. Rio de Janeiro: Editora Fiocruz, FGV, 2012.

BALDISSERA, J. F.; WALTER, S. A.; FIIRST, C.; Asta, D. D. A percepção dos observatórios sociais sobre a qualidade, utilidade e suficiência da transparência pública dos municípios brasileiros. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 14, n. 1, p. 113-134, 2019.

BOCCATO, V. R. Metodologia da pesquisa bibliográfica na área odontológica. **Revista da ABENO**, v. 6, n. 1, p. 41–49, 2006.

BRASIL. **Constituição** (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Decreto nº 3.788**, de 11 de abril de 2001. Regulamenta o Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 12 abr. 2001.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 20**, de 15 de dezembro de 1998. Modifica o sistema de previdência social, estabelece normas de transição e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 16 dez. 1998.

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. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 5 maio 2000.

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. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm, acesso em 15 de ago. de 2023.

BRASIL. **Lei nº 9.717**, de 27 de novembro de 1998. Dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de

previdência social dos servidores públicos. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 28 nov. 1998.

BRASIL. **Manual do Pró-Gestão RPPS**. Versão 3.4. Brasília: Secretaria de Previdência, 2022.

BRASIL. Ministério da Previdência Social. **Portaria nº 204**, de 11 de julho de 2008. Dispõe sobre a emissão do Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 14 jul. 2008.

BRASIL. Ministério da Previdência Social. **Portaria nº 402**, de 10 de dezembro de 2008. Estabelece diretrizes para a organização e funcionamento dos RPPS. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 11 dez. 2008.

BRASIL. Ministério do Trabalho e Previdência. **Portaria MTP nº 1.467**, de 2 de junho de 2022. Define parâmetros e diretrizes para os Regimes Próprios de Previdência Social (RPPS). Brasília: MTP, 2022.

BRASIL. Ministério da Previdência Social. **Previdência Social: desafios e avanços do sistema previdenciário brasileiro no biênio 2023–2024**. Brasília: MPS, 2024.

BRITO, A. D. J. **A execução orçamentária e o consórcio público interferativo**: estudo de caso na região do Baixo Sul-Bahia. 2022. Tese (Doutorado em Administração) – Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2022.

CÂMARA, S. F.; CARVALHO, H. J. B.; SILVA, F. A. A.; SOUZA, L. L. F.; SOUZA, E. M. Cidades Inteligentes no Nordeste Brasileiro: Análise das Dimensões de Trajetória e a Contribuição da População. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, v. 21, n. 69, p. 139-159, 2016.

CASTIGLIONE, D.; MUNRO, A. Accountability. In: **Britannica Academic**. [S.l.]: Encyclopædia Britannica. Acesso Restrito via Periódicos Capes, 2012.

COSTA, F. B. da; NUNES, S. G. da C.; MORAES, N. R. de. Transparência ativa nas instituições da Rede Federal de Educação, Ciência e Tecnologia da Região Norte brasileira. **Revista Humanidades e Inovação**, Palmas, v. 10, n. 6, p. 303–312, 2023. Disponível em: <http://repositorio.uft.edu.br/handle/11612/2383>. Acesso em: 10 set. 2025

DAMASCENO, F. de O.; BARBOSA, F. F.; FONTENELE, R. N. Auditoria operacional dos sistemas previdenciários: achados do Tribunal de Contas do Estado do Ceará. **Revista Controle: Doutrina e Artigos**, Fortaleza, v. 16, n. 2, p. 85–102, 2021.

DE BONI, A. F.; MUELLER, A. A.; RADDATZ, V. L. S. Accountability e Controle Social em Cidades Médias do Rio Grande Do Sul: Os Casos de Cruz Alta, Ijuí, Santo Ângelo e Santa Rosa. **Desenvolvimento em Questão**, [S. l.], v. 21, n. 59, p. e13053, 2023. DOI: 10.21527/2237-6453.2023.59.13053. Disponível em: <https://www.revistas.unijui.edu.br/index.php/desenvolvimentoemquestao/article/view/13053>. Acesso em: 19 dez. 2023.

DE PAULA, B. T.; DE FARIA, E. R.; TAVARES, B.; FRANÇA, V. M. Accountability em regimes próprios de previdência social (RPPS) nas diferentes mesorregiões de Minas Gerais. **Gestão & Regionalidade**, [S. l.], v. 37, n. 110, 2021. Disponível em: https://seer.uscs.edu.br/index.php/revista_gestao/article/view/6306. Acesso em: 24 ago. 2025.

TORRES, D. H. F.; DIAS, T. de L.; GAMA, J. Aspectos de accountability aplicáveis aos regimes próprios de previdência social. In: Congresso

Internacional de Governança, Políticas Públicas e Sustentabilidade, 2024, Rio de Janeiro. **Anais**[...]. Rio de Janeiro: INPERJ, 2024. Disponível em: <https://www.even3.com.br/anais/globalcon2024/935714-ASPECTOS-DE-ACCOUNTABILITY-APLICAVEIS-AOS-REGIMES-PROPRIOS-DE-PREVIDENCIA-SOCIAL>. Acesso em: 24 ago. 2025

DINIZ, G. M.; PONTES, P. A.; PINHEIRO, B. G. A relação entre a transparência digital dos municípios cearenses e seus indicadores políticos, sociais e econômicos. **Revista Controle: Doutrina e Artigos**, v. 18, n. 2, p. 133–163, 2020. DOI: <https://doi.org/10.32586/rcda.v18i2.553>.

DREHMER, A. F.; RAUPP, F. M. Transparência passiva, formalismo e os poderes estaduais brasileiros. **Gestão & Planejamento**, v. 20, p. 273–291, 2019.

EBRAHIM, A.; WEISBAND, E. Global Accountabilities: Participation, Pluralism and Public Ethics. New York: Cambridge University Press, 2007. **Economia e Gestão**, v. 17, n. 1, p. 8-36, 2019. DOI: <https://doi.org/10.19094/contextus.v17i1.32834>.

ESPINOSA, R. M. Accountability. In: CASTRO, C. L. F. de; GONTI-GO, C. R. B.; AMABILE, A. E. de N. (org.). **Dicionário de Políticas Públicas**. Barbacena: EdUEMG, 2012. Disponível em: <http://bd.camara.gov.br/bd/handle/bdcamara/13076>. Acesso em 17 jun. de 2023.

FALCÃO-MARTINS, H.; MARINI, C. Governança pública contemporânea? uma tentativa de dissecação conceitual. **Revista do Tribunal de Contas da União**, v. 46, p. 42, 2014.

FEITOSA FILHO, F. W. B. **Análise da situação previdenciária dos Regimes Próprios de Previdência Social dos municípios do Nordeste em 2022**. 2023. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Atuariais) – Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2023. Disponível em: https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/77926/3/2023_tcc_fwbfeitosafilho.pdf. Acesso em: 25 maio 2025.

FIGUEIREDO, N.M.A. **Método e metodologia na pesquisa científica**. 2. ed. São Caetano do Sul: Yendis Editora, 2007.

FORTINI, C.; SHERMAM, A. Governança pública e combate à corrupção: novas perspectivas para o controle da Administração Pública brasileira. **Interesse Público**, Belo Horizonte, v. 19, p. 27-44, 2017.

FREITAS, C. E. de; PAES, N. L. Social security reform and its medium and long-term macroeconomic impacts: an overlapping generation model approach for brazilian case. **Planejamento e Políticas Públicas**, Brasília, n. 67, p. 133-156, jul./set. 2023. DOI: <https://dx.doi.org/10.38116/ppp67art5>.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GOMES, G. P. S.; DIAS, C. A.; SANTOS, A. T. de O.; SANTOS, C. M.; ALMEIDA, I. C.; MENEZES, J. P. C. B. A governança pública e sua aplicação nos regimes próprios de previdência social / Public governance and its application in the schemes own social security. **Brazilian Journal of Development**, [S. l.], v. 7, n. 4, p. 40136–40149, 2021. DOI: 10.34117/bjdv7n4-465. Disponível em: <https://ojs.brazilianjournals.com.br/ojs/index.php/BRJD/article/view/28476>. Acesso em: 24 aug. 2025.

GOMES, T. C. P.; SOARES, R. S. Avaliação de sustentabilidade do plano financeiro do regime próprio de previdência cearense. **Revista Controle: Doutrina e Artigos**, Fortaleza, v. 16, n. 2, p. 55–75, 2022.

GRAY, D. E. **Doing Research in the Real World**. 2. ed. London: SAGE, 2012.

GUIMARÃES, A. M. **Regimes próprios de previdência social dos municípios cearenses: um estudo da situação financeira e atuarial**. 2013. Monografia (Bacharelado em Ciências Atuariais) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2013.

HAIR, J. F., JÚNIOR, BLACK, W. C., BABIN, B. J., ANDERSON, R. E., E TATHAM, R. L. **Análise multivariada de dados**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.

HEINRICHS, K. H. **Accountability dos Regimes Próprios de Previdência das Cidades de Curitiba e Região Metropolitana e Repercussões dos Déficits Atuariais no Tribunal de Contas do Estado do Paraná: Contribuições para o Desenvolvimento das Cidades**. 2024. Dissertação (Mestrado em Planejamento e Governança Pública) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Curitiba, 2024.

HOLLERTZ, K.; JACOBSSON, K.; SEING, I. Organizational governance of activation policy: Transparency as an organizational ideal in a Swedish welfare agency. **International Social Security Review**, [S.l.], v. 71, n. 4, p. 71–93, 2018. Disponível em: <https://doi.org/10.1111/issr.12195>. Acesso em: 10 set. 2025.

HOMERIN, J. C. **A impossível tradução do conceito de *accountability* para português**. Trabalho Individual (Mestrado em Gestão e Políticas

Públicas), Escola de Administração de Empresas de São Paulo, São Paulo, 2016. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/17707>. Acesso em 17 jun. de 2023.

IPEA. INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Políticas sociais**: acompanhamento e análise. Brasília: IPEA, 2025.

ITEN, C. F. **O controle interno como instrumento garantidor da integridade no RPPS**. Florianópolis: Associação dos Institutos Municipais de Previdência e Assistência de Santa Catarina, 2019.

JACQUES DE LIMA, G.; SÁ, A. E. B.; PADGETT, R. N. C. M. Nível de transparência ativa nos regimes próprios de previdência em municípios do estado de Mato Grosso do Sul. **Encontro Internacional de Gestão, Desenvolvimento e Inovação (EIGEDIN)**, v. 5, n. 1, 15 out. 2021.

KHOSROWJERDI, M. Good governance and national information transparency: a comparative study of 117 countries. In: **Lecture notes in computer science**, v. 13192, p. 143–160, 2022. DOI: 10.1007/978-3-030-96957-8_14.

KOPPELL, J. G. S. Pathologies of accountability: ICANN and the challenge of “multiple accountabilities disorder”. **Public Administration Review**, v. 65, n. 1, p. 94–108, 2005. Doi: <http://dx.doi.org/10.1111/j.1540-6210.2005.00434.x>.

LIMA, F. de A. P. de. **Práticas de governança nos regimes próprios de previdência em municípios do Nordeste**. 2019. Dissertação (Mestrado em Administração e Controladoria) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2019.

LOUZANO, J. P. de O.; TAVARES, B.; COSTA, T. de M. T. da; FARIA, E. R. de. Accountability dos Regimes Próprios de Previdência dos Servidores Públicos Municipais em Minas Gerais. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v. 13, n. 2, p. 109-132, maio/ago. 2018. DOI: http://dx.doi.org/10.21446/scg_ufrj.v13i2.14118.

MARTIN, P. W. District Court Opinions That Remain Hidden Despite a Long-Standing Congressional Mandate of Transparency – the Result of Judicial Autonomy and Systemic Indifference. **Law Library Journal**, v. 110, p. 305, 2018.

MARTINS, F. J. DE O. **Accountability no regime próprio de previdência dos servidores públicos municipais**: análise do IPREVI. Viçosa: Universidade Federal de Viçosa, 2015.

NASCIMENTO, M. C.; SILVA, J. C. da; MELO, W. A. de; CRUZ, J. H. do N.; SILVA, L. A. C. da. Um estudo sobre a sustentabilidade financeira do Regime Próprio de Previdência Social do Município de Sertânia - PE sob a ótica da lei de responsabilidade fiscal. In: Congresso Internacional de Administração, 2020, Ponta Grossa. **Anais [...]**. Ponta Grossa: [s.n.], 2020. Disponível em: <https://dspace.sti.ufcg.edu.br/handle/riufcg/32460>. Acesso em: 10 set. 2025.

NEVES, T. R. L.; DA ROSA, F. S.; GASPARETTO, V. Governança colaborativa de consórcios públicos intermunicipais: o caso de consórcios públicos catarinenses Collaborative governance of intermunicipal public consortiums: the case of Santa Catarina public consortiums. **Revista Capital Científico-Eletrônica**, v. 18, n. 4, p. 77-95, 2020.

NOGUEIRA, N. G. **O Equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS**: de princípio constitucional a política pública de Estado. Brasília: MPS, 2012. 336 p. (Coleção Previdência Social. Série Estudos; v. 34).

OLIVERIO, M. A. **Governo aberto: transparência, colaboração e participação na comunicação entre governo e cidadão.** 2012. Dissertação (Mestrado em Comunicação – Processo Comunicacionais) – Universidade Metodista de São Paulo, São Bernardo do Campo, 2012. Acesso em: 10 set. 2025

PINHO, J. A. G. D.; SACRAMENTO, A. R. S. *Accountability*: já podemos traduzi-la para o português? **Revista de administração pública**, v. 43, p. 1343-1368, 2009.

PRADO, O.; RIBEIRO, M. M.; DINIZ, E. Governo eletrônico e transparência: olhar crítico sobre os portais do governo federal brasileiro. In: Pinho, J. A. G. de (Org.). **Estado, sociedade e interações digitais: expectativas democráticas.** Salvador: EDUFBA, 2012.

RAUPP, F. M.; PINHO, J.A.G. *Accountability* em câmaras municipais: (re)visitando portais eletrônicos do estado de Santa Catarina. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 20, n. 54, p. 01-15, 2023.

