

**DESAFIOS E PERSPECTIVAS DA IMPLANTAÇÃO DOS SISTEMAS DE CONTROLE
INTERNO NOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS: UMA ANÁLISE BIBLIOGRÁFICA E
DOCUMENTAL****CHALLENGES AND PERSPECTIVES OF THE IMPLEMENTATION OF INTERNAL
CONTROL SYSTEMS IN BRAZILIAN MUNICIPALITIES: A BIBLIOGRAPHIC AND
DOCUMENTARY ANALYSIS****Autor: Eliezer Silva Pais ¹****Rozineide Iraci Pereira da Silva ²**

RESUMO: Este artigo buscou analisar os principais desafios e as perspectivas relacionados à implantação dos Sistemas de Controle Interno nos municípios brasileiros. A pesquisa foi desenvolvida por meio de abordagem qualitativa, de natureza bibliográfica e documental, com caráter exploratório e descritivo. Foram analisados artigos científicos, legislações e documentos institucionais relacionados ao controle interno municipal, à governança pública, à transparência, à gestão de riscos e à responsabilidade fiscal. Os resultados demonstraram que a criação formal das unidades de controle não garante seu funcionamento efetivo, sobretudo quando existem limitações de pessoal, ausência de autonomia técnica, insuficiência de capacitação e resistência institucional. Também se verificou que a atuação preventiva, o planejamento das atividades, o monitoramento das recomendações e a utilização de critérios de risco podem ampliar a contribuição dessas estruturas para a gestão municipal. Concluiu-se que o fortalecimento dos Sistemas de Controle Interno depende de apoio da alta administração, qualificação profissional, definição de responsabilidades e integração com os processos de governança, contribuindo para maior eficiência, transparência e adequada aplicação dos recursos públicos.

Palavras-chave: Controle interno. Administração municipal. Governança pública.

¹ Eliezer Silva Pais E-mail: eliezer.pais@gmail.com, graduado em direito pela Universidade: FAAR–Faculdades Associadas de Ariquemes, mestrando Christian Business School-França

² Pedagoga pela Universidade Federal de Alagoas (UFAL), especialista em Educação Especial pela Faculdade de Venda Nova do Imigrante (FAVENI) e pós-graduanda em Educação Socioemocional no Contexto Escolar pela Instituição Evangélica de Novo Hamburgo (IENH). Professora da Educação Especial na Secretaria de Estado da Educação de Alagoas (SEDUC/AL), com atuação na Sala de Recursos Multifuncionais (SRM) e no Atendimento Educacional Especializado (AEE). Ledora e transcritora do CEBRASPE. E-mail: kissila.melo0029015@souprof.al.gov.br

ABSTRACT

This article aimed to analyze the main challenges and perspectives related to the implementation of Internal Control Systems in Brazilian municipalities. The research adopted a qualitative, bibliographic, and documentary approach, with an exploratory and descriptive character. Scientific articles, legislation, and institutional documents related to municipal internal control, public governance, transparency, risk management, and fiscal responsibility were analyzed. The results showed that the formal creation of control units does not guarantee their effective operation, especially when there are staff limitations, lack of technical autonomy, insufficient training, and institutional resistance. It was also found that preventive action, activity planning, monitoring of recommendations, and the use of risk-based criteria can strengthen the contribution of these structures to municipal management. It was concluded that strengthening Internal Control Systems depends on support from senior management, professional qualification, clear definition of responsibilities, and integration with governance processes, contributing to greater efficiency, transparency, and proper use of public resources.

Keywords: Internal control. Municipal administration. Public governance.

INTRODUÇÃO

A administração pública municipal exerce papel fundamental na oferta de serviços, na execução de políticas públicas e na aplicação dos recursos destinados às necessidades da população. Nesse contexto, a implantação dos Sistemas de Controle Interno (SCI) representa uma condição importante para acompanhar atos administrativos, prevenir irregularidades e melhorar os processos de gestão. Contudo, sua existência não deve ser limitada ao cumprimento de uma exigência formal, pois o controle somente produz resultados quando possui estrutura, autonomia, profissionais qualificados e integração com os diferentes setores da administração.

