



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
PRÓ-REITORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA, CONTABILIDADE E
SECRETARIADO EXECUTIVO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO E CONTROLADORIA

JOSÉ ALEXSANDRE FONSECA DA SILVA

ANÁLISE DO SISTEMA INTEGRADO DE CONTABILIDADE (SIC) SOB A ÓPTICA DO
CONTROLE EXTERNO: ESTUDO NO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO
CEARÁ

FORTALEZA

2012

JOSÉ ALEXSANDRE FONSECA DA SILVA

ANÁLISE DO SISTEMA INTEGRADO DE CONTABILIDADE (SIC) SOB A ÓPTICA DO
CONTROLE EXTERNO: ESTUDO NO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO
CEARÁ

Dissertação submetida à Coordenação do Curso de Pós-Graduação em Administração e Controladoria da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Administração e Controladoria.

Orientadora: Prof.a Dr.a Maria da Glória Arrais Peter

FORTALEZA

2012

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Biblioteca da Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade

- S58a Silva, José Alexandre Fonseca da.
Análise do Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) sob a óptica do controle externo: estudo no Tribunal de Contas do Estado do Ceará / José Alexandre Fonseca da Silva – 2012.
132 f.; il., enc.; 30 cm.
- Dissertação (mestrado) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria, Fortaleza, 2012.
Área de Concentração: Contabilidade, Controladoria e Finanças.
Orientação: Profa. Dra. Maria da Glória Arrais Peter.

1. Sistemas de informação 2. Tribunais de contas - Ceará I. Título.

CDD 341.385

JOSÉ ALEXSANDRE FONSECA DA SILVA

ANÁLISE DO SISTEMA INTEGRADO DE CONTABILIDADE (SIC) SOB A ÓPTICA DO
CONTROLE EXTERNO: ESTUDO NO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO
CEARÁ

Esta dissertação foi submetida à Coordenação do Curso de Mestrado Profissional em Administração e Controladoria, como parte dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Administração e Controladoria, outorgado pela Universidade Federal do Ceará (UFC) e encontra-se à disposição dos interessados na Biblioteca da referida Universidade.

A citação de qualquer trecho desta dissertação é permitida, desde que feita de acordo com as normas de ética científica.

Dissertação defendida e aprovada em: 23/04/2012.

BANCA EXAMINADORA

Prof.a Dr.a Maria da Glória Arrais Peter (Orientadora)
Universidade Federal do Ceará - UFC

Prof. Dr. Érico Veras Marques
Universidade Federal do Ceará - UFC

Prof.a Dr.a Ana Maria Fontenelle Catrib
Universidade de Fortaleza - UNIFOR

AGRADECIMENTOS

A Deus, por me dar forças em todos os momentos da minha vida.

Ao meu pai Arimar, *in memoriam*, que, com sua simplicidade, sempre se preocupou com minha educação.

À minha mãe, Luzinete, exemplo de bondade e de dedicação à família, o meu anjo da guarda na terra.

À minha querida mulher Ludmila, por apoiar e compreender minhas ausências durante essa agradável e árdua batalha que foi o mestrado.

Ao meu amado filho, Victor, fonte de inspiração, que não me deixa desistir nunca diante das dificuldades.

À orientadora, professora doutora Glória Peter, pelo profissionalismo, paciência, compreensão e suas contribuições que foram fundamentais para concretização deste trabalho.

Aos membros da Banca, professor Dr. Érico Marques e professora doutora Ana Catrib, pelas críticas construtivas de grande valia para essa dissertação.

Ao presidente do TCE-CE, Dr. Valdomiro Távora, por permitir a realização desta pesquisa nessa respeitosa Corte de Contas.

Aos meus amigos de trabalho, pelas sugestões de melhorias, em especial aos membros do grupo focal que foram fundamentais para a realização deste trabalho científico.

Aos demais professores que compõem o corpo docente do mestrado, pela troca de conhecimento e valiosos ensinamentos.

Aos colegas mestrados da turma de 2010, pelo excelente convívio durante esses dois anos de mestrado.

RESUMO

A participação da sociedade no acompanhamento dos gastos públicos, também conhecida como controle social, exige que os órgãos de controle apresentem resultados expressivos. Os tribunais de contas, para exercer de forma mais eficiente seu papel constitucional de controle externo, utilizam diversos recursos tecnológicos, dentre estes os sistemas de informação contábil. Nesse ambiente, o Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE) utiliza o Sistema Integrado de Contabilidade (SIC), para monitorar a execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil dos órgãos jurisdicionados, de forma a assegurar a eficácia do controle e instruir o julgamento das contas. Esta pesquisa tem como objetivo investigar a aderência do SIC às necessidades informacionais para a realização das atividades de controle externo do TCE-CE. Para tanto, foi utilizado, como principal estratégia de pesquisa, o estudo de caso, que teve como unidade de análise os técnicos e analistas do TCE-CE usuários do SIC, apoiado pela pesquisa bibliográfica e documental. Entende-se que, quanto aos fins, a pesquisa pode ser classificada como exploratória, sendo utilizada para a coleta de dados a aplicação de questionário aos técnicos e analistas do TCE-CE, desenvolvido por meio de um grupo focal formado por servidores com maior experiência nos assuntos abordados no estudo, e a realização de uma entrevista semiestruturada com o analista desenvolvedor do SIC. A análise dos dados foi feita por intermédio de uma triangulação entre os resultados da aplicação dos questionários e as declarações apresentadas na entrevista pelo analista desenvolvedor do SIC. Os resultados permitem concluir que o SIC é aderente à parte (55%) dos atributos apresentados, visto que as deficiências identificadas nesse sistema interferem diretamente no bom desenvolvimento das atividades de controle externo do TCE-CE. Porém, foi possível constatar indícios, de que o conhecimento abrangente das funcionalidades do SIC está sob a tutela de poucos servidores, gerando a necessidade de capacitação dos técnicos e analistas sobre esse sistema, como também retratam a importância do acompanhamento dessa Corte de Contas no desenvolvimento do Sistema de Gestão Governamental por Resultados (S2GPR), para que as inconsistências do SIC identificadas nesta pesquisa não sejam replicadas no futuro.

Palavras-chave: Controle Externo, Sistema de Informação Contábil, Tribunal de Contas.

ABSTRACT

Society's participation in monitoring public spending, also known as social control, requires control bodies to present significant results. In order to perform more efficiently its constitutional role of external control, the courts of audit use several technological resources, such as accounting information systems. In this environment, the Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE) uses the Integrated Accounting System (SIC) to monitor budget execution, financial execution, inventory and accounting of bodies under its jurisdiction while it ensures a more effective control and collects information for better judgement. Thus, this research aims to analyze how well the SIC provides the information needed by the TCE-CE to perform its activities of external control. To do so, a case study was used as the main research strategy, on which the unit of analysis was the technical analysts from the TCE-CE who had access to the SIC, supported by documentary and bibliographical research. It is understood that, for this purpose, the research can be classified as exploratory, whereas the data collection was made possible by a semi-structured interview with an analyst developer of the SIC and by questionnaires applied to the technical analysts from the TCE-CE, designed with the help of a focus group formed by the most experienced analysts on the issues addressed in this study. Data analysis was performed using triangulation between the results of the questionnaires and the interview statements made by the analyst developer of the SIC. The results show that the SIC meets the listed attributes in part (55%), since the identified deficiencies interfere directly with the proper execution of the external control performed by the TCE-CE. But, it was possible to see evidence, that a comprehensive knowledge of the features of the SIC is under the tutelage of a few servers, creating the need for training of technicians and analysts about this system, as they also reflect the importance of monitoring the ongoing development of the System of Government Management by Results (S2GPR) by that court, preventing the inconsistencies of the SIC identified in this research from being replicated in the future.

Keywords: External Control, Accounting Information System, Tribunal de Contas.

LISTA DE QUADROS E FIGURAS

Quadro 1 – Diversas classificações de controle.....	20
Quadro 2 – Tipos de controle externo.....	25
Quadro 3 – Diferenças entre os sistemas abertos e fechados.....	36
Quadro 4 – Recursos baseados em tecnologia computacional.....	43
Quadro 5 – Pesquisas anteriores realizadas sobre SICs na Administração Pública.....	59
Quadro 6 – Características dos membros do grupo focal.....	68
Quadro 7 – Proposições apresentadas pelos membros do grupo focal.....	69
Quadro 8 – Documentos emitidos pelo SIC, de acordo com a periodicidade.....	75
Quadro 9 – Perfil dos respondentes.....	80
Figura 1 – Componentes do sistema.....	37
Figura 2 – Componentes de sistemas de informação.....	42
Figura 3 – Subsistemas dos sistemas de informações contábeis.....	53

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Grau de escolaridade dos respondentes (%).....	77
Gráfico 2 – Tempo de atuação no TCE-CE dos respondentes (%).....	78
Gráfico 3 – Nível de conhecimento dos respondentes sobre o SIC.....	79
Gráfico 4 – Concordância da disponibilidade de informações para o processo decisório pelo SIC.....	83
Gráfico 5 – Importância da disponibilização de informações para o processo decisório.....	84
Gráfico 6 – Concordância da disponibilidade de informações em tempo real pelo SIC.....	85
Gráfico 7 – Importância da disponibilização de informações em tempo real.....	85
Gráfico 8 – Concordância da disponibilidade de uma visão completa da situação contábil, financeira e patrimonial pelo SIC.....	86
Gráfico 9 – Importância da disponibilização de uma visão completa da situação contábil, financeira e patrimonial.....	87
Gráfico 10 – Concordância da contabilização dos atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial pelo SIC.....	88
Gráfico 11 – Importância da disponibilização da contabilização dos atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial.....	89
Gráfico 12 – Concordância sobre o fornecimento de informações detalhadas a cerca de transações orçamentárias contábeis, financeiras e patrimoniais pelo SIC.....	90
Gráfico 13 – Importância da disponibilização de informações detalhadas sobre transações orçamentárias contábeis, financeiras e patrimoniais.....	90
Gráfico 14 – Concordância sobre o controle da dívida interna e externa pelo SIC.....	91
Gráfico 15 – Importância dada ao controle da dívida interna e externa.....	92
Gráfico 16 – Concordância sobre a disponibilização de informações que possibilitem a análise do plano de contas pelo SIC.....	93
Gráfico 17 – Importância da disponibilização de informações que possibilitem a análise do plano de contas.....	94

Gráfico 18 – Concordância sobre a disponibilização de informações não monetárias pelo SIC.....	94
Gráfico 19 – Importância sobre a disponibilização de informações que possibilitem a análise do plano de contas.....	95
Gráfico 20 – Concordância de que os relatórios disponibilizados pelo SIC são de fácil entendimento e apresentação visual e não permitem dúvidas.....	95
Gráfico 21 – Importância sobre a disponibilização de relatórios de fácil entendimento e apresentação visual e não permitem dúvidas.....	97
Gráfico 22 – Concordância sobre a segurança das informações apresentadas pelo SIC.....	94
Gráfico 23 – Importância sobre a segurança de informações.....	98
Gráfico 24 – Concordância sobre a disponibilização de informações voltadas para o controle social pelo SIC.....	98
Gráfico 25 – Concordância sobre a disponibilização de informações voltadas para o controle social pelo SIC.....	99
Gráfico 26 – Resultado do grau de aderência de cada questão sob a óptica dos respondentes.....	105

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Gênero dos respondentes	77
Tabela 2 – Faixa etária dos respondentes.....	77
Tabela 3 – Área de formação dos respondentes.....	78
Tabela 4 – Distribuição das respostas do questionário por quantidade de respondentes....	80
Tabela 5 – Distribuição das respostas dadas para o nível de importância às afirmações feitas ao SIC.....	82
Tabela 6 – Fontes alternativas de informações ao SIC.....	111
Tabela 7 – Resultado do grau de aderência das afirmações sobre o SIC.....	111

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CGE – Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado

CLD – Central de Liquidação de Despesa

CVM – Comissão de Valores Mobiliários

IA – Inteligência Artificial

LCF – Lei de Crimes Fiscais

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

MDF – Manual de Demonstrativos Fiscais

MF – Ministério da Fazenda

PCASP – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público

PGE – Procuradoria Geral do Estado

SACC – Sistema de Acompanhamento de Contratos e Convênios

SEFAZ – Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará

SEPLAG – Secretaria do Planejamento e Gestão

SERPRO – Serviço Federal de Processamento de Dados

SGI – Sistema de Gestão de Bens Imóveis

SI – Sistemas de Informação

SIAFEM – Sistema Integrado de Administração de Estados e Municípios

SIAFI - Sistema Integrado de Administração Financeira

SIAP – Sistema de Acompanhamento de Programas

SIC – Sistema Integrado de Contabilidade

SICs – Sistemas de Informações Contábeis

SIM – Sistema de Informações Municipais

S2GPR – Sistema de Gestão Governamental por Resultado

STF – Supremo Tribunal Federal

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

TCE-CE – Tribunal de Contas do Estado do Ceará

TCEs – Tribunais de contas Estaduais

TCM – Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará

TCU – Tribunal de Contas da União

TI – Tecnologia da Informação

TICs – Tecnologias de Informação e Comunicação

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	14
2 CONTROLE EXTERNO	18
2.1 Conceito e classificação do controle.....	18
2.2 Sistemas de controle externo	24
2.3 Tribunais de contas	27
3 SISTEMAS DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS (SICs).....	35
3.1 Conceito de sistema	35
3.2 Dados versus informações	38
3.3 Sistemas de informação (SI).....	40
3.4 Sistemas de informações contábeis (SICs)	47
3.5 Sistemas de informações contábeis na Administração Pública	54
4 METODOLOGIA DA PESQUISA.....	62
4.1 Método científico utilizado	62
4.2 Protocolo para o estudo de caso.....	64
5 RESULTADOS DA PESQUISA	73
5.1 Ambiente da pesquisa	73
5.2 Percepção dos técnicos e analistas do TCE-CE sobre o SIC.....	76
5.3 Resultados da entrevista.....	100
5.4 Análise dos resultados	105
6 CONCLUSÃO.....	114
REFERÊNCIAS	118
APÊNDICE A – GUIA DE TEMAS.....	125
APÊNDICE B – QUESTIONÁRIO UTILIZADO NA PESQUISA.....	126
APÊNDICE C – ENTREVISTA DO ANALISTA DE SISTEMA DO SIC.....	132

1 INTRODUÇÃO

O ambiente atual da Administração Pública solicita, cada vez mais, procedimentos quanto à boa e também regular aplicação dos recursos públicos, fazendo-se necessário um controle mais eficiente sobre a gestão das entidades, para que se evite a malversação desses recursos, trazendo mais segurança para a sociedade.

Com efeito, o uso da tecnologia da informação na gestão das políticas públicas possibilita o processamento de uma grande quantidade de dados, disponibilizando para o gestor público informações que dão subsídios para a tomada de decisão, como também oferecendo um monitoramento mais eficaz, pelos órgãos de controle acerca de como os recursos estão sendo aplicados.

O controle externo da Administração Pública está intimamente ligado ao conceito de fiscalização e à apreciação das prestações de contas dos responsáveis pela coisa pública, sendo exercido em instância que está fora do âmbito do ente fiscalizado.

Os tribunais de contas, como órgãos de controle externo, nas atribuições de orientar e fiscalizar a eficiência e eficácia da aplicação dos recursos pelos órgãos e entidades da Administração Pública, estão em contínuo aprimoramento. Para isso, se utilizam de recursos tecnológicos, dentre os quais os sistemas de informação contábil, para desempenhar, de maneira mais eficiente, o seu papel constitucional.

Com o aumento do controle social, ou seja, a sociedade participando no controle dos gastos públicos, algumas consequências podem ser elencadas, como aumento das denúncias de irregularidades, maior cobrança de resultados dos órgãos de controle, maior demanda por informações e cobrança de melhoria na qualidade do gasto público. Todos esses pontos fazem com que os tribunais de contas procurem apresentar resultados significativos, instrumentalizando o controle social, sendo de suma importância, para o alcance dessa meta, que sejam intensificados o aprimoramento e o uso de tecnologia da informação, por essas cortes de contas.

O Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE) utiliza sistemas de informações disponibilizados pela Administração Pública Estadual, para assegurar a eficácia do controle e instruir o julgamento das contas. O Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) é o principal sistema de informação utilizado pelo TCE-CE, no exercício de suas atribuições constitucionais. Trata-se de um Sistema de Informação Contábil robusto, desenvolvido pelo

Estado no início da década de 1980, com a função de registrar e processar a entrada dos dados referentes aos atos e fatos da gestão orçamentária, financeira, contábil e patrimonial, por meio de documentos gerados pelos órgãos e entidades do Estado.

Estudos desenvolvidos por Oliveira e Toledo Filho (2006), Peter et al. (2008), Meneses (2009), Peter e Andrade (2010), Silva et al. (2010), retratam o uso da tecnologia da informação por via dos sistemas de informações no setor público, sendo alguns destes focados no controle, o que de certa forma favorece o controle social.

Portanto, o estudo proposto visa a responder ao seguinte problema: qual o grau de aderência do Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) às necessidades informacionais para realização das atividades de controle externo do Tribunal de Contas do Estado do Ceará?

Esta pesquisa tem como pressuposto a ideia de que o Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) não contempla, plenamente, as necessidades informacionais das atividades de controle externo do Tribunal de Contas do Estado do Ceará, considerando as mudanças ocorridas na gestão e na Contabilidade aplicadas ao setor público, o que faz aumentar, conseqüentemente, o controle sobre os recursos públicos, conforme as pesquisas realizadas por Capiberibe e Martins (2012); Fragoso et al. (2010); Macedo, (2010); Lima, Santana e Guedes (2009) e Bugarim (2008).

Como objetivo geral, o trabalho se propõe investigar o grau de aderência do Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) às necessidades informacionais para a realização das atividades de controle externo do Tribunal de Contas do Estado do Ceará.

Como objetivos específicos, foram estabelecidos os que vêm:

1. verificar as informações disponibilizadas pelo Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) sob a óptica dos técnicos e analistas do TCE-CE, voltadas às atividades de controle externo;
2. identificar os atributos de um sistema de informações contábeis necessários à produção de informações que auxiliem as atividades de controle externo;
3. identificar as fontes de informações alternativas ao SIC que dão suporte às atividades de controle externo do TCE-CE; e
4. levantar informações fornecidas pelo Sistema Integrado de Contabilidade (SIC), sob a óptica do responsável pelo respectivo desenvolvimento, voltadas às atividades de controle externo do TCE-CE.

O Governo do Estado do Ceará, mantenedor do Sistema Integrado de Contabilidade (SIC), beneficia-se com este estudo, pois poderá obter subsídios para

incrementar o atual sistema, ou, até mesmo, propor uma nova plataforma informatizada para atender às possíveis demandas reprimidas identificadas na da pesquisa.

Para o Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE), a importância deste trabalho se concentra em identificar, sob a óptica da literatura pertinente e dos técnicos e analistas de controle externo deste Tribunal, os atributos que devem estar presentes em um sistema de informação contábil, para propiciar o adequado desenvolvimento da sua atividade-fim, haja vista que a informação contábil é basilar para o gerenciamento e controle da aplicação dos recursos públicos do Estado.

Em relação à comunidade acadêmica, a análise de um sistema de informação contábil poderá ser uma fonte para pesquisadores e estudiosos de sistemas de informação contábil, considerando as poucas pesquisas sobre o tema. Ressalte-se ainda que este ensaio buscou confrontar os resultados aqui encontrados com os de investigações anteriores.

Por fim, é importante destacar a ideia de que, para a sociedade em geral, este trabalho reforçará a adoção do chamado controle social, ou seja, a atuação da sociedade no controle dos gastos públicos, que exige do sistema de informação contábil a capacidade de produzir informações suficientemente inteligíveis para que a população possa acompanhar e avaliar a execução dos orçamentos públicos.

Para o alcance dos objetivos propostos, a pesquisa foi desenvolvida mediante estudo de caso, realizado no TCE-CE, apoiado pela pesquisa bibliográfica e documental. Entende-se que, quanto aos fins, a pesquisa pode ser classificada como exploratória, à medida que se buscou explorar e entender a percepção dos técnicos e analistas do TCE-CE quanto à aderência do SIC para as atividades de controle externo, possibilitando assim alcançar o objetivo proposto por esse trabalho científico.

Para a coleta de dados, foi desenvolvido um questionário, em conjunto com um grupo focal, o qual foi aplicado aos técnicos e analistas do TCE-CE. Foi também realizada entrevista semiestruturada com o analista desenvolvedor do SIC.

Esta investigação está organizada em seis seções, incluindo a introdução e a conclusão, na primeira se apresentam a contextualização da pesquisa, a justificativa, a problemática, os pressupostos, os objetivos geral e específicos, uma síntese da metodologia e a estruturação do trabalho.

Já a segunda e terceira seções trazem, respectivamente, os principais aspectos teóricos sobre controle externo, fazendo uma abordagem teórica sobre a definição e a classificação de controle, o controle na Administração Pública, o sistema de controle externo e os tribunais de contas; e sobre os sistemas de informações contábeis (SICs), contextualizando

suas características e aspectos voltados para as atividades de controle externo dos tribunais de contas.

A quarta seção exhibe os procedimentos metodológicos utilizados para o desenvolvimento da pesquisa. Na quinta, são expressas as características da entidade pesquisada, o perfil dos respondentes, a análise de dados e o resumo dos resultados da pesquisa tomados pela análise dos dados.

A sexta e última seção contém as considerações finais, evidenciando as conclusões sobre a aderência que o Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) possui quanto às atividades de controle externo exercidas pelo Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE). Também são aduzidas sugestões para trabalhos futuros sobre o tema estudado.

2 CONTROLE EXTERNO

Esta seção tem por objetivo contextualizar, por meio de breve abordagem, aspectos sobre o controle externo. Inicialmente são expressas definições sobre controle nos diversos segmentos de estudos aplicados. Em seguida, é realizada uma classificação dos controles, fazendo-se ligeira contextualização dos controles interno e social. Por fim, é efetuada uma descrição dos sistemas de controle externo, aduzindo as características e funções dos tribunais de contas no Brasil.

2.1 Conceito e classificação do controle

Consoante ensaia Meirelles (2008), a palavra controle é de origem francesa (*contrôle*) e foi introduzida e consagrada no Direito brasileiro por meio da pesquisa *Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário* de Miguel Seabra Fagundes, em 1941.

Controle, como se entende hoje, se baseia em inspeção, exame, acompanhamento e verificação exercidos sobre determinado alvo, obedecendo a certos aspectos, com o objetivo de averiguar o cumprimento do que foi predeterminado, ou evidenciar possíveis desvios como finca de correção, decidindo acerca da regularidade ou irregularidade do ato praticado (GUERRA, 2007).

Zymler e Almeida (2008) corroboram esse entendimento ao afirmarem que, tanto sob o ponto de vista da Ciência da Administração quanto no do Direito, controlar significa acompanhar a evolução de determinada atividade, confrontando o desempenho observado com padrões anteriormente definidos. Dessa forma, Zymler e Almeida (2008) asseveram que o controle possui normalmente três fases básicas: (i) fixação de metas e indicadores; (ii) comparação do desempenho real com metas e os indicadores anteriormente definidos; e (iii) adoção de providências visando a corrigir eventuais desvios.

Para Chaves (2009), o controle é uma das funções administrativas clássicas, quais sejam: planejar, coordenar, supervisionar, executar e controlar; ou seja, corresponde à atividade de verificar uma ocorrência (realidade) e de compará-la a um determinado padrão (parâmetro).

O controle também está presente no âmbito da Administração Pública, sendo utilizado nas suas diversas esferas, como forma de verificar a eficiência e eficácia dos atos e fatos gerados pelos gestores públicos.

Meirelles (2008, p. 672) esclarece que, sob a óptica da Administração Pública, o controle é “a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro”.

Já Di Pietro (2008), assevera que, no exercício de suas funções, a Administração Pública se sujeita ao controle por parte dos Poderes Legislativo e Judiciário, além de exercer, por si, o controle sobre os próprios atos.

Carvalho Filho (2007, p. 826) denomina o controle da Administração Pública como “o conjunto de mecanismos jurídicos e administrativos por meio dos quais se exerce o poder de fiscalização e de revisão da atividade administrativa em qualquer das esferas de Poder”.

Na perspectiva de Di Pietro (2008), o controle tem a finalidade de assegurar que a Administração Pública atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência; além do controle de mérito, relacionado aos aspectos discricionários da atuação administrativa.

Para Zymler (2010), esses princípios são basilares no Estado Democrático de Direito e servem como parâmetro à atividade de controle da Administração Pública.

Ferrari e Ferrari (2007) complementam, acentuando que o controle da Administração Pública representa vigilância, orientação e correção, e pode ser exercido sobre todos os Poderes do Estado quando se encontram no exercício da função administrativa.

Em síntese, o controle da Administração Pública possibilita a verificação, a inspeção e o exame, pela própria Administração, por outros poderes ou por qualquer cidadão, da efetiva correção na conduta gerencial de um poder, órgão ou autoridade, de forma a ensejar uma aferição sistemática da atuação dos modelos desejados e anteriormente planejados (GUERRA, 2007).

Percebe-se ante o apresentado, que a Administração Pública pode passar por diversos tipos de controle que possuem características específicas, fazendo-se necessária maior explicação sobre essas formas de controle. De tal modo, são mostradas a seguir as

classificações dos controles utilizados na Administração Pública.

Inicialmente, Chaves (2009) esclarece que o controle, quando é exercido na própria hierarquia da administração, é chamado simplesmente de controle. Quando é praticado por órgão especializado, porém, pertencente ao mesmo âmbito de poder no qual a administração está inserida, denomina-se controle interno. E quando é exercido por um ente que está fora do âmbito no qual o fiscalizado está inserido denomina-se controle externo.

Como leciona Meirelles (2008), os tipos e formas de controle da atividade administrativa variam segundo o poder, órgão ou autoridade que o exercita, o modo e o momento de sua efetivação.

Na compreensão de Ferrari e Ferrari (2007), a classificação dos controles que podem ser realizados sobre a Administração Pública possui maior importância didática do que propriamente doutrinária.

Nesse sentido, Guerra (2007) explica que a doutrina brasileira ainda não alcançou um modelo definitivo sobre a classificação de controle. O Quadro 1 contém de forma sucinta os diversos modelos de classificação do controle anteriormente mencionados.

Quadro 1 – Diversas classificações de controle

Classificação	Tipo	Descrição
Quanto ao órgão que exerce o controle	Administrativo	Poder-dever exercido pela própria Administração Pública sobre seus atos decorrendo dos princípios da hierarquia e da autotutela.
	Legislativo	Controle exercido diretamente pelos membros do Poder Legislativo e indiretamente através de órgãos especializados – os Tribunais de contas.
	Judicial	Exercido exclusivamente pelo Poder Judiciário, sobre os atos administrativos dos órgãos e entidades.
Quanto à localização do controlador	Interno	Controle decorrente de órgão integrante da própria estrutura na qual pertence o órgão fiscalizado.
	Externo	Controle exercido por um Poder ou órgão distinto, ou seja, fora da estrutura do órgão controlado.
	Social	Controle exercido pelos cidadãos, conhecido também como controle popular.
Quanto ao momento em que se efetua o controle	Prévio	Controle exercido antes de ser praticado o ato administrativo.
	Concomitante	Controle exercido no mesmo momento em que o ato administrativo é realizado.
	Posterior	Controle realizado depois de praticado o ato administrativo.
Quanto à extensão do controle	Legalidade	Verifica se o ato administrativo está de acordo aos dizeres da lei.
	Mérito	Verifica se o ato administrativo alcançou os aspectos da economicidade, eficácia e eficiência.

Fonte: Adaptado de Guerra (2007)

Para Meirelles (2008), esses controles, conforme seu fundamento, serão

hierárquicos ou finalísticos; consoante a localização do órgão que os realiza, podem ser internos ou externos; segundo o momento em que são realizados, consideram-se prévios, concomitantes ou subsequentes, ou também conhecidos como preventivos, sucessivos ou corretivos; e quanto ao aspecto controlado, podem ser de legalidade ou de mérito.

Carvalho Filho (2007) classifica o controle da Administração Pública sob os seguintes aspectos:

- 1) quanto à natureza do controlador – pode ser considerado um dos mais importantes, observa os setores fundamentais do Estado, estando sob esse aspecto os controles legislativo, judicial e administrativo;
- 2) quanto à extensão do controle – sob esse aspecto o controle pode ser interno e externo;
- 3) quanto à natureza do controle – fundamentado no conteúdo do qual se reveste o ato do controle, enquadrando-se nesse aspecto o controle de legalidade e o controle de mérito;
- 4) quanto ao âmbito da administração – considera os dois princípios básicos da estrutura administrativa podendo ser por subordinação ou por vinculação;
- 5) quanto à oportunidade – refere-se ao momento em que o controle é exercido, podendo ser prévio, concomitante ou posterior (a posteriori); e
- 6) quanto à iniciativa – o ponto distintivo está na origem do controle, pode ser de ofício ou por provocação.

Como se pode perceber, a tipologia dos controles varia de autor para autor, porém se observa que algumas espécies de classificação estão presentes na maior parte das elaborações teóricas, como, por exemplo, as concepções de controle externo, interno, posterior, concomitante e hierárquico.

De acordo com a classificação expressa anteriormente por Guerra (2007), o controle externo, objeto de estudo dessa pesquisa, foi definido em conjunto com outros dois tipos de controle: interno e social. Dessa forma, em razão da importante contribuição que esses dois tipos de controle possuem para o desempenho do controle externo, será feita breve explicação sobre ambos os controles.

Historicamente, o sistema de controle interno adotado pelas empresas era voltado para a prevenção de fraudes, no entanto, além dessa função, o controle interno é utilizado

atualmente para monitorar a consistência e a velocidade de conclusão das mais diversas operações realizadas na empresa, podendo ensejar uma vantagem competitiva significativa (ROEHL-ANDERSON; BRAGG, 2004).

O Controle Interno decorre de um órgão integrante da própria estrutura na qual se insere o órgão fiscalizado; ou seja, é inerente a cada um dos órgãos e entidades dos três Poderes que, mediante sistema integrado de controle interno, deverão exercer o controle sobre seus atos e agentes (GUERRA, 2007).

Chaves (2009), esclarece que esse sistema integrado de controle interno não significa a existência de apenas um órgão de controle interno para todos os poderes, ou seja, cada poder possui o seu, mas todos devem agir de forma integrada prestando auxílio entre si.

A Constituição Federal de 1988, no artigo 74, define as atribuições do Sistema Integrado de Controle Interno:

Art. 74 – Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I – avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;

II – comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III – exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;

IV – apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º – Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária (BRASIL, 1988).

O controle interno da Administração Pública é feito, normalmente, com apoio do sistema de auditoria, que acompanha a execução do orçamento, verifica a legalidade da aplicação do dinheiro público e auxilia o Tribunal de Contas a executar sua missão determinada na Constituição (DI PIETRO, 2008).

Os resultados apresentados pelas auditorias realizadas pelos órgãos de controle interno são apreciados pelas cortes de contas, que, ante as fragilidades apontadas, toma as devidas providências com vistas a responsabilizar o agente público, caso esse tenha causado de alguma forma dano ao erário.

Desse modo, pode-se concluir que o Sistema de Controle Interno da Administração Pública possui o papel de assegurar o cumprimento das leis, normas e políticas vigentes, por meio dos sistemas de auditoria, possibilitando informações à sociedade, o combate à ocorrência de fraudes e desperdícios, bem como visa a garantir eficiência,

produtividade, economicidade e rapidez na prestação dos serviços públicos.

Sobre o controle social, Ribeiro (2009) lembra que a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 1789, já previa que o cidadão tinha o direito de exercer o controle dos atos realizados pelos administradores públicos, conforme dispõem os artigos 14 e 15, transcritos a seguir:

Art. 14° Todos os cidadãos têm direito de verificar, por si ou pelos seus representantes, da necessidade da contribuição pública, de consenti-la livremente, de observar o seu emprego e de lhe fixar a repartição, a coleta, a cobrança e a duração.

Art. 15° A sociedade tem o direito de pedir contas a todo agente público pela sua administração.

Para Ribeiro Filho *et al.* (2008), o controle social pressupõe o exercício que os cidadãos possuem de exercer a democracia direta; ou seja, pode representar um elemento necessário para garantir maior possibilidade de o governo atingir os objetivos estabelecidos para os órgãos com eficiência e efetividade dentro dos preceitos legais da ordem democrática.

A Constituição Federal de 1988 prevê a possibilidade de participação popular na gestão e controle da coisa pública, nos seguintes artigos (BRASIL, 1988):

1. Artigo 31, § 3º, que disciplina: “as contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei”;
2. Artigo 58, § 2º, que trata das Comissões Parlamentares, dispondo que: “Às comissões, em razão da matéria de sua competência, cabe: IV: receber petições, reclamações, representações ou queixas de qualquer pessoa contra atos ou omissões das autoridades ou entidades públicas”;
3. Artigo 74, § 2º, ao determinar que: “qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União”.

Zymler e Almeida (2008) ressalta que a eficiência do controle social dependerá do estabelecimento de vínculos sistêmicos entre a sociedade civil e os entes estatais encarregados do controle.

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), no seu artigo 48, atualizado pela Lei Complementar nº 131,

de 29 de maio de 2009, determina instrumentos de transparências da gestão fiscal a serem desenvolvidos pelos órgãos públicos, voltados para dar maior incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, bem como o acompanhamento da execução orçamentária e financeira por meios eletrônicos de acesso público.

Atualmente o portal da transparência é meio de comunicação adotado nas diferentes esferas da Administração Pública para apresentar eletronicamente os resultados da execução das políticas públicas. Trata-se de um *site* eletrônico que traz informações orçamentárias, contábeis, financeiras e patrimoniais, oriundas das diversas bases de dados dos sistemas de informações utilizados pelos órgãos e entidades públicas, através da rede mundial de computadores, a internet.