REGO, R. C. **Transparência e previdências: uma análise da transparência ativa e passiva do Instituto Nacional do Seguro Social e dos Regimes Próprios de Previdência Social estaduais e do Distrito Federal.** 2024. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas (EBAPE), Fundação Getúlio Vargas (FGV), Rio de Janeiro, 2024. Disponível em: <https://hdl.handle.net/10438/35931>. Acesso em: 10 set. 2025

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

RIGONI, A. B.; PARRA, P. **A transparência como ferramenta de controle social**. [Brasília]: CGU, 2017. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/34872>. Acesso em: 10 set. 2025.

RODRIGUES, K. F. Desvelando o conceito de transparência: seus limites, suas variedades e a criação de uma tipologia. **Cadernos EBAPE. BR**, v. 18, n. 2, p. 237–253, 2020.

ROSA, E. D. de O. **Análise do Sistema Previdenciário Brasileiro: Regime Geral da Previdência Social, Regime Próprio dos Servidores Públicos Civis e Regime Próprio dos Servidores Públicos Militares**. 2018. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade de Brasília, Brasília, 2018.

SANTOS, J. R. M. dos. **Portal de Transparência e Boletim de Informações dos Regimes Próprios de Previdência Social – RPPS**. Brasília: Enap, 2016.

SANTOS, R. R. dos; ROVER, S. Influência da governança pública na eficiência da alocação dos recursos públicos. **Revista de Administração Pública**, v. 53, p. 732-752, 2019.

SCHEDLER, A. Conceptualizing accountability. In: SCHEDLER, A.; DIAMOND, L.; PLATTNER, M. F. (Ed.). **The self-restraining state: power and accountability in new democracies**. Boulder: Lynne Rienner, 1999.

SCHERER, F. L.; DOS SANTOS, M. B.; BREGOLIN, C. G. O impacto da portaria MPS nº 440/2013 na transparência dos regimes próprios: um estudo de caso no Fundo de Previdência Municipal – FUNDOPREVI. **Redes**, Santa Cruz do Sul, v. 22, n. 3, p. 250-272, 2017. DOI: <https://doi.org/10.17058/redes.v22i3.5399>.

SILVA, D. J. da; GOMES, C. de O.; RONZANI, M. A. R.; OLIVEIRA, R. P. **A transparência e o controle social na administração pública**. 2020. Monografia (Graduação em Administração Pública) – Centro de Educação Aberta e a Distância, Universidade Federal de Ouro Preto, Ouro Preto, 2020. Disponível em: <https://www.monografias.ufop.br/handle/35400000/5376>. Acesso em: 10 set. 2025

SILVA, G. L. da; SOUSA, A. J. G. de; CARÍSSIMO, C. R. Transparência e gestão dos RPPS: impactos nas contas públicas dos estados do sudeste brasileiro. In: Encontro Nacional de Gestão Pública – ENAPEG, 05-08 nov. 2024. **Anais [...]**. [S. l.]: [s. n.], 2024.

SILVA, P.; TELES, F.; FERREIRA, J. Intermunicipal cooperation: The quest for governance capacity? **International Review of Administrative Sciences**, [S. l.], v. 84, n. 4, p. 703–723, 2018. Disponível em: <https://doi.org/10.1177/0020852318773777>. Acesso em: 10 set. 2025.

SKELCHER, C.; MATHUR, N.; SMITH, M. The public governance of collaborative spaces: discourse, design and democracy. **Public Administration**, [S. l.], v. 83, n. 3, p. 573-596, 2005. DOI: <https://doi.org/10.1111/padm.2005.83.issue-3>.

SOARES BARBOSA, J. D.; BARBOSA MOTA, F. P. Adoção do governo eletrônico: um estudo sobre o papel da confiança. **RAP: Revista Brasileira de Administração Pública**, v. 56, n. 4, 2022.

SOUSA, G. de M. Eficiência e transparência na administração pública: desafios e perspectivas para uma gestão responsável e inovadora. **Revista Foco**, v. 17, n. 11, 2024. DOI: 10.54751/revistafoco.v17n11-252.

SOUZA, A. F. de A. V. **Transparência e participação na gestão pública: uma avaliação em profundidade do Programa Controle Cidadão do TCE (CE)**. 2024. 140 f. Dissertação (Mestrado em Avaliação de Políticas Públicas) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2024.

SPICER, Z. Bridging the accountability and transparency gap in inter-municipal collaboration. **Local Government Studies**, v. 43, n. 3, p. 388–407, 2017.

TAVARES, P. V.; ROMÃO, A. L. *Accountability* e a Importância do Controle Social na Administração Pública: Uma Análise Qualitativa. **Brazilian Journal of Business**, [S.l.], v. 3, n. 1, p. 236–254, 2021.

TCE. TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO CEARÁ. **Auditoria operacional nos RPPS municipais: transparência, governança e controles internos**. Fortaleza: TCE/CE, 2021.

TEIXEIRA, A. F.; GOMES, Ricardo Corrêa. Governança pública: uma revisão conceitual. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 70, n. 4, p. 519–550, out./dez. 2019.

TESCARO, G. L. da S.; SOUSA, A. J. G. de; CARÍSSIMO, C. R. Transparência e gestão dos RPPS: impactos nas contas públicas dos estados do sudeste brasileiro. In: SemeAD – Seminários em Administração, 27., 2024, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo: Universidade de São Paulo, 2024.

Apêndice A

Quadro 1 – Relação dos RPPS e os seus respectivos sites

Regime Próprio de Previdência Social	Site
Instituto de Previdência do Município de Acopiara	https://acopiaraprev.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Aiuaaba	https://aiuabaprev.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Amontada	https://www.amontadaprev.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Beberibe	https://capesb.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Aracoiaba	http://www.ipmaracoiaba.com.br
Instituto de Previdência do Município de Araripe	https://iprema.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Baturité	https://previdencia.baturite.ce.gov.br/
Instituto de Previdência do Município de Canindé	https://ipmcaninde.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Capistrano	http://fmsscapistrano.com.br
Instituto de Previdência do Município de Caridade	https://cariprev.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Caririaçu	https://previcar.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Cascavel	https://caprevcascavel.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Caucaia	https://ipmc.caucaia.ce.gov.br/
Instituto de Previdência do Município de Choró	https://choroprev.com.br
Instituto de Previdência do Município de Chorozinho	http://www.chorozinhoprev.com.br
Instituto de Previdência do Município de Crato	https://previcrato.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Cruz	https://cruz.ce.gov.br/transparencia-municipal/transparencia-previcruz/
Instituto de Previdência do Município de Eusébio	https://www.ipmeusebio.com.br/home

Quadro 1 – Relação dos RPPS e os seus respectivos sites (continuação)

Regime Próprio de Previdência Social	Site
Instituto de Previdência do Município de Fortaleza	https://transparencia.fortaleza.ce.gov.br/index.php/previfor
Instituto de Previdência do Município de Fortim	https://fortimprev.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Guarimiranga	https://guaraprev.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Horizonte	https://fumseghorizonte.com.br/institucional/
Instituto de Previdência do Município de Ibicuitinga	https://iprevibicuitinga.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Icapuí	https://icaprev.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Ipu	http://www.ipuprev.ce.gov.br
Instituto de Previdência do Município de Irauçuba	https://irauprev.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Itaitinga	https://itaitingaprev.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Itapajé	https://capesi.itapaje.ce.gov.br/
Instituto de Previdência do Município de Itapipoca	https://itaprev.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Itarema	https://itaremaprevi.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Jaguaruana	https://www.jaguaruanaprev.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Juazeiro do Norte	https://previjuno.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Maracanau	http://ipm.maracanau.ce.gov.br/
Instituto de Previdência do Município de Maranguape	https://ipmm.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Milagres	https://previmilagres.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Morada Nova	https://ipremn.ce.gov.br/
Instituto de Previdência do Município de Nova Olinda	https://novaolindaprev.com.br/

Quadro 1 – Relação dos RPPS e os seus respectivos sites (continuação)

Regime Próprio de Previdência Social	Site
Instituto de Previdência do Município de Ocara	https://ipmocara.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Pacajus	https://pacajusprev.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Pacatuba	https://pacatubaprev.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Pacoti	https://prev-pacoti.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Palmácia	http://www.prevpalmacia.com.br
Instituto de Previdência do Município de Paraipaba	https://ipmparaipaba.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Quiterianópolis	https://previdenciaquiterianopolis.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Quixadá	https://ipmq.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Quixeramobim	https://www.quiprev.quixeramobim.ce.gov.br/
Instituto de Previdência do Município de Redenção	http://www.redencaoprev.com.br
Instituto de Previdência do Município de Santa Quitéria	https://ipesqsantaquiteria.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Santana do Cariri	https://previsan.com.br/
Instituto de Previdência do Município de São Gonçalo do Amarante	https://ipsga.ce.gov.br/
Instituto de Previdência do Município de Solonópole	https://prevsol.solonopole.ce.gov.br/
Instituto de Previdência do Município de Tauá	https://www.ipsmt.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Tejuocua	https://tejuprev.com.br/
Instituto de Previdência do Município de Viçosa do Ceará	https://vicosaprev.com.br

Fonte: elaborado pelos autores (2025) a partir do site do MP/CE e dos RPPS.

Apêndice B

Quadro 2 – Critérios de avaliação da transparência dos RPPS

Dimensão	nº	Indicador
Governança	1	O RPPS possui página eletrônica própria ou os dados foram extraídos da página da prefeitura municipal?
	2	A página eletrônica divulga o organograma do RPPS?
	3	A página eletrônica divulga os nomes dos ocupantes dos principais cargos?
	4	A página eletrônica divulga o endereço do RPPS?
	5	A página eletrônica divulga telefone do RPPS?
	6	A página eletrônica divulga o horário de atendimento?
	7	A página eletrônica divulga e-mails?
	8	A página oferece acessibilidade (tamanho de fonte/contraste)?
	9	A página oferece ferramenta de busca/pesquisa?
	10	A página disponibiliza respostas das perguntas frequentes?
	11	É divulgada a Lei Municipal que originou sua Fundação?
	12	A página eletrônica divulga a Avaliação/Reavaliação Atuarial?
	13	O RPPS possui código de Ética? Acesso?
	14	É divulgado o Relatório de Gestão?
	15	É divulgado o Plano de Ação ou Planejamento Estratégico?
	16	É divulgado o Relatório de Investimentos?
	17	A página eletrônica divulga a Política de Investimento?

Quadro 2 – Critérios de avaliação da transparência dos RPPS (continuação)

Dimensão	nº	Indicador
Participação	18	É divulgado o processo eleitoral dos conselhos?
	19	É divulgada a composição do Conselho Fiscal?
	20	É divulgada a duração do mandato do Conselho Fiscal?
	21	É divulgado o cronograma das reuniões do Conselho Fiscal?
	22	Divulga as atas das últimas reuniões do Conselho Fiscal?
	23	É divulgada a composição do Conselho Administrativo?
	24	É divulgada a duração do mandato do Conselho Administrativo?
	25	É divulgado o cronograma das reuniões do Conselho Administrativo?
	26	Divulgadas as atas das últimas reuniões do Conselho Administrativo?
	27	É divulgada a composição do Comitê de Investimento?
	28	É divulgada a duração do mandato do Comitê de Investimento?
	29	É divulgado o cronograma das reuniões do Comitê de Investimento?
	30	Divulga as atas das últimas reuniões do Comitê de Investimento?
	31	O RPPS possui um canal de Denúncia/Ouvidoria?
	32	É divulgado relatório de atendimento?
Licitações	33	É divulgado o número/ano do edital?
	34	É divulgada a modalidade?
	35	É divulgado o objetivo da licitação?
	36	É divulgada a situação/status do processo licitatório?
	37	Disponibiliza o conteúdo na integral dos editais?
	38	É divulgado o objeto do contrato?
	39	É divulgado o valor do contrato?
	40	É divulgado o nome do favorecido?
	41	É divulgado o número/ano do contrato?
	42	É divulgada a vigência do contrato?
	43	É divulgada a licitação de origem?
	44	Disponibiliza o conteúdo integral dos contratos?

Quadro 2 – Critérios de avaliação da transparência dos RPPS (continuação)

Dimensão	nº	Indicador
Receitas / Despesas	45	É divulgada a previsão da receita?
	46	É divulgada a arrecadação?
	47	É divulgada a classificação da receita?
	48	É divulgado o número do empenho?
	49	É divulgado o valor do empenho?
	50	É divulgada a data de emissão?
	51	É divulgado o favorecido?
	52	É divulgada a descrição do empenho?
	53	É divulgado o nome do servidor?
	54	É divulgado o cargo ocupado?
	55	É divulgada a remuneração do servidor?
	56	É divulgado o nome do beneficiário?
	57	É divulgado o valor recebido?
	58	É divulgado o período da viagem?
	59	É divulgado o destino da viagem?
	60	É divulgado o motivo da viagem?
	61	É divulgado o valor do pagamento?
	62	É divulgada a data do pagamento?
	63	É divulgado o nome do favorecido?
	64	É divulgado o empenho de referência?
	65	É possibilitada a consulta de empenhos ou pagamentos por favorecido?
Prestação de Contas	66	Divulga o Balanço Orçamentário?
	67	Divulga o Balanço Financeiro?
	68	Divulga o Balanço Patrimonial?
	69	Divulga o Relatório do Controle Interno?
	70	Divulga o Demonstrativo de Resultados da Avaliação Atuarial?
	71	Divulga o Demonstrativo das Políticas de Investimento?
	72	Divulga o Demonstrativo das Aplicações e Investimentos dos Recursos?
	73	Divulga o Demonstrativo de Informações Previdenciárias e Repasses?
	74	A página divulga o Certificado de Regularidade Previdenciária?

Fonte: elaborado pelos autores (2025) com adaptações de Lima; Sá e Padgett (2021).