Brasil (1988) estabelece que a fiscalização municipal seja exercida pelo Poder Legislativo, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo. Entre as finalidades constitucionais do controle estão a avaliação do cumprimento das metas, a verificação da legalidade, a análise dos resultados da gestão orçamentária, financeira e patrimonial e o apoio aos órgãos de controle externo. A Lei de Responsabilidade Fiscal também atribui ao sistema de controle interno a fiscalização das metas, dos limites de

despesas e das condições relacionadas ao equilíbrio das contas públicas, reforçando sua responsabilidade na gestão fiscal municipal (BRASIL, 2000).

Apesar dessa base normativa, a implantação dos Sistemas de Controle Interno ocorre de forma desigual nos municípios brasileiros. Em determinadas administrações, as unidades são organizadas com equipes reduzidas, profissionais sem formação específica, ausência de planejamento anual e pouca independência para avaliar os atos dos gestores. Também persistem interpretações que associam o controle somente à punição e à identificação de erros, desconsiderando sua função preventiva, orientadora e estratégica. Essas limitações podem transformar o setor em uma estrutura meramente burocrática, com baixa capacidade para contribuir com a melhoria da gestão.

Gattringer JL, et al. (2022), ao analisarem os controles internos dos 295 municípios de Santa Catarina, verificaram que os componentes do modelo Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) contribuem para identificar os pontos fortes e as fragilidades existentes nas estruturas municipais. Os resultados demonstram a importância de articular ambiente de controle, avaliação de riscos, atividades de controle, informação, comunicação e monitoramento. Essa perspectiva amplia o entendimento do SCI, mostrando que seu funcionamento depende da participação de toda a administração e não somente da unidade central responsável pela fiscalização.

Além das dificuldades estruturais, a implantação do controle interno enfrenta desafios relacionados à cultura organizacional, à interferência política, ao acesso às informações e ao acompanhamento das recomendações emitidas. Kinzler ECS e Mello GR (2023) identificaram, em estudo com 102 municípios paranaenses, indicativos de que controles internos adequados contribuem para reduzir problemas de gestão, ampliar a transparência e fortalecer a governança municipal. De forma complementar, Pereira JR, et al. (2024) destacam que as mudanças introduzidas pela Lei nº 14.133/2021 ampliaram as responsabilidades do controle interno nas contratações públicas, especialmente na mitigação de riscos, na segurança jurídica e na consolidação de práticas preventivas.

Diante dessa realidade, torna-se necessário compreender não apenas as dificuldades que limitam a implantação dos Sistemas de Controle Interno, mas também as possibilidades de fortalecimento dessas estruturas nos municípios brasileiros. A problemática deste

estudo concentra-se nas condições institucionais, técnicas e administrativas necessárias para que o controle deixe de existir apenas formalmente e passe a contribuir efetivamente com a gestão pública. Assim, este artigo tem como objetivo analisar, por meio de pesquisa bibliográfica e documental, os principais desafios e as perspectivas da implantação dos Sistemas de Controle Interno nos municípios brasileiros, considerando sua importância para a prevenção de irregularidades, a gestão de riscos, a transparência, a eficiência e a governança pública.

METODOLOGIA

A pesquisa foi desenvolvida por meio de uma abordagem qualitativa, de natureza bibliográfica e documental, com caráter exploratório e descritivo. Esse percurso metodológico possibilitou analisar os principais desafios e as perspectivas relacionados à implantação dos Sistemas de Controle Interno nos municípios brasileiros. O estudo concentrou-se na compreensão das condições legais, institucionais, técnicas e administrativas que interferem na organização e no funcionamento dessas estruturas, sem realizar pesquisa de campo ou intervenção direta em órgãos públicos.

A pesquisa bibliográfica reuniu artigos científicos e outras produções acadêmicas sobre controle interno municipal, administração pública, governança, transparência, gestão de riscos, responsabilidade fiscal e prevenção de irregularidades. Silva MM, et al. (2021) destacam que a pesquisa bibliográfica qualitativa permite examinar criticamente os conhecimentos já produzidos, relacionar diferentes perspectivas e identificar lacunas existentes sobre determinado objeto. Dessa forma, os estudos selecionados foram interpretados conforme sua contribuição para a problemática e para o objetivo deste artigo.

O levantamento bibliográfico foi realizado nas bases Scientific Electronic Library Online (SciELO), Portal de Periódicos da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), Google Acadêmico e Biblioteca Digital do Tribunal de Contas da União. As buscas foram orientadas pelos descritores “Sistema de Controle Interno municipal”, “implantação do controle interno”, “governança pública municipal”, “gestão de riscos”, “transparência administrativa” e “controle interno nos municípios brasileiros”. Os

termos foram utilizados de forma isolada e combinada para ampliar a localização de estudos diretamente relacionados ao tema.