Por fim, Moreira Neto (2004) esclarece que a vitalidade do controle social depende do fortalecimento da democracia, de uma educação específica voltada à consciência da *res publica* e ao fortalecimento do dever que todo cidadão tem de zelar pela correta aplicação dos recursos retirados da sociedade para custear as atividades do Estado.

Feita a apresentação, de forma breve sobre a relevância e as atribuições constitucionais e também legais do controle interno e do controle social, a seção seguinte exibe de forma mais detalhada, explicações sobre o terceiro tipo de controle de natureza externa.

2.2 Sistemas de controle externo

Chaves (2009, p. 13) define controle externo como “a fiscalização e a apreciação de contas dos responsáveis pela coisa pública, quando exercidas por um ente que está fora do âmbito no qual o fiscalizado está inserido”.

Para melhor entendimento, Meirelles (2008) exemplifica ações típicas de controle externo: a apreciação das contas do Executivo e do Judiciário pelo Legislativo; a auditoria do Tribunal de Contas sobre a efetivação de determinada despesa do Executivo; e a anulação de um ato do Executivo por decisão do Judiciário.

O controle externo, no sentido estrito, equivale ao controle técnico da Administração Pública, abrangendo a fiscalização da gestão de natureza contábil, financeira,

orçamentária, operacional e patrimonial (PETER; MACHADO, 2007).

Normalmente esse controle técnico é exercido pelos tribunais de contas que, mediante procedimentos de auditoria, verificam se os recursos públicos estão sendo aplicados de acordo com as legislações pertinentes, como também a existência da eficácia nas ações dos gestores públicos.

Gualazzi (1992) garante que existem seis tipos, modelos ou espécies de controle externo, porém, para determiná-los, alguns critérios preponderantes devem ser considerados: a) grau de independência do órgão de controle em relação ao Poder político (Parlamento ou Governo); b) a composição hierárquica do órgão; c) amplitude das competências; e d) a titularidade eventual de funções jurisdicionais.

O Quadro 2 sintetiza os seis tipos ou espécies de controle externo, segundo Gualazzi (1992):

Quadro 2 – Tipos de controle externo

Tipo	Países / Regiões	Características
Anglo-saxônico	Grã-Bretanha, países integrantes da comunidade britânica (Inglaterra, Canadá, Austrália, República da Irlanda, Nova Zelândia e Estados anglófonos da África), Estados Unidos da América e Israel	Formado por um órgão monocromático (Controlador Geral, Revisor), indicado por um Parlamento e perante este responsável, coadjuvado em suas funções por ofício revisional (hierarquicamente subordinado ao Controlador Geral).
Latino	Itália, França, Espanha, Bélgica, Romênia e por Estados da África francófona	Sua configuração prevê um órgão colegiado, ao qual são atribuídas funções de controle (normalmente limitados à legitimidade) e funções jurisdicionais, cabendo a um Procurador Geral a impulsão processual.
Germânico	Alemanha e Áustria	Possui uma estrutura colegiada (tribunal), articulada em ofícios, com pessoal revestido de garantias de independência judiciária. Porém, esse colegiado exerce apenas atribuições de controle, as quais se acrescentam algumas de natureza consultiva, em relação ao parlamento e o governo.
Escandinavo	Países nórdicos da Europa	Suas competências são repartidas institucionalmente por vários órgãos, entre os quais os revisores parlamentares. Esses revisores são nomeados em cada nova legislatura, em número aproximado de cinco, e possuem atribuições de controle sobre a execução do orçamento e sobre cada problema levantado pelo parlamento em relação à matéria.
Latino-americano	Brasil e toda a América Latina	As funções de controle são exercidas por dois órgãos, distintos: Controladoria Geral e Tribunal de Contas. Em alguns países como Chile, Colômbia e Venezuela, falta o Tribunal

Tipo	Países / Regiões	Características
		de Contas, enquanto que no Brasil inexistia a Controladoria Geral, motivo esse que justifica a grande importância que os Tribunais de contas no Brasil assumem no tocante ao controle externo legislativo ou parlamentar.
Socialista	Próprio de ordenamentos jurídicos unipartidários. Ex. Cuba	Estados que o adotam possuem o ofício de controle, inserido na Administração Pública, e cuja atividade está limitada a funcionar como simples apoio às competências financeiras do órgão legislativo. A queda da União Soviética e da República da Alemanha iniciou o franco declínio desse modelo.

Fonte: Adaptado de Gualazzi (1992)

Percebe-se, por meio das informações do Quadro 2, que o sistema de controle externo adotado pelo Brasil é do tipo latino-americano, ou seja, normalmente o controle externo é exercido por dois órgãos de estruturas independentes, sendo um deles com funções políticas e o outro com funções técnicas.

Chaves (2009) complementa, dizendo que cada país possui o próprio arranjo constitucional dedicado ao controle externo, mas uma característica é comum: existir uma relação muito próxima entre o órgão técnico do controle externo (tribunais ou controladorias/auditorias gerais) com a instituição que detém a sua titularidade, que, geralmente, é o Poder Legislativo.

Dessa maneira, se pode perceber que, no Brasil, a titularidade do controle externo pertence ao Poder Legislativo; ou seja, compete a esse Poder a missão de controle externo das contas públicas, auxiliado pelo Tribunal de Contas, na fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial (BRASIL, 1988).

O controle externo exercido pelo Poder Legislativo, conforme Zymler (2010), se desdobra em duas vertentes: o controle político, realizado pelas casas legislativas, e o controle técnico, que abrange a fiscalização contábil, patrimonial, financeira e orçamentária, exercido com o auxílio técnico dos tribunais de contas.

Sobre a primeira vertente (controle político), Di Pietro (2008) assevera que esse controle abrange aspectos ora de legalidade, ora de mérito, apresentando-se, por isso mesmo, como de natureza política, já que as decisões administrativas são apreciadas, inclusive, sob o aspecto da discricionariedade, ou seja, da oportunidade e conveniência do gestor ante o interesse público.

A Constituição Federal de 1988 ampliou sensivelmente as atribuições do Poder Legislativo para fiscalização e controle dos atos da Administração direta e indireta, por intermédio do inciso X, do artigo 49, que estabelece: “fiscalizar e controlar, diretamente, ou por qualquer de suas Casas, os atos do Poder Executivo, incluídos os da administração indireta”. (BRASIL, 1988).

Meireles (2008) garante que, além da função geral de fiscalização dos atos da Administração direta e indireta atribuída pela Constituição Federal, em seu inciso X, do artigo 49, outras missões voltadas para o controle político foram deferidas ao Congresso Nacional, tais como: aprovação de tratados e convenções internacionais (art. 49, I); autorização ao Presidente da República para declarar guerra e fazer a paz (art. 49, II); aprovação ou suspensão da intervenção federal ou de Estado de Sítio (art. 49, IV); julgamento das contas do Presidente da República (art. 49, IX); e fiscalização financeira e orçamentária da União, nessa parte com o auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU) (arts. 70 e 71).

Além do Congresso, como órgão controlador político, o Senado Federal também recebeu algumas funções pertinentes a esse tipo de controle. Isto está claro no inciso V, do artigo 52, da Constituição Federal, no qual se determina que o Senado Federal tem competência para autorizar as operações externas de natureza financeira de interesse das pessoas federativas. O Inciso II, do artigo 51, da Constituição Federal, determina que a Câmara dos Deputados, por seu turno, possui competência para providenciar a tomada de contas do Presidente da República quando este não as apresenta ao Congresso Nacional no prazo de 60 dias contados da abertura da sessão legislativa (CARVALHO FILHO, 2007).

A segunda vertente (controle técnico), por ser o controle exercido pelo Poder Legislativo, de caráter financeiro e orçamentário, desempenhado com o auxílio dos tribunais de contas, órgãos responsáveis pelo controle externo da Administração Pública Federal e Estadual, será tratada detalhadamente na subseção seguinte, haja vista os objetivos deste relatório de pesquisa.

2.3 Tribunais de contas

O primeiro projeto de lei que versava sobre a criação de um tribunal de contas data de 1826, da autoria de Felisberto Caldeira Brandt (Visconde de Barbacena) e José Inácio

Borges. Somente após a queda do Império, em 1890, o Decreto Nº 966-A criou o Tribunal de Contas da União, por iniciativa do então ministro da Fazenda Rui Caetano Barbosa de Oliveira (WASSALLY, 2008).

A Constituição Federal de 1988 estabelece que o Tribunal de Contas é o órgão responsável pela fiscalização dos gastos públicos. No âmbito federal, a responsabilidade é do Tribunal de Contas da União e, na contextura municipal e estadual, na maioria dos casos, a responsabilidade é dos tribunais de contas dos estados (TCE's) (BRASIL, 1988).

Segundo Lopes (2007), a lei Suprema, em seu artigo 71, ao tratar do Tribunal de Contas da União, garante que este auxiliará o Congresso Nacional no Controle externo. Sobre esse ponto, o autor esclarece que as Cortes de contas, embora auxiliem as assembleias legislativas dos estados e as câmaras municipais, não devem ser vistas como órgãos submissos ao Poder Legislativo, uma vez que a própria Constituição assegura sua autonomia.

No que se refere à esfera governamental em que estas cortes de contas se inserem, Ferrari e Ferrari (2007) garantem que estes órgãos são autônomos e que, portanto, não pertencem às estruturas dos Poderes Legislativo, Executivo ou Judiciário, sendo que, com o primeiro, existe uma aproximação maior em razão do vínculo de cooperação ante sua parceria na execução do controle fiscal.

Além disso, é importante destacar algumas características e funções apresentadas pelos tribunais de contas, possibilitando ter um maior conhecimento sobre sua estrutura, forma de atuação e ações aplicadas sobre os órgãos e entidades públicas.

Os arts. 70 a 75 da Constituição da República definem a estrutura do Tribunal de Contas da União, estabelecendo competências, composição, forma de provimento dos cargos e regime de garantias e compatibilidades de seus integrantes.

De forma geral, o modelo definido pela Constituição Federal é aplicado diretamente ao TCU, porém as cortes de contas dos estados, do Distrito Federal, bem como dos tribunais e conselhos de contas dos municípios, o utilizam como referência para definir as respectivas estruturas, composição e funcionamento, de forma a auxiliar o Poder Legislativo nas atividades de controle externo.

Consoante Guerra (2007), algumas características peculiares sobre os tribunais de contas podem ser inventariadas:

- 1) são órgãos híbridos, com funções de caráter técnico e jurisdicional;

- 2) possuem molde único, tendo como referência o Tribunal de Contas da União;
- 3) possuem uma hierarquia própria e autônoma, separada dos Poderes;
- 4) possuem autonomia administrativa e funcional, escolhem inclusive os seus dirigentes;
- 5) possuem uma composição multidisciplinar, compostos por membros detentores de notórios conhecimentos contábeis, jurídicos, econômicos e financeiros ou de Administração Pública;
- 6) seus membros possuem as mesmas garantias constitucionais dedicadas ao poder Judiciário; e
- 7) possuem iniciativa legislativa própria e competência normativa específica.

Além dessas, o caráter colegiado das decisões e o poder coercitivo de impor sanções, pecuniárias ou não, são duas características marcantes do sistema de tribunal de contas, afetando de forma profunda sua organização e meios de atuação (PETER; ANDRADE, 2010).

De acordo com o que informa Sá (2008), o Sistema de Controle Externo realizado pelos tribunais de contas do Brasil está organizado da seguinte maneira: um Tribunal de Contas da União, com sede no Distrito Federal e representação em todas as unidades da Federação; 26 tribunais de contas estaduais, sendo um em cada unidade da Federação; quatro tribunais de contas dos Municípios, localizados nos Estados da Bahia, do Ceará, do Pará e de Goiás; e dois tribunais de contas municipais, localizados nos Municípios de São Paulo e do Rio de Janeiro.

Convém observar que a área de atuação desses tribunais diferencia-se da seguinte forma: o Tribunal de Contas Municipal realiza o controle externo de um determinado município, enquanto o Tribunal de Contas dos Municípios responde pela auditoria externa de todos os municípios localizados em determinado estado, já no âmbito estadual, o controle externo é de competência do Tribunal de Contas Estadual, estando esse incumbido também de fiscalizar os municípios, caso não exista a presença do Tribunal de contas dos Municípios nesse estado.

Ademais, a Constituição Federal de 88 em seu artigo 31 parágrafo 4º, proíbe a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais.

Com relação à composição desses órgãos de controle, o Tribunal de Contas da União, conforme estabelece o *caput* do artigo 73 da Constituição Federal, é integrado por nove ministros, devendo atender aos seguintes requisitos e critérios de escolha estabelecidos pelos parágrafos §1º e §2º desse mesmo artigo:

§ 1º – Os Ministros do Tribunal de Contas da União serão nomeados dentre brasileiros que satisfaçam os seguintes requisitos:

I – mais de trinta e cinco e menos de sessenta e cinco anos de idade;

II – idoneidade moral e reputação ilibada;

III – notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos e financeiros ou de Administração Pública;

IV – mais de dez anos de exercício de função ou de efetiva atividade profissional que exija os conhecimentos mencionados no inciso anterior.

§ 2º – Os Ministros do Tribunal de Contas da União serão escolhidos:

I – um terço pelo Presidente da República, com aprovação do Senado Federal, sendo dois alternadamente dentre auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal, indicados em lista tríplice pelo Tribunal, segundo os critérios de antiguidade e merecimento;

II – dois terços pelo Congresso Nacional (BRASIL, 1988).

Já os tribunais de contas estaduais (TCEs) devem ter sua composição integrada por sete Conselheiros, conforme estabelece o Parágrafo único do artigo 75 da Constituição Federal, que determina: “As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de contas respectivos, que serão integrados por sete Conselheiros” (BRASIL, 1988).

Esse quantitativo de sete conselheiros determinado pela Constituição Federal trouxe dificuldades aos Estados-Membros de se adaptarem às proporções estabelecidas (dois terços pelo Legislativo e um terço pelo Executivo) como critério de indicação no plano federal, ao TCU, que possui um quantitativo de nove integrantes. Dessa forma, o Supremo Tribunal Federal (STF) firmou jurisprudência expressa na da Súmula Nº 653 para solucionar esse impasse, determinando:

No Tribunal de Contas Estadual, composto por sete Conselheiros, quatro devem ser escolhidos pela Assembleia Legislativa e três pelo chefe do Poder Executivo Estadual, cabendo a este indicar um dentre Auditores e outro dentre Membros do Ministério Público, e um terceiro a sua livre escolha (BRASIL, 2003).

É importante frisar que, na ausência de um dos conselheiros, sua cadeira é ocupada por um auditor (substituto de conselheiro), que, em sessão apresenta seus processos nos quais é relator, como também tem poder de voto nos processos relatados por outros conselheiros.

Com relação às funções dos tribunais de contas, Jayme (2005) exprime que essas podem ser sintetizadas em fiscalização da atividade econômico-financeira do setor público e julgamento da responsabilidade contábil em que incorrem aqueles que têm sob sua competência a administração de recursos públicos. Caracterizam-se por serem externas e permanentes aos princípios da legalidade, legitimidade e economicidade, em relação à execução dos gastos públicos e renúncia de receitas (JAYME, 2005).

A Constituição Federal de 1988 determina, através dos artigos 71 e 72, as competências dos tribunais de contas. Suas funções também são apresentadas nas constituições estaduais, bem como em diversas leis, tais como: Lei Nº 4.320 (Lei de Finanças Públicas), Lei Complementar Nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), Lei Nº 8.666/1993 (Lei das Licitações e Contratos Públicos), Lei Federal Nº 10.028/2000 (Crimes de Responsabilidade Fiscal) e as Leis Orgânicas de cada Tribunal de Contas.

De acordo com Guerra (2007), as cortes de contas do Brasil exercem, no cumprimento de suas missões constitucionais, quatro funções precípua conforme está no artigo 71 da Carta Magna:

- i) função consultiva, informadora ou opinativa – quando os Tribunais apreciam as contas do chefe do Poder Executivo, emitindo parecer prévio, bem como na prerrogativa de controle dos atos de admissão de pessoal, aposentadorias, reformas e prestar informações solicitadas;
- ii) função contenciosa ou jurisdicional – quando os Tribunais julgam e liquidam as contas dos administradores públicos e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos, além das contas daqueles que derem causa à perda, extravio ou outra irregularidade que resulte em prejuízo ao erário;
- iii) função sancionadora ou corretiva – trata-se da possibilidade do Tribunal aplicar, quando for constatada a irregularidade de despesa ou das contas, as sanções previstas em lei, podendo fixar multa proporcional ao dano causado; e
- iv) função fiscalizadora – dispõe acerca da possibilidade da ampla atuação da Corte de Contas, seja na área contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial, quando serão verificados os aspectos da legalidade, legitimidade e economicidade dos atos administrativos.

Sobre a função fiscalizadora, o TCU (2011) complementa, afirmando que a fiscalização é a forma de atuação pela qual são alocados recursos humanos e materiais

voltados para a avaliação da gestão dos recursos públicos, podendo ser feitas por iniciativa própria ou em decorrência de solicitação do Congresso Nacional. Para realizar a fiscalização, o TCU (2011) destaca os cinco elementos a seguir:

- a) levantamento – instrumento utilizado para conhecer a organização e funcionamento de órgão ou entidade pública, de sistema, programa, projeto ou atividade governamental, identificar objetos e instrumentos de fiscalização e avaliar a viabilidade da sua realização;
- b) auditoria – por meio desse instrumento é verificada in loco a legalidade e a legitimidade dos atos dos gestores públicos, referente aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial, como também o desempenho operacional e os resultados alcançados pelos órgãos, entidades, programas e projetos governamentais;
- c) inspeção – é utilizada para obter informações não disponíveis no Tribunal, ou para esclarecer dúvidas; sendo também utilizada para apurar fatos apresentados ao Tribunal por meio de denúncias ou representações;
- d) acompanhamento – é feito o monitoramento e a avaliação da gestão dos órgãos, entidades e programas governamentais dentro de período pré-determinado; e
- e) monitoramento – é utilizado para aferir o cumprimento das deliberações do Tribunal e dos resultados delas advindos.

Além dessas funções, Di Pietro (2008) acrescenta a ouvidoria, quando os tribunais recebem denúncias de irregularidades, ou de ilegalidades, feitas pelos responsáveis pelo controle interno ou por qualquer cidadão, partido político, sindicato ou associação, conforme estabelecem os parágrafos 1º e 2º, do artigo 74, da Constituição Federal de 1988.

É importante destacar, também, a função educativa dos tribunais exercida por via das orientações voltadas para a gestão pública, em publicações, realização de seminários, reuniões de caráter educativo, cursos para os jurisdicionários e de suas escolas de contas, entre outras.

Como entende Pazzaglini Filho (2006), a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) impôs aos tribunais de contas maior responsabilidade de controle das finanças públicas, pois passaram estes órgãos a ter a obrigação de acompanhar, de forma permanente, as metas estabelecidas nas Leis de Diretrizes Orçamentárias, bem como os limites e condições para a

execução de operações de crédito e as demais observâncias às normas fiscais estabelecidas por essa lei.

Essa imposição aplicada aos tribunais de contas, contextualizada por Pazzaglini Filho (2006), pode ser confirmada no artigo 59 da LRF, ao estabelecer que o Poder Legislativo, auxiliado pelos tribunais de contas, fiscalizarão o cumprimento do atingimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO) e dos limites para a realização de operações de créditos e inscrição em Restos a Pagar, como também observarão os limites de gastos com pessoal e das dívidas consolidadas e mobiliárias, além de verificar fatos que comprometam os custos ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária (BRASIL, 2000).

Pazzaglini Filho (2006) complementa, acentuando que a LRF, no artigo 57, determina para os tribunais de contas a emissão de parecer prévio, conclusivo, sobre as contas recebidas dos jurisdicionados, no prazo de 60 dias do recebimento, e um prazo de 180 dias para as contas recebidas dos municípios que não sejam capitais ou que possuam população menor do que 200 mil habitantes.

A LRF possibilitou também aos tribunais de contas um empenho maior na fiscalização preventiva, que é uma tendência moderna de controle, bem como aumentou o “poder de fogo” para ações repressivas aos atos de improbidade administrativa e mau uso dos recursos públicos.

Para a fiel observância da LRF, e também com o intuito de assegurar sua eficácia, foi instituída a Lei de Crimes Fiscais (LCF), cujo fundamento é responsabilizar, pessoalmente, o administrador público pelos desvios na gestão das contas públicas, constituindo, dessa forma, um importante instrumento para embasar sanções impostas pelos tribunais de contas resultantes de suas fiscalizações.

De forma vinculada ao que determina a Constituição Federal de 1988, bem como as demais leis e normas que definem as competências dos tribunais de contas, as funções desses órgãos na esfera estadual são também determinadas nas respectivas constituições estaduais, complementadas pelas cortes de contas.

Por fim, é importante observar o papel da Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) na omissão das lacunas da legislação pertinente às competências e poderes do Tribunal de Contas, que tem por objetivo manter o equilíbrio entre os direitos fundamentais e a proteção aos cofres públicos.

Diniz *et. al.* (2004) acrescentam que também faz parte das prerrogativas de fiscalização, exercidas pelos tribunais de contas, verificar se o sistema de controle interno está funcionando adequadamente, por meio da análise dos relatórios contábeis apresentados, possibilitando, dessa forma, a emissão de parecer sobre as prestações de contas anuais.

Pode-se verificar, ante o apresentado, que a atuação dos tribunais de contas possui um papel inquestionável para o fortalecimento do controle externo do País. Voltados para a constante observância dos princípios da moralidade dos atos administrativos, da impessoalidade e da legalidade, essas cortes de contas procuram assegurar a correta aplicação dos recursos, haja vista os interesses da sociedade. É importante destacar, também, que as cortes de contas se utilizam constantemente, de recursos informatizados voltados para facilitar a fiscalização e julgamento das contas.

Dessa forma, a próxima seção discorre sobre os sistemas de informações contábeis (SICs), abordando suas características e recursos indispensáveis às atividades de controle externo exercidas pelos tribunais de contas.

3 SISTEMAS DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS (SICs)

Esta seção tem por objetivo contextualizar, mediante breve abordagem, aspectos sobre os sistemas de informações contábeis (SICs). Inicialmente, são apresentadas a definição, a classificação e a composição dos sistemas, e evidenciadas as diferenças entre dados e informações. Em seguida, é realizada uma contextualização dos sistemas de informação (SI) e dos sistemas de informações contábeis (SICs). Por fim, são indicadas pesquisas sobre o tema tratado neste experimento acadêmico.

3.1 Conceito de sistema

Fundamentalmente, o conceito de sistema decorre da Teoria Geral dos Sistemas, explicada por Bertalanffy (1975, p. 61), que tem como objeto de estudo “a formulação de princípios válidos para os sistemas em geral, qualquer que seja a natureza dos elementos que compõem e as relações ou forças existentes entre eles”.

Ainda conforme Bertalanffy (1975, p. 128),

A teoria geral dos sistemas em seu sentido restrito (TRS) procura derivar da definição geral do “sistema” como complexo de componentes em interação, soma, mecanização, centralização, competição, finalidade etc. e aplicá-los a fenômenos concretos.

Bio (1991, p. 18) considera sistema “um conjunto de elementos interdependentes, ou um todo organizado, ou partes que interagem formando um todo unitário e complexo”. Essa formação unitária, no entanto, deve possuir objetivos e funções determinadas, como acrescenta Oliveira (2008).

Na compreensão e ensinamentos de Gil, Biancolino e Borges (2010, p.8), o sistema pode ser entendido como

[...] todo organizado ou complexo; conjunto ou combinação de coisas ou partes que formam uma entidade complexa ou unitária; conjunto de objetos unidos entre si por alguma forma de interação ou interdependência, desde que a relação entre as partes e o comportamento do todo seja o foco da atenção.

De forma genérica, pode-se conceituar sistema como um grupo de componentes inter-relacionados que trabalham rumo a uma meta comum, recebendo insumos e produzindo resultados em um processo organizado de transformação (O'BRIEN, 2009).

Corroborando com o que foi externado pelos autores antes mencionados, pode-se conceituar sistema como conjunto de itens que, ao interagirem com outros, formam um todo organizado, voltados para atingir determinado objetivo.

Os sistemas podem ser classificados como abertos e fechados. Os fechados não possuem interação com o ambiente externo, enquanto os sistemas abertos têm como característica básica a interação com o ambiente externo (PADOVEZE, 2009).

O Quadro 3, contém de forma sucinta, as diferenças entre os sistemas abertos e fechados segundo a visão de Gil, Biancolino e Borges (2010).

Quadro 3 – Diferenças entre os sistemas abertos e fechados

Sistemas Abertos	Sistemas Fechados
Apresentam relações de intercâmbio com o ambiente, através de entradas e saídas.	Não apresentam intercâmbio com o ambiente que os circundam, ou seja, não recebem qualquer influência ambiental ou externa.
Trocam regularmente matéria e energia com o meio ambiente, ajustando-se às condições impostas a eles.	Não influenciam o ambiente e não produzem nada que seja enviado para fora.
Possuem como característica um contínuo processo de aprendizagem e de auto-organização, não podendo para isso, viverem em isolamento.	Estão isolados do seu meio ambiente com a tendência de crescer indefinidamente, ou seja, a aumentar a um máximo.

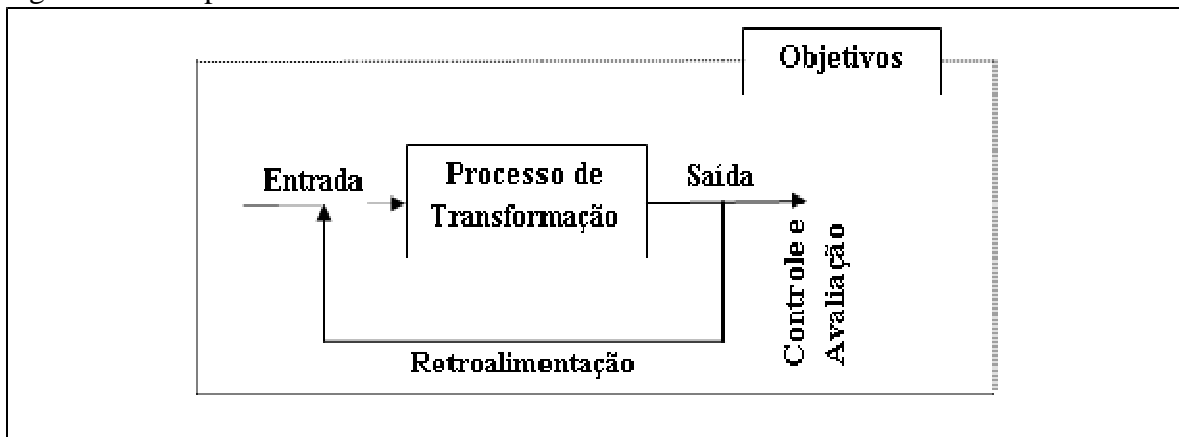
Fonte: Adaptado de Gil, Biancolino e Borges (2010)

Os autores esclarecem que os sistemas abertos são mantidos em um fluxo contínuo de entrada e saída, por meio da manutenção e sustentação dos componentes, regulados por dois mecanismos: *feedback* negativo e *feedback* positivo. No primeiro, o sistema tende a anular as variações do ambiente através da recusa de informações que comprometam o seu equilíbrio. No segundo, existe uma tendência de ampliação do fluxo vindo do meio ambiente, levando o sistema a um novo estado de equilíbrio.

Contextualizados os tipos de sistemas e suas diferenças, são expressos a seguir os componentes de um sistema, mostrando suas interações e características.

Padoveze (2009) esclarece que, como o sistema traz a noção de conjunto, normalmente será composto de elementos. Além disso, o sistema existe para produzir algo tendo como base as funções a que se destina, existindo, portanto, a necessidade de decompor o sistema em elementos ou componentes. A Figura 1 traz os componentes de um sistema.

Figura 1 – Componentes do sistema



Fonte: Adaptado de Oliveira (2008, p. 8)

Como se pode observar na Figura 1, os componentes do sistema são: objetivos, entradas do sistema, processo de transformação do sistema, as saídas do sistema, os controles e avaliações do sistema e retroalimentação. A seguir são explicados, de forma resumida, esses componentes, segundo a visão de Oliveira (2008).

- a) Os objetivos referem-se tanto aos objetivos do usuário quanto do sistema. Ou seja, é a finalidade para o qual o sistema foi criado.
- b) As entradas do sistema têm a função de receber os insumos que ao serem processados pelo sistema geram saídas alinhadas aos objetivos anteriormente estabelecidos.
- c) O processo de transformação do sistema tem a função de transformar um insumo de entrada em um produto, serviço ou resultado na saída.
- d) As saídas do sistema representam os resultados do processo de transformação de forma coerente com os objetivos, atributos e relações do sistema.
- e) Os controles e as avaliações do sistema têm como principal função verificar se as saídas estão alinhadas com os objetivos estabelecidos. Essa verificação normalmente é feita com a utilização de indicadores de medidas de desempenho do sistema, denominada padrão.
- f) A retroalimentação, ou realimentação, ou *feedback* do sistema, é um instrumento de controle que, ao perceber as informações de saída em desacordo com os parâmetros estabelecidos, envia para a entrada informações objetivando reduzir as divergências ao mínimo, propiciando, assim, uma situação em que o sistema se torne auto regulador.

O'Brien (2009) esclarece que um sistema não existe no vácuo, ou seja, há e funciona em um ambiente relacionando-se com outros sistemas. Acentua também, que, se um

sistema for um dos componentes de outro sistema, esse será um subsistema, e o sistema maior será seu ambiente. O exemplo a seguir contextualiza essa afirmação:

Organizações como empresas e órgãos governamentais são bons exemplos dos sistemas na sociedade, que é seu ambiente. A sociedade contém uma multiplicidade de tais sistemas, incluindo os indivíduos e suas funções sociais, políticas e econômicas. As próprias organizações consistem em muitos subsistemas, tais como departamentos, divisões, equipes de processo e outros grupos de trabalho. As organizações são exemplos de sistemas abertos porque fazem interface e interagem com outros sistemas em seu ambiente. Finalmente, as organizações são exemplos de sistemas adaptativos, já que podem se modificar para atender as demandas de um ambiente em transformação. (O'BRAIEN, 2009, p. 9).

O exemplo oferecido resume, de forma objetiva, o conceito de um sistema, pois, por intermédio da empresa, é possível materializar todos os seus elementos e interações internas e externas, como também os controles e ajustes necessários para se alcançar os objetivos traçados.

3.2 Dados *versus* informações

Os conceitos de dados e informações agregados ao conhecimento estão estritamente relacionados ao conceito de comunicação. De tal modo, a de comunicação é uma sequência de fenômenos, nos quais dados, informações e conhecimentos são transmitidos de um emissor para um receptor. (GIL; BIANCOLINO; BORGES, 2010).

Como assinala Padoveze (2009), a informação é o dado processado e armazenado de forma a ser entendido pelo receptor. E o dado é o registro puro, sem nenhuma interpretação, análise ou processamento.

Oliveira (2008) esclarece que a distinção entre dado e informação está no conhecimento que esta propicia ao tomador de decisões. Sendo assim, entende-se por dado qualquer elemento identificado em sua forma bruta, não sendo capaz de ele sozinho conduzir a uma compreensão de certa situação ou fenômeno. Enquanto isso, a informação é o dado trabalhado que permite a tomada de decisão no caso de um problema ou situação qualquer.

Já Laudon e Laudon (1999) complementam, ressaltando que os dados podem ser considerados os fatos brutos, o fluxo infinito de coisas que estão acontecendo e que

aconteceram. Entrementes, as informações são o conjunto desses dados aos quais os seres humanos deram forma, os tornando significativos e úteis.

Assim, é possível trazer como exemplo de dados os lançamentos contábeis e como informação os relatórios feitos utilizando-se desses lançamentos.

De acordo com Gil, Biancolino e Borges (2010), uma informação é considerada de qualidade quando os dados são completos e o processo de transformá-los em informação ocorre de maneira eficiente, permitindo à organização uma vantagem competitiva no mercado em que atuam.

Padoveze (2008) acrescenta que o valor da informação está relacionado com: i) a redução das incertezas nos processos decisórios; ii) a relação do benefício gerado *versus* o custo de sua produção; e iii) um incremento da qualidade das decisões.

A informação possui, como propósito básico, habilitar a organização a alcançar seus objetivos com o uso eficiente dos recursos disponíveis, nos quais podem se inserir pessoas, materiais, equipamentos, dinheiro, além da própria informação (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 2006).

A informação representa, com efeito, a materialização de poder na organização, desde o momento em que os dados em seus estados brutos são transformados em informações, até a possibilidade de otimização dos conhecimentos técnicos e domínios políticos, bem como a maior especialização e conseqüente respeito profissional ao executivo considerado (OLIVEIRA, 2008).

Em suma, pode-se assimilar que a informação deriva da manipulação de um conjunto de dados internos ou externos à organização, onde a velocidade de processamento desses dados pode ser um diferencial de mercado, sendo necessário, para isso, investimento em soluções tecnológicas que permitam tanto o armazenamento de dados, quanto a transformação destes em informações.

Entre os investimentos que uma organização pode fazer para manipular suas informações mediante de recursos tecnológicos, aparecem os sistemas de informações, mais bem contextualizados no tópico seguinte.

3.3 Sistemas de informação (SI)

O acesso e manipulação das informações, de modo mais preciso, podem ser realizados por via dos sistemas de informação. Consoante Dias (2007, p.7) “os sistemas de informação estão, cada vez mais, inseridos no ambiente corporativo, auxiliando nos processos administrativos, dando suporte às decisões e integrando estratégias competitivas”.