* Atendido (1) e não atendido (0)

Os impactos da Lei nº 14.133/2021 na governança das contratações públicas: uma análise comparativa com o referencial básico de governança do TCU

The impacts of Law No. 14,133/2021 on public procurement governance: a comparative analysis with the TCU basic governance reference

<https://doi.org/10.32586/rcda.v24i1.1033>

Oseias Luis Irineu¹

Marcos Antonio Barbosa de Lima²

RESUMO

O presente estudo situa-se no contexto da modernização das contratações públicas no Brasil, marcada pela edição da Lei n.º 14.133/2021, que visa aprimorar a governança, eficiência e transparência na gestão dos recursos públicos. O marco teórico da pesquisa é a Teoria da Agência, que explica os conflitos de interesse entre gestores públicos (agentes) e a sociedade (principal), destacando a importância dos mecanismos de governança para reduzir assimetrias de informação, custos de agência e riscos contratuais. Assim, este trabalho propõe-se a analisar os impactos da Lei n.º 14.133/2021 na governança das contratações públicas no Brasil. Trata-se de uma pesquisa exploratória, com abordagem bibliográfica e de levantamento, destinada a analisar teorias, normativas e publicações, utilizando uma metodologia qualitativa com enfoque descritivo. A pesquisa apresenta, de forma resumida, uma evolução da governança corporativa e pública e traz conceitos e princípios sobre o tema. Ao final, observou-se que o novo regime

1 Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Ceará (Uece). Servidor público municipal há 10 anos, atuando na área de licitações e contratações públicas, atualmente ocupa o cargo de Agente de Contratação na Prefeitura Municipal de Itapipoca/CE. E-mail: oseias.29@hotmail.com

2 Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (2010). Contador pela Universidade Federal do Ceará (2007). Servidor público federal há 20 anos, atuando na área de compras governamentais da Universidade Federal do Ceará, onde desenvolveu as seguintes atividades: comprador, pregoeiro, presidente de comissão de licitação, chefe da divisão de logística hospitalar e, atualmente, é Coordenador de Administração e Patrimônio. Atua, também, como professor universitário, professor formador UAB/Uece e facilitador de cursos na área e compras e licitações nas seguintes instituições: IFPI, UFPI, IFCE, UFC, Esafi e Enap. E-mail: marcosb@ufc.br

legal apresenta diversos mecanismos que fomentam avanços significativos na governança das contratações públicas. A pesquisa evidencia as novidades da nova lei no que diz respeito à governança nas compras públicas, comparando-a com o Referencial Básico de Governança do TCU, em aspectos como: princípio do planejamento, segregação de funções, políticas de integridade, inclusão da matriz de responsabilidade, plano de capacitação, gestão de riscos, necessidade da elaboração do Plano de Contratações Anual (PCA) e alinhamento entre as contratações, o planejamento estratégico e as leis orçamentárias, entre outros. Dessa forma, essas inovações oferecem melhores mecanismos de controle e planejamento para os gastos públicos.

Palavras-chave: Nova Lei de Licitações e Contratos; governança; compras públicas.

ABSTRACT

This study is set in the context of the modernization of public procurement in Brazil, marked by the enactment of Law No. 14,133/2021, which aims to improve governance, efficiency, and transparency in the management of public resources. The theoretical framework of the research is Agency Theory, which explains the conflicts of interest between public managers (agents) and society (principal), highlighting the importance of governance mechanisms to reduce information asymmetries, agency costs, and contractual risks. Thus, this study proposes to analyze the impacts of Law No. 14,133/2021 on the governance of public procurement in Brazil. This is an exploratory study, with a bibliographic and survey approach, aimed at analyzing theories, regulations, and publications, using a qualitative methodology with a descriptive focus. The research presents, in condensed form, the evolution of corporate and public governance and provides concepts and principles on the subject. The findings show that the new legal regime presents several mechanisms that promote significant advances in the governance of public procurement. The research highlights the novelties of the New Law with regard to governance in public procurement, comparing it with the TCU's Basic Governance Reference framework in aspects such as: the

principle of planning, segregation of duties, integrity policies, inclusion of the responsibility matrix, the training plan, risk management, the need to prepare an Annual Procurement Plan (PCA), and alignment between procurement, strategic planning, and budget laws, among others. Thus, these innovations offer better control and planning mechanisms for public spending.

Keywords: New Law on Tenders and Contracts; governance; public procurement.

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



Data de submissão: 19/05/2025

Data de aprovação: 26/08/2025

Data de versão final: 09/09/2025

Data de publicação online: 15/12/2025

1 INTRODUÇÃO

A administração pública, dentre suas múltiplas atribuições, exerce a função de gerir os bens públicos no Brasil. Para tanto, está submetida a diversos princípios e mandamentos que norteiam a sua atuação, os quais estão previstos no ordenamento jurídico brasileiro, com ênfase para a Constituição Federal de 1988. Dentre os mandamentos constitucionais a que se vincula, está o de licitar (Carvalho, 2023). A licitação, segundo Carvalho (2023), é um procedimento, com diversas etapas, utilizado pela administração pública para a aquisição de insumos, materiais, serviços e obras necessários ao funcionamento do serviço público, tendo como normativo principal e basilar a Lei n.º 14.133/2021, intitulada de Lei de Licitações e Contratos Administrativos, que veio para substituir as leis n.º 8.666/1993 (antiga Lei de Licitações e Contratos), n.º 10.520/2002 (Lei do Pregão) e n.º 12.462/2011 (Regime Diferenciado de Contratações).

No Brasil, as licitações públicas desempenham um papel de destaque na gestão de recursos públicos e na promoção de transparência e eficiência no uso desses recursos. Somente em 2022, o Governo Federal do

Brasil realizou 20.855 licitações com contratações efetivadas, movimentando aproximadamente 88,13 bilhões de reais, conforme dados do Portal da Transparência do Governo Federal. Esses números destacam a magnitude e importância das compras governamentais e sua relevância para a economia do país, principalmente no que diz respeito ao atendimento das políticas públicas e sociais necessárias ao bem-estar da população.

O processo licitatório busca selecionar a proposta mais vantajosa para a administração pública, servindo como um meio essencial para garantir igualdade de condições entre os concorrentes, além de assegurar transparência e legalidade nas contratações. Nesse contexto, os princípios da eficiência e do planejamento são fundamentais para garantir o uso otimizado dos recursos e para que todas as etapas da licitação estejam bem alinhadas e estruturadas, atendendo às necessidades estratégicas da administração pública (Dutra, 2024).

Segundo Nunes, Santos e Pessoa, 2024, o processo de licitação é essencial para a gestão dos recursos públicos e a prestação de serviços à sociedade. No Brasil, o processo licitatório foi significativamente transformado com a promulgação da Lei n.º 14.133/2021, a Nova Lei de Licitações, que visa substituir a antiga Lei n.º 8.666/1993. Esta nova legislação moderniza os procedimentos de compras e contratações no setor público, visando aumentar a eficiência, transparência e controle nos gastos públicos.

Visando otimizar a gestão dos recursos públicos, bem como alcançar os objetivos que norteiam o procedimento licitatório, a Lei n.º 14.133/2021 trouxe, em seu texto, inovações significativas no que diz respeito à governança das contratações ao atribuir à alta administração dos órgãos e entidades a responsabilidade pela governança das contratações públicas, devendo ser implementados processos e estruturas, inclusive de gestão de riscos e controles internos, para avaliar, direcionar e monitorar as licitações e os contratos realizados (Brasil, 2021). De acordo com Oliveira (2021), é fundamental compreender os novos dispositivos incorporados pelo novo regime, pois podem trazer avanços importantes,

especialmente se comparados à Lei n.º 8.666/1993. Ache e Fenili (2022) entendem que a nova lei, ao afastar-se do excesso de formalismo, caminha em direção a uma efetividade desejada na gestão pública.

Portanto, tem-se que a governança das contratações públicas é fundamental para assegurar a integridade e a eficiência dos processos licitatórios. O que, com efeito, foi considerado pelo legislador, ao prever, na Lei n.º 14.133/2021, mudanças significativas, bem como inovações, que afetam diretamente como os órgãos públicos realizam suas aquisições. Essas mudanças e inovações incluem a obrigatoriedade do estabelecimento de processo e estruturas de governança, a simplificação dos procedimentos e a adoção de ferramentas tecnológicas para otimizar a gestão e a fiscalização das contratações.

1.1 Problema de pesquisa

A preocupação com os gastos públicos tem sido tema recorrente na sociedade brasileira, principalmente no âmbito das organizações de controle, mas também da população em geral. Nesse cenário, a Lei n.º 14.133/2021, ao enfatizar temas como governança e planejamento, pretende otimizar o uso dos recursos públicos.

Assim, com ênfase na governança das contratações públicas, o presente estudo direciona-se pelo seguinte questionamento: quais os impactos da Lei n.º 14.133/2021 na governança das contratações públicas?

1.2 Objetivos

A presente pesquisa tem como objetivo geral analisar os impactos da Lei n.º 14.133/2021 na governança das contratações públicas. Para tanto, busca-se identificar os aspectos de governança presentes nos processos de contratação da administração pública, analisar as características de governança incorporadas pela nova legislação e evidenciar os mecanismos introduzidos pela Lei n.º 14.133/2021, destacando suas mudanças mais relevantes.

1.3 Pressuposto

A Nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos (Lei n.º 14.133/2021) reforça a governança nas contratações públicas ao incorporar, aos processos de contratação, mecanismos de liderança, estratégia e controle, por meio de instrumentos como capacitação, planejamento e gestão de riscos, entre outros. Além de substituir o regime anterior, a norma representa um avanço na forma como a Administração Pública conduz suas contratações, reforçando responsabilidade e credibilidade institucional.

1.4 Justificativa e relevância da pesquisa

A promulgação da Lei n.º 14.133/2021 marcou uma mudança importante nas contratações públicas no Brasil. Com essa nova legislação, uma série de inovações foi introduzida visando modernizar os processos licitatórios e aumentar a eficiência, transparência e controle nas compras governamentais, respondendo a antigas demandas por melhorias na gestão dos recursos públicos.

A presente pesquisa justifica-se pela relevância das licitações no cumprimento das políticas públicas no Brasil. Costa e Terra (2019) destacam que as contratações públicas são extremamente importantes em qualquer cenário econômico, já que envolvem o uso de grandes quantias do orçamento.

Portanto, diante do novo marco legal no campo das contratações públicas e da necessidade de melhoria na gestão dos recursos públicos, a governança tem sido tema de diversas pesquisas dos mais variados autores no âmbito acadêmico. Ainda sob essa perspectiva, Santana *et al.* (2020) destacam a necessidade de um exame mais detalhado e preciso sobre a qualidade do gasto público no Brasil, especialmente na área de suprimentos, tendo em vista que o desperdício passivo, causado pela ineficiência nas compras públicas, corresponde à maior parte dos desvios de recursos públicos.

Assim, a relevância acadêmica desta pesquisa está diretamente relacionada à necessidade de explorar e aprofundar o tema da governança pública, que afeta diversas áreas do conhecimento, como as contratações públicas (Cardoso; Alves, 2021).

O presente trabalho está organizado em cinco seções, distribuídas na seguinte ordem: introdução à pesquisa, apresentando a problemática, objetivos gerais e específicos; referencial teórico relativo ao tema da pesquisa, abordando os conceitos e princípios fundamentais da governança; metodologia da pesquisa; análise e discussão dos resultados e, por fim, as considerações finais sobre o tema pesquisado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O presente capítulo apresenta a base teórica pertinente aos temas do trabalho, com o objetivo de apoiar o desenvolvimento da pesquisa e fundamentar a análise dos resultados. Nesse cenário, destacam-se os conceitos e as abordagens relacionadas à governança pública e corporativa, às práticas de contratação governamental e às inovações trazidas pela Lei nº 14.133/2021.

A revisão da literatura permite situar o objeto de estudo no contexto, possibilitando a conexão entre as contribuições teóricas de autores importantes e os mecanismos legais que orientam a gestão das contratações públicas. Assim, cria-se um suporte conceitual essencial para a análise crítica dos dados e a formulação de conclusões embasadas no referencial teórico.

2.1 Governança

2.1.1 Teoria da Agência

O conceito de governança tem suas raízes na teoria da agência, que explora maneiras de aumentar a eficiência organizacional ao distinguir as fun-

ções de controle e propriedade. Neste contexto, o gerente-proprietário e outras partes envolvidas são tratados de forma diferenciada (Buta; Teixeira, 2020).

Teixeira e Gomes, 2018, destacam que, em boa parte dos casos, os objetivos dos proprietários do capital nem sempre coincidem com os dos seus gestores, o que acaba por acarretar no chamado conflito de agência (divergência de interesses entre acionistas e gestores, onde um tenta tirar vantagens do outro de uma mesma situação), que é causado pela diferença das informações existentes entre proprietários e administradores devido a um desequilíbrio de informações, autoridade e poder (Teixeira; Gomes, 2018).

Para Jensen e Meckling (2008, p. 89), a Teoria da Agência pode ser compreendida como “um contrato sob o qual uma ou mais pessoas (principal) emprega(m) uma outra pessoa (agente) para em seu nome executar um serviço que implique a delegação de algum poder de decisão”. Assim, quando ambas as partes da relação buscam maximizar seus próprios benefícios, o agente nem sempre agirá conforme os interesses do principal. Por isso, a principal precisa oferecer incentivos adequados para minimizar as divergências de interesses e as ações indevidas do agente. Essa necessidade pode gerar custos de supervisão, conhecidos como custos de agência.

2.1.2 Conceitos de governança corporativa

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) conceitua governança como um “sistema pelo qual as empresas e demais organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, o que envolve relacionamentos entre sócios, conselho de administração, diretoria, órgãos de fiscalização e controle, e demais partes interessadas” (IBGC, 2015, p. 20).

Por sua vez, a *International Federation of Accountants* (IFAC) (2001; 2013) entende governança como um conjunto de estruturas (administrativas, políticas, econômicas, sociais, ambientais, legais, entre outras) que garantem que os resultados desejados pelas partes interessadas sejam definidos e realizados.