A pesquisa documental contemplou a Constituição Federal de 1988, a Lei Complementar nº 101/2000, a Lei nº 14.133/2021, referenciais de governança pública e publicações institucionais produzidas por órgãos de controle. Lima Junior EB, et al. (2021) explicam que a análise documental permite examinar fontes de diferentes naturezas, considerando sua autoria, finalidade, contexto de produção e relação com o problema investigado. Esse procedimento contribuiu para compreender os fundamentos legais e as orientações que sustentam a implantação e o funcionamento dos Sistemas de Controle Interno municipais.

Como critérios de inclusão, foram selecionadas publicações em português, disponíveis integralmente e relacionadas diretamente à implantação, à estruturação, à autonomia, à qualificação profissional e à atuação preventiva dos Sistemas de Controle Interno. Priorizaram-se estudos publicados entre 2020 e 2026, mantendo-se legislações e documentos anteriores considerados essenciais à fundamentação jurídica do tema. Foram excluídos materiais duplicados, textos sem autoria identificada, conteúdos exclusivamente opinativos ou comerciais e estudos sem relação direta com a administração pública municipal.

Após a seleção, foram realizadas a leitura dos títulos, resumos e palavras-chave e, posteriormente, a leitura integral das produções consideradas pertinentes. As informações foram organizadas nas categorias fundamentos legais, estrutura e autonomia institucional, qualificação dos profissionais, gestão de riscos, transparência, governança e desafios enfrentados pelos municípios. Por se tratar de pesquisa bibliográfica e documental, sem participação direta de seres humanos e sem utilização de informações pessoais ou sigilosas, não houve necessidade de submissão ao Comitê de Ética em Pesquisa, sendo preservados os princípios de autoria, integridade acadêmica e fidelidade às fontes consultadas.

REFERENCIAL TEÓRICO

FUNDAMENTOS JURÍDICOS E INSTITUCIONAIS DOS SISTEMAS DE CONTROLE INTERNO

Os Sistemas de Controle Interno compreendem o conjunto de estruturas, procedimentos, responsabilidades e mecanismos utilizados para acompanhar a execução das atividades administrativas e avaliar a regularidade dos atos praticados pelos agentes públicos. No âmbito municipal, sua atuação alcança a gestão orçamentária, financeira, contábil, operacional e patrimonial, além das áreas de pessoal, arrecadação, licitações, contratos e convênios. Sua finalidade não se limita à identificação de falhas, pois também envolve prevenção, orientação e produção de informações para a tomada de decisões.

Brasil (1988) determina que a fiscalização do município seja exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo. A Constituição Federal também estabelece que esses sistemas devem avaliar o cumprimento das metas previstas, comprovar a legalidade dos atos, analisar os resultados da gestão e apoiar o controle externo. Dessa forma, a implantação do controle interno constitui uma obrigação constitucional e não uma escolha facultativa dos gestores municipais.

A existência de um sistema organizado permite que a administração acompanhe seus processos desde o planejamento até a avaliação dos resultados. Esse acompanhamento favorece a identificação antecipada de riscos, inconsistências documentais, descumprimentos de prazos e fragilidades nos procedimentos. Quando o controle atua somente depois da ocorrência do problema, sua capacidade preventiva fica reduzida, aumentando a possibilidade de desperdícios, responsabilizações e prejuízos à continuidade dos serviços públicos.

Brasil (2000), por meio da Lei de Responsabilidade Fiscal, relaciona a gestão fiscal responsável ao planejamento, à transparência, à prevenção de riscos e à correção de desvios capazes de comprometer o equilíbrio das contas públicas. Nesse contexto, o controle interno participa do acompanhamento das metas fiscais, dos limites de gastos, da execução orçamentária e das condições financeiras do município. Sua atuação permite que os gestores reconheçam situações de desequilíbrio e adotem providências antes que elas prejudiquem a administração.

O controle interno também precisa produzir informações que sejam úteis e compreensíveis. Relatórios elaborados apenas para cumprir formalidades possuem alcance reduzido quando não apresentam as causas das fragilidades, os riscos envolvidos e as medidas necessárias à correção dos problemas. Por isso, a atuação do sistema deve aproximar fiscalização e orientação, fornecendo elementos para que as secretarias e os demais setores municipais aperfeiçoem seus procedimentos e assumam responsabilidade pelos controles de suas próprias atividades.