Laudon e Laudon (2007, p. 9) asseveram que um sistema de informação pode ser definido tecnicamente como

[...] um conjunto de componentes inter-relacionados que coletam (ou recuperam), processam, armazenam e distribuem informações destinadas a apoiar a tomada de decisões, a coordenação e o controle de uma organização. Além de dar apoio à tomada de decisões, à coordenação e ao controle esses sistemas também auxiliam os gerentes e trabalhadores a analisar problemas, visualizar assuntos complexos e criar novos produtos.

Riccio (1989) complementa, explicando que o sistema de informação é um conjunto de subsistemas que atuam coordenadamente para, com o seu produto, permitir às organizações o cumprimento de seus objetivos principais.

Na visão de Padoveze (2009), o SI é uma combinação de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros de acordo com uma sequência preestabelecida, voltada para o processamento de dados, tendo como objetivo a entrega da informação que servirá de apoio para o alcance dos principais objetivos das organizações.

Gil, Biancolino e Borges (2010) lecionam que o maior propósito de um SI é facilitar o gerenciamento de uma organização. Em razão de sua natureza, pois, o SI deve ser desenhado para atender com plenitude às necessidades de armazenamento, processamento e compartilhamento estruturado dos diversos tipos de informação em todos os departamentos da empresa de modo muito particular.

O sistema de informações se molda de acordo com a organização em que está inserido, não sendo possível, assim, que um modelo específico de SI atenda as demandas de qualquer organização, já que cada empresa possui processos de comunicações distintos, estrutura hierárquica própria e um sistema de tomada de decisão baseado em sua cultura organizacional, que é única.

O'Brien (2009) destaca as funções que um sistema de informações possui dentro de uma organização:

- a) uma área essencial da empresa tão necessária quanto às funções de contabilidade, finanças, gerência de operações, administração de recursos humanos e comercialização de produtos;
- b) uma importante contribuição à eficiência operacional, à produtividade, à qualificação profissional voltada para o atendimento e satisfação dos clientes;
- c) uma fundamental fonte de informação voltada para apoiar o processo decisório dentro de uma organização;
- d) um componente vital para o desenvolvimento de produtos e serviços competitivos, apresentando-se assim como uma vantagem competitiva no mercado global;
- e) uma oportunidade dinâmica de carreira desafiadora para as pessoas que desejarem ingressar nessa área de atuação; e
- f) um componente-chave dos recursos, infraestrutura e capacidade de *e-business* da atualidade.

Em suma, de acordo com Soares *et al.*, (2009), os sistemas de informação possibilitam o monitoramento e a obtenção de informações em tempo real, conferem uma maior confiabilidade aos dados, reduzem substancialmente o tempo de ciclo (coleta, processamento, armazenamento, analisa e disseminação de informações), diminuem custos e permitem o melhoramento contínuo na eficiência dos processos organizacionais, mediante a adoção das melhores práticas de mercado.

É importante destacar, também, que esses sistemas são compostos por elementos que se relacionam de acordo com os objetivos das organizações; ou seja, os sistemas de informação estão inseridos em um sistema maior que é a própria organização.

Gil, Biancolino e Borges (2010) assinalam que os elementos institucionais e as pessoas não podem ser analisados de forma isolada, cabendo lembrar, também, o fato de que, como o sistema é um conjunto de componentes que interagem em função de um determinado objetivo, a tecnologia não pode, sozinha, formar um SI e se transformar em um fim em si mesma

Assim, como é possível ver na Figura 2, proposta por Laudon e Laudon (1999), um sistema de informação é parte integrante de uma organização, sendo um produto de três

componentes: organizações, tecnologia e pessoas.

Figura 2 – Componentes de sistemas de informação



Fonte: Laudon e Laudon (1999)

Contextualizando cada componente dos sistemas de informação apresentados na Figura 2, Laudon e Laudon (1999) garantem que as organizações consistem em unidades especializadas compostas por funcionários treinados para desenvolver por meios de procedimentos formais as diferentes atividades da empresa. Cada organização possui uma estrutura hierárquica, uma cultura ou premissas essenciais e uma maneira de fazer as tarefas aceitas pela maioria dos membros da empresa. Assim, organizações elaboram os sistemas de informação voltados para o atendimento de suas atividades, resolução de possíveis conflitos internos e o atendimento de fatores externos, tais como mudanças em regulamentações governamentais ou em condições de mercado.

Já a tecnologia, na visão dos mesmos autores (LAUDON; LAUDON, 1999) é o meio pelo qual os dados são transformados e organizados para uso das pessoas. Um SI pode ser manual, sendo necessário apenas o uso de lápis e papel (um exemplo é a pasta de presença dos alunos de um professor). Os computadores, entretanto, absorveram essa tecnologia manual, por serem capazes de processar e armazenar grande quantidade de dados em questão de segundos.

Ainda falando sobre o componente tecnologia, O'Brien (2009) destaca quatro recursos baseados em tecnologia computacional voltados para entrada, saída e armazenamento de dados: recursos de *hardware*, de *software*, de dados e de rede.

O Quadro 4 revela uma breve descrição sobre cada um desses recursos que tem por base a tecnologia computacional.

Quadro 4 – Recursos baseados em tecnologia computacional

Recursos	Descrição	Exemplo
<i>Hardware</i>	Compreende todos os dispositivos físicos e equipamentos utilizados no processamento de informações.	Microcomputadores, computadores de médio porte, <i>mainframes</i> e seus periféricos de entrada de dados (teclado, <i>mouse</i>) e de saída de dados (impressora, monitor).
<i>Software</i>	Refere-se a todos os conjuntos de instruções de processamento da informação. Podem ser programas que têm a função de dirigir e controlar o <i>hardware</i> e procedimentos que são instruções de processamento de informações requisitadas pelas pessoas.	<i>Software</i> de sistema representado pelos sistemas operacionais Windows XP, Windows 7, Mac OS X, Linux, entre outros; <i>Software</i> aplicativo representado pelos programas de análise de vendas, de folha de pagamento e de processamento de textos; e Procedimentos que podem ser instruções para preenchimento de um formulário em papel ou para a utilização de pacote de <i>software</i> .
Dados	Além de serem a matéria-prima dos sistemas de informação, devem ser efetivamente administrados para beneficiar todos os usuários finais de uma organização. Os recursos de dados normalmente são organizados em bancos de dados que guardam dados processados e organizados e bases de conhecimento que guardam o conhecimento como fatos, regras, e casos de sucessos de outras empresas.	Aplicativo de banco de dados: Microsoft Access, dBASE, MySQL, Oracle, PostgreSQL, entre outros; Bases de conhecimento podem ser atendidas por meio de ferramentas de Inteligência Artificial (IA), ou por Sistemas Especialistas.
Rede	Consistem em computadores, processadores de comunicações e outros dispositivos interconectados por mídia de comunicações e controlados por <i>software</i> de comunicações.	Redes de telecomunicações: Internet, intranets e extranets; mídia de comunicações: fio par trançado, roteadores, modem, repetidores, entre outros.

Fonte: Adaptado de O'Brien (2009)

Merece destaque, dentro do arcabouço tecnológico do Quadro 4, a internet, que praticamente mudou a comunicação mundial. Através dela, as empresas destacam seus produtos e desenvolvem estratégias para qualquer parte do mundo. Hoje, os avanços nos diversos segmentos tecnológicos possuem como escopo a interação com a internet, fazendo com que esta seja inserida nos planejamentos estratégicos das diversas organizações.

Todo esse conjunto tecnológico, até então expresso, disponibilizado para ser usado pelas empresas, de forma a efetivar seus subsistemas de informações e suas operações, pode ser classificado como Tecnologia da Informação (TI).

Laurindo (2002) esclarece que o conceito de TI é mais amplo do que os de

processamento de dados, sistemas de informação, engenharia de *software*, informática ou dispositivos de *hardware* e *software*, pois envolve também aspectos humanos, administrativos e organizacionais.

No escopo da tecnologia destacam-se as Tecnologias da Informação e Comunicação (TICs), que incorporam tanto um meio fundamental de acesso à informação, manipulação da informação, produção de nova informação, como também a constituição de um tipo de comunicação.

Nesse sentido, as TICs assumem esse papel mais amplo da TI, ao possibilitar através dos diversos meios tecnológicos uma quebra de paradigma em comunicação marcada pela interatividade, na medida em que o receptor da informação se torna, de certa forma, criador, dando sentido à mensagem (MUZI; MUZI, 2010).

Sousa (2003) esclarece que uma das principais características das TICs está no fato de um único meio eletrônico de comunicação suportar todo o tipo de informação possível de ser tratada digitalmente (digitalizada), estando incluso nesse rol, documentos textuais, análises financeiras, imagens, áudio, vídeo, entre outros.

Muzi e Muzi (2010) afirmam que, de forma local ou global, as TICs interferem na vida das pessoas nas diversas maneiras de interagir e se comunicar, no modo de pensar, agir, de se apropriar e produzir informações. Ainda na visão dos mesmos autores, essas interferências ocorrem também no modo de produção das empresas como nas atividades desenvolvidas por seus colaboradores, no mundo dos negócios influenciando a economia de cidades, estados e países.

As pessoas, como terceiro componente do sistema de informação, utilizam informações oriundas dos sistemas computacionais em suas rotinas, integrando-as no ambiente de trabalho (LAUDON; LAUDON, 1999).

Consoante Oliveira (2000), as pessoas são o elemento mais importante na maioria dos sistemas de informação baseados em computador.

Para O'Brien (2009), são necessárias pessoas para a operação de todos os sistemas de informação, podendo ser classificadas em usuários finais e especialistas de SI. Os usuários finais são pessoas que utilizam um SI ou a informação produzida por ele, tendo como exemplos contadores, engenheiros, clientes ou gerentes. Os especialistas em SI são pessoas que desenvolvem e operam os sistemas de informação, incluindo-se nesse rol os analistas de sistemas, programadores, operadores de computador e pessoal gerencial, técnico e

administrativo de SI.

Os sistemas de informações inseridos no ambiente organizacional, sendo implementados de forma a atender os objetivos estratégicos das empresas, contribuem para torná-las competitivas no mercado em que estão inseridas. É importante, mencionar entretanto, que são diversos os desafios para que isso ocorra de maneira satisfatória, podendo ser destacado: a definição do fluxo de informação dentro dos diversos setores da empresa, os papéis de cada funcionário, os tipos de documentos adotados, o tipo de tecnologia, os treinamentos necessários para que os funcionários utilizem satisfatoriamente esses recursos de TI e como esse sistema será monitorado e corrigido.

As empresas possuem várias opções para aquisição ou desenvolvimento de um sistema de informação. O conhecimento dos tipos de sistemas de informação e suas características se faz necessário para que uma organização saiba qual das opções melhor atende às suas necessidades.

Bio (1991) esclarece que, em virtude da própria natureza interdependente dos SI, não é recomendável uma tentativa de classificá-los rigidamente, segundo a sua importância, de uma perspectiva gerencial. O mesmo autor (BIO, 1991) exprime, no entanto, que um entendimento mais amplo do papel dos sistemas de informação no processo de gerência pode ser facilitado, classificando-os em categorias de acordo com os seus objetivos fundamentais.

Seguindo essa linha de pensamento, Padoveze (2009) garante que os sistemas de informação podem ser classificados em: sistemas de informação de apoio gerencial e sistemas de informação de apoio à gestão.

Para Padoveze (2009), os sistemas de informação de apoio gerencial nascem da necessidade que as diversas áreas operacionais da empresa possuem de planejamento e controle; ou seja, têm o objetivo de auxiliar a execução das atividades operacionais dos departamentos (compras, estocagem, vendas, faturamento, pagamentos, qualidade, manutenção, planejamento e controle de produção etc.).

Com relação aos sistemas de informação de apoio à gestão, Padoveze (2009) esclarece que esses sistemas são fundamentalmente utilizados pelas áreas administrativa e financeira da empresa, e pela alta gerência da organização, com o objetivo de planejar, controlar e avaliar o desempenho dos negócios. Como exemplo desse grupo de SI, Padoveze (2009) destaca os sistemas de informação contábil, os de custos, os de orçamento, os de planejamento de caixa, os de planejamento de resultados e os de centro de lucros, entre

outros.

O'Brien (2009), além de corroborar a classificação dos sistemas de informação já apresentada, destaca, também, o fato de que várias outras categorias de sistemas de informação podem suportar aplicativos operacionais ou gerenciais, contextualizadas a seguir.

- a) Os sistemas especialistas, que são construídos com base no conhecimento de um especialista de uma área específica, tendo a função de fornecer opções de escolha para um usuário em uma determinada situação como, por exemplo, diagnósticos de equipamento ou decisões gerenciais e administração de carteiras de empréstimos.
- b) Os sistemas de administração do conhecimento, que são sistemas baseados no conhecimento e apoiam a criação, a organização e a disseminação de conhecimento dentro de uma organização. Exemplo desses sistemas é o acesso à intranet para conhecer as melhores práticas de negócios, estratégias de elaborar propostas de vendas e sistemas de resolução de conflitos com o cliente.
- c) Os sistemas de informação estratégica, que fornecem a uma instituição soluções, produtos e serviços estratégicos voltados para a vantagem competitiva sobre seus concorrentes.
- d) Os sistemas de informação para as operações que apoiam as aplicações operacionais e gerenciais das funções organizacionais básicas, tendo como exemplos sistemas de informação que apoiam aplicações em contabilidade, finanças, *marketing*, administração de operações e de recursos humanos.

Laudon e Laudon (1999) acentuam que os sistemas de informação, geralmente, são classificados pela especialidade funcional a que eles servem e pelo tipo de problema que eles enfocam, sendo influenciados e especificados de acordo com o nível hierárquico da empresa ao qual atendem.

Padoveze (2009) ressalva que os dois grandes grupos de sistemas abordados devem agir em conjunto, dizendo que os sistemas de apoio à gestão constituem a expressão econômico-financeira dos sistemas de apoio às operações, dentre os quais se destacam os sistemas de informações contábeis, pela sua relevância como sistema de apoio ao processo de decisão nas organizações.

3.4 Sistemas de informações contábeis (SICs)

Para o completo entendimento dos conceitos, objetivos e abrangências dos sistemas de informações contábeis, é importante que se tenha conhecimento do que é a Contabilidade.

Segundo Hendriksen e Van Brenda (1999), a Contabilidade é um produto do Renascimento Italiano e se desenvolveu em resposta a mudanças no ambiente, novas descobertas e progressos tecnológicos.

A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e o Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON) definem a Contabilidade da seguinte forma:

A **Contabilidade** é, objetivamente, **um sistema de informação** e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização [...] Os objetivos da Contabilidade, pois, devem ser aderentes, de alguma forma explícita ou implícita, àquilo que o usuário considera como elementos importantes para seu processo decisório (CVM, 1986) (grifo nosso).

Para o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), o sistema contábil pode ser conceituado como:

O sistema contábil representa a **estrutura de informações** sobre identificação, mensuração, avaliação, registro, controle e evidenciação dos atos e dos fatos da gestão do patrimônio público, com o objetivo de orientar e suprir o processo de decisão, a prestação de contas e a instrumentalização do controle social (CFC, 2008) (grifo nosso).

Gil, Biancolino e Borges (2010) consideram a Contabilidade como um sistema de apoio ao processo decisório, composta de vários subsistemas, entre os quais se destacam: sistema de contabilidade, de custos, de produção e de informações tributárias, voltados para captar e coletar dados (entrada), processar e armazená-los e, por fim, recuperá-los e distribuí-los por meio de informações (saída).

Dias Filho e Nakagawa (2001) concordam com a noção de que a Contabilidade tem por objetivo facilitar o processo decisório de uma organização, porém ressaltam que as demonstrações contábeis devem, no mínimo, ser claras e compreensíveis, para que os usuários dessas informações possam identificar ações alternativas, selecionando a que mais se enquadre aos objetivos institucionais.

Na perspectiva de Kam (1990), a Contabilidade tem como objetivo fornecer informações voltadas às necessidades dos usuários, e, por isso, em razão das mudanças das condições sociais e econômicas, como também do surgimento de novas tecnologias e conhecimentos, a Contabilidade deve estar sempre se aprimorando, de forma a atender as novas demandas de informações úteis feitas por seus usuários.

Dessa forma, a Contabilidade, para cumprir seu papel como fonte de informações úteis para o processo de tomada de decisão, deve possuir características essenciais à gestão de uma organização, tais como: ser útil, oportuna, clara, íntegra, relevante, flexível e completa, e fornecer indicadores de tendências, além de ser direcionada à gestão da empresa (OLIVEIRA; MÜLLER; NAKAMURA, 2000).

As organizações utilizam-se da Contabilidade como uma fonte de informação estratégica que auxilia na tomada de decisão. Para isso, as empresas procuram diversas soluções voltadas para a disponibilidade da informação contábil, aparecendo os sistemas de informações contábeis como aqueles de onde procede a informação mais adotada.

Riccio (1989, p. 7) define sistemas de informações contábeis como “o conjunto dos subsistemas dedicados à coleta, ao processamento e ao fornecimento de informações, resultante da aplicação do enfoque sistêmico e dos objetivos propostos”.

Souza e Passolongo (2005) complementam, acentuando que os SICs são um dos componentes dos sistemas de informação que contribuem para a geração de relatórios com informações contábeis e financeiras relevantes para a gestão e uso mais eficiente de recursos e para a manutenção do equilíbrio financeiro da empresa, permitindo que administradores tomem decisões mais convenientes e adequadas, possibilitando o crescimento e a prosperidade da empresa.

Um sistema de informação contábil pode ser definido, também, como uma estrutura unificada dentro de uma organização que emprega recursos físicos e outros componentes para converter dados econômicos em informação contábil, com o objetivo de satisfazer as necessidades de informação dos usuários (PEREIRA, 2003).

Padoveze (2009) assegura que os sistemas de informações contábeis são os meios que o contador geral, ou contador gerencial, ou *controller*, usará para efetivar a contabilidade e a informação contábil no âmbito organizacional, possibilitando que a Contabilidade seja utilizada de forma plena.

Dessa forma, Gil, Biancolino e Borges (2010) consideram o sistema contábil como uma sequência de atividades em uma entidade, na qual, por meio do conhecimento, do cálculo, da classificação, dos lançamentos e sumarização, informam aos seus usuários, mediante as demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produção, o estado em que se encontra determinada entidade.

Por fim, Souza e Passolongo (2005) asseveram que os SICs podem adicionar valor para as empresas mediante o fornecimento de informações exatas e disponíveis quando necessárias; sendo possível, também, aumentar a eficiência e a eficácia das empresas, reduzir os custos dos produtos e serviços, aprimorar o processo decisório e ajudar no fortalecimento do aprendizado organizacional.

Os sistemas de informações contábeis permite que a empresa tenha uma visão completa da situação contábil, fiscal, financeira e patrimonial. Possuem objetivos comuns aos dos outros sistemas de informação, mas alguns merecem ser destacados como os apresentados na sequência.

Riccio (1989) expressa a ideia de que dois aspectos são unânimes entre os autores que definem os objetivos dos sistemas de informações contábeis:

- 1) reconhecer que, apesar de ter ainda como característica principal a mensuração monetária, o SIC deve disponibilizar informações não monetárias a todos os usuários que delas estejam precisando; e
- 2) afirmar que a Informação Contábil é instrumento para o processo de tomada de decisão, nos diversos níveis da Organização.

Ainda segundo a visão de Riccio (1989), os objetivos dos sistemas de informações contábeis de forma resumida são: i) disponibilizar informações monetárias e não monetárias destinadas às atividades e processo decisório dos níveis operacional, tático e estratégico da empresa, e também para os usuários externos a ela; e ii) constituir-se na peça fundamental do sistema de informação gerencial de uma organização.

Informaram Gil, Biancolino e Borges (2010) que um SIC tem como objetivo ser o principal componente do sistema da gestão de uma empresa, fornecendo informações monetárias aos gestores para as decisões originárias da avaliação de desempenho e previstas das atividades organizacionais.

Doná *et al.* (1999) ressaltam que, para o SIC alcançar seus objetivos, deverá

existir uma sinergia obrigatória com todos os outros sistemas, incluindo os seus subsistemas, evitando assim a não incidência de resultados divergentes em dados, informações e análises feitas entre os subsistemas integrantes do sistema da empresa.

Efetivamente, os sistemas de informações contábeis possuem objetivos semelhantes aos dos outros tipos de sistemas de informação, diferenciando-se porque os seus funcionamentos estão voltados para o fornecimento de informações contábeis às organizações, podendo fazer uso de dados que não sejam, necessariamente, contábeis.

Callado *et al.* (2007) contextualizam os sistemas de informações contábeis, assinalando que estes devem ser configurados de forma a atender, eficientemente, às necessidades informativas dos usuários, incorporando conceitos, políticas e procedimentos que motivem e estimulem o gestor a tomar as melhores decisões para a empresa.

De forma análoga, Souza e Passolongo (2005) ressaltam que os SICs precisam ser capazes de disponibilizar uma gama de informações contábeis e financeiras que satisfaçam às necessidades informacionais dos diferentes administradores responsáveis pelas decisões.

Segundo Padoveze (2008), três pontos são fundamentais para que os SICs possuam validade permanente dentro de uma organização: operacionalidade, integração e custo da informação. A seguir cada um desses pontos é contextualizado segundo a visão desse autor.

A operacionalidade tem como fundamento a consciência de que todos que trabalham com a informação contábil sabem que estão operando com dados reais, significativos, práticos e objetivos, sendo conseguidos, armazenados e processados de forma prática e objetiva. São sinais de operacionalidade informativa relatórios práticos e objetivos que possuem como características básicas: serem elaborados de acordo com as necessidades dos usuários; coletados de informações objetivas e de fácil entendimento; não permitam dúvidas ou questionamentos sobre a ausência de alguma informação em seus conteúdos; e de fácil apresentação visual e manipulação adequada.

Com relação ao segundo ponto, os SICs são considerados integrados quando todas as áreas que manipulam ou gerenciam a informação contábil utilizam como fonte de informação um só sistema de informação contábil. Possui como característica a navegabilidade, ou seja, desde o momento em que um dado operacional for coletado, ele deverá ser utilizado em todos os segmentos dos SICs, não havendo necessidade e reclassificação para outros sistemas, possibilitando uma padronização das informações entre

os diversos setores de uma organização.

O custo da informação faz parte dos princípios básicos da Contabilidade, onde a organização faz uma análise de custo-benefício da inclusão de um sistema de informação contábil para atender seus objetivos institucionais; porém, atualmente, com os constantes avanços computacionais, mesmo as pequenas empresas possuem condições de manter um sistema de informação contábil, cabendo apenas aos contadores dessas entidades torná-los gerenciáveis.

Outros aspectos que podem ser abordados são os recursos de que os SICs necessitam para o processamento de dados com o objetivo de transformá-los em informações voltadas para o processo decisório de uma organização.

Nesse sentido, Padoveze (2009) reúne dois recursos principais: os recursos humanos (contadores) dotados de conhecimentos contábeis voltados para o enfoque sistêmico da contabilidade e uma visão gerencial completa, focados no atendimento das demandas informacionais contábeis do sistema da empresa; e o *software* de contabilidade, meio que possibilita ao contador desenvolver todo o poder gerencial da informação contábil a ser disponibilizada e utilizada pelos usuários da instituição.

Além desses, Padoveze (2009) informa que os demais recursos são os tradicionais e comumente se encontram em qualquer setor ou sistema como: equipamentos de informática e de comunicação, energia, terceirização, materiais de expediente e ambiente físico.

Riccio (1989) garante que grande parte dos sistemas contábeis é constituída dentro da característica de sistema “particular” da área contábil, como se fosse um objeto de uso pessoal do contador ou do diretor financeiro e não como um sistema “da empresa” tendo como consequências vários problemas como:

- a) um Plano de Contas “fechado” não permitindo a criação de Contas e o registro de transações úteis para toda a empresa;
- b) a informação contábil não é entendida por todas as pessoas da empresa invalidando o seu uso;
- c) sistema não fornece informações detalhadas sobre as transações ocorridas em uma área ou durante certo período, oferecendo apenas resumos decorrentes de milhares de transações agregadas em números globais;
- d) pela falta de detalhamento dos dados a administração utiliza em paralelo outros

- sistemas extra-contábeis, exigindo para isso mais pessoas e equipamentos para processar e disponibilizar as informações geradas por esses sistemas paralelos;
- e) as transações contábeis não são disponibilizadas em tempo real pelo sistema por motivos culturais e de tradição das áreas de contabilidade das instituições; e
 - f) controle e a Segurança dos dados e informações são prejudicados com o incremento da possibilidade de erros e fraudes.

Para minimizar os problemas elencados, Riccio (1989, p. 92) esclarece que, na prática, as seguintes questões devem ser observadas:

- (i) O Sistema de Informação Contábil deve ser desenvolvido dentro do conceito de sistema amplo, isto é, “voltado para a empresa”, ao contrário do conceito de “Sistema particular da Área Contábil”; (ii) Deve haver utilização intensa da tecnologia de informática para permitir que o Sistema opere no modo de Tempo Real, suportado por Banco de Dados e com funções que permitam a troca de dados com outros sistemas internos e externos (outras empresas e Redes Públicas); (iii) Os líderes do Sistema (Contadores e Administradores) devem estar perfeitamente conscientes das mudanças culturais que devem acompanhar a passagem do Sistema de Informação Contábil para este novo patamar dentro da estrutura de Sistemas de Informação da Empresa.

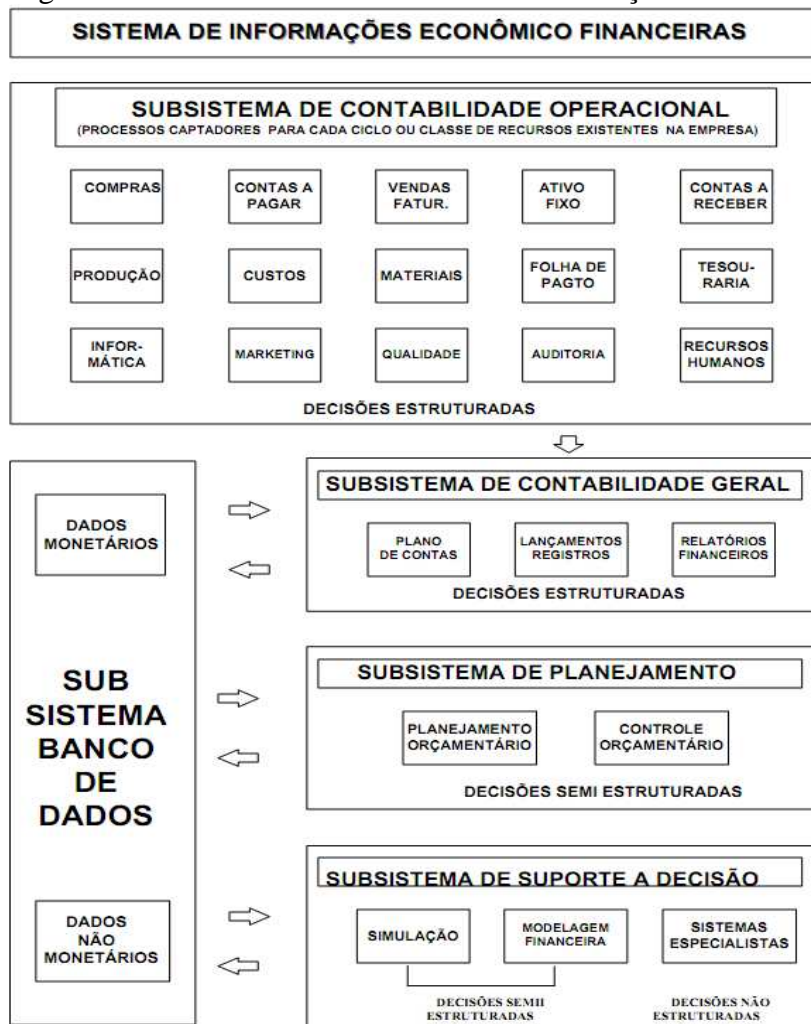
Pode-se perceber que os sistemas de informações contábeis devem possuir características suficientes para atender a todas as áreas da empresa, devendo funcionar de acordo com o processo de comunicação adotado entre os diversos departamentos, definido por porte de cada organização, sendo necessário para isso, possuir diversos subsistemas que funcionem de forma interativa e síncrona.

O desdobramento dos SICs em subsistemas, entretanto não pode ser considerado atividade simples. As dificuldades começam pelo fato de as empresas não possuírem estrutura e denominações semelhantes para áreas e departamentos e não terem significados iguais de uma para outra (RICCIO, 1989).

Riccio (1989) leciona que um SIC deve possuir processos ou funções necessários para o alcance dos objetivos operacionais, táticos e estratégicos de uma organização. Dessa forma, esses processos podem ser agrupados em subsistemas, com finalidades próprias.

A Figura 3 mostra as cinco categorias de subsistemas propostas por Riccio (1989) para os sistemas de informações contábeis:

Figura 3 – Subsistemas dos sistemas de informações contábeis



Fonte: Adaptado de Riccio (1989)

Pode se perceber, na Figura 3 que os subsistemas são: Subsistema de Contabilidade Operacional, Subsistema de Planejamento, Subsistema de Contabilidade Geral, Subsistema de Banco de Dados e Subsistema de Suporte e Decisão. Cada um desses subsistemas é explicado a seguir, consoante o ponto de vista de Riccio (1989).

O Subsistema de Contabilidade Operacional compõe-se dos processos que decorrem diretamente do tipo de Negócio e Organização da Empresa onde são incluídos todos os recursos de um processo que segundo a Teoria Contábil precisam ser controlados. Em cada um desses processos são definidas a lógica de captação e interpretação das transações e a definição dos dados necessários. É um subsistema eminentemente captador de dados, onde seus processos são diretamente proporcionais à quantidade de áreas de responsabilidade de uma empresa.

O Subsistema de Planejamento faz a prefixação dos critérios de desempenho para cada uma das áreas de responsabilidade transformando-os em resultados planejados. Monitora

os resultados reais provenientes do Subsistema de Contabilidade emitindo sinais de alerta para os diferentes níveis da Organização, caso algum desses resultados sejam diferentes dos valores estabelecidos.

O Subsistema de Contabilidade Geral exerce o papel de núcleo-diretor de todo o Sistema, através da fixação de padrões Contábeis e Legais e de parâmetros de avaliação baseados nas decisões do Gestor do Sistema sobre o que e como será controlado e avaliado. Pode ser chamado de Sistema de Contabilidade Restrito ou de Contabilidade Financeira.

O Subsistema de Banco de Dados tem a finalidade de armazenar e gerenciar todos os dados do sistema de informação contábil referente às atividades desenvolvidas pela organização.

E por fim, o Subsistema de Suporte e Decisão, através de processos específicos de simulação, modelagem financeira e inteligência artificial, suporta os objetivos de tornar os SICs num instrumento de estratégia organizacional. Esse subsistema contém os processos da chamada Contabilidade Gerencial e fazem uso da Inteligência Artificial e de Subsistemas Especialistas.

Considerando-se a contribuição dos sistemas de informações contábeis para as organizações, é possível afirmar que, na Administração Pública, essa premissa é plenamente válida, apesar das dificuldades impostas, muitas vezes, por questões legais e operacionais no desenvolvimento e implementação de sistemas dessa natureza.

3.5 Sistemas de informações contábeis na Administração Pública

Os sistemas de informações contábeis no âmbito público devem possibilitar uma maior aproximação do Estado com a sociedade, surgindo como um importante recurso dentro das soluções de TICs voltados para a efetividade governamental, por meio da disponibilização de informações à população, de forma eficiente e tempestiva.

Nesse sentido, surge o governo eletrônico (e-gov), que segundo Vilhena (2002) tem por objetivo aumentar a eficiência na Administração Pública para a melhoria das condições de vida dos cidadãos por meio dos recursos de TICs.

Vilhena (2002, p.117) esclarece ainda que a “administração pública deve desempenhar suas funções, enquanto organização, de forma integrada, eficiente e

transparente, contando com as novas tecnologias”.

Quanto ao aspecto legal do uso de recursos de TICs, a Lei de Responsabilidade Fiscal, no artigo 48, estabelece instrumentos de transparência voltados para gestão fiscal:

São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em **meios eletrônicos de acesso 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) (grifo nosso).

Dessa forma, no âmbito público os SICs devem ter suas especificações voltadas para atender aos quesitos estabelecidos pelas legislações aplicadas às esferas federal, estadual e municipal, dentre os quais podem ser mencionados, como quesitos obrigatórios, os planos de contas e os relatórios contábeis.

Além disso, os SICs devem possibilitar que as informações sejam disponibilizadas de forma eficiente para a sociedade, garantido assim a transparência dos gastos realizados pelos diversos órgãos que fazem parte da estrutura pública do País.

Nesse sentido, foi criada Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, de forma a assegurar o direito fundamental de acesso à informação devendo ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública e com as seguintes diretrizes:

- I - observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção;
- II - divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações;
- III - **utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação;**
- IV - fomento ao desenvolvimento da cultura de transparência na administração pública;
- V - desenvolvimento do controle social da administração pública (BRASIL, 2011) (grifo nosso).

Percebe-se que os SICs desempenham um papel importante para a implementação da transparência das diversas ações do governo, viabilizando o acompanhamento e a avaliação, como também a disponibilização das informações não privativas e não confidenciais à administração pública como um todo e à sociedade, tendo, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) uma importância fundamental para tornar isso possível, uma vez que a STN é o órgão central do Sistema de Contabilidade Federal, função definida pelo art. 6º, inciso I, do Decreto nº 6.976, de 7 de outubro de 2009, e do art. 17, inciso I, da Lei nº 10.180,

de 6 de fevereiro de 2001.

As competências dessa Secretaria estão dispostas no art. 7º, do Decreto nº 6.976, de 2009, complementadas pelas atribuições definidas no art. 18, da Lei nº 10.180, de 2001, e nos incisos XXII, XXIII e XXIV, do art. 20, do Anexo I do Decreto nº 7.301, de 14 de setembro de 2010. No rol de atribuições que a STN possui, de forma objetiva, podem-se destacar as seguintes funções que influenciam diretamente as especificações dos sistemas de informações contábeis do setor público.