Em uma análise sobre a governança, Buta e Teixeira (2020) abordam três aspectos: conceitual, mensural e democrático para defini-la e avaliá-la. Na dimensão conceitual, os autores exploram as diversas interpretações de governança e as diferentes perspectivas teóricas. A dimensão mensural trata do conteúdo dos índices de governança, avaliando a compatibilidade dos elementos das medidas com a estrutura de governança e as lógicas institucionais que sustentam esses indicadores. A dimensão democrática destaca a relação entre democracia e governança, com a democracia representativa sendo vista como uma forma de resolver questões de governança.

Nardes, Altounian e Vieira (2018) esclarecem que o conceito de governança pode ser definido por cada autor ou entidade de forma diferente; contudo, segundo os autores, há pontos que estão sempre em convergência nestas definições, tais como: transparência, direcionamento das ações, controle do uso de recursos, capacidade de coordenação e articulação de vários segmentos específicos (*stakeholders*) e atendimento eficaz das necessidades públicas.

2.2. Governança pública

Conforme o Decreto n.º 9.203, de 22 de novembro de 2017, governança pública é definida como: “conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade” (Brasil, 2017).

O Tribunal de Contas da União (TCU) entende que a governança pública organizacional envolve principalmente os mecanismos de liderança, estratégia e controle utilizados para avaliar, direcionar e supervisionar a gestão, visando implementar políticas públicas e oferecer serviços que atendam aos interesses da sociedade (TCU, 2020).

Segundo a IFAC, a governança no setor público compreende os sistemas sociais, econômicos, políticos, ambientais, legais e estruturas

administrativas implementadas para garantir a definição e o alcance dos resultados pretendidos pelas partes interessadas. A governança é responsável por garantir que as ações das organizações estejam alinhadas com o interesse público (IFAC, 2001; 2013; 2014).

Ao tratarem sobre governança, Teixeira e Gomes (2018) esclarecem que a governança pode ser aplicada a vários tipos de organizações, incluindo as públicas, pois seus princípios e ações visam otimizar os resultados desejados pelos *stakeholders* (partes interessadas no processo), gestores e proprietários.

Para Paludo (2020), no setor público, a assimetria de informações ocorre entre a sociedade (principal) e o governo (agente). O autor se baseia na teoria da escolha pública, que aborda a responsabilidade do governo de tomar decisões que impactam o bem-estar de toda a população.

Como observa Matias-Pereira (2010), há muitas semelhanças entre a governança de organizações públicas e privadas. Embora cada grupo tenha seu próprio foco, o autor observa que os princípios essenciais, como conduta ética, equidade, observância às leis, transparência e prestação de contas, são os mesmos que orientam ambos os grupos. Destacam-se ainda, entre outras:

questões que envolvem a separação entre propriedade e gestão, responsável pela geração dos problemas de agência, os instrumentos definidores de responsabilidades e poder, o acompanhamento e o incentivo na execução das políticas e objetivos definidos, entre outros (Matias-Pereira, 2010, p. 8).

Em seu Referencial Básico de Governança (RBG), o TCU enfatiza que: “Embora o termo governança date de idades remotas, o conceito e a importância que atualmente lhe são atribuídos foram construídos nas últimas três décadas, inicialmente nas organizações privadas” (Brasil, 2014, p. 11). Ainda segundo o TCU: “a boa governança é aquela que permite, entre outras coisas, avaliar o desempenho e a conformidade da organização” (Brasil, 2014).

Em documento elaborado no ano de 2021, denominado “10 Passos para a Boa Governança”, a Corte de Contas da União detalha a governança pública da seguinte maneira:

Conforme exposto no conceito, a governança envolve as atividades de avaliar o ambiente, os cenários, as alternativas, e os resultados atuais e os almejados, a fim de direcionar a preparação e a coordenação de políticas e de planos, alinhando as funções organizacionais às necessidades das partes interessadas; e monitorar os resultados, o desempenho e o cumprimento de políticas e planos, confrontando-os com as metas estabelecidas (Brasil, 2021, p. 12).

Atualmente, a governança pública teve sua dimensão ampliada com o objetivo de direcionar a gestão pública no Brasil; nesse sentido, ela atua na formulação e execução das políticas públicas no país, tendo como norte principal auxiliar os governos a prestarem serviços qualitativos e de valor à sociedade, em conformidade com as leis, regulamentos e princípios da administração pública, impondo, portanto, aos gestores, a responsabilidade de adequarem-se às necessidades da população, que, por sua vez, tem o papel de exercer o controle externo sobre a atuação daqueles (Cavalieri, 2021).

Na visão de Martins, Mota e Marini (2019), governança pública é um processo de criação de valor público baseado em certas qualidades e capacidades institucionais; cooperação entre agentes públicos e privados na produção de bens, políticas e serviços públicos; e melhoria do desempenho.

Segundo a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE, 2020), uma governança pública robusta tem um impacto direto na melhoria dos resultados econômicos e sociais. Isso ocorre por meio de esforços contínuos para fortalecer as instituições e garantir que as políticas públicas atendam às necessidades e interesses da população. Esses esforços são guiados pelos princípios fundamentais da governança pública: transparência, participação, responsabilidade e integridade.

Dessa forma, a governança pública é formada por mecanismos que auxiliam no direcionamento, avaliação e monitoramento da gestão pública, com o objetivo de cumprir a ordem constitucional de oferecer serviços e políticas públicas de qualidade que atendam aos interesses da sociedade (TCU, 2020).

Ressalta-se, portanto, que a governança pública vai além da gestão administrativa; ela inclui conceitos como a transparência, prestação de contas, participação cidadã e uso eficiente dos recursos públicos. Esses elementos são essenciais para aumentar a confiança dos cidadãos nas instituições governamentais e garantir que o Estado cumpra seu dever constitucional de promover o bem-estar social e o desenvolvimento nacional sustentável.

Considerando as diversas perspectivas e entendimento dos autores no que diz respeito ao tema “governança pública”, o Quadro 1 traz uma estruturação sobre algumas dessas perspectivas/conceitos.

Quadro 1 – Conceitos de governança pública

Autor	Conceito
Decreto n.º 9.203, de 22 de novembro de 2017	Conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle para avaliar, direcionar e monitorar a gestão.
<i>International Federation of Accountants</i> (2014)	Sistemas sociais, econômicos, políticos, ambientais, legais e estruturas administrativas implementadas para garantir a definição e o alcance dos resultados pretendidos pelas partes interessadas.
Martins, Mota e Marini (2019)	Processo de criação de valor público baseado em certas qualidades e capacidades institucionais; cooperação entre agentes públicos e privados na produção de bens, políticas e serviços públicos; e melhoria do desempenho.
Tribunal de Contas da União	Mecanismos de liderança, estratégia e controle utilizados para avaliar, direcionar e supervisionar a gestão, com o objetivo de implementar políticas públicas e oferecer serviços que atendam aos interesses da sociedade.

Fonte: elaborado pelos autores (2025).

2.2.1 Princípios e boas práticas da governança

Teixeira e Gomes (2018) destacam que, apesar do extenso debate acadêmico sobre o conceito de governança pública, alguns princípios são comuns e perpassam todos os argumentos apresentados. Exemplos desses princípios incluem a prestação de contas e a responsabilização dos agentes públicos, a transparência e a credibilidade das informações, a eficiência das políticas, da gestão e das estruturas públicas que legitimam as escolhas públicas e orientam a atuação dos gestores, bem como as instituições e os processos de implementação de políticas públicas que agem de acordo com o interesse público.

De acordo com o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (2015), a governança é um sistema que visa dirigir, monitorar e incentivar as organizações a adotarem boas práticas, transformando seus princípios básicos em recomendações concretas. No contexto nacional, esses princípios de governança corporativa são: transparência, equidade, prestação de contas e responsabilidade corporativa. Dessa forma, entende-se que a governança busca aproximar os gestores e os proprietários do capital, com o objetivo de alinhar os interesses mútuos.

Segundo Matias-Pereira (2016), a aplicação desses princípios na administração pública ou na gestão de qualquer instituição é essencial para o seu contínuo progresso. Trata-se de uma tarefa constante que requer a participação ativa de todos os envolvidos, incluindo dirigentes, políticos, órgãos de controle e, especialmente, a sociedade organizada. A adoção adequada desses princípios gera um clima de confiança tanto internamente quanto nas relações com terceiros (IBGC, 2015).

Os princípios exercem função primordial ao fornecerem a base normativa-prescritiva necessária para a formulação das políticas de governança. Eles fornecem diretrizes fundamentais para a implementação dessa política, definindo claramente as responsabilidades dos atores e as estruturas envolvidas (GPGP, 2018).

Como afirmado pela IFAC (2014), uma boa governança no setor público envolve estruturas previamente estabelecidas para garantir que os resultados desejados sejam definidos e alcançados com o objetivo de atingir as partes interessadas e a entidade, sempre com o foco no bem-estar público. Isso envolve agir com integridade, adotar valores éticos, respeitar o Estado de Direito, promover a transparência e engajar as partes interessadas. Além disso, estabelecer um desempenho sustentável em termos de desempenho econômico, social e ambiental é fundamental; determinar as intervenções necessárias para otimizar e alcançar os resultados desejados; desenvolver a capacidade da organização, incluindo habilidades individuais e liderança; e implementar controles para gerenciar riscos e desempenho.

O TCU (2020), órgão que atua como agente fomentador das práticas de governança no Brasil, ao elaborar o Referencial Básico de Governança, 3ª edição, elencou sete princípios de governança para o setor público, quais sejam: I. Capacidade de Resposta; II. Integridade; III. Transparência; IV. Equidade e Participação; V. *Accountability*; VI. Confiabilidade; VII. Melhoria Regulatória.

Um modelo de governança define os princípios, valores, procedimentos e estruturas necessários para que as atividades de governança, como avaliação, direção e monitoramento da gestão, sejam executadas eficazmente. Os princípios desempenham um papel crucial na criação de confiança tanto dentro quanto fora da organização, ressaltando a importância da transparência, da equidade, da prestação de contas (*accountability*) e da responsabilidade corporativa (IBGC, 2015).

Quadro 2 – Princípios da governança pública

AUTOR	PRINCÍPIOS
Teixeira e Gomes (2018)	1. Prestação de contas e a responsabilização dos agentes públicos; 2. transparência e a credibilidade das informações; 3. eficiência das políticas, da gestão e das estruturas públicas.

Quadro 2 – Princípios da governança pública (continuação)

AUTOR	PRINCÍPIOS
Instituto Brasileiro De Governança Corporativa (2015)	1. Transparência; 2. equidade; 3. prestação de contas; 4. responsabilidade corporativa.
Tribunal de Contas da União (2020)	1. Capacidade de resposta; 2. integridade; 3. transparência; 4. equidade e participação; 5. <i>accountability</i> ; 6. confiabilidade; 7. melhoria regulatória.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Após breve síntese sobre os conceitos de governança e governança pública, aborda-se a seguir o conceito de licitações públicas e a Lei n.º 14.133/2021, conhecida como Nova Lei de Licitações e Contratos, bem como os principais aspectos evidenciados por ela no que diz respeito à governança nas contratações públicas.

2.3 Contratações públicas

As contratações promovidas pela administração pública são precedidas, em regra, por um procedimento administrativo denominado licitação (art. 37, inciso XXI, da CF/1988). A licitação define critérios para análise e escolha da contratação mais vantajosa com observância dos princípios da legalidade, isonomia, moralidade, publicidade e eficiência.

Como afirma Mendes (2012), o processo de contratação pública é justificado porque a administração pública deve atender a uma necessidade específica e, ao mesmo tempo, cumprir os princípios jurídicos estabelecidos na Constituição federal, como garantir tratamento igual para todos os interessados, escolher com base em critérios objetivos previamente definidos e atender a uma necessidade ou demanda real.

Segundo Mendes (2012), o termo de contratação pública abarca um conceito mais amplo que o contrato em si no senso comum. Assim, o contrato administrativo representa apenas uma etapa do processo, não sendo a contratação em sua totalidade, mas sim uma de suas fases. Portanto, é inadequado utilizar o termo licitação para descrever toda a realidade da contratação pública, uma vez que a licitação constitui apenas uma forma de conduzir a fase inicial do processo de contratação pública. Esta fase é a mais breve e direta do processo, focando essencialmente na análise das condições pessoais do licitante e na avaliação de sua proposta.

As contratações públicas, de acordo com Fernandes (2019), são vistas como um sistema integrado, onde cada componente e suas interações são processos interdependentes. Este sistema compreende várias etapas, tais como: identificar necessidades, especificar produtos e fornecimentos, divulgar ao mercado, analisar e selecionar propostas, escolher fornecedores, negociar preços e condições, elaborar e celebrar contratos, receber, inspecionar e armazenar bens, bem como controlar estoques e realizar reposições.

2.4 Nova Lei de Licitações (Lei n.º 14.133/2021)

Após a regulamentação das licitações pela Lei n.º 8.666 em 1993, diversas legislações subsequentes foram introduzidas com o objetivo de aprimorar os processos e adequá-los às realidades administrativas e do mercado. Entre as inovações legais mais significativas, destaca-se a criação do pregão como modalidade de licitação, instituída pela Lei n.º 10.520/2002, que mais tarde evoluiu para a forma eletrônica com o Decreto Federal n.º 5.504/2005. Isso resultou no desenvolvimento de várias plataformas eletrônicas de licitação, como o Portal de Licitações do Banco do Brasil (Licitações-e) e a BLL COMPRAS (Bolsa de Licitações do Brasil). De acordo com Spricigo e Fonseca (2008), essas iniciativas foram pioneiras na implementação do governo eletrônico no Brasil.

Contudo, apesar de a Lei n.º 8.666 ter proporcionado um caráter mais democrático às contratações públicas, sua aplicação sempre enfrentou críticas, tais como: distância da realidade dos gestores e a morosidade dos processos (Spricigo; Fonseca, 2008); a criação de entraves administrativos sem contribuir para o controle de desvios, pouca eficácia na satisfação do interesse público (Pereira, 2003); além da burocracia excessiva e do excesso de formalismos documentais. Assim, diante das diversas controvérsias daquela legislação, surge a necessidade de uma reformulação legal para que a administração pública brasileira, visando melhor satisfazer o interesse público por trás dos processos licitatórios, pudesse acompanhar os avanços no gerenciamento do macrop processo das contratações.