Lino AF, et al. (2019) demonstram que a adoção formal dos Sistemas de Controle Interno não assegura, isoladamente, a transformação das práticas administrativas. Os autores identificaram que a implantação depende da participação de atores com autoridade e capacidade para apoiar as mudanças, construir legitimidade e incorporar novas rotinas ao funcionamento do município. Quando não existe envolvimento institucional, o controle pode permanecer em uma condição meramente cerimonial, atendendo às exigências legais sem interferir efetivamente na gestão.

DESAFIOS PARA A IMPLANTAÇÃO NOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS

Um dos principais desafios relacionados à implantação dos Sistemas de Controle Interno está na diferença existente entre criação legal e funcionamento efetivo. Muitos municípios instituem unidades de controle por meio de leis ou decretos, mas não asseguram estrutura física, recursos tecnológicos, equipe suficiente ou condições para o desenvolvimento das atividades. Nesses casos, o sistema existe formalmente, porém possui baixa capacidade para acompanhar os processos, realizar auditorias e monitorar as recomendações emitidas.

A limitação dos recursos humanos apresenta maior impacto nos municípios de pequeno porte, nos quais um único servidor pode acumular funções de controladoria, auditoria, transparência, ouvidoria e acompanhamento das prestações de contas. Essa concentração compromete a segregação de funções e reduz o tempo disponível para atividades preventivas. Além disso, a ausência de equipes multidisciplinares dificulta a análise de processos que exigem conhecimentos contábeis, jurídicos, administrativos, financeiros e tecnológicos.

Gattringer JL, et al. (2022), em pesquisa realizada com os 295 municípios de Santa Catarina, verificaram que os componentes do modelo Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) contribuem para identificar pontos fortes e fragilidades dos controles municipais. O estudo considera ambiente de controle, avaliação de riscos, atividades de controle, informação e comunicação e monitoramento. Esses componentes demonstram que a efetividade do sistema depende de uma estrutura integrada e da participação dos diferentes setores da administração, não apenas da atuação da controladoria.

Outro obstáculo está relacionado à autonomia técnica dos profissionais. A proximidade entre a unidade de controle e os gestores responsáveis pela nomeação, manutenção ou exoneração de seus integrantes pode limitar a objetividade das análises. Quando o controlador teme sofrer retaliações, perder sua função ou enfrentar interferências políticas, existe o risco de omissão de informações, redução do alcance das auditorias ou emissão de relatórios pouco conclusivos. A autonomia deve ser acompanhada de responsabilidade, critérios técnicos de nomeação e acesso irrestrito aos documentos necessários.

Holanda GA e Borges EF (2022) identificaram fragilidades nas estruturas de governança de 55 Unidades de Controle Interno do Poder Executivo do Rio Grande do Norte. Entre as unidades avaliadas, 19 foram classificadas no nível inicial e 36 no nível básico de aderência às boas práticas. Os resultados indicaram problemas capazes de comprometer a independência, a objetividade e a realização das atividades avaliativas, evidenciando que a implantação precisa ser acompanhada pelo fortalecimento da liderança, da estratégia e dos procedimentos de controle.

A cultura organizacional também pode dificultar o funcionamento do sistema. Em algumas administrações, o controle é percebido como setor destinado a impedir decisões, procurar culpados ou aumentar a burocracia. Essa compreensão gera resistência dos servidores, demora no envio das informações e baixa aceitação das recomendações. Para superar esse problema, o controle precisa demonstrar sua função orientadora, dialogar com os setores e contribuir para a resolução das fragilidades, sem deixar de comunicar irregularidades quando elas forem identificadas.

A falta de acompanhamento das recomendações constitui outra limitação frequente. A elaboração de relatórios não produz mudanças quando as providências sugeridas não possuem responsáveis, prazos e mecanismos de monitoramento. O sistema precisa verificar se as medidas foram implementadas, se os riscos foram reduzidos e se as falhas voltaram a ocorrer. Esse acompanhamento transforma os achados das auditorias em oportunidades de aperfeiçoamento, impedindo que os mesmos problemas sejam repetidos em diferentes exercícios financeiros.