I - estabelecer normas e procedimentos contábeis para o adequado registro dos atos e dos fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades da Administração Pública, promovendo o acompanhamento, a sistematização e a padronização da execução contábil;

II - manter e aprimorar o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e o processo de registro padronizado dos atos e fatos da Administração Pública;

III - instituir, manter e aprimorar, em conjunto com os órgãos do Sistema de Administração Financeira Federal, **sistemas de informação que permitam realizar a contabilização dos atos e fatos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial da União e gerar informações gerenciais que subsidiem o processo de tomada de decisão e supervisão ministerial;** (grifo nosso)

[...]

XI - editar normas gerais para consolidação das contas públicas;

XII - elaborar, sistematizar e estabelecer normas e procedimentos contábeis para a consolidação das contas públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

[...]

XX - promover a adoção de normas de consolidação das contas públicas, padronização das prestações de contas e dos relatórios e demonstrativos de gestão fiscal, por meio da elaboração, discussão, aprovação e publicação do Manual de Demonstrativos Fiscais - MDF e do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP;

[...]

XXVIII - editar normativos, manuais, instruções de procedimentos contábeis e plano de contas aplicado ao setor público, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas, em consonância com os padrões internacionais de contabilidade aplicados ao setor público (BRASIL, 2009).

No âmbito da Administração Pública, então, os sistemas de informações contábeis devem evidenciar os fatos oriundos da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e industrial, como estabelece o artigo 89, da Lei nº 4.320/64 (BRASIL, 1964).

Atualmente, o Governo brasileiro controla, contabiliza e registra a execução financeira, orçamentária e patrimonial de milhares de unidades integrantes da Administração Pública Federal, por meio do Sistema de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI) (SILVA et al., 2010).

Segundo informações constantes da página eletrônica do Tesouro Nacional (STN, 2011), a criação do SIAFI, em 1987, deu-se mediante um conjunto de medidas cujo intento

era a melhoria da gestão das finanças públicas da União e a preparação de um orçamento unificado, tendo como objetivo servir de instrumento para:

- a) prover mecanismos adequados ao controle diário da execução orçamentária, financeira e patrimonial aos órgãos da Administração Pública;
- b) fornecer meios para agilizar a programação financeira, otimizando a utilização dos recursos do Tesouro Nacional, através da unificação dos recursos de caixa do Governo Federal;
- c) permitir que a contabilidade pública seja fonte segura e tempestiva de informações gerenciais destinadas a todos os níveis da Administração Pública Federal;
- d) padronizar métodos e rotinas de trabalho relativas à gestão dos recursos públicos, sem implicar rigidez ou restrição a essa atividade, uma vez que ele permanece sob total controle do ordenador de despesa de cada unidade gestora;
- e) permitir o registro contábil dos balancetes dos estados e municípios e de suas supervisionadas;
- f) permitir o controle da dívida interna e externa, bem como o das transferências negociadas;
- g) integrar e compatibilizar as informações no âmbito do Governo Federal;
- h) permitir o acompanhamento e a avaliação do uso dos recursos públicos; e
- i) proporcionar a transparência dos gastos do Governo Federal.

Todos esses objetivos do SIAFI são regulados por meio das determinações da STN. Uma dessas determinações pode ser observada na Portaria nº 664, de 30 de novembro de 2010, que aprovou as seguintes partes do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP):

Art. 2º A Parte II do MCASP – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, aborda os aspectos relacionados ao reconhecimento, mensuração, registro, apuração, avaliação e controle do patrimônio público, adequando-os aos dispositivos legais vigentes e aos padrões internacionais de contabilidade do setor público.

Parágrafo único. As variações patrimoniais serão reconhecidas pelo regime de competência patrimonial, visando garantir o reconhecimento de todos os ativos e passivos das entidades que integram o setor público, conduzir a contabilidade do setor público brasileiro aos padrões internacionais e ampliar a transparência sobre as contas públicas.

Art. 3º A Parte III do MCASP – Procedimentos Contábeis Específicos, padroniza os conceitos e procedimentos contábeis relativos ao FUNDEB, às Parcerias Público-Privadas, às Operações de Crédito, ao Regime Próprio da Previdência Social, à Dívida Ativa e a outros procedimentos de que trata.

Art. 4º A Parte IV do MCASP – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, padroniza o plano de contas do setor público em âmbito nacional, adequando-o aos dispositivos legais vigentes e aos padrões internacionais de contabilidade do setor público.

Art. 5º A Parte V do MCASP – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, padroniza as demonstrações contábeis a serem apresentadas pelos entes na divulgação das contas anuais.

Art. 6º As Partes II (Procedimentos Contábeis Patrimoniais) e III (Procedimentos Contábeis Específicos) deverão ser adotadas pelos entes, de forma obrigatória, a partir de 2011.

Art. 7º As Partes IV (Plano de Contas Aplicado ao Setor Público) e V (Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público) deverão ser adotadas pelos entes de forma facultativa, a partir de 2011 e de forma obrigatória a partir de 2012 pela União, pelos Estados e Distrito Federal e de 2013 pelos Municípios (BRASIL, 2010c).

Vale destacar, o fato de que o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) deve ser utilizado por todos os poderes de cada ente da Federação, seus fundos, órgãos, autarquias, inclusive especiais, e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, bem como pelas empresas estatais dependentes (STN, 2010a).

Dessa forma, os sistemas de informações contábeis pertencentes às entidades do setor público devem ser especificados de forma a refletir os planos de contas que compreendam:

- a) A terminologia de todas as contas e sua adequada codificação, a natureza e o grau de desdobramento, possibilitando os registros de valores;
- b) A função atribuída a cada uma das contas;
- c) O funcionamento das contas;
- d) A utilização do método das partidas dobradas em todos os registros dos atos e dos fatos que afetam ou possam vir a afetar o patrimônio das entidades do setor público, de acordo com sua natureza de informação orçamentária, patrimonial ou de controle;
- e) Contas específicas que possibilitem a apuração de custos;
- f) Tabela de codificação de registros que identifique o tipo de transação, as contas envolvidas e a movimentação a débito e a crédito (STN, 2010a, p. 20).

Complementando o PCASP, o art. 7º, da Portaria nº 548, estabelece que o sistema de informação contábil deverá ser desenvolvido em conformidade com as normas gerais para consolidação das contas públicas editadas pelo órgão central de contabilidade da União, relativas à contabilidade aplicada ao setor público e à elaboração dos relatórios e demonstrativos fiscais, permitindo:

- I – compatibilizar, integrar e consolidar as informações disponíveis nos diversos Poderes, órgãos e entidades de cada ente da Federação;
- II – registrar e evidenciar todas as informações referidas no art. 7º do Decreto nº 7.185, de 27 de maio de 2010;
- III – elaborar e divulgar as demonstrações contábeis e os relatórios e demonstrativos fiscais, orçamentários, patrimoniais, econômicos e financeiros previstos em lei ou acordos internacionais de que a União faça parte, compreendendo, isolada e conjuntamente, as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente;
- IV – a identificação das operações intragovernamentais, para fins de exclusão de duplicidades na apuração de limites mínimos e máximos e na consolidação das contas públicas; e
- V – a evidenciação da origem e a destinação dos recursos legalmente vinculados à finalidade específica (STN, 2010b).

Os padrões exigidos pela Portaria nº 548 aos Sistemas de Informações contábeis nas diferentes esferas governamentais, propiciam a consolidação de informações mínimas para a sociedade. Por meio da integração dos diversos SICs, a população pode acompanhar de que forma os recursos públicos estão sendo aplicados, podendo avaliar a eficiência e a eficácia dos diversos planos de governos no País.

Com inspiração no SIAFI, foi desenvolvido pelo Serviço Federal de Processamento de Dados (SERPRO) o Sistema Integrado de Administração de Estados e Municípios (SIAFEM), que tem por objetivo simplificar e uniformizar a execução orçamentária, financeira e contábil dos estados-membros e municípios, de forma integrada, minimizando os custos e obtendo maior eficiência e eficácia na gestão dos recursos públicos (SERPRO, 2011).

Ressalte-se que o Estado do Ceará não utiliza o SIAFEM, pois possui um sistema próprio de acompanhamento orçamentário, financeiro e patrimonial. Trata-se do Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) desenvolvido no início da década de 1980. A descrição desse sistema é apresentada com detalhes na seção seguinte, que contextualiza o estudo de caso dessa pesquisa.

Por oportuno, a seguir são arroladas pesquisas desenvolvidas sobre a temática estudada, podendo os resultados desses trabalhos ser comparados com os encontrados nesta pesquisa, conforme evidenciado no Quadro 5.

Quadro 5 – Pesquisas anteriores realizadas sobre SICs na Administração Pública

Autor(es)	Tema da pesquisa	Divulgação
Oliveira e Toledo Filho (2006)	Análise do Sistema de Contabilidade Pública como Suporte ao Controle do Ciclo Orçamentário dos Municípios da Região Metropolitana de Curitiba/PR	III Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia – SeGeT
Peter <i>et al.</i> (2008)	A Contribuição do Sistema de Informações Municipais (SIM) na Análise do Processo de Prestação de Contas de Gestão no Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM)	Revista do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará
Meneses (2009)	Sistema Integrado de Contabilidade, como Ferramenta de Controle e Acompanhamento da Execução Orçamentária e Financeira: O Caso do Estado do Ceará	Dissertação submetida à Coordenação do Curso de Mestrado Profissional em Administração e Controladoria da Universidade Federal do Ceará,
Lopes e Marques (2010)	Controle Interno e Sistema de Informação: Um estudo da Adequação da Tecnologia de Informação em uma Central de Liquidação de Despesas Municipais	ENANPAD

Autor(es)	Tema da pesquisa	Divulgação
Peter e Andrade (2010)	Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) como Ferramenta de Controle Externo sob a Ótica dos Servidores do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE)	Revista Controle
Silva <i>et al.</i> (2010)	Auditorias no SIAFI e SIASG: análises das principais contas e comandos de operacionalização	Governnet – Revista do Administrador Público – Boletim de Orçamento e Finanças

Fonte: Elaborado pelo autor (2011)

O trabalho de Oliveira e Toledo Filho (2006) teve como objetivo analisar o sistema de Contabilidade Pública como suporte ao ciclo orçamentário nos municípios da Região Metropolitana de Curitiba, bem como procurou demonstrar a importância da Contabilidade Pública no ciclo orçamentário para que o gestor municipal a utilize como apoio à tomada de decisão. Os resultados mostraram que a maioria das contabilidades das prefeituras pesquisadas não participava, em sua plenitude, do ciclo orçamentário em suas diversas fases, bem como não se utilizavam, significativamente, de instrumentos do sistema de informações contábeis e do controle interno.

O artigo de Peter *et al.* (2008) analisou a contribuição do SIM no aprimoramento da análise das contas de gestão dos municípios do Estado do Ceará, constatando que esse sistema contribui, de forma positiva, na análise das contas de gestão, pois agiliza a apreciação dessas contas. Percebeu, no entanto, que os técnicos do TCM necessitam de treinamento.

A dissertação de Meneses (2009) abordou a contribuição do Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) no controle e acompanhamento da execução orçamentária e financeira do Estado do Ceará. Os resultados apontaram, em um consenso sólido e majoritário, a importância e a qualidade da atuação do SIC no quadro contábil e financeiro do Estado, mas, por outro lado, indicaram a inegável premência por sua imediata atualização e modernização, de modo a corrigir pontos de estrangulamento que impedem um melhor desempenho.

O trabalho de Lopes e Marques (2010) verificou se as ferramentas de TI utilizadas na Central de Liquidação de Despesa (CLD), da Controladoria do Município do São Luís (CGM/SLZ), estavam adequadas aos princípios de controle da execução da despesa pública, bem como quais características, em grau de importância, para os auditores, devem estar presentes em tal ferramenta. Os resultados demonstraram que as ferramentas de TI utilizadas na CLD da CGM/SLZ não estavam adequadas ao objetivo proposto, limitando, portanto, o desempenho dos profissionais quando do exercício de suas atribuições.

O artigo de Peter e Andrade (2010) avaliou a contribuição do Sistema Integrado

de Contabilidade (SIC) no contexto das atividades de controle externo exercidas pelos servidores do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE). Constataram que o SIC contribui positivamente para as atividades mais relevantes de controle externo do TCE-CE, contudo, é preciso aperfeiçoá-lo em alguns pontos, além de ser necessário que os servidores aprofundem o seu conhecimento no SIC por meio de treinamentos, visando a utilizá-lo de maneira mais eficiente.

Por fim, o artigo de Silva *et al.* (2010) identificou as principais contas e transações/comandos de operacionalização do SIAFI e do SIASG que auxiliam a realização de auditorias. Os resultados identificaram as contas e as transações úteis mais importantes, como: 1.1.3.1.4.01.00/1.1.3.1.8.01.00 – para controle de estoque de material de consumo; e 2.9.2.4.1.02.LL – diversos tipos de empenhos por modalidades. Apresentaram também as principais transações do SIAFI: CONCONTIR, CONINCONS, BALANCETE, RAZAO e DIARIO; e do SIASG: CONDIVMAT, CONDISINEX e CONEVENO.

Percebe-se que os sistemas de informações contábeis possuem papel fundamental nas atividades da Administração Pública. Os constantes avanços tecnológicos permitem cada vez mais a manipulação de uma grande quantidade de informações, exercendo uma contribuição efetiva ao processo decisório dos gestores públicos.

Para dar continuidade ao desenvolvimento do presente trabalho, na próxima seção apresenta-se a metodologia adotada na pesquisa, discorrendo sobre o objeto do estudo que é o Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE), e o Sistema Integrado de Contabilidade (SIC), detalhando os métodos e etapas do trabalho.

4 METODOLOGIA DA PESQUISA

Esta seção tem por objetivo demonstrar a metodologia adotada para desenvolver a pesquisa. Inicialmente é contextualizado o método científico para, em seguida, descrever-se o protocolo adotado para este estudo de caso.

4.1 Método científico utilizado

Consoante a inteligência de Richardson (2011), o método científico está fundamentado nas observações do mundo, sendo que essas não podem ser restritas apenas ao que se vê, mas devem ser sensíveis, mensuráveis e possíveis de repetição, possibilitando sua análise por outras pessoas.

Martins e Theóphilo (2007, p. 38) entendem que “o método científico não é, nem mais nem menos, senão a maneira de se construir boa ciência: natural ou social, pura ou aplicada, formal ou factual”.

Quanto aos objetivos, essa pesquisa é considerada exploratória. Para Trivinos (2007, p. 109), “os estudos exploratórios permitem ao investigador aumentar suas experiência em torno de determinado problema”. Ou seja, os estudos exploratórios permitem que o pesquisador em contato com determinada população, obtenha os resultados do seu objeto de pesquisa.

A presente pesquisa tem caráter exploratório, à medida que se buscou explorar e entender a percepção dos técnicos e analistas do TCE-CE quanto à aderência do SIC para as atividades de controle externo.

Quanto ao método de pesquisa utilizou-se o estudo de caso. Yin (2010, p.39) define o estudo de caso como “uma investigação empírica, que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos”.

O estudo aqui proposto caracteriza-se como contemporâneo, por se tratar de um assunto presente na sociedade, que é o controle dos gastos públicos por parte das cortes de

contas auxiliadas pelos sistemas de informações contábeis, e também pelas justificativas delineadas no início desta pesquisa. De efeito, ao atender as orientações de Yin (2010), justifica-se a adoção do estudo de caso para esta investigação.

A pesquisa de estudo de caso inclui tanto estudo de caso único quanto casos múltiplos (YIN, 2010). Para esta pesquisa, adotou-se o primeiro, por ser realizada apenas no Tribunal de Contas do Estado do Ceará.

Ainda está nos ensinamentos de Yin (2010) o fato de que o estudo de caso único é um projeto que pode ser utilizado em várias circunstâncias e por via de cinco fundamentos lógicos: quando representa um caso decisivo ao testar uma teoria bem-formulada; quando o caso representa um caso raro ou extremos; quando o caso é representativo ou típico; quando é um caso revelador; e quando o caso é longitudinal.

Dos cinco fundamentos ora alinhados, adotou-se nesta pesquisa o caso representativo ou típico, pois, de acordo com Yin (2010), tem como objetivo capturar as circunstâncias e condições de uma situação lugar-comum ou do cotidiano, como, por exemplo, analisar uma empresa de manufatura típica entre muitas outras organizações de manufatura pertencentes ao mesmo setor industrial. Assim, a adoção desse fundamento pode ser justificada, já que este ensino se concentrou no TCE-CE, que é um dos 26 tribunais de contas estaduais do Brasil.

Além disso, Yin (2010) esclarece que o estudo de caso único pode ser holístico ou incorporado, onde no primeiro observa-se apenas uma unidade de análise e no segundo estuda-se mais de uma unidade de análise.

Dessa forma, como este estudo de caso adotou uma única unidade de análise, ou seja, os técnicos e analistas do TCE-CE usuários do Sistema Integrado de Contabilidade (SIC), este trabalho caracteriza-se como holístico.

Segundo Yin (2010) a unidade de análise é o componente que se relaciona com o problema de pesquisa que define o caso que será analisado.

Sendo assim, considerando o objetivo desta pesquisa, a escolha da unidade de análise para esse estudo de caso, pode ser justificada, pois através da percepção dos técnicos e analistas do TCE-CE usuários do SIC, se pretende analisar o grau de aderência do SIC para as atividades de controle externo.

4.2 Protocolo para o estudo de caso

Como ainda anota Yin (2010), o protocolo é uma das táticas principais voltadas para aumentar a confiabilidade de uma pesquisa de estudo de caso, objetivando orientar o pesquisador a realizar a coleta de dados com origem em estudo de caso único.

Martins (2008, p. 9) complementa, versando que “o protocolo se constitui em um conjunto de códigos, menções e procedimentos suficientes para se replicar o estudo, ou aplicá-lo em outro caso que mantém características semelhantes ao Estudo de Caso original”.

Dessa forma, o protocolo pode ser caracterizado como um guia prático e seguro à execução do estudo de caso, devendo conter as seguintes seções (YIN, 2010):

- 1) visão geral do projeto do estudo de caso;
- 2) procedimentos de campo para a coleta de dados;
- 3) questões do estudo de caso; e
- 4) guia para o relatório do estudo de caso.

De acordo com o que foi exposto, vêm na sequência, as seções do protocolo adotado para o este estudo de caso.

Para Yin (2010), a visão geral do projeto do estudo de caso tem a finalidade de manter o pesquisador focado nos objetivos da pesquisa e ao ambiente em que ocorrerá. Assim, de forma a atender as orientações aduzidas pelo autor, foram adotadas as seguintes etapas para cobrir os objetivos do estudo de caso proposto:

- 1) revisão de bibliografia com base em livros, artigos, dissertações, teses, leis, decretos, portarias e resoluções sobre assuntos referentes ao tema;
- 2) análise do manual do Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) com o objetivo de levantar funções voltadas às atividades de controle externo;
- 3) realização de uma reunião com um grupo focal, formado por técnicos e analistas de controle externo do TCE-CE, na qual foi discutido o guia de temas com o objetivo de agregar e consolidar informações consideradas necessárias para a elaboração do questionário;

- 4) elaboração de um quadro de referência baseado nos dados anteriores, com as principais informações que um sistema contábil deve fornecer às atividades de controle externo;
- 5) elaboração de questionário a ser respondido por técnicos e analistas do TCE-CE, tendo como base as ponderações do grupo focal;
- 6) realização de pré-teste do questionário e efetuar os ajustes necessários à sua aplicação;
- 7) inserção do referido questionário no *software* livre de pesquisa *online*;
- 8) aplicação do questionário validado aos servidores do TCE-CE selecionados para a pesquisa;
- 9) realização de uma análise descritiva dos resultados da aplicação do questionário;
- 10) entrevista com o analista que desenvolveu o SIC, tendo como base o questionário aplicado aos técnicos e analistas do TCE-CE;
- 11) confrontação das informações consideradas necessárias no SIC para a realização das atividades de controle externo, de acordo com as percepções dos servidores do TCE-CE, com o resultado da entrevista realizada com o gestor do SIC; e
- 12) apresentação das considerações finais sobre os resultados e propostas para trabalhos futuros.

Com relação aos procedimentos de campo, Yin (2010) esclarece que as evidências podem ser levantadas mediante variadas fontes, como: documentos, registros em arquivo, entrevistas, observação direta, observação participante e artefatos físicos. O autor ressalta, também, que essas fontes de evidências podem ser maximizadas se durante a coleta de dados forem seguidos os seguintes princípios:

- a) várias fontes de evidências (evidências provenientes de duas ou mais fontes, mas que convergem em relação ao mesmo conjunto de fatos ou descobertas);
- b) um banco de dados para o estudo de caso (uma reunião formal de evidências distintas a partir do relatório final do estudo de caso);
- c) um encadeamento de evidências (ligações explícitas entre as questões feitas, os dados coletados e as conclusões a que se chegou). (YIN, 2010, p. 124).

Seguindo essas orientações, este estudo de caso procurou atender cada um dessas premissas da seguinte forma:

- a) como fontes de evidências foram utilizadas: levantamento do referencial teórico

sobre as categorias relacionadas à pesquisa, documentos, manuais, os questionários respondidos pelos técnicos e analistas do TCE-CE e a entrevista feita com o analista desenvolvedor do SIC;

b) as evidências foram organizadas através de um banco de dados que foi constituído de tabelas, possibilitando consultas e cruzamento de informações; e

c) a pesquisa, durante a coleta de dados, apresenta as evidências de forma encadeada.

Já para a coleta de dados de um estudo de caso são necessários procedimentos de campo adequadamente projetados e voltados ao atendimento dos objetivos propostos para o desenvolvimento desse estudo de caso (YIN, 2010). Desse modo, a pesquisa delineou, para o seu desenvolvimento, os procedimentos a seguir descritos.

O primeiro procedimento foi o da pesquisa bibliográfica, que, na perspectiva de Martins e Lintz (2007), tem por finalidade explicar e discutir um tema ou um problema com base em referências teóricas publicadas em livros, revistas e periódicos.

A pesquisa bibliográfica realizada teve como objeto de estudo os seguintes assuntos: Sistema de Controle Externo e Sistemas de Informações Contábeis. Dessa maneira, para contextualizar os assuntos apresentados, buscou-se referenciá-los em de consultas feitas em livros, artigos publicados em periódicos, trabalhos defendidos em congressos, dissertações de mestrado, teses de doutorado, leis, decretos, portarias e *sites* de órgãos públicos.

Em seguida, realizou-se uma pesquisa documental, que, segundo Martins (2008), se assemelha à pesquisa bibliográfica, no entanto não faz uso de material editado, como livros, periódicos entre outras, mas busca utilizar material que não foi editado, podendo ser destacado entre cartas, memorandos, correspondências de outros tipos, agendas, manuais, relatórios, entre outros.

A pesquisa documental teve como fonte de informação o manual do Sistema Integrado de Contabilidade, na qual foi possível identificar alguns de seus atributos, como reunir algumas informações voltadas para as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE.

Para a coleta de dados, os procedimentos de campo adotados foram o questionário e a entrevista. Consoante Martins e Lintz (2007, p. 38), o questionário “é um conjunto ordenado e consistente de perguntas a respeito de variáveis, e situações, que se deseja medir,

ou descrever”.

Richardson (2011) ensina que os questionários possuem pelo menos duas funções: descrever as características de um grupo social (sexo, idade, estado civil, escolaridade etc.) e medir variáveis específicas de um grupo social que permite avaliar diversos fenômenos atitudinais, tais como alienação, autoritarismo, religiosidade etc.

Segundo Gray (2012), o questionário pode conter perguntas abertas ou fechadas. Na primeira opção, as respostas são registradas integralmente, podendo mostrar perguntas iniciadas com as palavras do tipo “como”, “por que”, “o que”, entre outras. Já ao concernente à segunda opção, é oferecido aos respondentes um conjunto de respostas preestabelecidas como “sim/não”, “verdadeiro/falso”, respostas de múltipla escolha, como também a possibilidade de escolher entre vários números, representando a força de sentimento ou atitude.

O questionário foi desenvolvido a partir do grupo focal formado por técnicos e analistas do TCE-CE. De acordo com Martins (2008), o grupo focal é um tipo de entrevista em profundidade realizada em grupo, que tem como objetivo a discussão de um tópico específico. Ainda para Martins (2008), a integração espontânea dos participantes, além de propiciar riqueza e flexibilidade na coleta de dados, indica novas situações a serem observadas pelo pesquisador, favorecendo a concepção de testes, questionários, roteiros de entrevistas e escalas de atitude.

Flick (2009) acrescenta que os grupos focais são úteis para: orientar um indivíduo em um novo campo; ensejar hipóteses baseadas nos *insights* dos informantes; avaliar os diversos locais pesquisados ou as populações em estudo; desenvolver programas de entrevista e questionários; e obter interpretações por meio dos participantes sobre os resultados de estudos anteriores.

Barbour (2009) é da opinião de que é importante adquirir informações que contextualizem o grupo em estudo, podendo isso ser feito tanto por meio de um trabalho de campo preliminar quanto ao acessar informações disponíveis na organização local.

Dessa forma, através de conversas com diretores, secretários, analistas e técnicos do TCE-CE foi possível identificar os sujeitos com experiências em comum voltadas ao atendimento do objetivo proposto por esse trabalho, tendo como resultado, a seleção de seis pessoas chaves para compor o grupo focal.

O Quadro 6 reúne as características de cada membro que fez parte da composição do grupo focal.

Quadro 6 – Características dos membros do grupo focal

Membro	Função no TCE-CE	Característica
01	Diretor de Inspeção	Servidor do TCE-CE com mais de 20 anos de experiência nas atividades de controle, possui sólidos conhecimentos em Contabilidade Pública, bons conhecimentos sobre o SIC.
02	Coordenador Técnico	Servidor do TCE-CE com mais de 20 anos de experiência nas atividades de controle, responsável por criar as consultas voltadas às atividades de controle externo utilizando a base do SIC.
03	Diretor de Inspeção	Servidor do TCE-CE com mais de 20 anos de experiência nas atividades de controle, especialista em gestão do patrimônio público. Utiliza o SIC diariamente em suas atividades.
04	Coordenador Técnico	Servidor do TCE-CE com mais de 20 anos de experiência nas atividades de controle, possui uma visão sistêmica de como as atividades de controle externo de TCE-CE devem ser executadas, auxilia as inspeções nas construções de seus relatórios.
05	Analista de Controle Externo	Professor universitário especialista em Contabilidade Pública. Utiliza o SIC diariamente em suas atividades. Trabalhou 5 anos no setor de Contabilidade da prefeitura municipal de Fortaleza
06	Analista de Controle Externo	Professor universitário, mestre em Ciências Contábeis, exerceu o cargo de auditor interno na CGE, utiliza o SIC há mais de 5 anos.

Fonte: Desenvolvido pelo autor (2012)

Percebe-se, de acordo com as informações do Quadro 6, que os membros que fizeram parte do grupo focal possuem larga experiência relativa às atividades de controle externo, como também conhecem os atributos do SIC, possibilitando, dessa forma, obter elementos essenciais para a elaboração do instrumento de coleta de dados adotado para esta pesquisa.

Feita a definição do grupo focal, foi iniciada a elaboração do roteiro de entrevista e questionário mediante os seguintes passos:

- 1) baseado no referencial teórico, o pesquisador elaboraram-se proposições sobre que tipo de informações um sistema de informação contábil deveria conter antes as necessidades informacionais para as atividades de controle externo;
- 2) foi enviado um *e-mail* para todos os membros do grupo focal com essas proposições, marcando o local e a data da reunião;
- 3) para evitar contratempos, falou-se com cada membro do grupo focal, confirmando a sua presença à reunião e tirando qualquer dúvida necessária para o entendimento das proposições enviadas;
- 4) no dia da reunião, retratou-se o objetivo e importância da presença do grupo

focal para o desenvolvimento do estudo de caso;

- 5) em seguida, solicitou-se que os membros do grupo fizessem as considerações que achassem necessárias às proposições apresentadas; e
- 6) baseando-se nas sugestões do grupo focal, foram realizados ajustes nas proposições que iriam compor o roteiro de entrevista e o questionário.

A reunião foi realizada com o grupo focal em 05/10/2011, no auditório do TCE-CE, no horário das 9 às 12 horas, por ser um local mais reservado, com um bom isolamento acústico e por oferecer melhores acomodações para os membros do grupo.

Para obter maior facilidade na coleta de informações, e, ao mesmo tempo, estabelecer uma sequência lógica aos assuntos abordados, empregou-se parâmetro para realizar a reunião o guia de temas apresentado no APÊNDICE A.

O resultado da reunião com o grupo focal é apresentado no Quadro 7, onde são contempladas as proposições voltadas para a elaboração dos instrumentos de pesquisa, que, no caso, se tratam de um roteiro de entrevista e de um questionário.

Quadro 7 – Proposições apresentadas pelos membros do grupo focal

<ol style="list-style-type: none"> 1. Sobre as informações que devem ser disponibilizadas pelo SIC para as atividades de controle Externo: <ul style="list-style-type: none"> - informações sobre a situação contábil, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado; - informação sobre a dívida interna e externa dos órgãos entidades do Estado; - informações não monetárias; - informações disponibilizadas através de relatórios; - informações sobre o plano de contas adotado pelo Estado; - informações sobre o uso dos recursos públicos pelos órgãos e entidades do estado, e; - informações voltadas para o controle social. 2. Atributos importantes que devem ser comportados pelo SIC: <ul style="list-style-type: none"> - informações que auxiliam no processo decisório sobre as auditorias; - informações apresentadas em tempo real, e; - segurança no armazenamento das informações processadas pelo SIC.
--

Fonte: Desenvolvido pelo autor (2012)

Com suporte nas proposições do grupo focal, foi elaborado um questionário composto por perguntas de múltipla escolha dispostas na escala Likert, na qual 5 representa o maior nível de concordância, 1 o menor e NA não se aplica.

Evoca Martins (2008, p. 41) que a escala Likert consiste em “um conjunto de itens apresentados em forma de afirmações, ante os quais se pede ao sujeito que externar sua reação, escolhendo um dos cinco ou sete pontos de uma escala”.

Foi realizado um pré-teste do questionário em 01/12/2011 com dois técnicos e

dois analistas de controle externo do TCE-CE, que não fizeram parte do grupo focal, com o fito de avaliar a clareza da formulação das perguntas, identificar possíveis dificuldades em respondê-las e fazer os ajustes necessários para o correto entendimento dos respondentes.

Passada essa etapa, o questionário foi inserido em uma ferramenta de *software* livre de pesquisa *online*. Dentre as vantagens desta ferramenta, pode-se citar: grande mobilidade para responder ao questionário; o respondente tem a opção de paralisar o preenchimento do questionário, salvar e continuar em um momento seguinte do ponto em que parou; a ferramenta fornece modelos de tabulações das respostas; e permite exportar o arquivo gerado para um aplicativo de planilha eletrônica, como o *Microsoft Excel*[®].

Aplicação do questionário funcionou da seguinte forma, por meio do sistema de pesquisa *online*: a primeira tela do questionário apresentava o objetivo da aplicação, destacando a confidencialidade das informações e fazia a seguinte pergunta: Você conhece e utiliza para as suas atividades de controle externo o Sistema Integrado de Contabilidade (SIC)? Caso o questionado respondesse “sim”, o sistema disponibilizava o questionário para ser respondido. Caso a resposta fosse “não”, aquele respondente era contabilizado e o sistema destacava uma mensagem de agradecimento, encerrando a aplicação do questionário.

Com exceção da 1ª e da 10ª Inspetorias, por serem unidades técnicas especializadas, responsáveis, respectivamente, por analisar os processos relativos aos atos de aposentadoria e reforma e processos de atos de nomeação e instituição de pensão, e das 12ª, 13ª e 14ª Inspetorias, por terem sido criadas recentemente, os sujeitos da pesquisa totalizaram 55 servidores, lotados nas demais inspetorias do TCE-CE, distribuídos entre 16 técnicos e 39 analistas de controle externo. O questionário ficou disponível para ser respondido durante o período de 16/01/2012 a 20/01/2012.

Nos casos em que os respondentes marcaram os itens 1, 2 ou 3, ou seja, de certa forma não concordaram com alguma afirmação feita sobre o SIC, as respostas foram consideradas para efeito de análise da seguinte forma: “Não Aderente” para os que assinalaram o item 1, e . “Parcialmente Aderente” para os que escolheram os itens 2 ou 3. Esses, por sua vez, tiveram que apresentar outras fontes de informações alternativas disponíveis no Estado que contemplavam os atributos questionados no SIC, sendo possível, assim, obter fontes de informações alternativas que dão suporte às atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE. Com relação aos que marcaram os itens 4 ou 5, as respostas foram consideradas, para efeito de análise, como “Aderente”.

Independentemente da resposta à pergunta inicial, o respondente era indagado sobre a importância daquele atributo ou informação apresentada para suas atividades de controle externo. Da mesma forma, para responder a essa pergunta, foi criada uma escala de importância do tipo Likert, de cinco pontos, utilizando as seguintes classificações: Sem importância, De média importância, Pouco importante, Muito Importante e Extremamente importante.

Além do questionário foi elaborado um roteiro de entrevista. Para Martins e Lintz (2007), a entrevista é uma técnica de pesquisa para coleta de dados que tem por objetivo básico compreender o significado que os entrevistados atribuem a questões e situações, em contextos anteriores não estruturados, baseadas nas suposições e conjecturas do pesquisador.