É nesse cenário que, em 1 de abril de 2021, é aprovada no Congresso Nacional a intitulada Lei de Licitações e Contratos Administrativos, Lei n.º 14.133/2021.

Para Cavalcante e Monteiro (2021), a Lei n.º 14.133/2021, popularmente conhecida como Nova Lei de Licitações e Contratos (NLLC), tem o intuito de aproximar o modelo de contratação brasileiro ao americano, que se baseia, principalmente, nos resultados e não nos detalhes procedimentais.

2.5 Governança pública na nova Lei de Licitações

A Lei n.º 14.133/2021, em seu Art. 11, § único, abordou, de forma clara, a governança nas contratações, atribuindo essa responsabilidade à alta administração conforme descrito a seguir:

A alta administração do órgão ou entidade é **responsável pela governança** das contratações e deve implementar processos e estruturas, inclusive de gestão de riscos e controles internos, para avaliar, direcionar e monitorar os processos licitatórios e os respectivos contratos, com o intuito de alcançar os objetivos estabelecidos no *caput* deste artigo, promover um ambiente íntegro e confiável, assegurar o alinhamento das contratações ao planejamento estratégico e às leis orçamentárias e promover eficiência, efetividade e eficácia em suas contratações (Brasil, 2021, *grifo nosso*).

Para Cardoso e Alves (2021), a Lei n.º 14.133/2021 (Brasil, 2021) estabeleceu regulamentações relevantes sobre governança corporativa, transparência e integridade, consolidando o arcabouço normativo dessas organizações públicas. Além disso, a legislação introduziu importantes ações voltadas à responsabilização das empresas estatais, visando aumentar a sua prestação de contas à sociedade. Ainda segundo a autora, a NLLC, diferentemente da Lei n.º 8.666/93 que, segundo a autora, estava defasada, estabeleceu mecanismos voltados a práticas mais gerenciais no âmbito das contratações públicas brasileiras.

Amorim (2022) destaca que a NLLC trouxe, ao mundo das contratações públicas, características inovadoras, como enfoque na governança das contratações, maior ênfase aos agentes públicos envolvidos e a criação de um Portal Nacional de Compras Públicas (PNCP), que figura como grande inovação na centralização das informações em âmbito nacional.

3 METODOLOGIA

O presente trabalho foi desenvolvido por meio de uma pesquisa exploratória, utilizando-se de um levantamento bibliográfico, onde analisaram-se diversos conteúdos já elaborados sobre o tema da pesquisa, bem como as legislações pertinentes sobre o assunto, em especial a Lei n.º 14.133/2021 e demais normativos relacionados. Segundo Rampazzo (2005), a pesquisa bibliográfica se define pelo uso de informações contidas em materiais já publicados, o que significa que é conduzida por meio da revisão de referências teóricas previamente analisadas, como artigos científicos, livros ou publicações disponíveis na Internet. Por sua vez, Gil (2002) define a pesquisa bibliográfica como um estudo baseado em materiais previamente desenvolvidos e disponíveis para consulta. Assim, para estabelecer a base teórica deste trabalho, foi realizada, inicialmente, uma pesquisa bibliográfica em bases de dados, contemplando publicações como livros, dissertações, teses e artigos científicos pertinentes ao tema.

Quanto à abordagem, é uma pesquisa qualitativa, tendo em vista que envolve a reflexão sobre questões essenciais relacionadas ao processo de governança. Para Flick (2004) a investigação qualitativa se fundamenta em várias perspectivas teóricas, reconhecendo a subjetividade dos investigadores e participantes como um componente crucial do processo de investigação. As reflexões e percepções dos investigadores são vistas como informações que auxiliam na interpretação. Minayo, Deslandes e Gomes (2002) afirmam que a pesquisa qualitativa foca em aspectos sociais não quantificáveis, analisando relações e fenômenos complexos, como crenças, valores e hábitos, além de estruturas sociais como produtos de ações humanas. Günther (2006) ressalta que a pesquisa qualitativa possui um caráter essencialmente textual, onde os dados são analisados por meio de uma interpretação do sentido do texto.

De acordo com seu objetivo, é de caráter descritivo, pois tem a finalidade de analisar os dados já dispostos em artigos sobre o tema. Barros e Lehfeld (2000) definem que a pesquisa descritiva tem por finalidade observar, registrar e analisar os fenômenos ou fatos colhidos da própria realidade e sem a interferência do investigador. Ainda sobre o estudo descritivo, Gil (2019, p. 27) entende que alguns estudos descritivos vão além da simples descrição, buscando identificar as relações entre variáveis para compreender melhor a natureza dessas conexões. Assim, as análises comparativas dos elementos trazidos pela Nova Lei de Licitações abrem espaço para discussões sobre o tema e orientam a perspectiva acadêmica, especialmente nos estudos relacionados à governança.

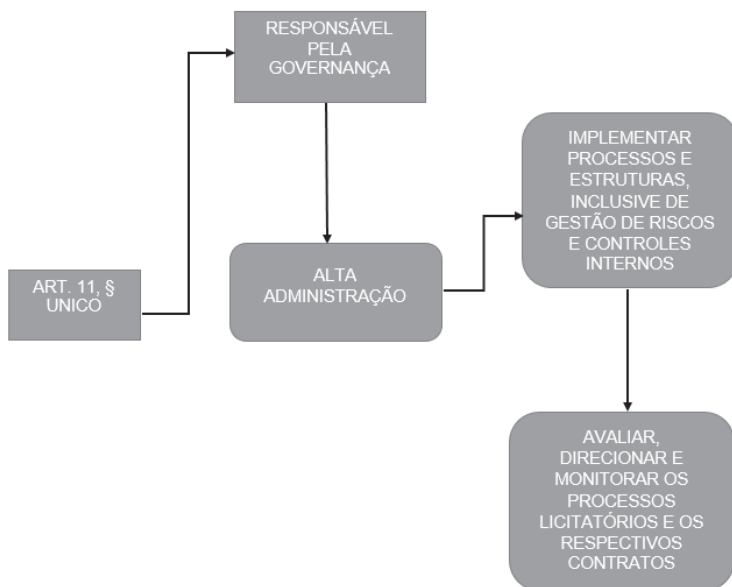
Diante do que foi apresentado, Cardoso, Oliveira e Ghelli (2021) argumentam que a seleção do método de pesquisa mais adequado deve ser baseada principalmente na natureza do objeto em estudo e nos objetivos que se pretende investigar.

4 ANÁLISE E RESULTADOS

Nesta seção são apresentados os resultados obtidos por meio da análise documental e de fontes secundárias para avaliar os impactos da Lei n.º 14.133/2021 na governança das contratações públicas e contratos administrativos; levou-se em consideração os objetivos do presente estudo, bem como o problema apresentado para a pesquisa. Assim, foi possível identificar os mecanismos de governança aplicáveis às contratações públicas previstos na Nova Lei de Licitações.

A Lei n.º 14.133/2021, corroborando com o TCU, que já abordava em alguns acórdãos a temática da governança nas contratações públicas, a exemplo do Acórdão n.º 2.622/2015 - Plenário, que examina estudo realizado para sistematizar informações sobre o nível de governança e gestão das aquisições em uma amostra de entidades da administração pública federal, trouxe no parágrafo único do artigo 11 importantes diretrizes, incluindo a identificação do responsável pela governança nas contratações, bem como pela implementação de processos e estruturas voltados, entre outros propósitos, a alcançar os objetivos da licitação, conforme figura a seguir:

Figura 1 – Fluxograma da governança



Fonte: elaborada pelos autores (2025).

Assim, conforme demonstrado na figura acima, cabe à Alta Administração do órgão ou entidade implementar a governança no âmbito de sua instituição. Tal implementação, conforme pode se extrair da leitura do parágrafo único do Art. 11, envolve a criação de processos e estruturas, incluindo a gestão de riscos e controles internos, para avaliar, orientar e supervisionar os processos de licitação e os contratos correspondentes, tendo como principal objetivo fomentar um ambiente íntegro e confiável, garantir a conformidade das contratações com o planejamento estratégico e as leis orçamentárias.

Valle, Transmontano e Gómez (2023) ressaltam que o conceito de governança da contratação apresentado pela Lei n.º 14.133/2021 se fundamenta na avaliação, no direcionamento e no monitoramento, alinhando-se ao conceito de governança pública definido pelo Decreto Federal n.º 9.203/2017 e pelo TCU, mas com foco específico nos processos li-

citatórios e contratos. O objetivo é promover a eficiência, princípio da contratação pública estabelecido no art. 5º da Lei, conforme mencionado anteriormente. Os autores enfatizam ainda que a nova legislação estabelece a governança das contratações como norma geral, criando um padrão obrigatório para todas as esferas da administração pública federal, estadual, distrital e municipal, incluindo órgãos diretos, autárquicos e fundacionais, conforme o artigo 1º.

4.1 Mecanismos de governança

A seguir serão evidenciadas as características de governança trazidas pela Lei n.º 14.133/2021, tendo como base os mecanismos de governança pública elencados na 3ª Edição do Referencial Básico de Governança do Tribunal de Contas da União. Cabe ressaltar que o TCU é um dos pioneiros no debate sobre a governança pública no Brasil, tendo elaborado a 1ª Edição RBG no ano de 2013, com intuito de “orientar e incentivar a implementação de boas práticas de governança por organizações públicas, principalmente pelo próprio TCU” (TCU, 2020, p. 10). Assim, a tabela abaixo relaciona os mecanismos de governança elencados na 3ª RGB do TCU e como ele é abordado na Lei n.º 14.133/2021.

Quadro 3 – Mecanismos de governança do RBG (TCU) e correlação na Lei n.º 14.133/2021

Mecanismo de governança previstos na 3ª Edição do RBG do TCU	Correlação do mecanismo na Lei n.º 14.133/2021
Liderança	• Artigo 7º, I e II - Gestão por competência. • Artigo 8º - Matriz de responsabilidade. • Artigo 7º, §1º - Segregação de funções. • Artigo 18, §1º, X; artigo 169, §3º, I; artigo 173 - Plano de capacitação.
Estratégia	• Art. 5º - Princípio do planejamento na aplicação da lei. • Art. 11, § único – Alinhamento com o planejamento estratégico e às leis orçamentárias. • Art. 12, VII - Plano de contratações anual.

Quadro 3 – Mecanismos de governança do RBG (TCU) e correlação na Lei nº 14.133/2021
(continuação)

Mecanismo de governança previstos na 3ª Edição do RBG do TCU	Correlação do mecanismo na Lei nº 14.133/2021
Controle	• Art. 22 - Gestão de Riscos. • Capítulo III - Do controle das contratações. • Art. 11, § único - Implementar processos e estruturas, gestão de riscos e controles internos. • Art. 169, § único - Práticas de gestão de riscos e de controle preventivo.

Fonte: elaborado pelos autores (2025).

4.1.1 Liderança

A Nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos trouxe, em diversos artigos, comandos que visam fortalecer a liderança no âmbito das contratações públicas. Segundo o TCU, “liderança é sinônimo de instâncias internas de governança, e engloba os conselhos ou colegiados superiores e a alta administração da organização” (TCU, 2020, p. 54).

Com relação à liderança, o Art. 7º da NLLC prevê que “Caberá à autoridade máxima do órgão ou da entidade, [...] promover gestão por competências e designar agentes públicos para o desempenho das funções essenciais à execução desta Lei” (Brasil, 2021), estabelecendo critérios imperativos para designação dos referidos agentes, por exemplo: sejam preferencialmente servidor efetivo ou empregado público dos quadros permanentes da administração pública, possuam formação compatível com a área de contratação pública, não sejam cônjuge ou companheiro de licitantes ou contratados habituais da Administração nem possuam algum tipo de parentesco com aqueles etc. (Brasil, 2021).

O novo regulamento prevê ainda a obrigatoriedade de os tribunais de contas promoverem eventos de capacitação para os servidores efetivos e empregados públicos designados para o desempenho das funções essenciais à execução da nova lei.

Outra prática trazida pelo novo regulamento que diz respeito ao mecanismo da liderança é a obrigatoriedade da administração observar o princípio da segregação de funções, nos termos do art. 7^a, § 1, a autoridade máxima do órgão ou entidade “[...] deverá observar o princípio da segregação de funções vedada a designação do mesmo agente público para atuação simultânea em funções mais suscetíveis a riscos [...]” (Brasil, 2021). Segundo Brega Filho, H. Diniz e C. Diniz, tal conceito refere-se à definição das responsabilidades administrativas conforme os requisitos de desempenho e critérios de avaliação eficientes. Para Justen Filho, a ausência da gestão por competências, a falta de segregação de funções e a nomeação inadequada de agentes violam dever legal, configurando um ilícito formal, independentemente de prejuízo ao patrimônio público.

4.1.2 Estratégia

A Lei n.º 14.133/2021 deu distinta atenção ao planejamento nas contratações públicas. Dentre as referências mais nítidas trazidas pelo novel diploma legal, destaca-se o Princípio do Planejamento, previsto no *caput* do Art. 5º. Madeira e Andrade destacam o planejamento como elemento inicial e essencial para a contratação, pois é considerado um mecanismo fundamental para aumentar a eficiência e fortalecer a governança.

Paludo e Oliveira (2021, p. 63) enfatizam que a governança tem uma natureza estratégica e, portanto, sua aplicação deve ser iniciada pela alta administração. Assim, é essencial a existência de um planejamento estratégico que oriente e eleve as aquisições públicas a um patamar estratégico, pois o processo de compras públicas afeta e mobiliza toda a entidade e o ciclo econômico, levando em conta seu considerável poder aquisitivo (Paim Terra, 2018).

O novo regulamento de licitações impõe que os processos de contratações estejam alinhados ao planejamento estratégico e às leis orçamentárias do ente público. Para Madeira e Andrade, o planejamento consiste em um conjunto de procedimentos voltados para a execução de uma contratação.

Conforme a Lei n.º 14.133/2021, é obrigatório que a administração pública realize um planejamento adequado em todas as licitações e contratações.