PERSPECTIVAS DE FORTALECIMENTO, GOVERNANÇA E GESTÃO DE RISCOS

O fortalecimento dos Sistemas de Controle Interno depende de sua integração à governança municipal. O controle precisa atuar junto ao planejamento, acompanhar os objetivos institucionais e produzir informações que auxiliem os gestores na escolha das melhores alternativas. Essa perspectiva amplia sua função, pois permite avaliar não somente a legalidade dos atos, mas também a eficiência dos processos, a qualidade dos serviços e os resultados alcançados pela administração.

Kinzler ECS e Mello GR (2023), ao analisarem 102 municípios paranaenses, verificaram a influência do controle interno na efetividade da governança pública municipal. Os resultados demonstraram que a estruturação dos controles favorece o acompanhamento dos objetivos, a melhoria da transparência e a redução das assimetrias de informação entre gestores e sociedade. Assim, um sistema efetivo contribui para que a administração preste contas de suas decisões e demonstre como os recursos foram utilizados em benefício da população.

A gestão de riscos apresenta-se como uma das principais perspectivas para a modernização do controle interno. Em vez de examinar todos os processos com a mesma profundidade, o sistema pode direcionar seus esforços às áreas que apresentam maior probabilidade de falha e maior impacto sobre os recursos públicos. Folha de pagamento, arrecadação, obras, licitações, contratos, transferências e gestão patrimonial são exemplos de áreas que podem exigir acompanhamento mais intenso conforme a realidade de cada município.

Brasil (2021), por meio da Lei nº 14.133, estabeleceu que as contratações públicas devem ser submetidas a práticas contínuas e permanentes de gestão de riscos e controle preventivo. A legislação organizou a fiscalização em linhas de defesa, distribuindo responsabilidades entre os agentes que executam os procedimentos, as unidades de assessoramento e controle interno e os órgãos responsáveis por avaliações independentes. Essa estrutura reforça que a regularidade dos processos não é responsabilidade exclusiva do controlador municipal.

Pereira JR, et al. (2024) ressaltam que a nova organização das contratações públicas trouxe desafios para a delimitação do papel do controle interno, especialmente diante de sua atuação preventiva e de sua relação com o assessoramento jurídico. Os autores reconhecem que o controle pode contribuir para a mitigação de riscos, a segurança jurídica e a boa governança, desde que suas atribuições sejam claramente definidas. A falta de delimitação pode gerar sobreposição de funções ou transferir ao controlador responsabilidades pertencentes aos agentes que planejam e executam as contratações.

Outra perspectiva está na utilização de tecnologias para integrar informações, monitorar prazos e acompanhar a execução dos processos. Sistemas informatizados podem ampliar a rastreabilidade dos atos, facilitar a elaboração de relatórios e permitir a identificação de inconsistências com maior rapidez. Entretanto, a digitalização precisa ser acompanhada de capacitação, segurança das informações e definição de responsabilidades, evitando que as ferramentas sejam utilizadas apenas como repositórios de documentos sem análise efetiva dos dados.

A qualificação permanente dos profissionais também é indispensável para o fortalecimento do sistema. As mudanças na legislação, nos procedimentos contábeis e nas práticas de gestão exigem atualização contínua. Além do domínio técnico, os integrantes das unidades precisam desenvolver competências relacionadas à comunicação, ao planejamento, à análise de riscos e à elaboração de recomendações. Relatórios claros e fundamentados aumentam a possibilidade de compreensão e de adoção das medidas sugeridas pelos gestores.

Por fim, a perspectiva de fortalecimento dos Sistemas de Controle Interno envolve a construção de uma cultura administrativa baseada em integridade, cooperação e

responsabilidade. O controle precisa ser reconhecido como parte da gestão e não como atividade externa ao funcionamento das secretarias. Quando os gestores apoiam sua atuação, os servidores compreendem suas responsabilidades e as recomendações são monitoradas, o sistema deixa de cumprir apenas uma exigência formal e passa a contribuir efetivamente para uma administração municipal mais transparente, eficiente e orientada pelo interesse público.

RESULTADOS E DISCUSSÃO

Os resultados da pesquisa bibliográfica e documental evidenciaram que a implantação dos Sistemas de Controle Interno nos municípios brasileiros ainda ocorre de maneira desigual. Embora a legislação determine a existência dessas estruturas, verificou-se que sua efetividade depende de fatores que ultrapassam a criação formal de uma unidade administrativa. Estrutura física, autonomia técnica, profissionais qualificados, acesso às informações e apoio da alta administração mostraram-se condições indispensáveis para que o controle contribua efetivamente com a melhoria da gestão pública.