Existem diferentes tipos de entrevistas, que variam de acordo com o propósito do entrevistador, podendo ser (HAIR JR., 2005): estruturada, onde o entrevistador utiliza uma sequência de perguntas predeterminadas; semiestruturada, na qual o pesquisador tem a liberdade de fazer perguntas que não estavam inicialmente previstas; não estruturada, conduzida sem o uso de uma sequência de perguntas e sim por uma discussão livre e aberta sobre o tópico de interesse; e em profundidade, que é feita em uma sessão de discussão individual não estruturada entre um entrevistador treinado e um entrevistado.

Para o estudo proposto, foi realizada, no dia 26/01/2012, uma entrevista do tipo semiestruturada, baseado no roteiro de entrevista desenvolvido em conjunto com o grupo focal, portanto, com o analista desenvolvedor do SIC, lotado na SEFAZ-CE.

Essa entrevista teve como finalidade levantar quais das informações e atributos são fornecidos pelo SIC, necessários às atividades de controle externo do TCE-CE sob a óptica do analista desenvolvedor do SIC. Para as questões não atendidas pelo SIC, o entrevistado foi inquirido a informar as possíveis causas da indisponibilidade dessa informação e sobre a possibilidade de implementá-la e, em caso positivo, foi solicitada a descrição de como essa informação seria gerada no SIC.

A análise dessa entrevista foi feita mediada pela transcrição na íntegra das declarações apresentadas pelo analista desenvolvedor do SIC, tendo como base as respostas dos respondentes do questionário.

De posse dessas duas fontes de evidências, os questionários respondidos pelos técnicos e analistas do TCE-CE e as respostas obtidas de uma entrevista realizada ao analista que desenvolveu o SIC, foi realizada uma triangulação dessas informações.

Na perspectiva de Martins (2008, p. 80) “o processo de triangulação garantirá que descobertas em um Estudo de Caso serão convincentes e acuradas, possibilitando um estilo corroborativo de pesquisa”.

Desse modo, com o uso dessas duas fontes de evidências, foi possível constatar algumas divergências e algumas certezas sobre as informações disponibilizadas pelo SIC e sobre como essas informações estão sendo percebidas pelos técnicos e analistas do TCE-CE. Ou seja, foram feitas a análise e a interpretação desses dados, procurando atingir os objetivos e responder à questão de pesquisa.

Conforme a inteligência de Yin (2010), o ponto central de um estudo de caso é o conjunto de questões substantivas que refletem sua linha real de investigação. De efeito, as questões do protocolo são, em essência, os pontos que o pesquisador deverá utilizar para lembrar as informações que necessitam ser coletadas e o motivo para recolhê-las.

As questões do protocolo utilizadas neste estudo de caso são encontradas no questionário aplicado aos técnicos e analistas do TCE-CE e disponibilizadas no APÊNDICE B desta pesquisa. E o roteiro da entrevista realizada com o analista desenvolvedor do SIC está disponibilizado no APÊNDICE C.

Com relação à última seção do protocolo do estudo de caso, Yin (2010) explica que esses relatórios normalmente não apresentam uma estrutura planejada, sendo difíceis de escrever e ler, pois não possuem esquemas uniformemente aceitáveis.

Por se tratar de uma dissertação de mestrado, o desenvolvimento do relatório deste estudo de caso atende às normas de publicações exigidas para um trabalho científico. Para isso, foi elaborado inicialmente um projeto de pesquisa que, de forma resumida, continha: tema, questão-problema, objetivos, justificativa, referencial teórico e cronograma de execução. Após essa fase, efetuou-se um aprofundamento na literatura pertinente ao assunto pesquisado, desenvolveu-se a metodologia, tendo-se, por fim, realizado a coleta e análise dos dados e as conclusões da pesquisa.

A seção seguinte mostra os resultados alcançados na investigação sob relatório.

5 RESULTADOS DA PESQUISA

Esta seção objetiva reunir os resultados da pesquisa. Inicia-se com o ambiente onde foi realizado o estudo, traçando-se um breve histórico sobre o TCE-CE e o SIC, objeto deste trabalho. Em seguida, são apresentados o perfil dos respondentes, a análise dos dados e o resumo dos resultados.

5.1 Ambiente da pesquisa

A pesquisa foi desenvolvida no Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE). Segundo Fontes e Câmara (1985), o TCE-CE foi criado em 29 de setembro de 1935, pelo Decreto nº 124 do então Governador do Estado do Ceará, Francisco Menezes Pimentel, que atribuiu a essa Corte de Contas, à época, a responsabilidade de fiscalizar a administração financeira e patrimonial do Estado e dos municípios Cearenses e fazer o acompanhamento da execução das respectivas leis orçamentárias, diretamente ou por delegações organizadas de acordo com a lei, bem como julgar as contas dos responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos.

O Tribunal de Contas do Estado de Ceará é uma instituição pública que tem a competência constitucional de fiscalizar e julgar a boa e também regular aplicação dos recursos públicos pelos administradores e demais responsáveis, auxiliando a Assembleia Legislativa do Estado no exercício do controle externo (TCE-CE, 2011).

As principais funções do TCE-CE estão prescritas no artigo 76 da Constituição Estadual, a saber: apreciar as contas prestadas anualmente pelo governador do Estado, julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por recursos públicos, apreciar a legalidade dos atos de admissão de pessoal, fiscalizar as contas estaduais de empresas ou consórcios interestaduais ou a aplicação de quaisquer recursos repassados pelo Estado e prestar as informações solicitadas pela Assembleia Legislativa (CEARÁ, 2004).

O TCE-CE é constituído por sete conselheiros escolhidos na forma prevista na Constituição Estadual, sendo nomeados pelo Governador do Estado e empossados em sessão especial do Tribunal. As sessões plenárias são dirigidas pelo presidente e, nos seus

impedimentos, de forma sucessiva, pelo vice-presidente e pelo conselheiro mais antigo (decano).

Esta Corte de Contas possui também a 1ª e a 2ª Câmaras, compostas por três conselheiros, sendo um dos três o seu presidente. Também fazem parte, tanto do Plenário como das duas Câmaras, os auditores substitutos de conselheiros. De acordo com o Regimento e a Lei Orgânica do TCE-CE, as deliberações do Plenário são formalizadas por meio de resoluções, acórdãos, pareceres, atos e instruções normativas.

O TCE-CE executa suas atividades de controle externo por meio das suas 14 inspetorias sob a coordenação da Secretaria de Controle Externo. As inspetorias são compostas por técnicos e analistas de controle externo, sendo por seu intermédio, executadas as fiscalizações orçamentária, financeira, patrimonial e operacional, normalmente feitas por auditorias. Os resultados dessas auditorias são apresentados por meio de relatórios e pareceres técnicos encaminhados para um relator (conselheiro) que incluirá seu posicionamento, apresentando-o em sessão para apreciação e julgamento.

O Tribunal de Contas do Estado do Ceará utiliza-se de recursos e sistemas tecnológicos para exercer suas funções constitucionais, destacando-se, o Sistema Integrado de Contabilidade (SIC), que é o sistema de informação contábil adotado pelo Governo do Estado do Ceará para registrar a sua execução orçamentária, financeira, patrimonial e contábil.

O Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) foi instituído no Estado do Ceará pelo Decreto Estadual nº 14.222, de 26 de dezembro de 1980, que aprovou as instruções para o serviço de execução orçamentária dos órgãos da Administração Centralizada no Estado, estando sua estrutura em conformidade com a Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, que trata das normas de Direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal, e com a Lei Estadual nº 9.809, de 18 de dezembro de 1973, que dispõe sobre os fatos administrativos da gestão financeira e patrimonial do Estado do Ceará (CEARÁ, 1980).

O SIC é mantido pela Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (SEFAZ-CE) e vem passando por constantes atualizações, com o objetivo de atender a grande quantidade de dados processados.

Essas constantes modificações permitiram que o SIC, além de apresentar os resultados gerais do exercício por via dos demonstrativos contábeis - Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais

conforme estabelece o art. 101, da lei 4.320/64, disponibilizasse relatórios gerenciais, permitindo, assim, uma análise qualitativa dos gastos públicos.

Os documentos emitidos pelo SIC, de acordo com a periodicidade, são revelados no Quadro 8:

Quadro 8 – Documentos emitidos pelo SIC de acordo com a periodicidade

Periodicidade	Documentos emitidos
Diária	<ol style="list-style-type: none"> 1. Diário 2. Controle de Créditos 3. Execução da Programação Financeira 4. Controle de Saldo Bancário
Mensal	<ol style="list-style-type: none"> 1. Balanço Mensal 2. Registro de Conta 3. Demonstração de Conta 4. Registro de Restos a Pagar 5. Registro de Depósitos de Diversas Origens 6. Controle de Convênios 7. Demonstração dos Créditos Autorizados 8. Demonstração das Despesas Empenhadas 9. Demonstração das Despesas Realizadas 10. Programação de Caixa 11. Liberação a Autorizar 12. Controle de Empenhos
Anual	<ol style="list-style-type: none"> 1. Demonstração da Receita e Despesa, Segundo as Categorias Econômicas 2. Demonstração da Despesa pelas Unidades Orçamentárias, Segundo as Categorias Econômicas 3. Demonstração da Despesa pelas Unidades Orçamentárias, Segundo as Funções 4. Demonstração da Despesa pelas Funções, Segundo as Categorias Econômicas 5. Demonstração da Despesa pelas Categorias Econômicas, Segundo as Funções 6. Demonstração da Despesa por Órgãos, Segundo as Fontes de Recursos 7. Demonstração da Despesa por Funções, Programas, e Subprograma, Segundo as Fontes de Recursos 8. Demonstração da Despesa por Categorias Econômicas, Segundo as Fontes de Recursos 9. Demonstração da Despesa por Fontes de Recursos, Segundo Projetos e Atividades 10. Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada 11. Comparativo da Despesa Autorizada como a Realizada 12. Balanço Orçamentário 13. Balanço Financeiro 14. Balanço Patrimonial 15. Demonstração das Variações Patrimoniais 16. Demonstração da Dívida Flutuante

Fonte: Adaptado de Ceará (1981, p. 281-282)

Os documentos contidos no Quadro 8, normalmente, são utilizados pelo TCE-CE na análise das contas de governo. Oferecem uma visão contábil, financeira e orçamentária dos órgãos e entidades do Estado do Ceará, de forma a dar subsídios aos técnicos e analistas do Tribunal para desenvolver as atividades de modo mais detalhado na seção 2 deste trabalho.

Ante essa quantidade de informações disponibilizadas pelo SIC, pode-se perceber a importância desse sistema para as atividades de controle externo do TCE-CE e para a divulgação da aplicação dos recursos públicos perante a sociedade.

Ressalta-se que o Estado do Ceará em 2012 iniciou a implantação de um novo sistema de informação contábil denominado Sistema de Gestão Governamental Por Resultados (S2GPR). Trata-se de uma ação do Governo Estadual voltada para atender integralmente as normas de contabilidade aplicadas ao setor público, conforme a Portaria STN nº 406/2011, alterada pelas Portarias STN nº 828/2011 e 231/2012.

Dessa forma, a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (SEFAZ), órgão responsável pela implantação do S2GPR, emitiu a Portaria nº 559/2012, de 30 de junho de 2012, estabelecendo para o segundo semestre de 2014, o total atendimento às novas normas de contabilidade aplicadas ao setor público, período em que S2GPR estará com suas funcionalidades totalmente implantadas (CEARÁ, 2012).

O tópico seguinte envolve os resultados da aplicação dos questionários, evidenciando o perfil dos respondentes utilizado para desenvolver este trabalho, como também suas percepções acerca das afirmações feitas sobre o SIC relativas às atividades de controle externo.

5.2 Percepção dos técnicos e analistas do TCE-CE sobre o SIC

Durante o período em que os questionários foram aplicados, dois analistas e um técnico encontravam-se de férias, reduzindo os sujeitos da pesquisa, de 55 para 52 servidores, sendo 37 analistas e 15 técnicos. Cumpre informar, ainda, que, dos servidores abordados, apenas 40 responderam ao questionário, representando 76,92% de participação e evidenciando que 23,08% se recusaram a preenchê-lo.

O primeiro bloco do questionário buscou identificar o perfil dos respondentes por meio de questões que abordaram os seguintes pontos: gênero, faixa etária, grau de escolaridade, tempo de atuação no TCE-CE em anos, área de formação e o nível de conhecimento sobre o Sistema Integrado de Contabilidade (SIC). Com relação ao gênero dos respondentes, primeiro aspecto analisado, os resultados são apresentados na Tabela 1.

Tabela 1 – Gênero dos respondentes

Gênero	Qtde	%
Masculino	23	57,5
Feminino	17	42,5
Total	40	100

Fonte: Dados da pesquisa (2012)

De acordo com os resultados da Tabela 1, percebe-se que um pouco mais da metade 57,5% dos técnicos e analistas do TCE-CE que preencheram o questionário são do gênero masculino.

Outro aspecto analisado dos técnicos e analistas do TCE-CE foi a faixa etária, representada na Tabela 2.

Tabela 2 – Faixa etária dos respondentes

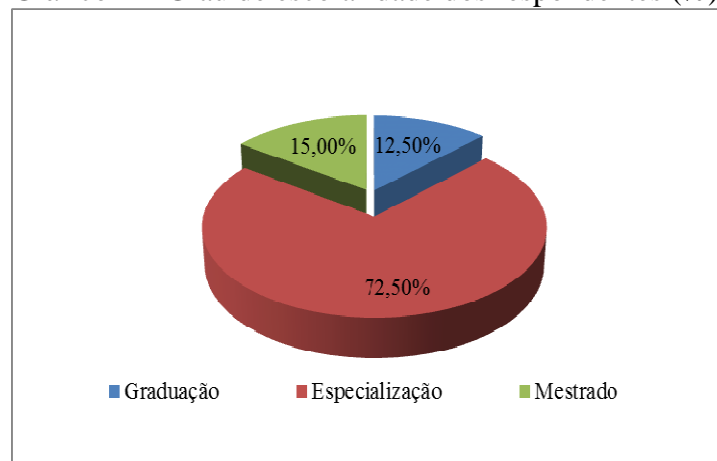
Faixa etária (anos)	Qtde	%
Entre 25 e 35	18	45
Entre 36 e 45	8	20
Entre 46 e 55	11	27,5
Acima de 55	3	7,5
Total	40	100

Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Com relação à faixa etária, mediante as informações disponibilizadas na Tabela 2, pode-se perceber que a maior parte dos respondentes possui idade entre 25 e 35 anos representando 45%. Esse resultado pode ser explicado pelo fato de o TCE-CE ter realizado, em 2008, concurso público, possibilitando assim a inserção em seu quadro de pessoal de servidores mais jovens, pois o último concurso realizado por essa Corte de Contas ocorrera há quase 20 anos.

No que diz respeito ao grau de escolaridade, o Gráfico 1 traz os resultados das respostas sobre esse perfil.

Gráfico 1 – Grau de escolaridade dos respondentes (%)

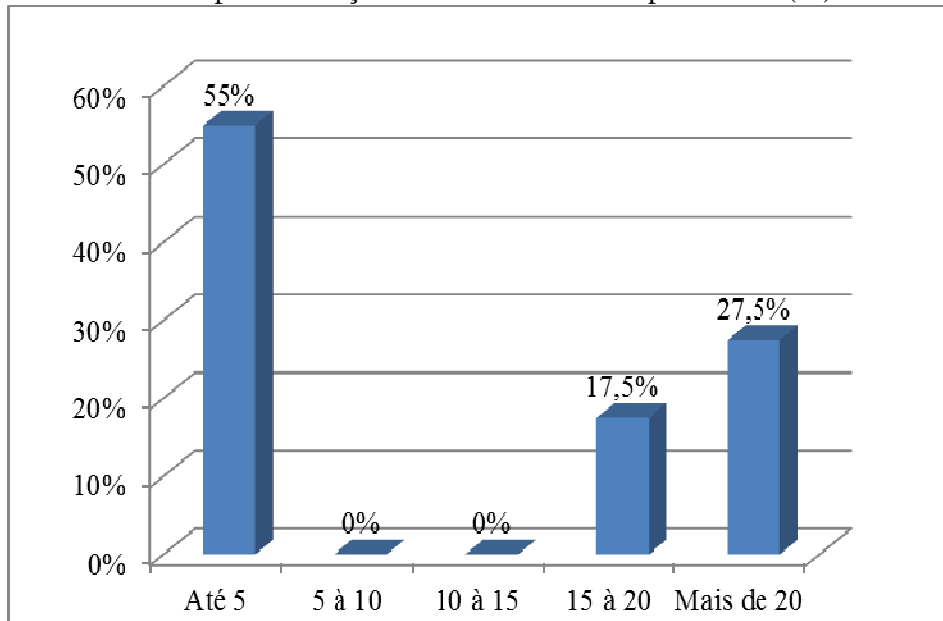


Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Atinente ao grau de escolaridade dos respondentes, pode-se perceber, no Gráfico 1, que a maioria dos técnicos analistas do TCE-CE possui especialização 72,5%, concorrendo, assim, para o bom desenvolvimento das atividades de controle externo, em decorrência da capacidade de execução de atividades especializadas por parte desses servidores.

No que concerne ao aspecto tempo de atuação no TCE-CE, os estão no Gráfico 2.

Gráfico 2 – Tempo de atuação no TCE-CE dos respondentes (%)



Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Por meio desses resultados (Gráfico 2), pode-se perceber claramente que mais da metade dos respondentes 55%, possui até cinco anos de atuação nas atividades de controle externo do TCE-CE, o que vem ao encontro dos resultados expostos na Tabela 2, constatando que a faixa etária dos respondentes em sua maioria, 45%, encontra-se entre 25 e 35 anos. É importante frisar, no entanto, que o restante dos respondentes (45%) possui no mínimo 15 anos de atuação na área de controle externo, podendo demonstrar a grande experiência de atuação na atividade-fim do TCE-CE desses servidores.

No que tange à área de formação dos respondentes, a Tabela 3 exhibe os resultados.

Tabela 3 – Área de formação dos respondentes

Formação	Qtde	%
Ciências Contábeis	20	50
Direito	3	7,5
Administração	5	12,5
Engenharia	3	7,5
Economia	2	5
Outra	7	17,5
Total	40	100

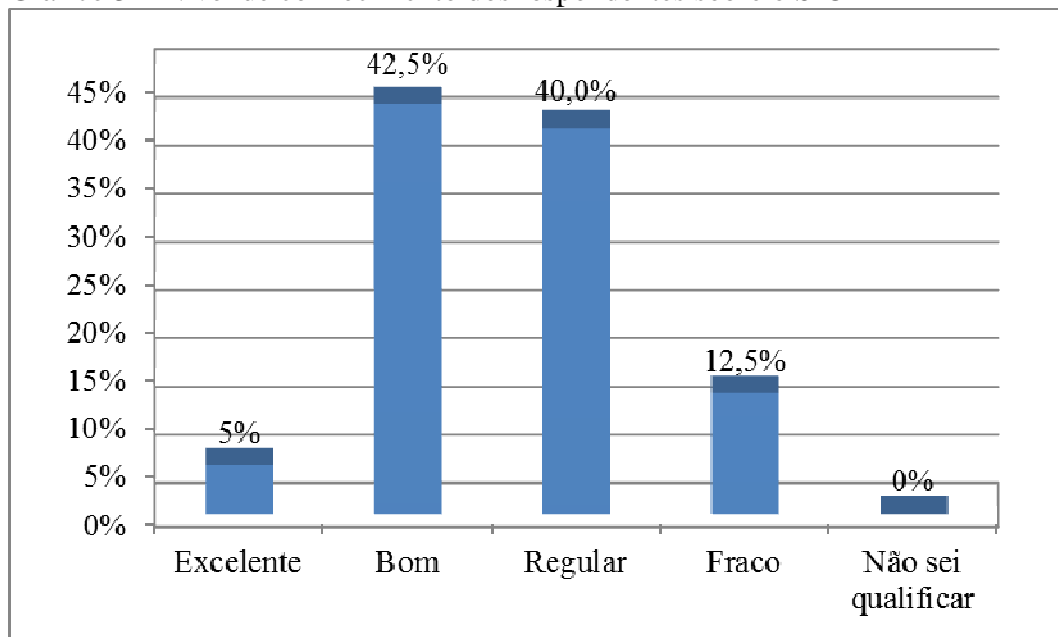
Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Por meio dos resultados expressos pela Tabela 3, fica evidente que 50% dos técnicos e analistas que responderam ao questionário possuem formação em Ciências Contábeis. Dos sete servidores com formação diferente das elencadas para escolha, três eram formados em Ciências da Computação, podendo demonstrar que, além dos conhecimentos na área de controle externo, esses respondentes possuem também experiência técnica na área de sistema da informação.

Mediante esses resultados, pode-se concluir que os respondentes estavam bem inteirados com os assuntos abordados pelo questionário, possibilitando assim respostas qualificadas que colaboram para o atingimento do objetivo proposto por esta pesquisa.

Por fim, foi analisado o nível de conhecimento dos respondente sobre o SIC, sendo seus resultados apostos no Gráfico 3.

Gráfico 3 – Nível de conhecimento dos respondentes sobre o SIC



Fonte: Dados da pesquisa (2012)

À vista dos resultados do Gráfico 3, pode-se perceber que 47,5% dos servidores que responderam ao questionário possuem, segundo suas visões, excelentes ou bom conhecimento sobre o SIC; como também 40% dos respondentes possuem regular conhecimento sobre esse sistema, o que possibilita maior respaldo dos resultados da segunda parte do questionário que trata de questões específicas sobre o SIC voltadas às atividades de controle externo, pois apenas 12,5% afirmaram que o respectivo conhecimento sobre o SIC se classifica como fraco.

De acordo com as análises das respostas realizadas até o momento, o Quadro 9

traz o perfil dos técnicos e analistas do TCE-CE que responderam ao questionário. Para isso, foi utilizada como medida de posição as escolhas de maior frequência realizadas em cada questão.

Quadro 9 – Perfil dos respondentes

Perfil	Respondentes
Gênero	Masculino
Faixa etária	Entre 25 e 35 anos
Escolaridade	Especialização
Tempo de atuação no TCE-CE	Até 5 anos
Área de formação	Ciências Contábeis
Nível de conhecimento sobre o SIC	Bom

Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Observando os resultados do Quadro 9, é lícito concluir que a maioria dos técnicos e analistas do TCE-CE é do gênero masculino, com idade entre 25 e 35 anos, possui especialização, exerce as atividades de controle externo há quase cinco anos, com área de formação em Ciências Contábeis e possui bom nível de conhecimento sobre o SIC, que é o sistema analisado.

Encerrada a primeira parte, que tratou do perfil dos técnicos e analistas utilizado nesta pesquisa, a seguir são trazidos os resultados do segundo bloco do questionário, no qual os participantes expressaram seus posicionamentos sobre os atributos afirmados ao SIC, mediante questões de múltipla escolha dispostas em uma escala Likert, que apresentava uma variação de (1) discordo totalmente até (5) concordo totalmente. Existia, também, a opção (NA) não se aplica, utilizada quando os respondentes não tinham conhecimento sobre o que foi afirmado, não podendo assim expressar seu posicionamento.

A Tabela 4 inclui as quantidades de respostas (frequência) em cada escore da escala Likert, demonstrando o nível de concordância dos respondentes nas questões.

Além do nível de concordância para cada afirmação sobre o SIC, na Tabela 4, também foi perguntado, independentemente do item escolhido, qual a importância do atributo para as atividades de controle externo do TCE-CE destacado em cada questão.

Tabela 4 – Distribuição das respostas do questionário por quantidade de respondentes

Afirmação	ESCALA						Total
	NA	1	2	3	4	5	
7- O SIC disponibiliza informações que auxiliam no processo decisório durante o cumprimento das atividades de controle externo do TCE-CE.	4	-	4	10	16	6	40
8- O SIC permite o monitoramento e a obtenção de informações voltadas às	2	3	1	6	18	10	40

Afirmação	ESCALA						
	NA	1	2	3	4	5	Total
atividades de controle externo em tempo real.							
9- O SIC permite que o TCE-CE tenha uma visão completa da situação, contábil, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado do Ceará.	5	4	3	7	16	5	40
10- O SIC contabiliza os atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado do Ceará gerando informações gerenciais que subsidiem as atividades de controle externo.	1	2	5	13	16	3	40
11- O SIC fornece informações detalhadas sobre transações orçamentárias contábeis, financeiras e patrimoniais, ocorridas em um órgão ou entidade em um determinado período, suficientes para execução das atividades de controle externo.	4	2	5	7	20	2	40
12- O SIC permite o controle da dívida interna e externa, bem como das transferências negociadas pelos órgãos e entidades do Estado do Ceará.	19	3	2	1	13	2	40
13- Em sua opinião é possível analisar o plano de contas adotado pelo Estado do Ceará através das informações disponibilizadas pelo SIC.	10	3	-	2	18	7	40
14- O SIC disponibiliza informações não monetárias (nome do credor, lista de órgão, modalidades de licitações, entre outros) voltadas às atividades de controle externo do TCE-CE.	1	1	4	4	16	14	40
15- Os relatórios disponibilizados pelo SIC voltados às atividades de controle externo são de fácil entendimento e apresentação visual e não permitem dúvidas ou questionamentos sobre a ausência de alguma informação em seus conteúdos.	7	7	10	2	14	-	40
16- As informações disponibilizadas pelo SIC voltadas para as atividades de controle externo são apresentadas de forma segura mitigando a possibilidade de erros e fraudes.	8	4	4	5	17	2	40
17- O SIC permite o acompanhamento e a avaliação do uso dos recursos públicos estaduais pela sociedade.	22	10	1	2	5	-	40

Fonte: Dados da pesquisa (2012)

A Tabela 5 corresponde às quantidades de respostas (frequência) em cada escore da escala Likert, demonstrando o nível de importância que os respondentes deram para os atributos sugeridos nas questões para o SIC.

Dessa forma, os resultados apresentados da Tabela 5 são voltados para identificar os atributos necessários à produção de informações que auxiliam as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE.

Tabela 5 – Distribuição das respostas dadas para o nível de importância às afirmações feitas ao SIC

Afirmação	ESCALA					Total
	Sem importância	De média importância	Pouco importante	Muito importante	Extremamente importante	
7- O SIC disponibiliza informações que auxiliam no processo decisório durante o cumprimento das atividades de controle externo do TCE-CE.	-	2	-	20	18	40
8- O SIC permite o monitoramento e a obtenção de informações voltadas às atividades de controle externo em tempo real.	-	2	2	19	17	40
9- O SIC permite que o TCE-CE tenha uma visão completa da situação, contábil, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado do Ceará.	-	1	-	24	15	40
10- O SIC contabiliza os atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado do Ceará gerando informações gerenciais que subsidiem as atividades de controle externo.	-	1	-	24	15	40
11- O SIC fornece informações detalhadas sobre transações orçamentárias contábeis, financeiras e patrimoniais, ocorridas em um órgão ou entidade em um determinado período, suficientes para execução das atividades de controle externo.	-	1	-	24	15	40
12- O SIC permite o controle da dívida interna e externa, bem como das transferências negociadas pelos órgãos e entidades do Estado do Ceará.	-	5	5	23	7	40
13- Em sua opinião é possível analisar o plano de contas adotado pelo Estado do Ceará através das informações disponibilizadas pelo SIC.	1	7	2	18	12	40
14- O SIC disponibiliza informações não monetárias (nome do credor, lista de órgão, modalidades de licitações, entre outros) voltadas às atividades de controle externo do TCE-CE.	-	2	-	20	18	40
15- Os relatórios disponibilizados pelo SIC voltados às atividades de controle externo são de fácil entendimento e apresentação visual e não permitem dúvidas ou questionamentos sobre a ausência de alguma informação em seus conteúdos.	-	2	2	17	19	40
16- As informações disponibilizadas pelo SIC voltadas para as atividades de controle externo são apresentadas de forma segura mitigando a possibilidade de erros e fraudes.	-	3	-	22	15	40

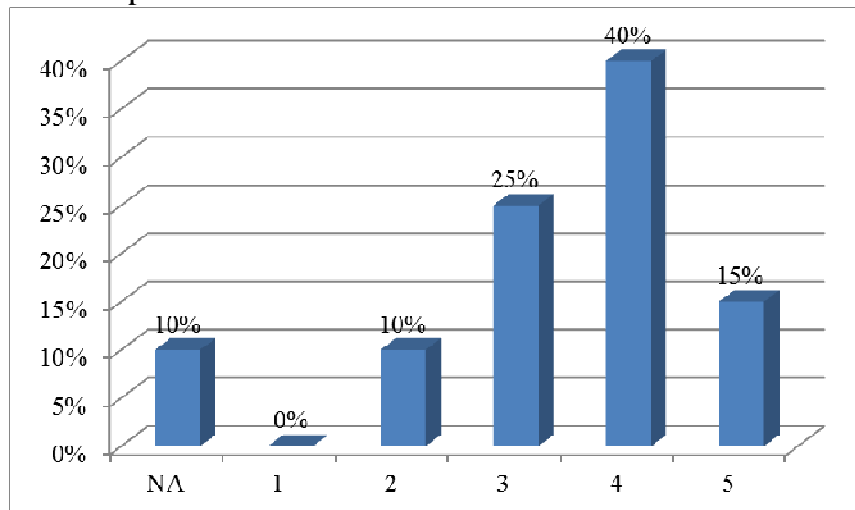
Afirmação	ESCALA					Total
	Sem importância	De média importância	Pouco importante	Muito importante	Extremamente importante	
17- O SIC permite o acompanhamento e a avaliação do uso dos recursos públicos estaduais pela sociedade.	2	3	3	13	19	40

Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Exibidas as Tabelas 4 e 5, segue uma análise descritiva de cada uma das afirmações cometidas aos técnicos e analistas do TCE-CE.

A sétima questão procurou evidenciar se o SIC disponibilizava informações voltadas para o processo decisório durante o cumprimento das atividades de controle externo do TCE-CE. Mediante os resultados da Tabela 4, foi possível verificar que 22 dos técnicos e analistas do TCE-CE, ou seja, mais da metade dos respondentes, concordam com a sugestão de que o SIC evidencia essas informações. O Gráfico 4 traz os percentuais das respostas dos técnicos e analistas à afirmação em foco.

Gráfico 4 – Concordância da disponibilidade de informações para o processo decisório pelo SIC



Fonte: Dados da pesquisa (2012)

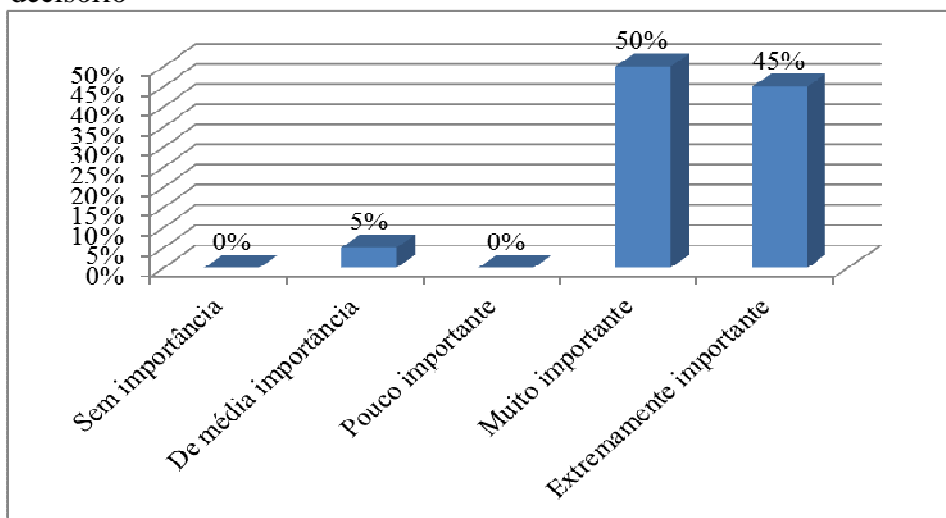
Pode-se perceber pelos resultados expressos no Gráfico 4, que apenas 10% dos servidores não souberam responder se o SIC disponibiliza ou não informações voltadas para o processo decisório, o que é plenamente justificável, já que o processo decisório normalmente é realizado por quem reúne competência para tal dentro de uma organização.

Os outros 35% dos respondentes, mesmo que de forma parcial, não concordaram

com a ideia de que o SIC presta informações voltadas para o processo decisório, elencando as seguintes fontes de informações alternativas, como solução para possíveis deficiências do SIC a respeito desse aspecto: Sistema de Acompanhamento de Programas (SIAP) mantido pela Secretaria do Planejamento e Gestão (SEPLAG), Sistema de Acompanhamento de Contratos e Convênios (SACC) mantido pela Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado (CGE) e manipulações feitas através na base de dados do SIC disponibilizada diariamente pela Secretaria da Fazenda (SEFAZ) pelos técnicos e analistas do TCE-CE através do aplicativo *Microsoft Access*®.

No que tange à importância que essas informações exercem para as atividades de controle externo, observa-se na Tabela 5 que apenas dois respondentes informaram ser de média importância, ao passo que os demais foram unânimes em reconhecer o quanto são valiosas, conforme demonstra o Gráfico 5.