Outra medida voltada ao mecanismo da estratégia trazida pela nova lei foi a obrigatoriedade, por parte dos entes federados, de elaboração de Plano de Contratações Anual (PCA). Conforme se observa na leitura do Art. 12, VII, os órgãos encarregados do planejamento em cada ente federativo devem elaborar um plano de contratações anual, visando otimizar as contratações dos órgãos e entidades sob sua responsabilidade, assegurar o alinhamento com o planejamento estratégico e auxiliar na elaboração das respectivas leis orçamentárias.

Nesse sentido, o PCA aparece como instrumento de governança, uma vez que busca otimizar e racionalizar as contratações públicas. Madeira e Andrade destacam que o PCA, conforme previsto na Nova Lei de Licitações, é uma ferramenta de gestão que contribui para a otimização dos recursos disponíveis e para a melhoria dos processos de trabalho, além de permitir uma execução orçamentária mais eficaz.

O Estudo Técnico Preliminar (ETP) figura também como importante instrumento de governança no que diz respeito ao mecanismo de planejamento da nova lei. Previsto no inciso XX do artigo 6º da Lei n.º 14.133/2021, o ETP é descrito como o documento inicial no processo de planejamento de uma contratação, com o objetivo de identificar o interesse público envolvido, além de apontar a melhor solução. Esse estudo também serve de base para a elaboração do anteprojeto, do termo de referência ou do projeto básico, caso a viabilidade da contratação seja confirmada (Brasil, 2021).

Segundo Fonseca (2024), a Nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos trouxe várias modificações no processo de contratações públicas, com um foco particular no planejamento. A criação do ETP é uma das inovações mais significativas, ao ser elemento essencial para embasar as contratações. O autor acrescenta ainda que o ETP é uma ferramenta estratégica que busca assegurar que as contratações sejam efetuadas com fundamentação em análises detalhadas e justificativas consistentes.

4.1.3 Controle

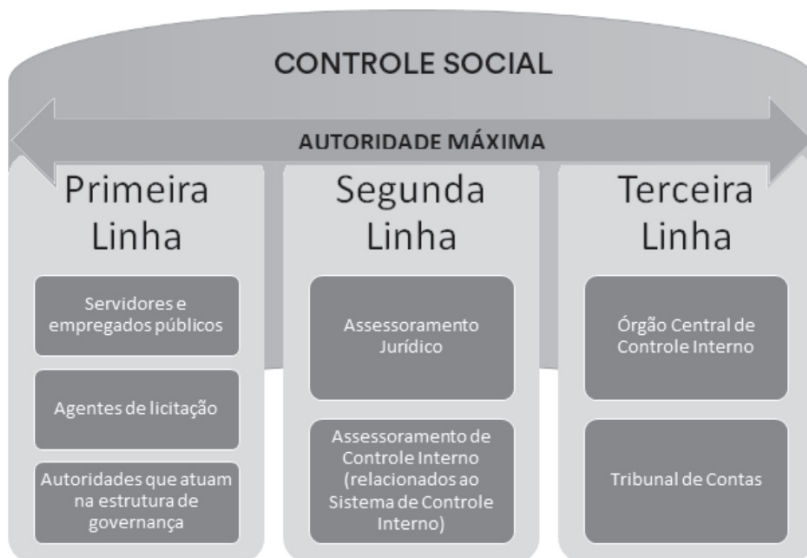
Para Celso Antônio Bandeira de Mello, em um Estado de Direito, a administração pública está sujeita a diversos tipos de controle, com o intuito de evitar que ela se desvie de suas metas, desrespeite as normas legais ou prejudique os interesses públicos e privados. Portanto, nota-se que o controle exercido pela administração pública é fundamental para garantir a conformidade e a legalidade dos atos administrativos, bem como para assegurar que o objetivo principal, o interesse público, seja devidamente alcançado.

Nesse sentido, a Lei n.º 14.133/2021 traz mecanismos essenciais para o exercício do controle nos processos de contratações públicas, com ênfase para o controle preventivo, uma vez que o art. 169 que rege prevê que “As contratações públicas devem ser submetidas a práticas contínuas e permanentes de gestão de riscos e controle preventivo[...]” (Brasil, 2021). Ressalta-se ainda que o mesmo artigo enfatiza o controle social e as 3 linhas de defesa:

Art. 169. As contratações públicas deverão submeter-se a práticas contínuas e permanentes de gestão de riscos e de controle preventivo, inclusive mediante adoção de recursos de tecnologia da informação, e, além de estar subordinadas ao **controle social**, sujeitar-se-ão às seguintes **linhas de defesa**: I - primeira linha de defesa, integrada por servidores e empregados públicos, agentes de licitação e autoridades que atuam na estrutura de governança do órgão ou entidade; II - segunda linha de defesa, integrada pelas unidades de assessoramento jurídico e de controle interno do próprio órgão ou entidade; III - terceira linha de defesa, integrada pelo órgão central de controle interno da Administração e pelo tribunal de contas (Brasil, 2021, *grifo nosso*).

Gomes, Coev e Morong esclarecem que a abordagem das linhas de defesa na Lei n.º 14.133/2021 é bastante semelhante aos modelos de auditoria interna e tem como objetivo aumentar a responsabilização e o cumprimento das normas. Segue abaixo figura esquematizando como se organizam as três linhas de defesa previstas na lei:

Figura 2 – Esquema de linhas de defesa segundo o art. 169 da Lei n.º 14.133/2021



Fonte: Adaptada pelos autores a partir de “Do conceito à proposta de implementação: as linhas de defesa à luz da Nova Lei de Licitações e Contratos” (Lei n.º 14.133/2021) (2025).

4.1.3.1 *Gestão de riscos*

Ao tratar sobre a gestão de riscos, o art. 22 da Lei n.º 14.133/2021 rege o seguinte: “O edital poderá contemplar matriz de alocação de riscos entre o contratante e o contratado [...]”. Por sua vez, o parágrafo primeiro do mesmo artigo prevê que “A matriz [...] deverá promover a alocação eficiente dos riscos de cada contrato e estabelecer a responsabilidade que caiba a cada parte contratante [...]” (Brasil, 2021).

Maia (2023) entende que a gestão de riscos é crucial para a governança das organizações do setor público, pois envolve suas estruturas, processos, valores, cultura e comportamentos. Ela é um componente essencial da arquitetura organizacional, contribuindo para o sucesso tanto estratégico quanto operacional. O autor enfatiza ainda que a distribuição de riscos é crucial para o equilíbrio do contrato.

Assim, pode-se entender que alocar riscos envolve uma divisão estratégica e significativa, permitindo que as partes contratantes se preparem e enfrentem possíveis adversidades. Essa divisão define a responsabilidade, diferenciando-a da responsabilização. Os riscos são atribuídos à parte que possui as melhores condições para gerenciá-los, não sendo uma questão de justiça, mas de eficiência econômica.

Nota-se, portanto, a preocupação da nova lei em dar a devida ênfase à gestão de riscos nas contratações públicas, uma vez que o art. 169 estabelece que a gestão de riscos deverá ser praticada de maneira contínua e permanente.

4.1.3.2 Portal Nacional de Contratações Públicas (PNCP)

Ainda sobre o mecanismo de controle, com ênfase no princípio da transparência e publicidade, a Nova Lei de Licitações instituiu o Portal Nacional de Contratações Públicas (PNCP). Segundo o próprio texto legal, trata-se de um portal oficial destinado à divulgação centralizada e obrigatória dos atos previstos na Nova Lei de Licitações, além de possibilitar, facultativamente, a condução de contratações por órgãos e entidades dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário de todos os entes federativos. Dessa maneira, o portal garantirá a transparência dos processos licitatórios e a gestão dos contratos firmados pelos entes públicos.

Para Nunes, Santos e Pessoa (2024), o PNCP pretende aprimorar a transparência e garantir o acesso amplo e irrestrito às informações nele publicadas. Além disso, o portal serve como um meio facilitador para as contratações realizadas por órgãos/entidades dos entes federativos, proporcionando uma plataforma centralizada para a divulgação de editais, atos e contratos, conforme exigido pela Lei n.º 14.133/2021. Assim, o portal contribui para a padronização e eficiência dos processos licitatórios, além de promover o controle social e a fiscalização das contratações públicas.

Portanto, observa-se que a Lei n.º 14.133/2021 introduziu inovações que promovem a disseminação dos princípios de governança nas compras

públicas, proporcionando maior clareza e tornando essa área mais estratégica para a administração pública. Conforme Dias e Cairo (2014), a governança pública está avançando em direção ao desenvolvimento econômico sustentável, melhorando o processo decisório democrático e garantindo transparência, o que é fundamental para as políticas públicas. A figura abaixo sintetiza como os três mecanismos de governança aparecem na Lei n.º 14.133/2021.

Figura 3 – Síntese dos três mecanismos de governança presentes Lei n.º 14.133/2021



Fonte: elaborada pelos autores (2025).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Analizados os impactos impostos à governança pública pela Nova Lei de Licitações, impõe-se a necessidade de condensar as reflexões finais acerca do novo tema no âmbito da nova lei.

Durante a presente pesquisa, investigou-se o papel da governança no âmbito das contratações públicas, com ênfase para os impactos da governança pública trazidos pela Lei n.º 14.133/2021. Verificou-se, pelo presente estudo, que a Nova Lei de Licitações deu distinto destaque aos

mecanismos de governança, ao elencar em diversos artigos ferramentas e práticas relacionadas ao tema com intuito de aperfeiçoar os processos de contratações públicas.

Evidenciou-se ainda que a responsabilidade pela implementação da governança é atribuída, pelo novel diploma jurídico, à Alta Administração, porém fica claro, com a leitura do texto legal, que a governança não se restringe à Alta Cúpula da administração, mas também aos diversos níveis envolvidos nos processos de compras públicas. A exemplo disso, destacou-se, ao longo da pesquisa, o papel dos agentes públicos e dos órgãos de controle envolvidos nos referidos processos.

Dessa forma, com base nas informações expostas, a nova Lei de Licitações e Contratos Administrativos introduz inovações no âmbito das compras públicas, ao incluir diversos mecanismos que permitem um melhor controle e planejamento dos gastos públicos.

Portanto, levando-se em consideração as práticas de governança sugeridas por diversos organismos internacionais e nacionais, em especial pelo TCU, fica evidente que a Lei n.º 14.133/21, trouxe em seu arcabouço mecanismos suficientes para a administração pública brasileira otimizar seus processos com liderança, estratégia e controle e oferta à população, por meio de suas contratações, produtos, serviços e estruturas capazes de satisfazer os anseios da sociedade e promover o bem comum.

Por último, recomenda-se a continuidade da investigação sobre as maneiras de implementar as políticas de governança nas compras públicas em diversos órgãos e entidades que fazem parte da administração pública brasileira.

REFERÊNCIAS

ACHE, A.; FENILI, R. **A lei de licitações e contratos: visão sistêmica**. Guarulhos, SP: Format Editora, p. 146-158, 2022.

AMORIM, R. A. **Comentários à Lei de Licitações e Contratos Administrativos**: Lei 14.133, de 1º de abril de 2021. 2ª Edição. Belo Horizonte: Fórum, p. 559-567, 2022.

BANDEIRA DE MELLO, C. A. **Curso de direito administrativo**. 34ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2019.

BARROS, A. J. S.; LEHFELD, N. A. S. **Fundamentos de metodologia científica**: um guia para a iniciação científica. 2ª ed. São Paulo: Pearson Makron Books, 2000.

BRASIL. **Lei nº 14.133**, de 1º de abril de 2021. Lei de Licitações e Contratos Administrativos. Brasília, DF, 2021. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/14133.htm. Acesso em 11 mai. 2024.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Referencial básico de governança aplicável a organizações públicas**. 3. ed. Brasília: TCU, 2020. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/tcu-publicacao-a-3-edicao-do-referencial-basico-de-governanca-organizacional.htm>. Acesso em: 04 mai. 2024.

BRASIL. Casa Civil da Presidência da República. **Guia da política de governança pública**. Brasília: Casa Civil da Presidência da República, 2018, 86 p. Disponível em: https://www.gov.br/casacivil/pt-br/assuntos/governanca/comite-interministerial-de-governanca/arquivos/guia-da-politica-de-governanca-publica_versao-defeso.pdf. Acesso em 18 mai. 2024.

BRASIL. Controladoria Geral da União. **Portal da Transparência**: consulta de licitações. [Brasília]: CGU, 2024. Disponível em: <https://portaldatransparencia.gov.br/licitacoes/consulta?ordenarPor=dataResultadoCompra&direcao=desc>. Acesso em: 14 jul. 2024.

BRASIL. **Decreto nº 9.203**, de 22 de novembro de 2017. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Brasília, DF, 2017. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/d9203.htm. Acesso em 18 mai. 2024.

BREGA FILHO, V.; DINIZ, H. D. M.; DINIZ, C. S. Governança na nova Lei de Licitações: em busca da integridade nas instituições. **RJESMP-SP**, 22, 2022, p. 147-165. Disponível em: https://es.mpsp.mp.br/revista_esmp/index.php/RJESMPSP/article/view/527. Acesso em: 18 set. 2024.

BUTA, B. O.; TEIXEIRA, M. A. C. Governança pública em três dimensões: conceitual, mensural e democrática. **Rev. Organizações & Sociedade**. São Paulo v. 27, n. 94, p. 370-395, 2020.

CARDOSO, L. O.; ALVES, P. J. R. **A nova Lei de Licitações Públicas e a inexorável chegada da governança das contratações**. Salvador, BA; Brasília, DF: Ed. Mente Aberta; Rede Governança Brasil, 2021.

CARDOSO, M. R. G; OLIVEIRA, G. S.; GHELLI, K. G. M.; Análise de conteúdo: uma metodologia de pesquisa qualitativa. **Cadernos da Fucamp**, Monte Carmelo, v. 20, n. 43, p. 98-111. Mar. 2021. Disponível em: <https://revistas.fucamp.edu.br/index.php/cadernos/article/view/2347>. Acesso em: Acesso em: 05 out. 2024.