A análise dos documentos normativos confirmou que o controle interno constitui uma obrigação constitucional da administração municipal. Brasil (1988) estabelece que a fiscalização do município seja exercida pelo Poder Legislativo, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo. Entretanto, os achados demonstraram que a existência de previsão legal não assegura, isoladamente, o funcionamento adequado dessas estruturas, especialmente quando sua implantação ocorre apenas para atender às exigências dos órgãos fiscalizadores.

Nesse sentido, identificou-se uma diferença significativa entre a institucionalização formal e a atuação concreta do controle interno. Em determinados municípios, a unidade é criada por lei, mas permanece sem equipe suficiente, planejamento anual, recursos tecnológicos ou procedimentos padronizados. Nessas condições, sua atuação tende a concentrar-se na conferência documental e na resposta às solicitações dos tribunais de contas, reduzindo a capacidade de prevenção, orientação e avaliação dos resultados administrativos.

Lino AF, et al. (2019) demonstram que a implantação dos Sistemas de Controle Interno depende da participação de atores institucionais capazes de apoiar mudanças e conferir legitimidade às novas práticas. Esse resultado reforça que a simples reprodução de modelos normativos não transforma automaticamente a realidade administrativa. Quando gestores e servidores não compreendem a finalidade do controle, os procedimentos podem ser cumpridos apenas de maneira cerimonial, sem interferir na organização dos processos ou na tomada de decisões.

Outro resultado relevante refere-se às limitações enfrentadas pelos municípios de pequeno porte. Nessas administrações, é comum que poucos servidores assumam diversas responsabilidades relacionadas à contabilidade, auditoria, transparência, ouvidoria e prestação de contas. Essa concentração de funções compromete a segregação de responsabilidades e reduz o tempo disponível para atividades de acompanhamento preventivo. Além disso, a ausência de equipes multidisciplinares dificulta análises que exigem conhecimentos jurídicos, contábeis, administrativos e tecnológicos.

A qualificação profissional também apareceu como um desafio recorrente. A atuação no controle interno exige conhecimentos sobre orçamento, finanças públicas, licitações, contratos, gestão patrimonial, auditoria, transparência e avaliação de riscos. Quando os profissionais são designados sem critérios técnicos ou sem acesso à formação continuada, aumenta-se a possibilidade de análises superficiais e de dependência excessiva das orientações externas. Assim, a capacitação permanente precisa ser compreendida como investimento necessário ao funcionamento do sistema.

Os resultados ainda indicaram que a autonomia técnica constitui uma das condições mais sensíveis para a efetividade do controle. A proximidade entre os profissionais responsáveis pela fiscalização e os gestores que possuem poder sobre suas nomeações ou permanência pode limitar a objetividade das avaliações. Quando existe receio de interferência política ou retaliação, relatórios importantes podem ser reduzidos, adiados ou elaborados sem a clareza necessária para demonstrar os riscos existentes.

Holanda GA e Borges EF (2022), ao analisarem unidades de controle interno do Poder Executivo do Rio Grande do Norte, identificaram baixos níveis de aderência às boas

práticas de governança. As fragilidades observadas estavam relacionadas à independência, à objetividade e à capacidade avaliativa dessas estruturas. Esses achados confirmam que a autonomia não depende apenas da posição formal da unidade no organograma, mas das condições reais oferecidas para que os profissionais tenham acesso às informações e comuniquem suas conclusões com liberdade técnica.

A cultura organizacional apresentou-se como outro elemento capaz de favorecer ou dificultar a implantação. Em administrações nas quais o controle é percebido como setor punitivo, burocrático ou responsável por impedir decisões, tende a existir resistência no envio das informações e no cumprimento das recomendações. Essa percepção limita a cooperação entre os setores e fortalece a ideia equivocada de que a responsabilidade pela regularidade dos atos pertence exclusivamente ao controlador.

Por outro lado, uma cultura institucional orientada pela integridade permite compreender o controle como parte da própria gestão. Nesse modelo, cada secretaria e unidade administrativa assume responsabilidade pelos riscos e procedimentos sob sua competência. A controladoria deixa de atuar como único setor responsável pela regularidade dos atos e passa a exercer funções de orientação, avaliação e monitoramento. Essa mudança favorece uma atuação mais preventiva e reduz a concentração de responsabilidades.