Gráfico 5 –Importância da disponibilização de informações para o processo decisório

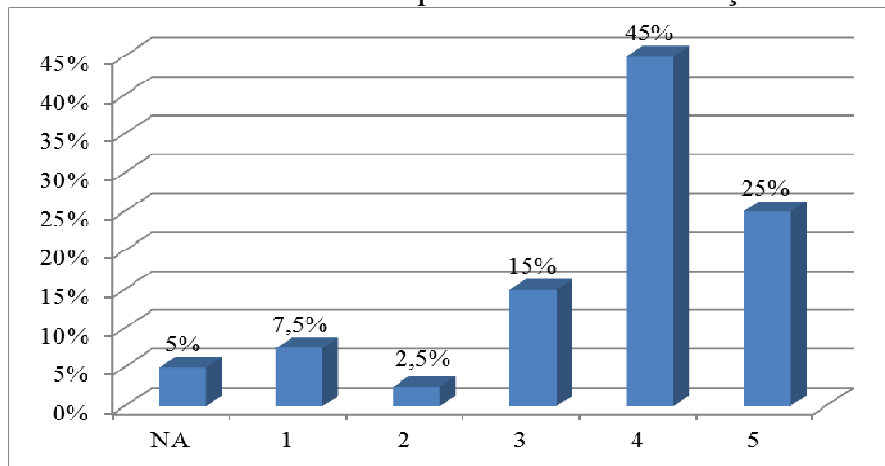


Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Observando-se o Gráfico 5, está evidente que 95% dos respondentes concordam que informações voltadas para o processo decisório disponibilizadas por um sistema de informação contábil são muito importantes e extremamente importantes, demonstrando a grande relevância desse atributo para as atividades de controle externo do TCE-CE.

A oitava questão tratou sobre o monitoramento e a disponibilidade de informações em tempo real pelo SIC por meio do TCE-CE, sendo possível verificar, nos resultados da Tabela 4, que a maioria dos respondentes (28) concordou com a ideia de que o SIC disponibiliza suas informações em tempo real. Esses resultados podem ser também visualizados no Gráfico 6.

Gráfico 6 –Concordância da disponibilidade de informações em tempo real pelo SIC

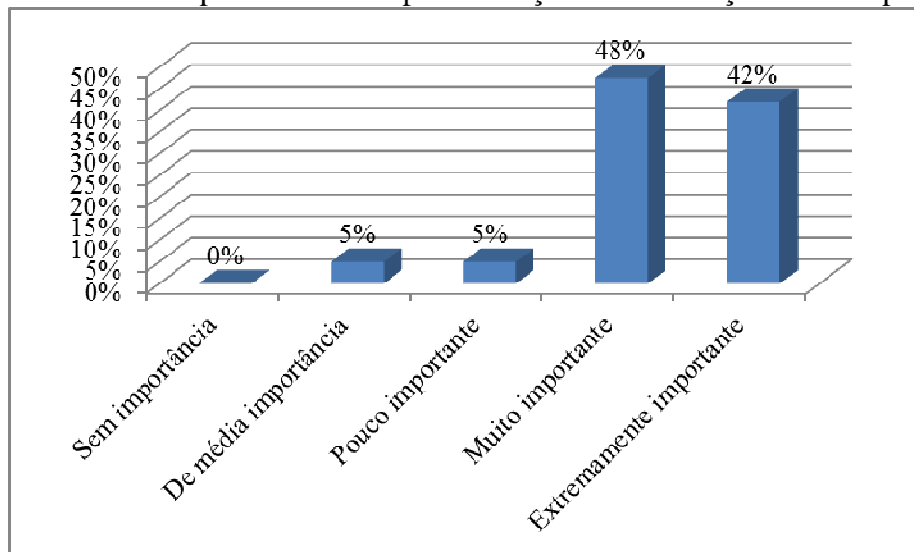


Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Com atenção aos resultados do Gráfico 6, pode-se concluir que apenas 5% dos respondentes não souberam responder se o SIC disponibiliza informações em tempo real; como também 25% não concordaram ou não tinham uma opinião formada sobre a afirmação em foco. Sobre esse atributo, os técnicos e analistas do TCE-CE indicaram o SACC como fonte alternativa de informação ao SIC.

No referente à importância desse atributo do SIC às atividades de controle externo, segundo os resultados da Tabela 5, a maioria dos respondentes (28) reconheceu a relevância que esse atributo possui para as atividades do TCE-CE, conforme evidencia o Gráfico 7.

Gráfico 7 – Importância da disponibilização de informações em tempo real



Fonte: Dados da pesquisa (2012)

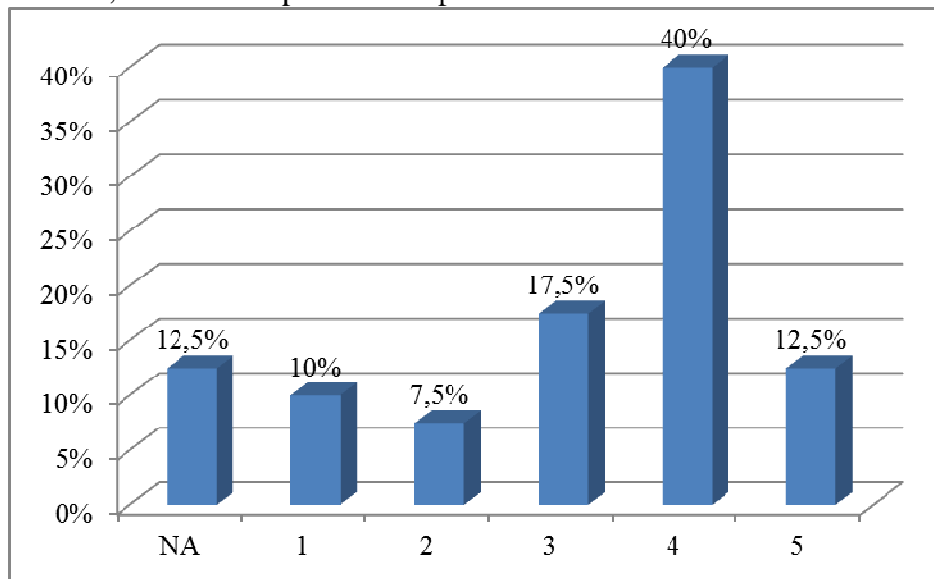
Os resultados do Gráfico 7 demonstram que 90% dos técnicos e analistas do TCE-CE atribuem grande importância referente à disponibilização de informações em tempo real,

podendo ter como explicação a possibilidade conferida ao auditor de monitorar, de forma concomitante, o uso dos recursos públicos pelos órgãos e entidades do Estado que são seus jurisdicionados.

Sobre o SIC permitir que o TCE-CE tenha uma visão completa da situação contábil, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado do Ceará (questão 9), observa-se pelos resultados da Tabela 4 que (21) respondentes, ou seja, pouco mais da metade, concordam com a noção de que o SIC possui esse atributo. Foi possível perceber também que apenas cinco entre os técnicos e analistas do TCE-CE não souberam responder se o SIC possuía esse atributo.

O Gráfico 8 traz o percentual das respostas dos técnicos e analistas do TCE-CE dos itens da escala para essa questão.

Gráfico 8 – Concordância da disponibilidade de uma visão completa da situação contábil, financeira e patrimonial pelo SIC



Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Pode-se perceber, no Gráfico 8, que 12,5% dos respondentes não souberam responder se o SIC disponibilizava uma visão completa da situação contábil, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado do Ceará; como também que 35% dos respondentes discordaram, mesmo que de forma parcial, desse atributo conferido ao SIC, sugerido como fontes alternativas de informações o Sistema de Gestão de Bens Imóveis (SGI) e o Sistema Integrado Orçamentário e Financeiro (SIOF), ambos mantidos pela SEPLAG, além do SIAP e SACC, já descritos.

Destaca-se a observação feita por um dos respondentes, que não concordou com a afirmação em questão, ao relatar que o SIC possui algumas deficiências na disponibilização

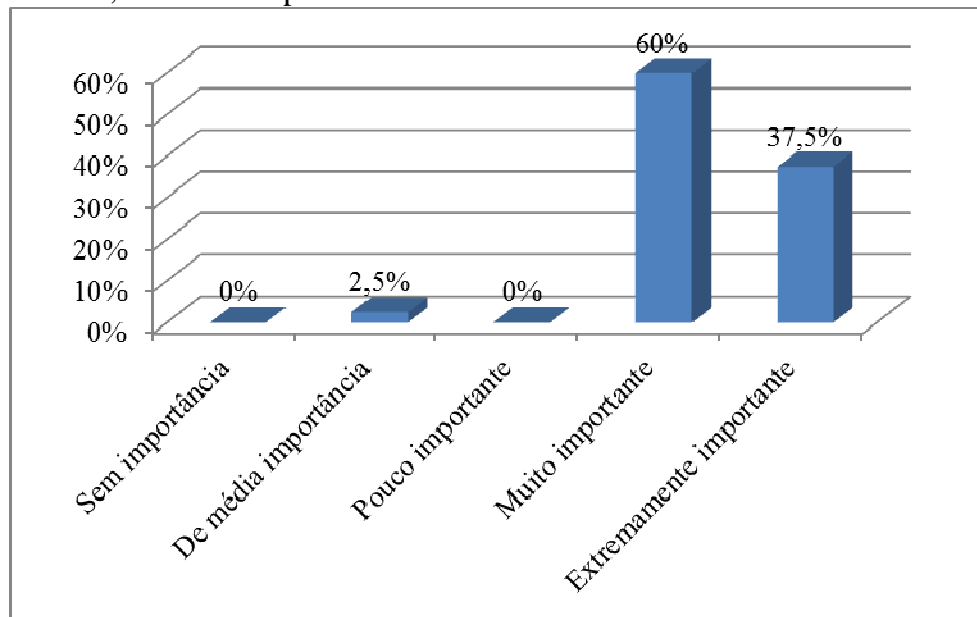
de informações patrimoniais, interferido diretamente nas atividades de controle externo do TCE-CE, como pode ser observada na transcrição a seguir:

A parte patrimonial não consegue acompanhar a execução orçamentária, pois são necessários lançamentos complementares, onde muitas vezes a SEFAZ deve atuar através do tratamento da Base de dados SIC para que seja possível disponibilizar algumas informações patrimoniais voltadas para as nossas atividades.

Em decorrência dessa afirmação, pode-se notar que o SIC registra algumas deficiências referentes à disponibilização de informações patrimoniais, o que pode interferir na realização eficaz do controle exercido pelos técnicos e analistas do TCE-CE atinentes a essa área de atuação.

O Gráfico 9 revela os resultados relativos à importância que os respondentes deram à presença desse atributo no SIC.

Gráfico 9 – Importância da disponibilização de uma visão completa da situação contábil, financeira e patrimonial



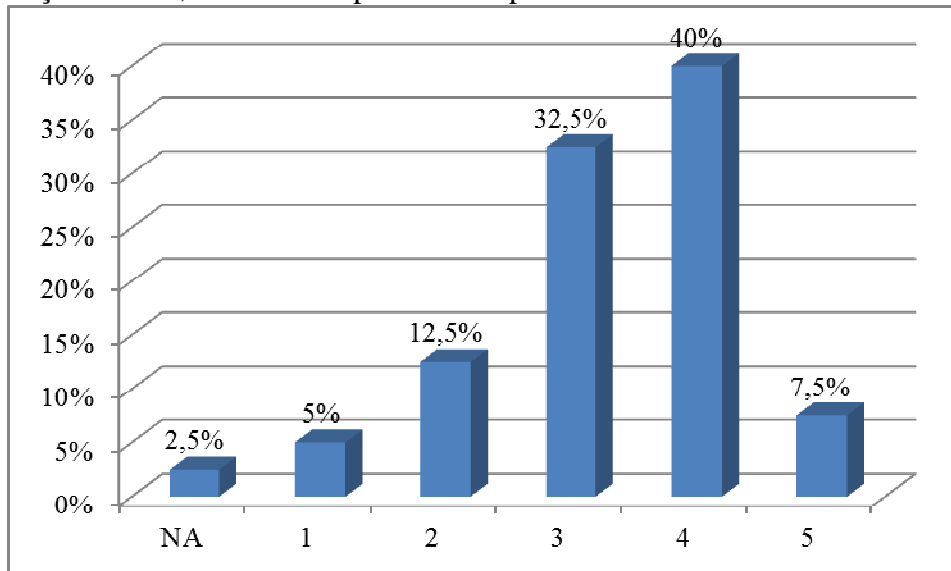
Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Mediante os resultados do Gráfico 9, é notável que a maioria (97,5%), dos respondentes considera imprescindível a presença desse atributo no SIC, já que as informações geradas são de grande valia para as atividades de controle externo do TCE-CE.

Relativamente à décima questão, de que o SIC contabiliza os atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado do Ceará, gerando informações gerenciais que subsidiem as atividades de controle externo, os resultados da Tabela 4 demonstraram que 20 respondentes discordaram de que o SIC produza

informações gerenciais voltadas às atividades de controle externo do TCE-CE. O Gráfico 10 possibilita a visualização dos resultados referentes a essa questão.

Gráfico 10 – Concordância da contabilização dos atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial pelo SIC



Fonte: Dados da pesquisa (2012)

De acordo com os resultados dispostos no Gráfico 10, é possível perceber uma divisão de opiniões, já que quase a metade (47,5%) dos respondentes concorda com a afirmação cometida ao SIC. É importante destacar, contudo, além das fontes de informações alternativas, algumas deficiências relatadas pelos técnicos e analistas do TCE-CE que discordaram da questão em análise, já que nessa questão houve maior percentual das respostas. A seguir, apresenta-se um dos relatos que de certa forma resume todos os outros elencados pelos discordantes:

O SIC não gera relatórios gerenciais voltados ao controle externo. O que utilizamos mesmo é a base extraída do SIC que é enviada diariamente ao TCE e que nos permite gerar informações gerenciais. O controle patrimonial é falho e muitos outros atributos também. Esperamos que as impropriedades do sistema sejam corrigidas com a versão do S2GPR.

Mediante os resultados do Gráfico 10 e a afirmação feita por um dos respondentes discordantes, percebe-se um claro conflito de percepção entre os técnicos e analistas sobre o atendimento do SIC para o atributo em análise.

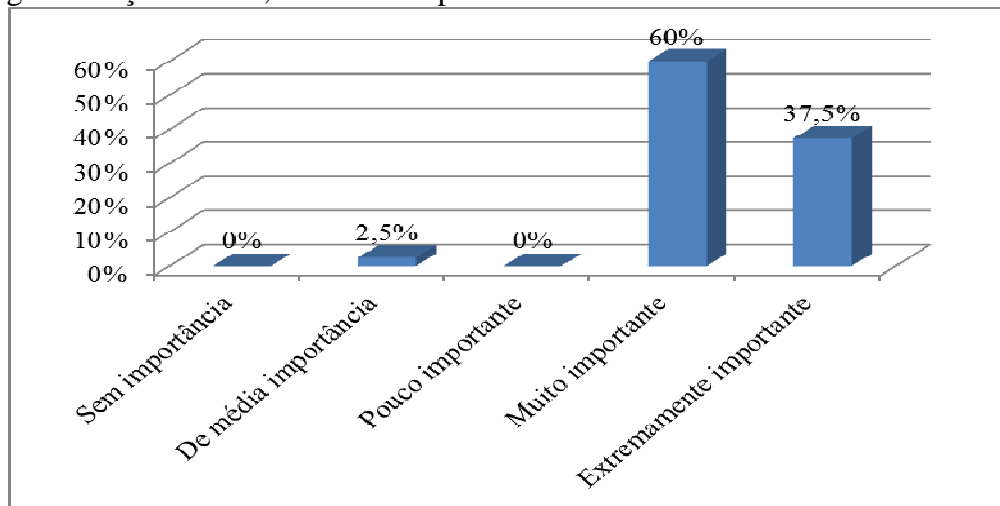
Esse fato pode evidenciar um desconhecimento sobre as funcionalidades do SIC, ou até mesmo, a sua não utilização para esse propósito, pois conforme o relato anterior, o TCE-CE extrai esses relatórios gerenciais por meio de customização da base de dados desse sistema, dando a possibilidade dos técnicos e analistas utilizar apenas esses relatórios prontos

ao ter que extrair diretamente do SIC.

Como fontes de informações alternativas, foram reunidas dos respondentes discordantes a base de dados do SIC, SACC, SIAP, SIOF e o Portal da Transparência, que é um *site* eletrônico mantido pela PGE.

Já com relação à importância desse atributo, apenas um respondente considerou de média relevância, o que demonstra o quanto é essencial a disponibilização desse tipo de informação. O Gráfico 11 exibe os resultados relativos à importância que os respondentes deram à presença desse atributo no SIC.

Gráfico 11 – Importância da disponibilização da contabilização dos atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial

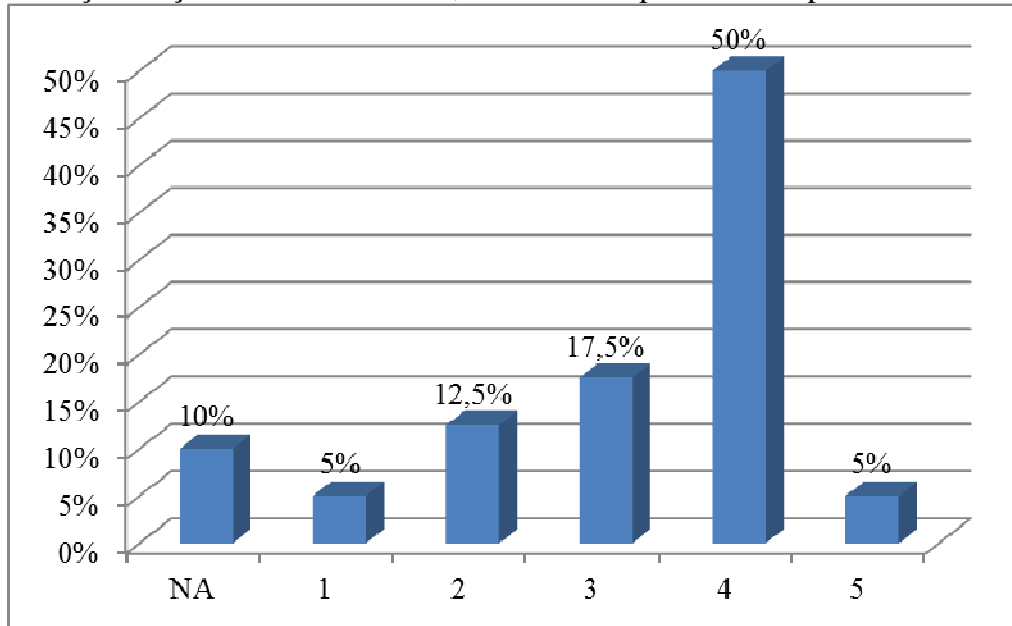


Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Por via dos resultados do Gráfico 11, percebe-se que 97,5% dos técnicos e analistas do TCE-CE consideram indispensável o fornecimento de informações gerenciais pelo SIC, uma vez que podem influenciar o processo de tomada de decisão, planejamento e controle das atividades voltadas para o controle externo exercido por essa Corte de Contas.

Atinente à afirmação de que o SIC fornece informações detalhadas sobre transações orçamentárias contábeis, financeiras e patrimoniais, ocorridas em um órgão ou entidade em um determinado período, suficientes para execução das atividades de controle externo (questão 11), pelos resultados da Tabela 4, percebe-se que 22, ou seja, um pouco mais da metade dos técnicos e analistas do TCE-CE, responderam de forma favorável ao que foi afirmado. Esses resultados podem também ser visualizados no Gráfico 12.

Gráfico 12 – Concordância sobre o fornecimento de informações detalhadas a cerca de transações orçamentárias contábeis, financeiras e patrimoniais pelo SIC

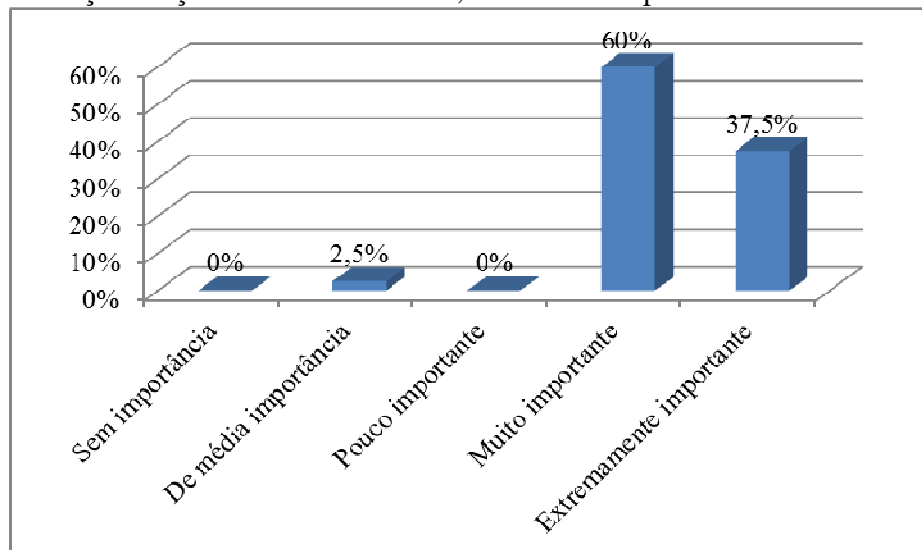


Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Percebe-se, no Gráfico 12 que 10% dos respondentes não souberam responder se o SIC disponibilizava as informações. Já com relação aos 35% dos técnicos e analistas do TCE-CE que discordaram, indicaram o Portal da Transparência, Sistema de Licitação da Procuradoria Geral do Estado (PGE), SACC e SIOF como fontes de informações alternativas ao SIC.

O Gráfico 13 traz os resultados relativos à importância que os respondentes deram à presença desse atributo no SIC.

Gráfico 13 – Importância da disponibilização de informações detalhadas sobre transações orçamentárias contábeis, financeiras e patrimoniais

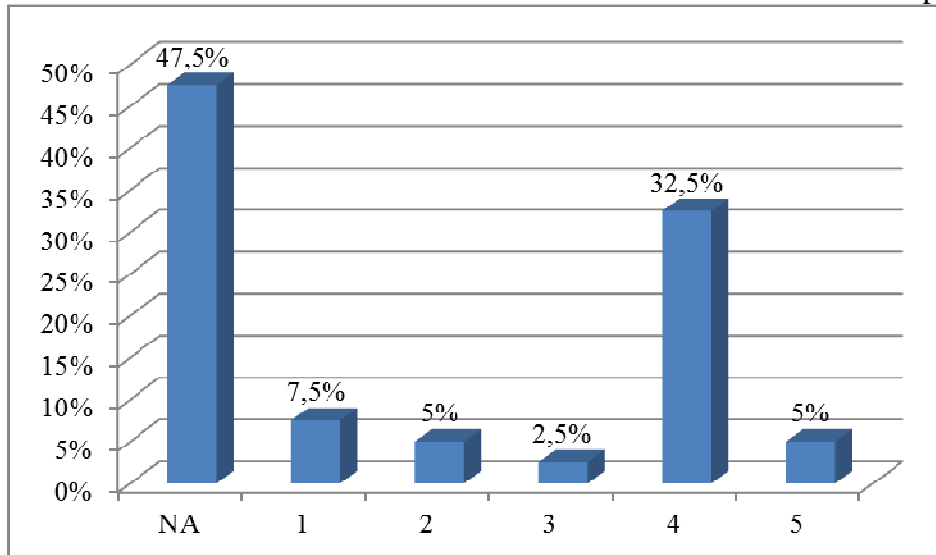


Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Por meio dos resultados do Gráfico 13, nota-se que 97,5% dos respondentes consideram indispensável à presença desse atributo no SIC, já que é por meio de consultas e relatórios que os técnicos e analistas do TCE-CE desenvolvem os trabalhos de fiscalização dos jurisdicionados.

No que tange à afirmação na qual o SIC permite o controle da dívida interna e externa, bem como das transferências negociadas pelos órgãos e entidades do Estado do Ceará (questão 12), os resultados da Tabela 4 demonstram que 21 dos técnicos e analistas – ou seja, quase a metade dos respondentes – não souberam responder se o SIC possuía ou não esse atributo, como evidencia o Gráfico 14.

Gráfico 14 – Concordância sobre o controle da dívida interna e externa pelo SIC



Fonte: Dados da pesquisa (2012)

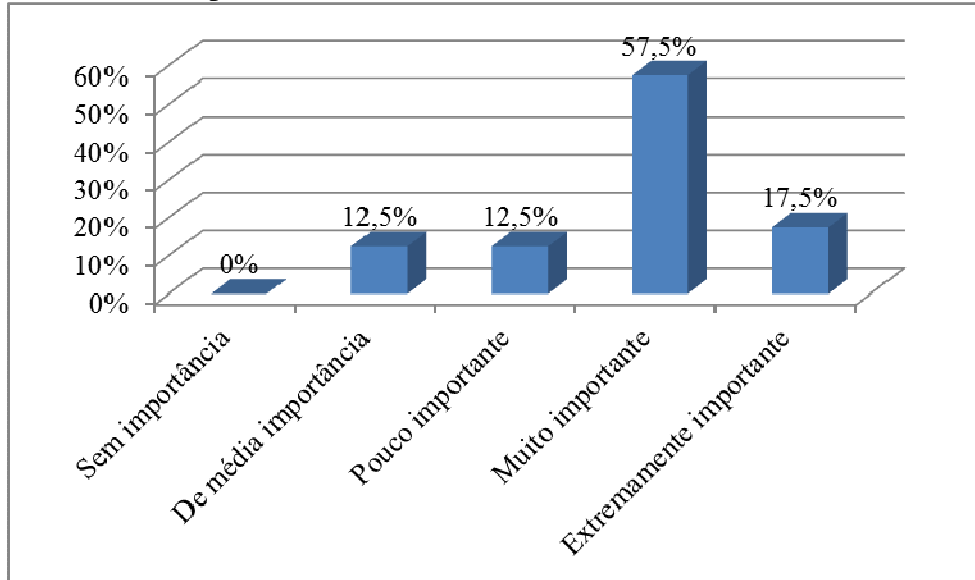
Pode-se notar nos resultados do Gráfico 14 que 37,5% dos técnicos e analistas do TCE-CE concordaram com afirmação feita sobre o SIC. Também é possível observar que 15% dos respondentes discordam dessa afirmação, sendo que esses não indicaram fontes de informações opcionais.

Merece destaque a justificativa a seguir, dada por um dos respondentes que discordou da afirmação conferida ao SIC: “o SIC apenas contabiliza valores consolidados da dívida pública, sendo o controle pormenorizado da dívida realizada em outro sistema”.

Pode-se perceber diante do que foi discutido sobre a questão em análise, que existem indícios de que esse assunto é pouco explorado pelos técnicos e analistas do TCE-CE, já que não foi indicada nenhuma outra fonte de informação alternativa, como também, a falta de capacitação desses servidores sobre as funcionalidades do SIC.

O Gráfico 15 reúne os resultados relativos à importância que os respondentes conferiram à presença desse atributo agregado ao SIC.

Gráfico 15 – Importância dada ao controle da dívida interna e externa



Fonte: Dados da pesquisa (2012)

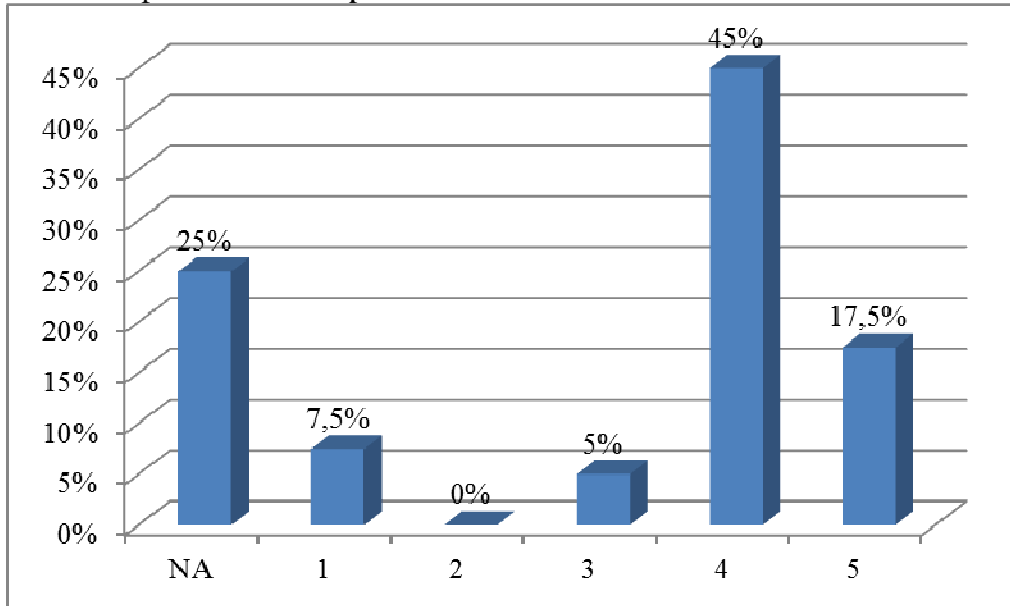
Pelos resultados do Gráfico 15, percebe-se que a maioria 75% dos respondentes considera muito importante e extremamente importante a presença desse atributo agregado ao SIC.

Em virtude da importância concedida pelos respondentes sobre essa afirmação, percebe-se um possível desconhecimento dos técnicos e analistas do TCE-CE sobre a disponibilização dessas informações pelo SIC. Dessa forma, poderia ser de grande valia que o TCE-CE realizasse capacitações em seus servidores voltadas para dirimir dúvidas sobre SIC, possibilitando, assim, melhor utilização desse sistema pelos servidores, contribuindo diretamente na melhoria dos resultados das atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE.

Sobre a afirmação do SIC disponibilizar informações que possibilitem a análise do plano de contas adotado pelo Estado do Ceará pelo TCE-CE (questão 13), por meio dos resultados da Tabela 4, observa-se que 25 dos respondentes, ou seja, a maioria, concordam que o SIC traz esse atributo.

No Gráfico 16 está o percentual das respostas dadas pelos técnicos e analistas do TCE-CE dessa questão por item da escala.

Gráfico 16 – Concordância sobre a disponibilização de informações que possibilitem a análise do plano de contas pelo SIC

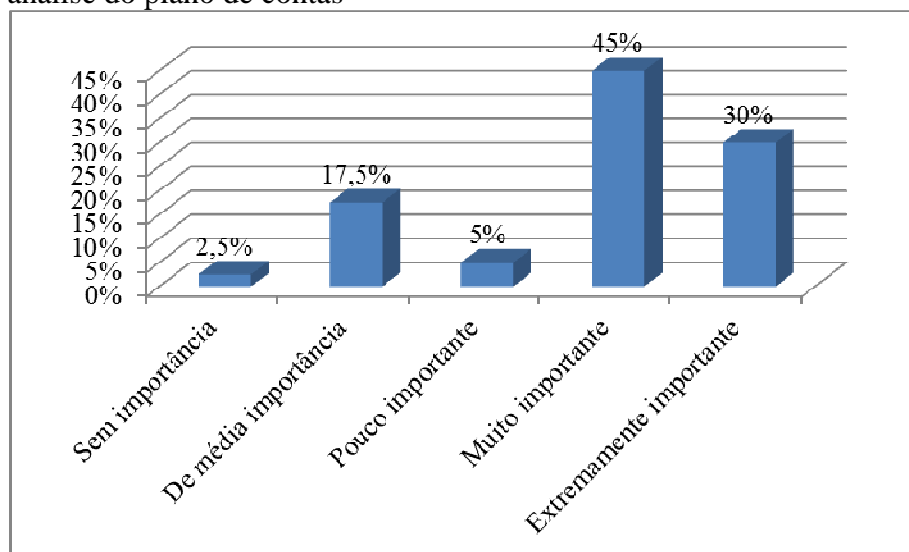


Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Percebe-se nos resultados do Gráfico 16 que 25% dos técnicos e analistas do TCE-CE não souberam responder se o SIC possibilitava uma análise do plano de contas do Estado do Ceará. Já com relação aos que não concordaram com a afirmação, 12,5% não apresentaram nenhum sistema alternativo ao SIC e um dos respondentes afirmou que “o plano de contas adotado pelo Estado está desatualizado e está sofrendo alterações”.

O Gráfico 17 traz os resultados relativos à importância que os respondentes deram à presença desse atributo conferido ao SIC.

Gráfico 17 – Importância da disponibilização de informações que possibilitem a análise do plano de contas

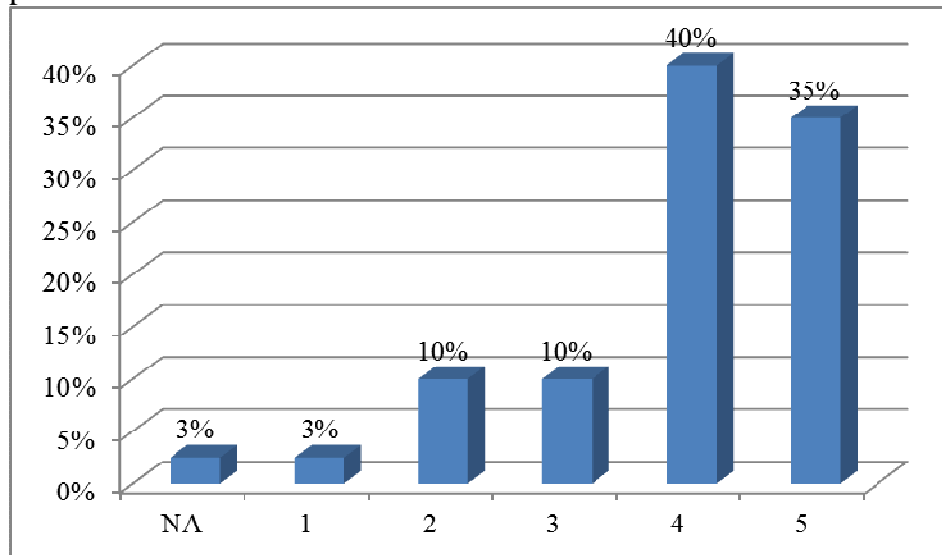


Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Pelos resultados do Gráfico 17, percebe-se que a maioria dos respondentes (75%) considera essencial que o SIC disponibilize informações que permitam uma análise do plano de contas adotado pelo Estado do Ceará.

Sobre afirmação de que o SIC disponibiliza informações não monetárias (nome do credor, lista de órgão, modalidades de licitações, entre outros) voltadas às atividades de controle externo do TCE-CE (questão 14), os resultados da Tabela 4 apontam que a maioria dos técnicos e analistas do TCE (30) concorda com essa afirmação, conforme também pode ser observado no Gráfico 18.