CARVALHO, H. **Desafios e oportunidades da lei 14.133/2021**: uma análise a partir da perspectiva de agentes públicos do Estado do Rio de Janeiro. 2023. 64 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) - Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2023. Disponível em: <https://repositorio.fgv.br/items/a4ab377e-1deb-44e4-98fe-7130ad807416>. Acesso em: 20 abr. 2024.

CAVALIERI, D. V. G. Governança e *compliance* como vetores de condução de uma nova administração pública. **Revista da AGU**, Brasília, v. 20, n. 04. p. 101-116, out./dez. 2021.

CAVALCANTE FILHO, J. T.; MONTEIRO NETO, J. T. Visão Geral sobre a Gênese e a Vigência da Nova Lei de Licitações. In: ROCHA, W.; VANIN, F. S.; FIGUEIREDO, P. H. P. **A Nova Lei de Licitações**. São Paulo: Almedina, p. 21-32, 2021.

DIAS, T.; CAIRO, S. A. Sociedade, desenvolvimento e o papel estratégico do Estado: uma reflexão sobre o surgimento da Governança Pública. **Ensaio FEE**. Porto Alegre, v. 35, n. 2, p. 337-362, dez. 2014. Disponível em: <https://revistas.planejamento.rs.gov.br/index.php/ensaios/article/view/2876>. Acesso em: 12 out. 2024.

DUTRA, A. **O que os pesquisadores nacionais têm explorado e publicado sobre a ‘nova’ Lei de Licitações e Contratos Administrativos?** Florianópolis: UFSC, 2024. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/255839>. Acesso em 18 mai. 2024.

FLICK, U. **Uma introdução à pesquisa qualitativa**. 2ed. Porto Alegre: Bookman, p. 89-143, 2004.

FONSECA, A. **A nova lei de licitações nº 14.133/2021 e a etapa de planejamento**: uma análise acerca da elaboração do estudo técnico preliminar na etapa de planejamento na Secretaria de Estado do Meio Ambiente e Recursos Naturais do Estado do Maranhão. 2024. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Administração) – Universidade Federal do Maranhão, São Luís, 2024. Disponível em: <https://rosario.ufma.br/jspui/handle/123456789/7947>. Acesso em: 12 out. 2024.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002, 44 p.

GOMES, M. H. J.; COEV; L. L. MORONG, F. M. Do conceito à proposta de implementação: as linhas de defesa à luz da nova lei de licitações e contratos (Lei 14.133/2021). **Colloquium Socialis**, Presidente Prudente, v.7, p. 16-24, jan/dez 2023. DOI: 10.5747/cs.2023.v7.s161.

GÜNTHER, H. Pesquisa qualitativa *versus* pesquisa quantitativa: esta é a questão? **Rev. Psicologia: Teoria e Pesquisa**, Brasília, v. 22, n. 2, p. 201-210, maio-ago. 2006.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS; THE CHARTERED INSTITUTE OF PUBLIC FINANCE & ACCOUNTANCY.

International Framework: good governance in the public sector: supplement. Nova Iorque: IFAC, julho 2014. Disponível em: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/International-Framework-Good-Governance-in-the-Public-Sector-supplement-IFAC-CIPFA-June-2014.pdf>. Acesso em: 18 mai. 2024.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA.

Código das melhores práticas de governança corporativa. 5. ed. São Paulo: IBCG, 2015.

JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. Teoria da firma: comportamento dos administradores, custos de agência e estrutura de propriedade. **RAE-CLÁSSICOS**, v. 48, n. 2, art.7, p.87/125, 2008.

JUSTEN FILHO, M. **Comentários à Lei de Licitações e Contratações Administrativas**. Nova Edição. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021.

MAIA, P. R. F. **A cláusula de matriz de risco como instrumento de governança nos contratos administrativos**: uma abordagem à luz da lei nº 14.133/21. 2023. Dissertação (Mestrado Acadêmico em Direito) - Centro Universitário Christus, Fortaleza, 2023. Disponível em: <https://repositorio.unichristus.edu.br/jspui/handle/123456789/1675>. Acesso em: 12 out. 2024.

MATIAS-PEREIRA, J. A governança corporativa aplicada no setor público brasileiro. **Revista de Administração Pública e Gestão Social**, v. 2, n. 1, p. 109-134, jan./mar. 2010.

MADEIRA, F. N.; ANDRADE, M. M. A política de governança das contratações públicas sob a perspectiva da Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021. **Observatorio de La Economía Latinoamericana**, Curitiba, v.22, n. 7, p. 01-21, 2024.

MENDES, R. G. O. **Processo de Contratação Pública**: fases, etapas e atos. 1. ed. Curitiba: Zênite, 2012. 471p.

MINAYO, M. *et al.* **Pesquisa Social**: teoria, método e criatividade. 21ª Edição. Petrópolis: Vozes, 2002.

NARDES, J. A. R.; ALTOUNIAN. C. S.; VIEIRA, L. A. G. **Governança Pública**: o desafio do Brasil. 3. ed. rev. e atual. Belo Horizonte: Fórum, 2018. 399 p.

NUNES, A. F.; SANTOS, G. C.; PESSOA, A. N. L. S. Nova lei de licitação e contratações públicas: uma análise do portal nacional de contratações públicas (pncp) à luz dos princípios da transparência e eficiência. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**, São Paulo, v. 10, n. 5, maio. 2024, p. 4590-4607. Disponível em: <https://periodicorease.pro.br/rease/article/view/14252>. Acesso em 18 mai. 2024.

PAIM TERRA, A. C. Compras públicas inteligentes: uma proposta para a melhoria da gestão das compras governamentais. **Escola Nacional de Administração Pública**, Brasília: Enap, 2018, 22p. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/3166>. Acesso em: 18 set. 2024.

PALUDO, A. V. **Orçamento Público, Administração Financeira Orçamentária e LRF**. 12ª edição. Salvador: Juspodivm, 30 jan. 2024.

PALUDO, A. V.; OLIVEIRA, A. G. **Governança organizacional pública e planejamento estratégico**: para órgãos e entidades públicas. Indaiatuba: Editora Foco, 2021. 160 p.

RAMPAZZO, L. **Metodologia científica**: para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação. 3. ed. São Paulo: Edições Loyola, 2005.

SANTANA, J. E.; CAMARÃO, T.; CHRISPIM, A. C. D. **Termo de Referência**: o impacto da especificação do objeto e do termo de referência na eficácia das licitações e contratos. 6. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2020.

TEIXEIRA, A. F.; GOMES, R. C. Governança pública: uma revisão conceitual. **Revista do Servidor Público**. Brasília, v. 70, n. 4, p. 519-550, out/dez 2019.

SPRICIGO, P. R.; FONSECA, S. A. Inovações nos procedimentos para compras e contratações na Administração Pública: Breve avaliação das contribuições do pregão. **Revista Temas de Administração Pública**, v. 2, n. 3, 2008.

VALLE, V. C. L. L.; TRANSMONTANO, J. P. T.; GÓMEZ, R. C. Governança dos contratos públicos: a materialização da eficiência e dos princípios de planejamento na lei 14.133/2021. **Revista Sequência**, Florianópolis, v. 44, n. 94, 2023.

Regras para envio de artigos ao Conselho Editorial da Revista Controle – Doutrina e Artigos

A Revista Controle – Doutrina e Artigos é uma publicação do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE). Os artigos publicados na Revista devem abordar assuntos relacionados às seguintes áreas: Direito Constitucional, Direito Administrativo, Finanças Públicas, Controle Externo, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei de Licitações e Contratos, Políticas Públicas, Processo Administrativo, Contabilidade Pública, Auditoria Operacional, de Gestão e de Processos e temas afins.

SUBMISSÃO E CADASTRO ONLINE

1 As submissões de artigos à Revista Controle – Doutrina e Artigos são realizadas exclusivamente via plataforma eletrônica própria, OJS (Open Journal Systems), por meio do seguinte link: <https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA>;

2 O cadastro no sistema e posterior acesso, por meio de login e senha, são obrigatórios para a submissão de artigos, bem como para acompanhar o processo editorial em curso;

3 Para o cadastro de novos usuários, o acesso pode ser realizado por meio do banner fixo da Revista Controle, localizado na margem direita do site institucional do Tribunal de Contas do Estado (<http://www.tce.ce.gov.br>) ou, ainda no mesmo site, pelo menu “Comunicação”, em seguida pela aba “Publicações”, na sequência pela aba “Revista Controle” e, por último, pela aba “Submissões Online”;

4 Os novos usuários também podem realizar o cadastro por meio do seguinte link: <https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/user/register>;

5 Na plataforma de cadastro, no campo “Metadados”, deve(m) ser apresentado(s) o(s) nome(s) completo(s) do(s) autor(es), acompanhado(s) de breve currículo, relatando a experiência acadêmica e/ou profissional, endereço, números de telefones e e-mails; e

6 Os usuários já cadastrados na plataforma da Revista não precisam criar um novo login e senha.

PADRONIZAÇÃO DOS ARTIGOS (DIRETRIZES PARA AUTORES)

1 O artigo pode ser submetido em português, inglês ou espanhol;

2 A estruturação do texto do artigo deve se adequar às exigências de um trabalho científico, contendo: introdução, desenvolvimento, conclusão/considerações finais e referências bibliográficas (os tópicos do texto podem receber designações diferentes);

3 Para os artigos com pesquisas empíricas, sugere-se a seguinte estrutura: título no idioma do artigo, título em inglês, resumo, palavras-chave, *abstract*, *keywords*, introdução, fundamentação teórica, metodologia da pesquisa, resultados da pesquisa, análise e discussão dos resultados, considerações finais (principais conclusões, limitações da pesquisa e recomendações para estudos posteriores) e as referências bibliográficas;

4 O artigo deve ser escrito em linguagem clara e objetiva. O autor deve evitar a linguagem coloquial, jargões da área e termos técnicos sem a devida explicação;

5 O artigo deve ser submetido à revisão de grafia de sua língua original, pois textos com problemas dessa natureza poderão ser rejeitados pelos Editores;

6 Para redação e apresentação do texto é requerida a sua adequação às normas da Associação Brasileira de Normas e Técnicas – ABNT (NBRs 6022/2018, 6023/2018, 6024/2012, 6028/2021 e 10520/2023);

7 Os Editores podem sugerir alterações do artigo, tanto no que se refere ao conteúdo da matéria, quanto em relação à adequação do texto às normas de redação e apresentação da ABNT (NBRs 6022/2018, 6023/2018, 6024/2012, 6028/2021 e 10520/2023);

8 Quando o trabalho for escrito por vários autores, é preciso ordená-los de acordo com a contribuição de cada um, com o autor principal em primeiro lugar. Caso seja adotado outro procedimento, os autores deverão explicitar a razão;

9 Não serão permitidas alterações (inclusão e substituição) na autoria dos artigos após a etapa de dupla avaliação anônima;

10 A fundamentação teórica deve ser consistente, com pesquisa bibliográfica atualizada e realizada em periódicos nacionais e internacionais renomados na área de conhecimento;

11 Os artigos devem ter, no mínimo, 10 e, no máximo, 20 páginas, incluindo quadros, tabelas, gráficos, figuras, mapas, notas e referências;

12 O título do artigo deve ser apresentado em seu idioma original e em inglês, escrito em negrito, centralizado e em letras caixa-baixa. O título em inglês deve constar logo abaixo do título no idioma original. Proceda-se de forma idêntica à apresentação do resumo, imediatamente acompanhado das palavras-chave, em seus idiomas originais e em inglês (*abstract* e *keywords*);

13 O número máximo de autores por artigo é 5 (cinco);

14 O título do artigo deve ter no máximo 20 (vinte) palavras. Os resumos em português, inglês ou espanhol devem conter no máximo 250 (duzentos e cinquenta) palavras, contendo a indicação de 3 (três) a 5 (cinco) palavras-chave nos mesmos idiomas para indexação, que devem ser separadas por ponto e vírgula;

15 O resumo em inglês (*abstract*) deverá ser uma tradução fiel do resumo no idioma original do artigo, assim como as palavras-chave (*keywords*);

16 O resumo deve ressaltar, no mínimo, o objetivo, o método de pesquisa e os principais resultados do trabalho;

17 Não deve haver, em hipótese alguma, identificação do(s) autor(es) no corpo do trabalho e no arquivo de submissão. Recomenda-se utilizar a ferramenta “Inspeccionar Documento”, como exemplo de submissão na extensão “.doc”, para verificar e excluir propriedades ocultas e/ou informações pessoais do arquivo;

18 O arquivo deve ser digitado em qualquer processador de texto (ex.: MS-Word, LibreOffice, Google Docs etc.), não podendo ultrapassar 2MB, não sendo aceito o formato em pdf.