Gattringer JL, et al. (2022) verificaram que os componentes do modelo COSO oferecem contribuições importantes para a compreensão dos controles municipais. Ambiente de controle, avaliação de riscos, atividades de controle, informação e comunicação e monitoramento precisam funcionar de forma articulada. Os resultados demonstram que fragilidades em um desses componentes podem comprometer todo o sistema, mesmo quando existem procedimentos formais em determinadas áreas administrativas.

A avaliação de riscos mostrou-se uma perspectiva relevante para tornar a atuação do controle mais estratégica. Municípios com equipes reduzidas não conseguem examinar todos os processos com o mesmo nível de profundidade. Nesse contexto, a identificação das áreas com maior probabilidade de falhas ou maior impacto financeiro permite estabelecer prioridades. Licitações, contratos, folha de pagamento, arrecadação, obras

públicas e patrimônio podem receber acompanhamento diferenciado conforme as características e vulnerabilidades de cada administração.

Brasil (2021), por meio da Lei nº 14.133, fortaleceu a necessidade de práticas permanentes de gestão de riscos e controle preventivo nas contratações públicas. A organização em linhas de defesa distribui responsabilidades entre os agentes que executam os processos, as unidades de assessoramento e controle e os órgãos responsáveis por avaliações independentes. Essa estrutura contribui para superar a compreensão de que toda irregularidade deve ser evitada ou identificada exclusivamente pela controladoria municipal.

Os resultados também apontaram desafios na delimitação das atribuições do controle interno nas contratações. Pereira JR, et al. (2024) observam que a falta de clareza pode produzir sobreposição entre controle, assessoramento jurídico e setores responsáveis pelo planejamento e pela execução dos procedimentos. Quando as responsabilidades não estão bem definidas, existe o risco de transferir ao controlador decisões que pertencem aos gestores, fiscais de contratos ou agentes de contratação.

A transparência apareceu como uma dimensão diretamente relacionada ao funcionamento adequado do controle interno. A divulgação de informações não garante, por si só, que a sociedade consiga acompanhar a gestão. Dados incompletos, desatualizados ou apresentados de forma pouco compreensível reduzem a utilidade dos portais e relatórios. O sistema de controle pode contribuir verificando a confiabilidade dos registros, o cumprimento dos prazos e a correspondência entre as informações publicadas e os atos efetivamente realizados.

Kinzler ECS e Mello GR (2023) identificaram influência positiva do controle interno sobre a governança pública municipal. A pesquisa evidenciou que estruturas mais organizadas favorecem o monitoramento dos objetivos, a prestação de contas e a redução das assimetrias de informação entre gestores e sociedade. Esse resultado demonstra que o controle não atua apenas na proteção dos recursos, mas também fortalece a confiança pública e amplia as condições para o acompanhamento social das decisões governamentais.

O monitoramento das recomendações mostrou-se outra fragilidade importante. A elaboração de relatórios e pareceres produz poucos resultados quando não existem responsáveis, prazos e procedimentos para verificar a implementação das medidas sugeridas. Sem esse acompanhamento, as mesmas falhas podem reaparecer em exercícios posteriores. Portanto, a efetividade do controle deve ser avaliada também pela capacidade de provocar mudanças nos processos e reduzir a reincidência dos problemas identificados.

A utilização de tecnologias apresentou-se como possibilidade para ampliar a organização e a rastreabilidade das informações. Sistemas informatizados podem facilitar o acompanhamento de prazos, contratos, pagamentos, bens patrimoniais e recomendações. Entretanto, a digitalização não substitui a análise profissional. Sem integração entre os sistemas, capacitação dos servidores e qualidade dos registros, as ferramentas podem funcionar apenas como repositórios de documentos, sem gerar informações úteis para a tomada de decisões.

Como limitação, destaca-se que o estudo foi desenvolvido com base em produções científicas e documentos normativos, sem observar diretamente o funcionamento dos Sistemas de Controle Interno em municípios específicos. As diferenças relacionadas ao porte populacional, à arrecadação, à estrutura administrativa e à capacidade técnica podem produzir realidades distintas. Por essa razão, pesquisas de campo poderão ampliar a compreensão sobre as condições de trabalho dos controladores, a autonomia das unidades e o cumprimento das recomendações emitidas.