Gráfico 18 – Concordância sobre a disponibilização de informações não monetárias pelo SIC



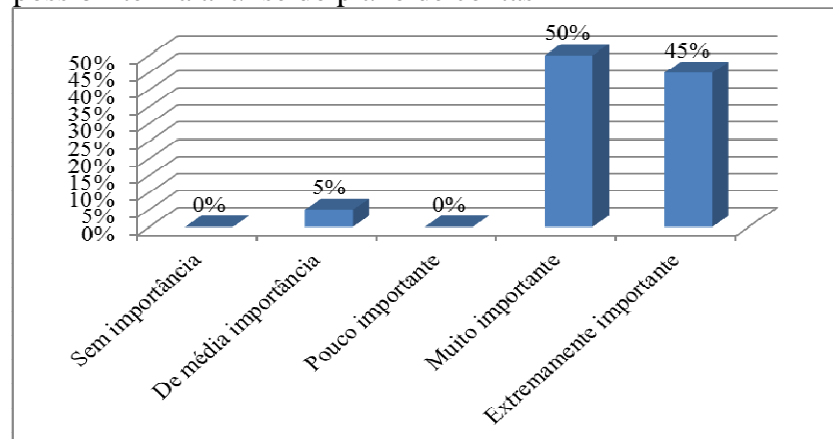
Fonte: Dados da pesquisa (2012)

De acordo com os resultados do Gráfico 18, é possível perceber que apenas 3% dos técnicos e analistas não souberam responder se o SIC possuía os atributos da questão. Além disso, pode-se observar, também, que 23% dos respondentes discordaram dessa afirmação. Com relação às fontes de informações alternativas, os respondentes que discordaram apresentaram a base de dados do SIC trabalhada internamente no TCE-CE, como também algumas considerações importantes, sendo possível destacar a seguinte:

A plataforma do SIC não é muito amigável ao usuário e menos ainda é voltada para fornecer informações gerenciais ao controle externo. No entanto, utilizando sua base de dados é possível gerar informações indispensáveis ao controle. Vale ressaltar que são detectadas muitas falhas de alimentação que não tornam as informações confiáveis, tais como modalidades de licitações, dentre outras.

O Gráfico 19 exhibe os resultados relativos à importância que os respondentes deram à presença desse atributo agregado ao SIC.

Gráfico 19 – Importância sobre a disponibilização de informações que possibilitem a análise do plano de contas

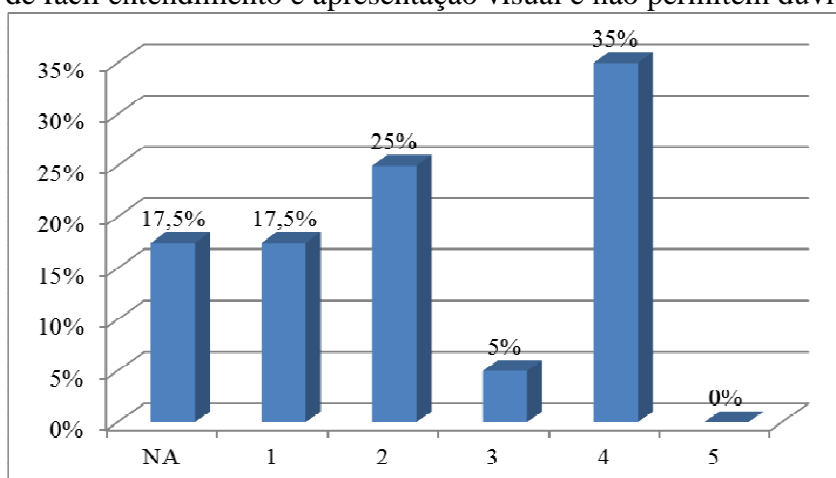


Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Conforme os resultados do Gráfico 19, nota-se que a maioria dos respondentes (95%) considera indispensável que o SIC disponibilize informações não monetárias, uma vez que essas informações são de grande relevância para os trabalhos de auditorias realizados pelos técnicos e analistas do TCE-CE.

Acerca da afirmação de que os relatórios disponibilizados pelo SIC voltados às atividades de controle externo são de fácil entendimento e apresentação visual e não permitem dúvidas ou questionamentos sobre a ausência de alguma informação em seus conteúdos (questão 15), analisando os resultados da Tabela 4, observa-se que apenas 14 respondentes estão de acordo com essa afirmação, sendo possível visualizar também esses resultados no Gráfico 20.

Gráfico 20 – Concordância de que os relatórios disponibilizados pelo SIC são de fácil entendimento e apresentação visual e não permitem dúvidas



Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Consoantes os resultados expostos no Gráfico 20, pode-se perceber que 17,5% dos técnicos e analistas do TCE-CE não souberam responder se o SIC tinha o atributo em

questão. Além disso, os resultados possibilitaram também, verificar que quase a metade dos respondentes (47,5%) discordou da afirmação sobre o SIC, indicando o Portal da Transparência, Sistema de Licitação da PGE, SACC e SIOF como fontes de informações alternativas para obtenção de tais informações.

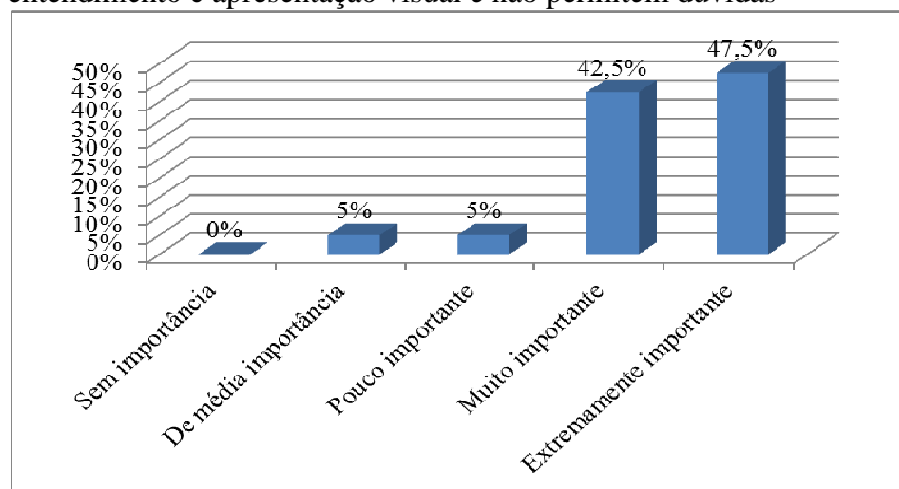
Além dos sistemas elencados anteriormente, é importante destacar as observações feitas pelos respondentes que não concordaram com a questão. Dentre elas, mereceu destaque a seguinte: “O SIC não disponibiliza tais relatórios e suas consultas são de difícil acesso. As consultas são geradas no próprio TCE e ficam na dependência de pessoas abalizadas para realizarem”.

Diante desse relato e dos resultados do Gráfico 20, percebe-se indícios de que o conhecimento da capacidade informacional do SIC encontra-se sob a tutela de poucos servidores no TCE-CE, evidenciando também, a falta de capacitação para o corpo técnico sobre esse sistema.

Sobre a importância dada pelos respondentes relativa a essa questão, pode-se perceber na Tabela 5, que apenas 4 consideram como de média importância e pouco importante.

O Gráfico 21 complementa esses resultados relativos à importância que os respondentes deram à presença desse atributo agregado ao SIC.

Gráfico 21 – Importância sobre a disponibilização de relatórios de fácil entendimento e apresentação visual e não permitem dúvidas



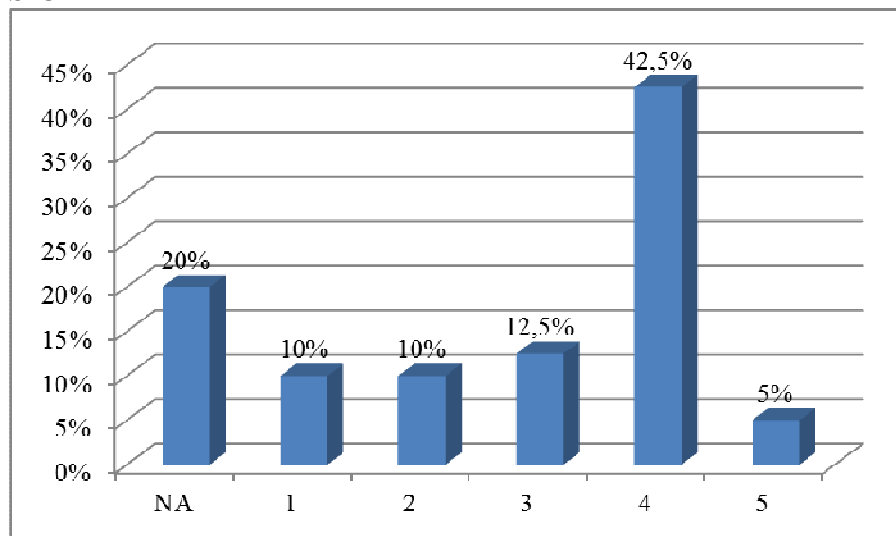
Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Nos resultados do Gráfico 21, vê-se que a maioria (90%) dos respondentes reconheceu que a disponibilidade de relatórios voltados para as atividades de controle externo é muito importante ou extremamente importante para o bom desenvolvimento do papel

constitucional que o TCE-CE exerce para a sociedade, que é fiscalizar o bom uso dos recursos públicos estaduais.

No que diz respeito à afirmação de que as informações disponibilizadas pelo SIC, voltadas para as atividades de controle externo, são apresentadas de forma segura, mitigando a possibilidade de erros e fraudes (questão 16), os resultados expostos na Tabela 4 demonstram que 19 respondentes concordam que existe segurança nas informações disponibilizadas pelo SIC. Esses resultados também podem ser confirmados no Gráfico 22.

Gráfico 22 – Concordância sobre a segurança das informações apresentadas pelo SIC



Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Percebe-se, no Gráfico 22, que 20% dos técnicos e analistas do TCE-CE não souberam responder a afirmativa em questão; no entanto, 32,5% dos respondentes discordaram sobre a afirmativa de que o SIC oferece segurança dos seus dados. Com relação às fontes de informações alternativas, não foi feita a citação de nenhuma por parte dos respondentes, porém foram elencadas algumas observações, merecendo destaque, a seguinte resposta:

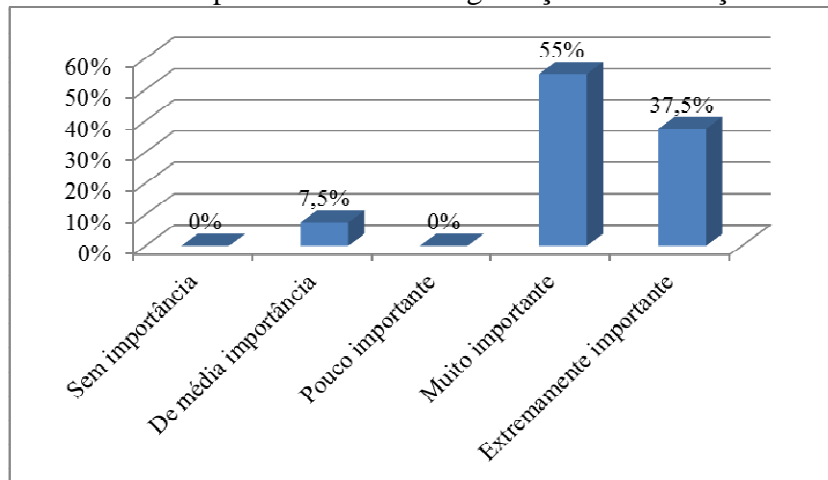
Devido falhas na inserção de dados, ou mesmo no preenchimento de notas de empenho ou até na utilização indevida de dispositivo legal, ou item de despesa, as informações não representam a realidade. Dessa forma, muitas vezes, por meio das informações constantes nos esclarecimentos dos gestores, que reconhecem o equívoco, é que são obtidas as informações necessárias.

Atinentes à importância que os técnicos e analistas do TCE-CE indicaram para essa questão, percebe-se na Tabela 5 que apenas um entre esses considerou esse atributo como sendo de média importância para as atividades de controle externo.

O Gráfico 23 também mostra os resultados relativos à importância que os

respondentes deram à presença desse atributo agregado ao SIC.

Gráfico 23 – Importância sobre a segurança de informações

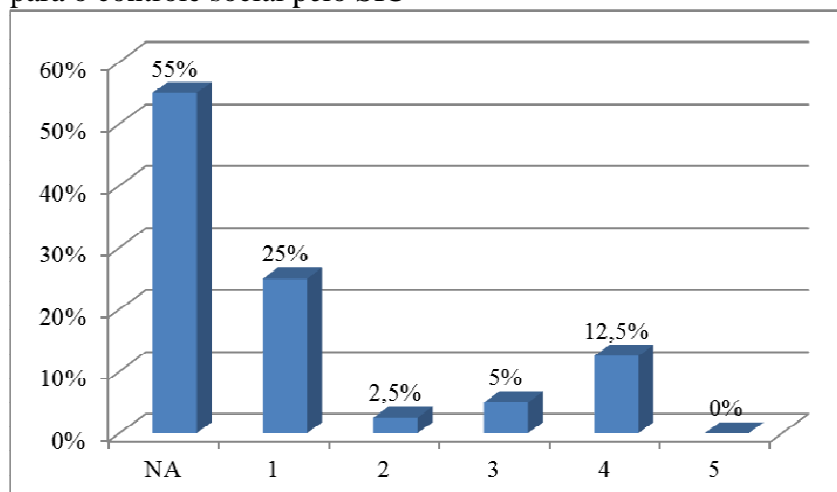


Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Por meio dos resultados do Gráfico 23, verifica-se que a maioria dos técnicos e analistas do TCE-CE (92,5%) tem a segurança de informação como algo muito importante e extremamente importante em um sistema de informação contábil. Como a grande parte dos trabalhos de auditorias é feita por consultas aos sistemas de informações, a confiabilidade do dado consultado é algo fundamental, pois possibilita uma maior credibilidade aos resultados alcançados, tendo como base, além de provas documentais, informações produzidas pelos sistemas de informações utilizados.

Por último, foi feita a afirmação de que o SIC permite o acompanhamento e a avaliação do uso dos recursos públicos estaduais pela sociedade (questão 17). Pela análise dos resultados da Tabela 4, foi possível verificar que apenas cinco respondentes concordaram com essa afirmação. O Gráfico 24 também disponibiliza os resultados atinentes a essa questão.

Gráfico 24 – Concordância sobre a disponibilização de informações voltadas para o controle social pelo SIC



Fonte: Dados da pesquisa (2012)

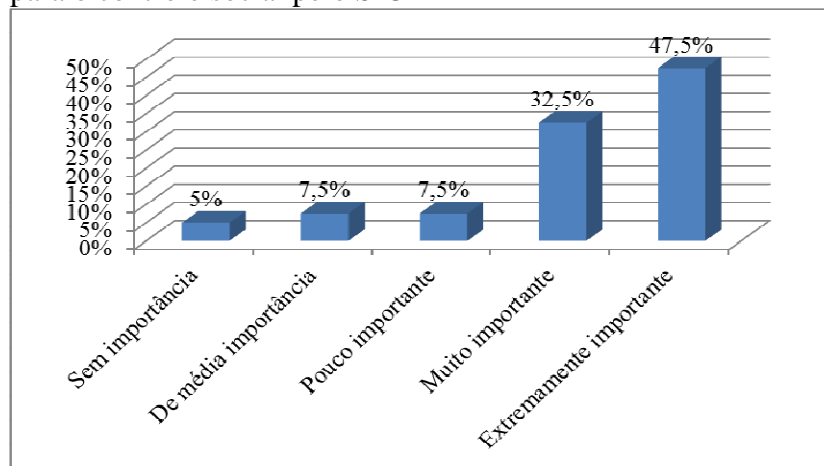
Os resultados expostos no Gráfico 24 possibilitam verificar que mais da metade dos respondentes não soube responder se o SIC disponibiliza informações voltadas para o controle social, ou seja, se a população tem acesso às consolidações orçamentárias, financeiras e patrimoniais do Estado diariamente. Também é possível constatar que 32,5% dos técnicos e analistas discordam dessa afirmação e indicaram as seguintes fontes de informações alternativas voltadas para o controle social: Portal da Transparência, Sistema de Licitação da PGE, SACC, SIOF *sites* eletrônicos das Organizações não Governamentais (ONGs).

Uma observação feita por um dos respondentes que não concordou com a afirmação em questão merece destaque, pois de certa forma resume a atual situação do SIC com relação à disponibilização dessas informações para a sociedade, conforme se pode observar a seguir.

O SIC é um sistema de consulta e atualização restrita. Existe o Portal da Transparência que a sociedade pode fazer acompanhamento dos recursos públicos. Acho que o Portal importa as informações do SIC, mas não posso afirmar com certeza.

O Gráfico 25 reúne os resultados relativos à importância que os respondentes deram à presença desse atributo agregado ao SIC.

Gráfico 25 – Concordância sobre a disponibilização de informações voltadas para o controle social pelo SIC



Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Os resultados do Gráfico 25 possibilitam verificar que 80% dos respondentes consideram imprescindível que o SIC permita uma visão da aplicação dos recursos públicos pela sociedade, pois muitas dessas informações são utilizadas pelos técnicos e analistas do TCE-CE durante os trabalhos de controle externo, subsidiando as opiniões e conclusões dos relatórios de auditoria desenvolvidos por esses servidores.

Quanto à entrevista realizada com o desenvolvedor do SIC, que teve como base o questionário aplicado aos técnicos e analistas do TCE-CE, atendendo dessa forma ao quarto objetivo específico adotado para esta pesquisa, os resultados são contextualizados a seguir.

5.3 Resultados da entrevista

Para realizar a entrevista, inicialmente, entrou-se em contato por telefone com o com o analista de sistema da SEFAZ, responsável pelo desenvolvimento do SIC. Durante a conversa, foi explicado ao futuro entrevistado quais os objetivos da realização da entrevista e a importância de seu resultado para a concretização da presente pesquisa.

Após o entrevistado concordar em relatar as informações solicitadas, foi feito o agendamento da entrevista para o dia 26/01/2012, de 9h 30min às 11h na sede da SEFAZ. No dia da entrevista, procedeu-se à apresentação e explicou-se que a entrevista seria baseada em um roteiro de entrevista. Pediu-se permissão para que o evento fosse gravado, sendo a solicitação prontamente atendida pelo entrevistado. A entrevista foi gravada em gravador digital.

Encerrada a entrevista, foram agradecidas as declarações e enfatizou-se que todas as informações obtidas seriam utilizadas apenas para cunho científico, e seria mantido sigilo quanto ao nome do entrevistado.

De posse da gravação, foi realizada a transcrição da entrevista, possibilitando apresentar-se os posicionamentos do entrevistado, sobre as questões respondidas pelos técnicos e analistas do TCE-CE, conforme se observa a seguir.

Acerca da afirmação do item Q7 (questão 7 – O SIC disponibiliza informações que auxiliam no processo decisório durante o cumprimento das atividades de controle externo do TCE-CE.), procurou-se, por meio do entrevistado, identificar quais informações são disponibilizadas por esse sistema voltadas para auxiliar o cumprimento das atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE.

O entrevistado informou que o SIC possibilita diversas consultas e que envia diariamente a base de dados do sistema para o TCE-CE, que desenvolve as próprias consultas, conforme se pode observar no trecho retirado da entrevista:

A finalidade final do TCE é fazer a análise das contas de governo, dessa forma, é

envio um conjunto de relatórios ao Tribunal de Contas para ser examinado, ocorrendo mensalmente em nível de prestação de contas e anualmente em nível de balanço.

Ainda segundo o entrevistado, nem todos os relatórios enviados para o TCE-CE são gerados diretamente pelo SIC, alguns são criados por meio de outros sistemas da SEFAZ que utilizam a base de dados do SIC para customizar em forma de relatório essas informações.

Sobre o item Q8 (questão 8 – O SIC permite o monitoramento e a obtenção de informações voltadas às atividades de controle externo em tempo real.), o entrevistado afirmou, categoricamente, que o SIC trabalha em tempo real, ou seja, após a conclusão de alguma transação feita no sistema, essa poderá ser consultada, instantaneamente, por qualquer usuário que possua permissão para visualizar o que foi feito. O trecho a seguir foi retirado da entrevista para delatar essa afirmação:

Se um ordenador de despesa de uma Secretaria ou unidade orçamentária cadastrar uma Nota de Empenho (NE) no SIC, para o pagamento de um fornecedor, após a conclusão desse cadastro, um auditor do TCE-CE poderá consultar essa NE e verificar a regularidade de tal ato.

Com relação ao item Q9 (questão 9 – O SIC permite que o TCE-CE tenha uma visão completa da situação, contábil, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado do Ceará.), o entrevistado declarou que o SIC possibilita para o Estado uma visão orçamentária, contábil e financeira, porém corroborou a perspectiva dos respondentes, informando que, sob o aspecto patrimonial, o SIC é muito deficiente. Ainda segundo o entrevistado, com a implantação do novo sistema de Contabilidade do Estado, denominado Sistema de Gestão Governamental por Resultados (S2GPR), espera-se que essa deficiência seja sanada, até porque esse sistema atenderá às determinações da STN voltadas à Administração Pública relacionadas ao controle patrimonial.

Quanto ao item Q10 (questão 10 – O SIC contabiliza os atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado do Ceará gerando informações gerenciais que subsidiem as atividades de controle externo.), o entrevistado informou que o SIC disponibiliza consultas fixas, não sendo possível o usuário criar as próprias consultas, e que, para mitigar essa deficiência, envia diariamente a base de dados do SIC para o TCE-CE, que então customiza suas consultas.

Atinente ao item Q11 (questão 11 – O SIC fornece informações detalhadas sobre transações orçamentárias contábeis, financeiras e patrimoniais, ocorridas em um órgão ou

entidade em um determinado período, suficientes para execução das atividades de controle externo.), o entrevistado voltou a afirmar que alguns relatórios exigidos pelo TCE-CE não são elaborados diretamente do SIC, mas sim com a manipulação de sua base de dados por meio de outro aplicativo, conforme se pode observar em seu relato a seguir:

[...] alguns relatórios não se tira do SIC direto, usa a base para tirar e aí são disponibilizadas essas informações na internet, na intranet e são entregues ao Tribunal de Contas para que esse tenha uma base de informação para fazer os acompanhamentos.

Relativamente ao item Q12 (questão 12 – O SIC permite o controle da dívida interna e externa, bem como das transferências negociadas pelos órgãos e entidades do Estado do Ceará.), o entrevistado esclareceu que todo o acompanhamento da dívida pública é feita pela SEFAZ, porém não é realizado diretamente no SIC e sim por outro sistema chamado Dívida Pública, conforme se pode observar em um dos trechos retirados da entrevista:

O sistema Dívida Pública controla a vida útil do contrato, amortização, taxa de juros, carência, desde o início ao fim, mas ele lança sistematicamente no sistema SIC a situação que se encontra a dívida, o que já foi dada baixa da dívida, todas as informações em nível de consolidação.

É importante esclarecer que essa informação do entrevistado vai ao encontro do posicionamento dado por um dos respondentes que não concordou com a afirmação feita ao SIC na referida questão.

Além disso, o entrevistado afirmou também que o S2GPR irá ter a mesma sistemática do SIC, ou seja, vai receber os dados consolidados pelo sistema Dívida Pública, como se pode perceber no trecho seguinte da entrevista:

[...] a contabilidade não quer saber quais as parcelas de um contrato que foram pagas, a taxa de juros que está embutida, o tempo de carência, até mesmo porque já existe um sistema que faz tudo isso, e o S2GPR sobre esse ponto terá a mesma sistemática do SIC.

Já com relação ao item Q13 (questão 13 – Em sua opinião é possível analisar o plano de contas adotado pelo Estado do Ceará através das informações disponibilizadas pelo SIC.), o trecho retirado da entrevista a seguir traz o esclarecimento dado pelo entrevistado:

O plano de contas adotado pelo SIC é originado da década de 80 e atende a necessidade do Estado, só que com a entrada do S2GPR já entra uma concepção do plano de contas nacional e ele vai ficar muito concebido pelos critérios baseados na União, pois ela quer padronizar essas coisas.

Dessa forma, percebe-se que a afirmativa feita pelo respondente do TCE-CE referente à questão em análise foi confirmada pelo entrevistado, o que não quer dizer que o SIC não possibilita uma análise do atual plano de contas, uma vez que é possível visualizar sua estrutura em consultas disponibilizadas pelo próprio sistema, como se pode observar na declaração retirada de outro trecho da conversa:

O SIC permite verificar a estrutura do plano de contas, dá para ver dividido em razão, desenvolvimento segundo, terceiro, complemento, ele é bem dividido, agora conhecimento de usar é restrito à SEFAZ. O próprio tribunal tem a ideia do que seja um plano de contas, mas como utiliza só como resultado, ele não tem como saber a concepção técnica do plano de contas.

Sobre o item Q14 (questão 14 – O SIC disponibiliza informações não monetárias – (nome do credor, lista de órgão, modalidades de licitações, entre outros) voltadas às atividades de controle externo do TCE-CE.), o entrevistado afirma que o SIC possui dois módulos, um administrativo e outro contábil. A parte administrativa contém as informações não contábeis, que, por sua vez, se comunicam à parte contábil, disponibilizando, por exemplo, nome do credor, banco, CPF entre outros.

Esclareceu ainda que a parte administrativa do sistema encontra-se desatualizada e que muitos dos usuários não se interessam em utilizá-la durante os processos de pagamentos, conforme diz:

O SIC só requer três informações como fonte de informação que tem que ter consistência, que é o CPF, o CNPJ, o nome da pessoa e a conta corrente que são três informações fundamentais para o dinheiro chegar ao banco. Já o endereço e as outras informações auxiliares, como não exige uma necessidade técnica delas são desatualizadas.

Na visão do entrevistado, a falta da presença de informações administrativas na parte contábil do SIC será mitigada com a implantação do S2GPR, que traz esses dois módulos sincronizados:

Na concepção do S2GPR as informações administrativas tem que está contida dentro da contabilidade. A Contabilidade vai seguindo assim, sendo que o foco gerencial do Estado vai ser a contabilidade, por quê? Porque no S2GPR tudo que é feito no administrativo ele é concebido também dentro da contabilidade. O credor vai está dentro da contabilidade, os processos de licitação uma série de informações que farão parte também da contabilidade.

Relativo ao item Q15 (questão 15 – Os relatórios disponibilizados pelo SIC voltados às atividades de controle externo são de fácil entendimento e apresentação visual e não permitem dúvidas ou questionamentos sobre a ausência de alguma informação em seus

conteúdos.), que trata sobre os relatórios gerados pelo SIC voltados às atividades de controle externo, o entrevistado declarou que nem todos os relatórios são gerados diretamente pelo SIC e que, para atender a demanda do TCE-CE, são feitas manipulações na base do sistema, para então desenvolver esses relatórios.

Indagado sobre o item Q16 (questão 16 – As informações disponibilizadas pelo SIC voltadas para as atividades de controle externo são apresentadas de forma segura mitigando a possibilidade de erros e fraudes.), o entrevistado declarou que o SIC é um sistema seguro pelas seguintes justificativas: o acesso ao sistema só pode ser feito em um ambiente próprio, necessidade de usuário e senha e realização periódica de *backups* (cópias de segurança) da base de dados.

Como o sistema funciona em uma tecnologia *mainframe*, a segurança dos dados fica ao cargo do *mainframe*. Tem um processo que funciona assim: o mainframe só pode ser acessado dentro de uma estrutura pré-definida, ninguém tem acesso, agente externo não tem acesso se não tiver uma estrutura pré-definida dentro da própria empresa. A segurança de dados é um dos casos para evitar invasão, a outra são os *backups* que é um procedimento diário que garante a segurança da base de dados e a segurança de acesso que é dada através de *login*, onde cada pessoa tem seu usuário e senha.

Já com relação ao lançamento de informações erradas pelo usuário no sistema, contextualizada por um dos respondentes que discordaram com a afirmativa em questão, o entrevistado informou que os erros são dentro de possibilidades definidas, ou seja, o usuário informa o que o sistema possibilita para determinada ocasião.

Na realidade você lança qualquer coisa no sistema, mas baseado numa determinada concepção. Por exemplo, você chega e fala: eu vou utilizar uma dotação de material de consumo, só que o tribunal de contas analisa e vê que aquilo foi dotado de forma errada, aí notifica o órgão pedindo esclarecimento do por que você lançou consumo se não era para ser consumo e sim serviço. Se for qualquer coisa não é qualquer coisa porque o sistema recebe a informação do usuário e o usuário classifica de acordo com sua necessidade.

Por fim, quanto ao item Q17 (questão 17 – O SIC permite o acompanhamento e a avaliação do uso dos recursos públicos estaduais pela sociedade.), o entrevistado se posicionou de forma coerente à observação – que essas informações são disponibilizadas através do Portal da Transparência, apresentada por um dos respondentes discordantes dessa questão.

Foi criada uma lei em 2009 obrigando todos os entes da federação, inclusive União, Estados e Município a criar um portal chamado Portal da Transparência, onde a União através da STN definiu quais são as informações que devem ser apresentadas para o cidadão, e para a sociedade. Hoje, não só o SIC, mas uma série de sistemas

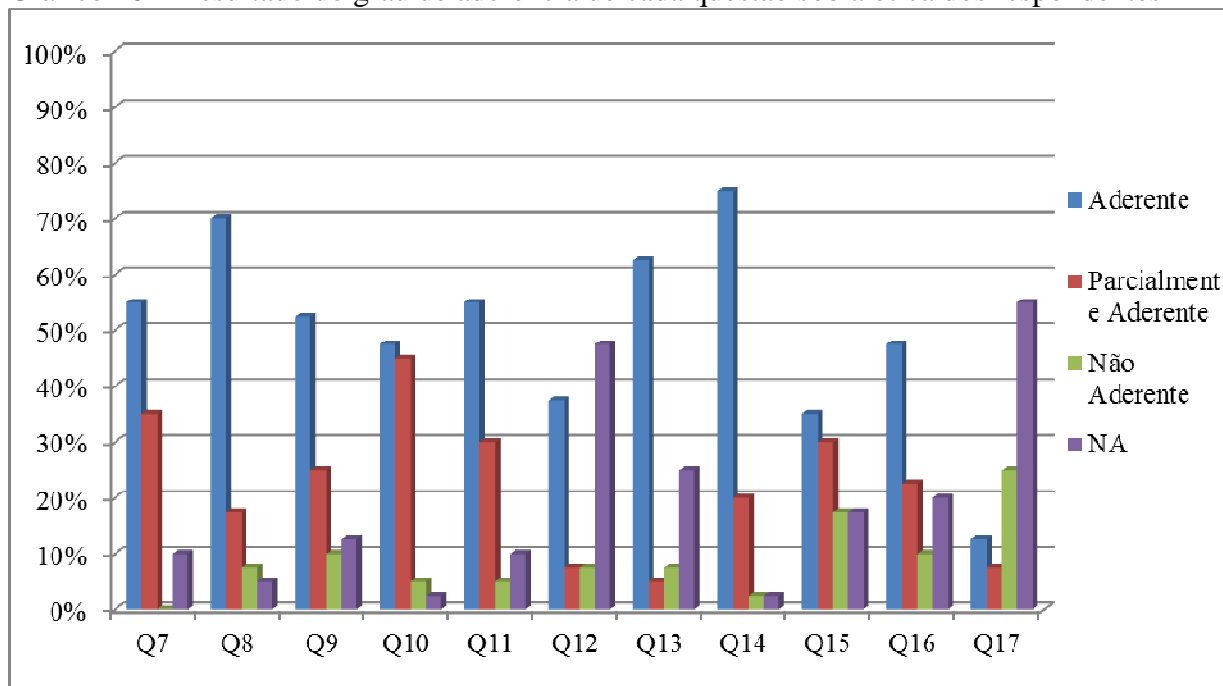
do Estado como Folha de Pagamento, Receitas do Estado, jogam as informações nesse portal onde qualquer cidadão pode acessar esse portal e verificar o que foi gasto, qual foi a receita, a quem foi pago, os contratos, tudo está lá no Portal da Transparência.

Exibidos os resultados das duas partes do questionário e da entrevista realizada com analista desenvolvedor do SIC, o tópico seguinte traz a análise dos resultados, fazendo também quando cabíveis comparações com outras pesquisas correlatas, procurando assim atender ao objetivo proposto por este trabalho.

5.4 Análise dos resultados

O Gráfico 26 traz o resultado do grau de aderência de cada questão da Tabela 4 segundo a percepção dos técnicos e analistas do TCE-CE. Conforme definido na metodologia, foi considerado “Não Aderente” para os que assinalaram o item 1, “Parcialmente Aderente” para os que escolheram os itens 2 ou 3 e “Aderente” aos que marcaram os itens 4 ou 5.

Gráfico 26 – Resultado do grau de aderência de cada questão sob a ótica dos respondentes



Fonte: Dados da pesquisa (2012)

De acordo com os resultados expostos pelo Gráfico 26, apresenta-se a aderência de cada questão segundo a opinião dos respondentes e as informações do analista

desenvolvedor do SIC concedidas mediante entrevista.

O item Q7 (questão 7 – O SIC disponibiliza informações que auxiliam no processo decisório durante o cumprimento das atividades de controle externo do TCE-CE.) obteve a concordância de 55% dos respondentes, recebendo construto “Aderente”.

Sobre essa questão, é importante apontar uma deficiência concedida pelo entrevistado, de que as informações obtidas por relatórios customizados por meio da base do SIC não podem ser acessadas diretamente via consultas realizadas dentro do sistema, podendo prejudicar a tomada de decisão do TCE-CE, já que o processo decisório depende da manipulação de informações diversas.