19 O texto deve ser escrito em fonte Times New Roman, tamanho 12, em espaçamento simples e alinhamento justificado, com exceção das referências bibliográficas, que devem estar alinhadas à esquerda;

20 Nos parágrafos, o recuo especial da primeira linha é de 1,25cm e não há espaçamento entre eles;

21 O layout da página deve ser feito em papel A4 (29,7 x 21 cm), com margens: superior (3 cm), esquerda (3 cm), inferior (2 cm) e direita (2 cm);

22 As seções do artigo devem ser escritas com a numeração arábica correspondente da seguinte forma: **1 SEÇÃO PRIMÁRIA (CAIXA ALTA, NEGRITO, TAMANHO 12)**; **1.1 Seção secundária (Caixa baixa, negrito, tamanho 12)**; *1.1.1 Seção terciária (Caixa baixa, itálico, sem negrito, tamanho 12)*; **1.1.1.1 Seção quaternária (Caixa baixa, itálico, negrito, tamanho 12)**; 1.1.1.1.1 Seção quinária (Caixa baixa, sem negrito, tamanho 12);

23 O resumo no idioma original do artigo, o *abstract*, as notas de rodapé, as citações longas, assim como as ilustrações, devem ser incluídos no documento principal, na sequência em que aparecem no texto (e não ao final do documento), escritos em fonte com tamanho 10;

24 A identificação da(s) ilustração(ões) deve aparecer na parte superior precedida da palavra designada (quadro, tabela, figura, gráfico, mapa, imagem e outros), seguida de seu número de ordem de ocorrência no texto, em algarismos arábicos, travessão e do respectivo título. Na parte inferior da ilustração, é obrigatório indicar a fonte consultada, ainda que seja uma produção do(s) próprio(s) autor(es), assim como as legendas, notas e outras informações necessárias à sua compreensão, se houver. A ilustração deve ser citada no texto;

25 A definição da(s) ilustração(ões) deve estar em alta qualidade para visualização e leitura, assim como o tamanho utilizado da fonte. A Revista Controle – Doutrina e Artigos é impressa em tonalidade monocolor (preta), logo as ilustrações que apresentem cores devem ser modificadas para visualização nas tonalidades preta e cinza;

26 Negritos devem ser utilizados apenas em títulos e subtítulos;

27 Palavras estrangeiras devem ser grafadas em itálico, enquanto neologismos ou acepções incomuns entre “aspas”;

28 As notas devem ser evitadas; quando utilizadas devem ser breves, servindo para explicar ou esclarecer o texto, de maneira sucinta, e não se confundirem com a referência utilizada; devem vir ao final da página em que aparecem, preferencialmente, com numeração sequencial em algarismos arábicos, devendo figurar: último sobrenome do(s) autor(es), ano e indicação de volume, capítulo e página (quando for o caso);

29 As URLs para as referências devem ser informadas no texto, sempre que possível;

30 As citações e referências devem seguir as normas da Associação Brasileira de Normas e Técnicas – ABNT (NBR 10520/2002 e NBR 6023/2018), sendo cuidadosamente conferidas pelo(s) autor(es), e suas fontes precisam constar no próprio corpo do texto, conforme os exemplos seguintes:

a) Citação direta:

Sobrenome de um autor:

Segundo Fulano (ano, página), “entende-se que ...”, ou “Entende-se que ...” (Fulano, ano, página).

Sobrenome de dois autores:

Conforme Fulano e Sicrano (ano, página), “entende-se que ...”, ou “Entende-se que ...” (Fulano; Sicrano, ano, página).

Sobrenome de três autores:

De acordo com Fulano, Sicrano e Beltrano (ano, página), “entende-se que ...”, ou “Entende-se que ...” (Fulano; Sicrano; Beltrano, ano, página).

Sobrenome de mais três autores:

Na acepção de Fulano et al. (ano, página), “entende-se que ...”, ou “Entende-se que ...” (Fulano *et al.*, ano, página).

b) Citação indireta (Exclui-se apenas a numeração da página):

Sobrenome de um autor:

Segundo Fulano (ano), “entende-se que ...”, ou “Entende-se que ...” (Fulano, ano).

Sobrenome de dois autores:

Fulano e Sicrano (ano) entendem que ...”, ou “Entende-se que ...” (Fulano; Sicrano, ano).

Sobrenome de três autores:

Fulano, Sicrano e Beltrano (ano) entendem que ...”, ou “Entende-se que ...” (Fulano, Sicrano; Beltrano, ano).

Sobrenome de mais três autores:

Fulano *et al.* (ano) entendem que ...”, ou “Entende-se que ...” (Fulano *et al.*,ano).

c) Citações de diferentes autores:

Ex.: Texto...(Lakatos; Marconi, 2017; Bardin, 2011; Oliveira *et al.*, 2012).

ATENÇÃO:

Ao final do artigo, o texto deverá conter uma lista com as referências completas dos documentos utilizados pelo(s) autor(es) para seu embasamento teórico.

As referências deverão ser apresentadas em ordem alfabética e alinhadas à esquerda. Toda referência citada no artigo deve constar na lista de referências bibliográficas apresentadas no final do artigo e vice-versa.

As obras devem ser referenciadas em parte ou no todo, em formato impresso ou digital, conforme os exemplos na sequência:

d) Artigo ou matéria de revista, boletim etc.:

NORRIS, D. F.; REDDICK, C. G. Local e-government in the United States: transformation or incremental change? **Public Administration Review**, v. 73, n. 1, p. 165-175. 2013.

VIEIRA, P. R. Em busca de uma teoria de descentralização. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 46, n. 5, p. 1409-1425, set./out. 2012.

e) Livro:

SCHINDLER, P. S; COOPER, D. R. **Métodos de pesquisa em administração**. Porto Alegre: Bookman, 2016.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

f) Monografias/dissertações/teses:

AKUTSU, L. **Sociedade da informação, *accountability* e democracia delegativa**: investigação em portais eletrônicos no Brasil. 2002. 152 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Núcleo de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal da Bahia (UFBA), Salvador, 2002.

PLATT NETO, O. A. **Construção de um modelo para avaliação da transparência da gestão da dívida pública municipal com vistas a favorecer o controle social**. 2005. 348 f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Florianópolis, 2005.

g) Parte de Monografia:

QUINTIERE, Marcelo de Miranda Ribeiro. A importância da dimensão ambiental nas contas públicas: alguns temas para análise no Tribunal de Contas de Santa Catarina. In: **Concurso de Monografia do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina**, 1, 2006, Florianópolis. Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina: contas públicas: transparência, controle social e cidadania. Florianópolis: TCE, 2006. p. 73-147.

h) Trabalho apresentado em anais de eventos (congressos, simpósios, encontros, colóquios, seminários):

PINHO, J. A. G. de; SACRAMENTO, A. R. S. Transparência na Administração Pública: o que mudou depois da lei de responsabilidade fiscal? Um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de Salvador. In: ENCONTRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E GOVERNANÇA, 1., 2004, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: EnAPG, 2004. p. 1-13.

SANTANA, G. A. da S. et al. A representação social na interpretação de um sonho de cidade coletivamente construído. In: COLÓQUIO INTERNACIONAL SOBRE PODER LOCAL, XII, Salvador. **Anais...** Salvador: UFBA, 2012. p. 1-17.

SANTIN, J. R. O tratamento histórico do poder local no Brasil e a gestão democrática municipal. In: SEMINÁRIO NACIONAL MOVIMENTOS SOCIAIS, PARTICIPAÇÃO E DEMOCRACIA, 2., 2007, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, 2007. p. 323-340.

i) Trabalhos em meio eletrônico:

ROCHA, H. H. N. Transparência e accountability no Estado Democrático de Direito: reflexões à luz da lei de acesso à informação. **Revista do TCE/MG**, n. esp., 2012. Disponível em: <http://revista.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/1682.pdf>. Acesso em: 01 set. 2013.

WEST, D. M. **Assessing e-government**: the internet, democracy, and service delivery by state and federal governments. Providence, USA: Brown University, September, 2000. Disponível em: <http://www.insidepolitics.org/egovtreport00.html>. Acesso em: 25 ago. 2013.

j) Legislação:

BRASIL. **Lei Complementar nº 4320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília: Presidência da república, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 09 jan. 2019.

BRASIL. **Lei nº 9.784**, de 29 de janeiro de 1999. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Brasília: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9784.htm. Acesso em: 16 out. 2019.

k) Jurisprudência:

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 016/2002-TCU-Plenário**. Relator: Ministro Ubiratan Aguiar. Brasília, 30 de janeiro de 2002. Diário Oficial de União, 15 de fev. 2002.

POLÍTICA EDITORIAL

1 Os artigos devem ser submetidos à Revista Controle – Doutrina e Artigos pelo(s) próprio(s) autor(es);

2 A submissão de um artigo ou o aceite de convite para sua publicação implica a anuência incondicional pelo(s) autor(es) a todos os termos da política editorial do periódico, bem como a cessão total, irrevogável e gratuita dos direitos autorais a ele(s) pertinentes;

3 O artigo deve ser inédito no Brasil ou em outro país, não sendo considerada quebra de ineditismo uma versão preliminar apresentada em anais de eventos científicos nacionais e/ou internacionais;

4 O artigo não pode ser submetido à avaliação simultânea em outro periódico;

5 Após a submissão do artigo, o sistema envia uma mensagem de confirmação para o(s) autor(es) e, ao mesmo tempo, para os Editores, avisando-lhes da nova submissão;

6 O(s) autor(es) com um artigo em processo de avaliação não deve(m) submeter outro até receber a avaliação final da submissão;

7 O artigo submetido à Revista Controle – Doutrina e Artigos será avaliado primordialmente quanto a seu mérito científico;

8 Os artigos passam pela primeira etapa, o “*Desk Review*”, em que os Editores verificam se o artigo se ajusta à linha editorial da Revista Controle – Doutrina e Artigos, se há uma contribuição teórica-empírica, e se está de acordo com o formato indicado. Essa etapa pode durar até 2 (dois) meses, tendo como resultado a rejeição da submissão ou sua seleção para continuar no processo de avaliação;

9 Os Editores podem, independentemente da oitiva do Conselho Editorial, devolver ao(s) autor(es) os artigos que não atenderem aos requisitos vigentes;

10 As avaliações são feitas em formulários de avaliação padronizados, havendo espaço para comentários personalizados, que são encaminhados ao(s) autor(es) após as avaliações;

11 O artigo passa pela dupla avaliação anônima, sendo analisado por, pelo menos,

2 (dois) avaliadores (pareceristas) externos de forma anônima (sem a identificação de autoria e dos pareceristas) para a emissão dos pareceres. A avaliação por pares sem identificação garante o anonimato tanto dos autores quanto dos pareceristas;

12 A avaliação considera: a relevância do artigo; a estrutura textual; a coerência entre a introdução e a problematização; a relevância do referencial teórico; o rigor dos métodos e técnicas de pesquisa; a análise e a discussão consistente de dados (quando aplicável); e as conclusões/considerações finais;

13 Os Editores emitem o parecer de desempate, em situações de divergência entre os pareceristas, ou podem encaminhar para um terceiro parecerista;

14 No caso de “Revisões Requeridas”, será dada ciência ao(s) autor(es) para justificar(em) a manutenção da forma original ou para efetuar(em) as correções em, no máximo, 15 dias. A nova versão do documento poderá ser novamente encaminhada aos pareceristas para sua revisão ou analisada pelos Editores para verificação do atendimento das “Revisões Requeridas” pelos pareceristas;

15 No caso de parecer pela “Rejeição” por 2 (dois) pareceristas, o artigo é imediatamente excluído do processo de avaliação, com posterior comunicação ao(s) autore(s);

16 Compete aos Editores analisar as razões do(s) autor(es) nas situações em que o parecer for pela “Rejeição” ou “Revisões Requeridas”;

17 O(s) autor(es) pode(m) reenviar os artigos devolvidos, desde que efetuadas as modificações necessárias nos prazos estabelecidos pelos Editores;

18 A critério dos Editores, é possível haver uma segunda rodada de correções, antes de o artigo ser aceito definitivamente; ou, também, pode haver a possibilidade de as correções não terem sido satisfatoriamente realizadas. Nesse último caso, o artigo é rejeitado;

19 Sendo aceito o artigo, os Editores enviam um comunicado ao(s) autor(es) pelo sistema para, em seguida, iniciar o processo de edição, que leva aproximadamente 1 (um) mês;

20 Os artigos selecionados para publicação são encaminhados à revisão estilística, linguística e gramatical, normalização, indexação, bem como à produção gráfica e eletrônica, sujeitando-se aos ajustes necessários, a critério dos Editores, desde que não impliquem alteração do sentido;

21 Antes da publicação definitiva, o(s) autor(es) recebe(m) um e-mail com um *link* da versão do artigo pós-correções para fazer(em) uma última revisão do formato e emitir(em) sua aquiescência final;

22 Quando uma edição é publicada, os Editores enviam um e-mail com um *link* de acesso a todos os associados cadastrados na plataforma da Revista Controle – Doutrina e Artigos;

23 Não será publicado, no mesmo semestre, mais de um artigo de um autor/coautor, independentemente da posição deste na autoria do trabalho;

24 O artigo rejeitado após as etapas de “Desk Review” ou de dupla avaliação anônima não poderá ser novamente submetido à Revista Controle – Doutrina e Artigos;

25 O(s) autor(es) terá(ão) a submissão de seu(s) artigo(s) automaticamente recusada, caso não aceite(m) ou descumpra(m) a declaração de direitos autorais do periódico;

26 No Sistema OJS são registrados a data de entrada e os passos do processo de avaliação e editoração do artigo, de forma que o(s) autor(es) possa(m) acompanhar o status de seu artigo automaticamente pela plataforma;

27 A duração do processo de publicação dos artigos adequados às normas editoriais é estimada entre a data de submissão e a data de lançamento da edição da Revista Controle – Doutrina e Artigos; e

28 Cada autor receberá, sem nenhum ônus, 3 (três) exemplares do número da Revista Controle – Doutrina e Artigos em que foi publicado o seu trabalho.

ANPAD
SPELL



DOAJ

MIAR



Dialnet



REDE VIRTUAL DE
BIBLIOTECAS

Google Acadêmico



LivRe
REPOSITÓRIO DE TEXTOS ACADÊMICOS

latindex



DRJI

DIADORIM
DIÁRIO DE INVESTIGAÇÃO E DEBATE
EM LINGUAGEM ORAL



WORLDWIDE
SCIENCEAlliance



BASE

.periodicos.

CAPEs

OAJ
.net

Open Academic
Journals Index



Academic
Resource
Index
ResearchBib



ZEITSCHRIFTEN
DATENBANK

PLATAFORMA FÓRUM
DE CONHECIMENTO
JURÍDICO

PKP INDEX

ROAD
RESEARCH OF OPEN ACCESS
JOURNALS

EBSCO
HOST

crue

FGV SB

ResearchGate

research4life

University Libraries
University of Nevada, Reno

ULRICHSWEB[®]
GLOBAL SERIALS DIRECTORY

COLUMBIA UNIVERSITY
IN THE CITY OF NEW YORK

oasisbr
Portal brasileiro de publicações
científicas em acesso aberto

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO CEARÁ
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTAS E GESTÃO PÚBLICA MINISTRO PLÁCIDO CASTELO

RUA SENA MADUREIRA, 1047 - CENTRO
CEP: 60.055-080 - FORTALEZA - CEARÁ



revistacontrole.tce.ce.gov.br