Em síntese, os resultados demonstraram que os principais desafios da implantação dos Sistemas de Controle Interno estão relacionados à distância entre a criação formal e o funcionamento efetivo, à limitação das equipes, à falta de autonomia, à insuficiência de capacitação e à resistência institucional. As perspectivas de fortalecimento envolvem planejamento, gestão de riscos, definição de responsabilidades, qualificação profissional, integração tecnológica e apoio da alta administração. Quando essas condições são asseguradas, o controle interno deixa de representar apenas uma obrigação legal e passa a contribuir para uma gestão municipal mais eficiente, transparente e comprometida com o interesse público.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise realizada permitiu compreender que a implantação dos Sistemas de Controle Interno nos municípios brasileiros ainda apresenta diferenças significativas entre a exigência legal e o funcionamento efetivo dessas estruturas. Embora muitos municípios tenham instituído formalmente unidades de controle, sua atuação pode permanecer limitada quando não existem profissionais suficientes, autonomia técnica, planejamento das atividades e apoio da alta administração. Dessa forma, a simples criação do setor não garante sua contribuição para a melhoria da gestão pública.

Os principais desafios identificados estão relacionados à limitação das equipes, à concentração de funções, à ausência de qualificação continuada e às interferências que podem comprometer a independência dos profissionais. Também se destacou a resistência de alguns setores da administração, que ainda compreendem o controle como uma atividade exclusivamente punitiva. Essa percepção dificulta o acesso às informações, o cumprimento das recomendações e a construção de uma cultura institucional baseada na prevenção, na responsabilidade e na integridade.

Verificou-se, ainda, que a atuação preventiva e orientada por riscos representa uma perspectiva importante para o fortalecimento dos sistemas municipais. A definição de áreas prioritárias permite direcionar os esforços para processos com maior possibilidade de falhas ou impacto sobre os recursos públicos. Além disso, a distribuição clara das responsabilidades contribui para superar a ideia de que apenas a unidade central de controle responde pela regularidade dos atos administrativos.

A utilização de tecnologias, o acompanhamento das recomendações e a formação permanente dos profissionais também se mostraram necessários para ampliar a efetividade do controle. Sistemas informatizados podem facilitar a organização das informações, o monitoramento dos prazos e a rastreabilidade dos processos, desde que sejam acompanhados por registros confiáveis e análise técnica. Da mesma maneira, relatórios e pareceres somente produzem mudanças quando existem responsáveis, prazos e mecanismos para verificar a adoção das providências indicadas.

Conclui-se que o fortalecimento dos Sistemas de Controle Interno depende de uma mudança que envolva estrutura, autonomia, qualificação e valorização institucional. Quando integrado ao planejamento, à gestão de riscos e à governança, o controle interno deixa de representar apenas uma obrigação formal e passa a colaborar com a eficiência, a transparência e a adequada aplicação dos recursos públicos. Assim, sua implantação efetiva constitui uma condição importante para o desenvolvimento de administrações municipais mais responsáveis, organizadas e comprometidas com o interesse coletivo.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **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, Brasília, DF, 5 maio 2000.

BRASIL. **Lei nº 14.133, de 1º de abril de 2021**. Lei de Licitações e Contratos Administrativos. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 1º abr. 2021.

GATTRINGER JL, MARINHO SV, MARTINS ZB. **Contribuição dos componentes do modelo COSO no controle interno da administração pública: um estudo nos municípios do estado de Santa Catarina**. Revista Contemporânea de Contabilidade, 2022; 19(51): 162-179.

HOLANDA GA, BORGES EF. **Governança pública e unidades de controle interno: nível de aderência às boas práticas de governança**. Revista do TCU, 2022; 149: 181-199.

KINZLER ECS, MELLO GR. **Influência do controle interno na efetividade da governança pública nos municípios paranaenses**. Revista Catarinense da Ciência Contábil, 2023; 22: e3389.

LIMA JUNIOR EB, et al. **Análise documental como percurso metodológico na pesquisa qualitativa**. Cadernos da Fucamp, 2021; 20(44): 36-51.

LINO AF, et al. **A falta de trabalho institucional e mudanças organizacionais incompletas em municípios brasileiros.** Revista de Administração Pública, 2019; 53(2): 375-391.

PEREIRA JR, et al. **Os desafios do controle interno no novo marco regulatório das contratações públicas.** Revista do TCU, 2024; 154(1): 78-102.

SILVA MM, et al. **A pesquisa bibliográfica nos estudos científicos de natureza qualitativos.** Revista Prisma, 2021; 2(1): 91-103.