Este resultado também foi confirmado por Meneses (2009), ao afirmar que o SIC possui a função de acompanhamento e execução orçamentário-financeira do Estado, não havendo uma preocupação de cunho gerencial com o oferecimento de relatórios para auxiliar na tomada de decisão.

Com relação ao item Q8 (questão 8 – O SIC permite o monitoramento e a obtenção de informações voltadas às atividades de controle externo em tempo real.), 70% dos técnicos e analistas concordaram com a afirmação, sendo confirmada também pelo entrevistado, recebendo construto “Aderente”.

Dessa forma, consoante às observações feitas pelo analista e o resultado favorável dos respondentes à afirmação em questão, pode-se concluir que o SIC trabalha em tempo real, aderindo, assim, às necessidades informacionais das atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE.

Já o item Q9 (questão 9 – O SIC permite que o TCE-CE tenha uma visão completa da situação, contábil, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado do Ceará.), mesmo trazendo um resultado de concordância de 52,5%, por parte dos respondentes, foram identificadas deficiências na divulgação de informações patrimoniais pelo SIC, o que também foi confirmado pelo entrevistado. Assim, em razão da importância que as informações patrimoniais possuem para as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE, essa questão recebeu construto “Parcialmente Aderente”.

Ainda com relação à nona questão, o entrevistado apontou como solução para essa deficiência a implantação do novo sistema de contabilidade do Estado, denominado Sistema de Gestão Governamental por Resultados (S2GPR), que está sendo desenvolvido de acordo com as determinações da STN voltadas à Administração Pública – controle patrimonial.

Este resultado também pode ser observado nos resultados da pesquisa de Meneses (2009), ao perceber que o Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) atende às necessidades dos órgãos consultados nas suas atividades de controle e acompanhamento da execução orçamentária e financeira do Estado do Ceará.

Quanto ao item Q10 (questão 10 – O SIC contabiliza os atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado do Ceará gerando informações gerenciais que subsidiem as atividades de controle externo.), 50% dos técnicos e analistas do TCE-CE se posicionaram contrários à afirmação, tendo como justificativa confirmada pelo entrevistado a disponibilização de apenas consultas fixas pelo SIC, exigindo execução de trabalhos externos com a base o SIC para disponibilizar alguns relatórios exigidos pelo TCE-CE.

Pode-se, então, perceber que o SIC, sob o aspecto em análise, possui algumas deficiências que podem impossibilitar a geração de informações gerenciais por parte dos técnicos e analistas do TCE-CE durante a realização das atividades de controle externo. Entretanto, foi possível evidenciar claro conflito entre os respondentes, possibilitando constatar indícios de desconhecimento sobre as funcionalidades do SIC, ou o desuso desse sistema para esse propósito por parte dos técnicos e analistas do TCE, fazendo que essa afirmativa receba construto “Parcialmente Aderente”.

Relacionada aos resultados apresentados pela questão em análise, a disponibilização apenas de consultas fixas pode interferir diretamente nas atividades de controle externo exercidas pelos técnicos e analistas do TCE-CE, pois, conforme Peter e Andrade (2010), as “Consultas” aparecem como a rotina mais utilizada pelos servidores do TCE-CE no SIC.

Atinente ao item Q11 (questão 11 – O SIC fornece informações detalhadas sobre transações orçamentárias contábeis, financeiras e patrimoniais, ocorridas em um órgão ou entidade em um determinado período, suficientes para execução das atividades de controle externo.), 55% dos respondentes expressaram opinião concordante ao que foi afirmado.

É importante frisar a declaração feita pelo entrevistado de que alguns relatórios exigidos pelo TCE-CE são gerados trabalhando-se externamente a base de dados do SIC por meio de sistemas mais modernos.

Essa limitação que o SIC possui referente à disponibilização de relatórios pode ter como possível explicação a tecnologia robusta que esse sistema utiliza, sendo mais viável

para a SEFAZ trabalhar sua base de dados mediante sistemas mais modernos, do que tentar desenvolver esses relatórios, internamente, no SIC.

Desse modo, mesmo incorporando essa fragilidade evidenciada na entrevista, e diante da ausência de outras deficiências apontadas pelos respondentes, pode-se concluir que essa afirmação obteve construto “Aderente”.

Sobre esse aspecto, os resultados alcançados na pesquisa de Meneses (2009) demonstraram que o SIC está carente de rotinas para a elaboração de relatórios e demonstrativos exigidos pela Lei Complementar 101/2000, o que pode prejudicar as atividades de controle externo exercidas pelos técnicos e analistas do TCE-CE, já que, segundo Peter e Andrade (2010), é a segunda rotina mais utilizada do SIC pelos servidores do TCE-CE.

O item Q12 (questão 12 – O SIC permite o controle da dívida interna e externa, bem como das transferências negociadas pelos órgãos e entidades do Estado do Ceará.) obteve construto “NA”, pois a maioria dos técnicos e analistas do TCE-CE 47,5% não soube responder se o SIC contemplava esse atributo; porém foi possível identificar mediante relato de um dos respondentes que discordaram da afirmativa da questão e as declarações feitas pelo entrevistado, que o SIC disponibiliza apenas informações da dívida pública consolidada, como também evidenciou que essa análise é pouco explorada pelos técnicos e analistas do TCE-CE.

Ademais, foi possível identificar indícios de que esse tema é pouco explorado pelos servidores, como também a falta de capacitação para esse sistema.

Com relação ao item Q13 (questão 13 – Em sua opinião é possível analisar o plano de contas adotado pelo Estado do Ceará através das informações disponibilizadas pelo SIC.), 62,5% dos respondentes confirmaram a existência desse atributo no SIC, de tal forma que, a afirmação em questão obteve construto “Aderente”.

É importante ressaltar que a implantação do S2GPR com um plano de contas aderente ao adotado pela União poderá possibilitar maior conhecimento estrutural por parte dos técnicos e analistas do TCE-CE, já que sua concepção não atenderá apenas as demandas do Estado, mais sim aos padrões nacionais de Contabilidade.

Consoante ao item Q14 (questão 14 – O SIC disponibiliza informações não monetárias – (nome do credor, lista de órgão, modalidades de licitações, entre outros) voltadas às atividades de controle externo do TCE-CE.), mesmo o SIC possuindo informações

cadastrais desatualizadas, a maioria dos respondentes (75%) concordou com essa afirmação, que, com esse resultado, recebe construto “Aderente”.

Essa desatualização cadastral do SIC ficou evidente na observação feita por um dos respondentes discordantes e das explicações dadas pelo entrevistado, sendo possível perceber algumas fragilidades, como a possibilidade do usuário não colocar todas as informações relativas ao credor e a falta de sincronismo entre a parte administrativa e de Contabilidade do SIC.

Ressalta-se que essas fragilidades são, de certa forma, resolvidas, pelo fato de o TCE-CE realizar manipulações na base de dados do SIC, que, como evidenciado anteriormente, é enviada diariamente ao TCE-CE; porém, mesmo fazendo manipulações na base, a questão da presença de dados desatualizados ou preenchidos de forma incorreta não poderá ser resolvida, pois a base de dados trabalhada já contempla esses erros.

Referente ao item Q15 (questão 15 – Os relatórios disponibilizados pelo SIC voltados às atividades de controle externo são de fácil entendimento e apresentação visual e não permitem dúvidas ou questionamentos sobre a ausência de alguma informação em seus conteúdos.), 47,5% dos respondentes discordaram, mesmo que parcialmente, dessa informação, pois o SIC não disponibiliza relatórios suficientes às atividades de controle externo, sendo esses desenvolvidos em manipulações da sua base de dados por sistemas externos, recebendo deste modo construto “Parcialmente Aderente” como resultado.

É importante ressaltar que, conforme as declarações feitas pelo entrevistado, o SIC gera todos os seus relatórios, e que a base de dados é enviada ao TCE-CE para facilitar a geração desses relatórios.

Ademias, foi possível constatar indícios de que poucas pessoas possuem o conhecimento da capacidade informacional do SIC, evidenciando a necessidade de capacitação para técnicos e analista do TCE-CE sobre esse sistema.

Com relação às fragilidades detectadas no SIC, espera-se que, com a implantação do S2GPR, essas possam ser sanadas.

Quanto ao item Q16 (questão 16 – As informações disponibilizadas pelo SIC voltadas para as atividades de controle externo são apresentadas de forma segura mitigando a possibilidade de erros e fraudes.), 47,5% dos técnicos e analistas do TCE-CE concordaram com essa afirmação, que foi demonstrada pelo entrevistado, obtendo, portanto, construto “Aderente” como resultado.

Relativamente à inserção de informações erradas dentro do sistema, fragilidade apontada por um dos respondentes discordantes e explicada pelo entrevistado, é algo que sempre poderá ocorrer nos sistemas de informações, já que são realizadas por pessoas, mas nada impede que o sistema possua dispositivos que minimizem a ocorrência desses fatos, o que não foi possível perceber no SIC.

Referente ao assunto analisado na presente questão, Meneses (2009) afirma que o SIC oferece segurança da informação, proporcionando disponibilidade, confidencialidade e integridade dos ativos de informação, indo ao encontro dos resultados apresentados desta pesquisa.

Por fim, quanto ao item Q17 (questão 17 – O SIC permite o acompanhamento e a avaliação do uso dos recursos públicos estaduais pela sociedade.), 55% dos técnicos e analistas do TCE-CE não souberam responder se o SIC possui esse atributo, porém ficou evidente que o Portal da Transparência mantido pela CGE utiliza sua base de dados, possibilitando que a sociedade tome conhecimento do que foi executado no SIC.

É importante esclarecer que a solução tecnológica adotada pelo SIC, fazendo com que seus usuários só possam acessá-lo em um ambiente restrito, é o principal motivo para que a sociedade não tenha acesso às suas informações, como pode ser observado na declaração dada pelo entrevistado: “[...] diferente do SIC que só pode ser acessado através de um ambiente restrito, o S2GPR será acessado via internet, possibilitando assim, disponibilizar suas informações *online*”.

Sobre esse ponto, Meneses (2009) garante que o SIC não oferece nenhuma forma de comunicação com a intranet ou internet, possuindo assim um nível de defasagem totalmente desfavorável ao uso de tecnologia de comunicação interna e externa.

Dessa maneira, pode-se verificar, ante as observações feitas pelo respondente e o entrevistado, que o SIC não disponibiliza, em seu ambiente, informações para a sociedade, mas, pelo do Portal da Transparência, que utiliza sua base de dados, a sociedade tem acesso às informações que são executadas no SIC. Sendo assim, com essas constatações, a questão em análise recebe construto “Não Aderente”.

Também foi possível identificar nas respostas dadas pelos técnicos e analistas do TCE-CE, que discordaram de algumas das afirmações, fontes alternativas de informações ao SIC, como demonstra a Tabela 6.

Tabela 6 – Fontes alternativas de informações ao SIC

Fonte Alternativa	Questões											Total	%	
	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17			
SIAP	X		X	X									3	27
SACC	X	X	X	X	X				X			X	7	64
Base de dados do SIC	X												1	9
SGI			X										1	9
SIOF			X	X	X				X		X		5	45
Portal da Transparência				X	X				X		X		4	36
Sistema de Licitação da PGE					X				X		X		3	27
Sites das ONGs											X		1	9

Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Pelos resultados expostos na Tabela 6, pode-se perceber que foram elencadas oito fontes alternativas de informações ao SIC pelos respondentes, aparecendo o SACC, que o sistema mantido pelo CGE como o sistema mais indicado, com 64%. Foi possível perceber também que, em três questões (12,13 e14), não foram identificados outros sistemas. A ausência de fontes de informações alternativas ao SIC na questão 16 é justificada, pois foi solicitado que o respondente elencasse fragilidades de segurança de informação contidas pelo SIC e não fontes alternativas de informação para esse sistema.

Outro ponto analisado foi com relação ao nível de importância dada pelos técnicos e analistas do TCE-CE sobre as informações disponibilizadas pelo SIC elencadas nas questões do instrumento de coleta de dados.

Pelos resultados das respostas dos respondentes anteriormente, foi possível notar que a maioria dos respondentes em todas as questões considera muito importante e extremamente a disponibilidade dessas informações pelo SIC para as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE.

Por fim, a Tabela 7 traz o resumo dos resultados referentes à aderência sob a óptica dos respondentes e as declarações do entrevistado, de acordo com as afirmações atribuídas aos atributos presentes no SIC.

Tabela 7 – Resultado do grau de aderência das afirmações sobre o SIC

Aderência	Questões											Total	%	
	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17			
Aderente	X	X			X		X	X		X			6	55
Parcialmente Aderente			X	X					X				3	27
Não Aderente											X		1	9
NA						X							1	9

Fonte: Dados da pesquisa (2012)

Por meio dos resultados da Tabela 7, é possível perceber que apenas um pouco mais da metade (55%) das afirmações sobre o SIC recebeu construto Aderente. Isso pode comprovar que o SIC, mesmo funcionando em uma plataforma robusta e fechada, disponibiliza para o TCE-CE informações que são imprescindíveis para as atividades de controle externo, como foi possível perceber no resultado relativo ao nível de importância dado pelos técnicos e analistas do TCE-CE às informações disponibilizadas pelo SIC, anteriormente.

É salutar, porém, registrar algumas fragilidades desse sistema para as atividades de controle externo do TCE-CE, conforme os respondentes, o que pode justificar o baixo grau de aderência detectado:

- a) O SIC possui uma plataforma robusta voltada para registrar informações, dessa forma, disponibiliza apenas consultas fixas.
- b) Possui grandes deficiências no que diz respeito às informações patrimoniais, disponibilizando somente informações sobre o patrimônio do Estado de forma consolidada.
- c) Não disponibiliza todos os relatórios exigidos pelo TCE-CE diretamente do seu ambiente, mas por manipulações feitas em sua base de dados por outros sistemas.
- d) Foi apontado o uso de fontes alternativas de informações pelos técnicos e analistas do TCE-CE voltadas para o atendimento dos atributos afirmados ao SIC na maioria das questões.
- e) Não disponibiliza acesso *online*, inviabilizando a exibição de informações para a sociedade por intermédio de seu próprio ambiente.

Além disso, foi possível perceber também, que existem indícios de desconhecimento sobre as funcionalidades do SIC por parte dos técnicos e analistas do TCE-CE, como também, a concentração do entendimento mais abrangente desse sistema encontra-se sob o domínio de poucos servidores dessa corte de contas, evidenciando a necessidade de capacitação sobre esse sistema. Ademais, foi constatado indícios de uma atuação não tão expressiva por meio do SIC sobre acompanhamento da dívida pública do Estado por parte do corpo técnico do TCE-CE.

De tal modo, mesmo que a maioria dos atributos tenha sido considerada atendida

pelo SIC, pelos resultados das aplicações dos questionários e das declarações feitas pelo entrevistado, foram evidenciadas fragilidades. Percebe-se que o SIC não atende totalmente às necessidades informacionais às atividades de controle externo do TCE-CE, visto que tais fragilidades vão de encontro ao bom desenvolvimento do papel constitucional que possui o TCE-CE.

No entanto, ficou claro que a maioria dessas fragilidades poderá ser sanada com a implantação do novo sistema de informação contábil do Estado, o S2GPR, que está sendo desenvolvido pelos analistas de sistemas da SEFAZ. Faz-se necessário ressaltar, no entanto, a importância de um acompanhamento por parte do TCE-CE, quanto às especificações desse novo sistema, mitigando assim a possibilidade de que as fragilidades apontadas no SIC nesta pesquisa se perpetuem no S2GPR.

A seção seguinte traz as principais conclusões, bem como sugestões para trabalhos futuros.

6 CONCLUSÃO

Esta pesquisa teve como objetivo geral investigar o grau de aderência do Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) às necessidades informacionais para realização das atividades de controle externo do Tribunal de Contas do Estado do Ceará.

Com relação ao primeiro objetivo específico, que tratou de verificar as informações disponibilizadas pelo Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) sob a óptica dos técnicos e analistas do TCE-CE, voltadas às atividades de controle externo, ficou evidenciado, nas respostas advindas das aplicações dos questionários, que o SIC disponibiliza parte das informações necessárias às atividades de controle externo, sendo demonstradas fragilidades nesse sistema, que comprometem sua total utilização como instrumento desse controle, a seguir comentadas.

Por utilizar uma tecnologia robusta, voltada para registrar informações orçamentárias, contábeis, financeiras e patrimoniais, o sistema disponibiliza, somente em seu ambiente, consultas fixas, restringindo, assim, o acesso às informações necessárias para as atividades de controle externo pelos analistas e técnicos do TCE-CE.

Outra deficiência detectada diz respeito à disponibilização das informações patrimoniais do Estado apenas de forma consolidada. A gravidade dessa deficiência não está limitada apenas aos técnicos e analistas do TCE-CE, mas a todo Estado, que não consegue visualizar a estrutura que possui, voltada para a consecução das políticas traçadas pelo Governo, visando a satisfazer às necessidades da sociedade.

A não disponibilização de todos os relatórios exigidos pelo TCE-CE é outra limitação do SIC. Esse fato deve-se também à tecnologia robusta utilizada por esse sistema, sendo necessária a manipulação de sua base de dados pela SEFAZ por meio de outros sistemas, para desenvolver os relatórios não disponibilizados no próprio ambiente do SIC. O problema é que os relatórios manipulados externamente devem ser requisitados à SEFAZ, impactando diretamente nas atividades de controle externo exercidas pelos técnicos e analistas do TCE-CE.

Observou-se, também, que o SIC não possibilita, diretamente, no seu ambiente, um acompanhamento, pela sociedade, da execução orçamentária, contábil, financeira e patrimonial feita pelos órgãos e entidades do Estado. Hoje sua base de dados é trabalhada

externamente e essas informações são feitas pelo Portal da Transparência mantido pela CGE. As limitações oriundas da tecnologia utilizada podem explicar essas deficiências, já que essa não permite, por exemplo, um acesso *online* pela internet como contextualizado anteriormente.

Atinente ao segundo objetivo específico, que procurou identificar os atributos de um sistema de informações contábeis necessários à produção de informações que auxiliem as atividades de controle externo, ficou evidenciado que todos os atributos sugeridos aos técnicos e analistas do TCE-CE por via do questionário, questões 7 a 17, foram considerados pelos respondentes, de acordo com a escala Likert adotada, como muito importante e extremamente importante para as atividades de controle externo.

Quanto ao terceiro objetivo específico, foram identificadas as fontes de informações alternativas ao SIC, que dão suporte às atividades de controle externo do TCE-CE, como, por exemplo, o SACC, sistema alternativo mais utilizado, mantido pela CGE.

O quarto objetivo específico tratou de levantar informações fornecidas pelo Sistema Integrado de Contabilidade (SIC), sob a óptica do responsável pelo respectivo desenvolvimento, voltadas às atividades de controle externo do TCE-CE. Foi possível constatar que as declarações do entrevistado foram ao encontro das observações feitas pelos respondentes que discordaram de algumas das afirmações feitas ao SIC. Além disso, foram fundamentais para esclarecer os pontos em que os respondentes não souberam se posicionar plenamente, como os casos referentes às questões 12 e 17.

Dessa forma, o entrevistado reforçou em suas declarações os atributos que são aderentes às atividades de controle externo do TCE-CE, como reforçou as deficiências identificadas pelos respondentes.

Além disso, ficou evidenciado na entrevista o desenvolvimento do novo sistema de informação contábil do Estado, o Sistema de Gestão Governamental por Resultado (S2GPR), tendo como responsável a Secretaria da Fazenda do Ceará (SEFAZ). Segundo as declarações do entrevistado, o S2GPR será desenvolvido de acordo com as novas regras de Contabilidade aplicadas à Administração Pública nacional, enfatizando que grande parte das deficiências do SIC atualmente, será mitigada por esse sistema.

O fato de o Estado do Ceará estar desenvolvendo um novo sistema de informação contábil não diminui a importância que o atual sistema representa para a Administração Pública Estadual, mas como uma evolução tecnológica natural, já que o SIC foi desenvolvido

no início da década de 1980.

É importante ressaltar que as inconsistências desta pesquisa sobre SIC para as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE devem ser observadas de perto por essa Corte de Contas, prevenindo assim, que possíveis deficiências de hoje pelo atual sistema não sejam replicadas no futuro pelo seu sucessor, o S2GPR, possibilitando que esse novo sistema possua uma aderência satisfatória às necessidades informacionais exigidas pelo TCE-CE.

Por fim, a respeito da questão de pesquisa que procurou identificar qual o grau de aderência do Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) às necessidades informacionais para realização das atividades de controle externo do Tribunal de Contas do Estado do Ceará, pode-se concluir que o SIC é aderente à parte (55%) dos atributos apresentados, visto que as deficiências identificadas nesse sistema interferem diretamente no bom desenvolvimento das atividades de controle externo do TCE-CE. Porém, foi possível constatar indícios, de que o conhecimento abrangente das funcionalidades do SIC está sob a tutela de poucos servidores, gerando a necessidade de capacitação dos técnicos e analistas sobre esse sistema.

Sendo assim, pode-se verificar que o pressuposto desta pesquisa foi confirmado, pois restou evidenciado que o Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) não contempla, plenamente, as necessidades informacionais das atividades de controle externo do Tribunal de Contas do Estado do Ceará, haja vista as mudanças ocorridas na gestão e na contabilidade aplicadas ao setor público, o que faz aumentar, conseqüentemente, o controle sobre os recursos públicos.

Considera-se também, a importância dos resultados desse trabalho para o Tribunal de Contas do Estado do Ceará, uma vez que mostrada as fragilidades do atual Sistema de Contabilidade do Estado, o TCE-CE poderá fazer um trabalho de acompanhamento preventivo sobre o sistema sucessor do SIC, o S2GPR, como também, poderá adotar critérios mais específicos de capacitação, possibilitando que os técnicos e analistas utilizem a total capacidade informacional possível desse novo sistema, impactando diretamente na qualidade dos trabalhos dessa corte de contas e no maior reconhecimento por parte da sociedade.

Ante as limitações de escopo delineadas para execução desta pesquisa, já que se tratou de um estudo de caso único realizado no TCE-CE, são a seguir propostos trabalhos futuros, objetivando novos resultados sobre o assunto aqui pesquisado, possibilitando, assim, tanto um entendimento mais profundo pela comunidade acadêmica, como novas visões sobre o tema aqui pesquisado.

Em razão da importância do papel exercido pelo controle interno para as atividades do controle externo, e como ambos são usuários do mesmo sistema de informação contábil, poderia ser feito um estudo sobre a aderência desse sistema às atividades de controle interno e externo, sendo possível fazer comparações sobre as visões expressas por essas unidades de controle.

Esta pesquisa poderia ser replicada em outros tribunais de contas do Brasil, possibilitando traçar um quadro mostrando como os sistemas de informação contábil estaduais estão aderindo às necessidades informacionais dessas cortes de contas, sendo possível, por exemplo, identificar fragilidades em comum, como também boas soluções voltadas para as atividades de controle externo, podendo essas ser replicadas em todas as cortes de contas do Brasil.

REFERÊNCIAS

- BARBOUR, Rosaline. **Grupos focais**. Porto Alegre: Artmed, 2009.
- BERTALANFFY, Ludwing Von. **Teoria geral dos sistemas**. 2. ed. Petrópolis: Vozes, 1975.
- BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de informação: um enfoque gerencial**. São Paulo: Atlas, 1991.
- BRASIL. Constituição Federal. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 15 out. 1998.
- _____. **Decreto nº 6.976**, de 7 de outubro de 2009. Dispõe sobre o Sistema de Contabilidade Federal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6976.htm>. Acesso em: 30 mai. 2011.
- _____. 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] República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 5 mai. 2000.
- _____. **Lei Federal 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 30 mar. 2011.
- _____. **Lei Federal 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm>. Acesso em: 30 mar. 2012.
- _____. Supremo Tribunal Federal. **SÚMULA n.º 653. No tribunal de Contas Estadual, composto por sete Conselheiros, quatro devem ser escolhidos pela Assembleia Legislativa e três pelo Chefe do Poder Executivo Estadual, cabendo a este indicar um dentre auditores e outro dentre membros do Ministério Público, e um terceiro a sua livre escolha**. Sessão Plenária de 24/09/2003. Acórdão publicado no DJ de 09/10/2003, p. 3; DJ de 10/10/2003, p. 3; DJ de 13/10/2003, p.3. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=653.NUME.%20NAO%20S.FLSV.&base=baseSumulas>>. Acesso em: 12 mai. 2011.
- BUGARIM, Maria Clara Cavalcante. **Normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público: seminários regionais e nacional**. Brasília: CFC, 2008. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/uparq/seminario_Regiao_Nacio.pdf>. Acesso em: 20 fev. 2012.
- CALLADO, Antonio André C.; CALLADO, Aldo Leonardo C., SILVA, Maria Conceição M.; MIRANDA, Luiz C.. Caracterizando aspectos do sistema de informação contábil na gestão de custos: um estudo empírico no âmbito do agronegócio. **ABCustos - Associação Brasileira de Custos** - v. 2 n. 2 - mai/ago 2007. Disponível em: <http://www.unisinos.br/abcustos/_pdf/AC-2007-89.pdf>. Acesso em: 30 mai. 2011.
- CAPIBERIBE, Zélia Inácio Mendonça; MARTINS, Mário de Souza. **Considerações sobre as novas normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público e os principais impactos**. Página eletrônica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul, 2012.

Disponível em: <<http://www.tce.ms.gov.br/portal/admin/uploads/Artigo%20Zelia.pdf>>. Acesso em: 20 fev. 2012.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 18. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

CFC. CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1.129**, de 21 de novembro de 2008, Aprova a NBC T 16.2 – Patrimônio e Sistemas Contábeis. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 30 mai. 2011.

CHAVES, Francisco Eduardo Carrilho. **Controle externo da gestão pública: a fiscalização pelo legislativo e pelos tribunais de contas**. 2. ed. Niterói: Impetus, 2009.

CVM. COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. Deliberação nº 29, de 05 de fevereiro de 1986. Aprova e referenda o pronunciamento do IBRACON sobre a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 13 fev. 1986. Seção 1, p. 2421.

CEARÁ. Constituição (1989). **Constituição do Estado do Ceará 1989**. Fortaleza: Inesp, 2004.

_____. Decreto nº 14222, de 26 de dezembro de 1980. Aprova as instruções para o serviço de execução orçamentária dos Órgãos da Administração Centralizada e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado do Ceará**, Fortaleza, 29 dez. 1980.

_____. Portaria nº 559/2012, de 30 de junho de 2012. Estabelece, no âmbito do estado do Ceará, o cronograma de ações a serem adotadas para implantação integral das normais de contabilidade aplicadas ao setor público, conforme a portaria STN nº 406/2011, alterada pelas portarias STN nº 828/2011 e 231/2012. **Diário Oficial do Estado do Ceará**, Fortaleza, 02 jul. 2012.

_____. **Sistema integrado de contabilidade**: manual básico. Fortaleza: IOCE, 1981.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

DIAS FILHO, José Maria; NAKAGAWA, Masayuki. Análise do processo da comunicação contábil: uma contribuição para a solução de problemas semânticos, utilizando conceitos da teoria da comunicação. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 15, n. 26, p. 42-57, 2001.

Disponível em:

<http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad26/Revista_26_parte3.pdf>. Acesso em: 31 mai. 2011

DIAS, Fernando Skackauskas. Avaliação de sistemas estratégicos de informação. revisão de métodos e técnicas em vinte anos de publicações científicas. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO EM PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO-ENANPAD-ENANPAD, XXXI, 2007, Rio de Janeiro-RJ. **Anais...** São Paulo: ANPAD, 2007.

DINIZ, J. A. *et al.* Controle Interno na Administração Pública Municipal: Aplicação da Análise Discriminante para Modelar uma Congruência com o Controle Externo. In: 4º Congresso da USP, 4., 2004, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2004.

DONÁ, Andréa Lúcia; RODRIGUES, Marcelo Soncine; SOUZA, Maria Cristina da Silva; FACCI, Nilton. A informação contábil e a tomada de decisão nas empresas - alguns aspectos introdutórios. **Revista Cesumar – Ciências Humanas e Sociais Aplicadas**, v. 3, n. 4, p. 137-

164, 1999. Disponível em:

<<http://www.cesumar.br/pesquisa/periodicos/index.php/revcesumar/article/view/171/962>>. Acesso em: 14 mai. 2011.

FERRARI, Paola Nery; FERRARI, Regina Maria Macedo. **Controle das organizações sociais**. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FLICK, Uwe. **Introdução à pesquisa qualitativa**. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2009.

FRAGOSO, Adriana Rodrigues et al. **Normas brasileiras e internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público e o desafio da convergência: uma análise comparativa IPSAS e NBCTSP**. In: CONGRESSO USP CONTABILIDADE E CONTROLADORIA, 10, 2010. São Paulo, Anais eletrônicos. São Paulo: USP, 2010. Disponível em: <www.congressousp.fipecafi.org/artigos102010/92.pdf> Acesso em: 20 fev. 2012.

GIL, Antonio de Loureiro; BIANCOLINO, César Augusto; BORGES, Tiago Nascimento. **Sistemas de informações contábeis: uma abordagem gerencial**. São Paulo: Saraiva, 2010.

GRAY, David E.. **Pesquisa no mundo real**. 2.ed. Porto Alegre: Penso, 2012.

GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. **Regime jurídico dos tribunais de contas**. Revista dos Tribunais. São Paulo:1992.

GUERRA, Evandro Martins. **Os controles externo e internos da administração pública**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

HAIR JR., Joseph F.; et al.. **Fundamentos de métodos de pesquisa em administração**. Porto Alegre: Bookman, 2005.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BRENDA, Michael F.. **Teoria da Contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

JAYME, Fernando G. A competência jurisdicional dos tribunais de contas no brasil. **Revista Forense**, v. 377, 2005. Disponível em: <http://www.ufmg.br/pfufmg/index.php?option=com_docman&task=doc_download&gid=43&Itemid=24>. Acesso em 12 mai. 2011.

Kam, Vernon. **Accounting theory**. 2. ed. Hayward, CA: John Wiley & Sons, Inc., 1990.

LAUDON, Kenneth C.; LAUDON, Jane Price. **Sistema de informação com internet**. ed. 4. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos, 1999.

_____. **Sistema de informação gerenciais**. 7. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

LAURINDO, Fernando José Barbin. **Tecnologia da informação: eficácia nas organizações**. 2. ed. São Paulo: Futura, 2002.

LIMA, D. V.; SANTANA, C. M.; GUEDES, M. A. As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e a legislação contábil pública brasileira: uma análise comparativa à luz da teoria contábil. **Contabilidade, Gestão e Governança**. Brasília, v. 12, n. 2, p. 15 - 23 mai / ago 2009. Disponível em: <http://www.cgcmg.com/revista/index.php/contabil/article/view/65/pdf_1> Acesso em: 06 fev. 2012.

LOPES, Fabiano Ferreira; MARQUES, Érico Veras. Controle interno e sistema de informação: um estudo da adequação da tecnologia de informação em uma central de liquidação de despesas municipais. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE

PÓS-GRADUAÇÃO EM PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO-ENANPAD-ENANPAD, 34, 2010, Rio de Janeiro-RJ. **Anais...** São Paulo: ANPAD, 2010.

LOPES, Verônica Veríssimo. O controle externo no estado e na sociedade: o papel do Tribunal de Contas. **Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 13ª Região**, João Pessoa, v. 15, n. 1, p. 700-739, 2007. Disponível em: <<http://www.trt13.jus.br/engine/principal.php>>. Acesso em: 10 mai.. 2011.

MACEDO, João Marcelo Alves. **True and fair view e accountability na gestão pública brasileira**: uma análise das percepções dos auditores de TCEs, contadores e gestores públicos. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Pernambuco. CCSA. Ciências Contábeis, 2010. Disponível em: <<http://www.ufpe.br/ppgcontabeis/images/documentos/Dissertacoes/joao%20marcelo%20alves%20macedo%2011%2002%202010.pdf>>. Acesso em 20 fev. 2012.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Estudo de caso**: uma estratégia de pesquisa. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARTINS, Gilberto de Andrade; LINTZ, Alexandre. **Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 34. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

MENESES, Roberto Vieira de. **Sistema integrado de contabilidade, como ferramenta de controle e acompanhamento da execução orçamentária e financeira**: o caso do estado do ceará. Dissertação (Mestrado em Administração e Controladoria). FEAAC - UFC. Fortaleza-CE, 2009.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. O parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos tribunais de contas. **Revista do Tribunal de Contas de Santa Catarina**, Florianópolis, ano 2, v. 3, p. 113-146, 2004. Disponível em: <http://www.tce.sc.gov.br/site/publicacoes/livros/pdf/revista_tce_03.zip>. Acesso em: 07 mai. 2011.

MUZI, Adilson Claudio ; MUZI, Joyce Luciane Correia. Sobre a utilização das TICs na prática docente: contribuições para os estudos de gênero. In: Congresso Iberoamericano de Ciência, Tecnologia e Gênero, 8. 2010, Curitiba, PR. **Anais...** Curitiba, Editora da UTFPR, 2010. Disponível em: <http://200.134.25.85/eventos/cictg/conteudo_cd/E13_Sobre_a_Utiliza%C3%A7%C3%A3o_das_TICs.pdf>. Acesso em: 03 abr. 2012.

O'BRIEN, James A.. **Sistemas de informação e as decisões gerenciais na era da internet**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Antonio de; TOLEDO FILHO, Jorge Ribeiro de. Análise do sistema de contabilidade pública como suporte ao controle do ciclo orçamentário dos municípios da região metropolitana de curitiba/pr. In: III Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia - SeGeT, **Anais eletrônicos**, Resende, RJ: AEDB, p. 1-12, 2006, CD-ROM.

OLIVEIRA, Antonio Gonçalves de; MÜLLER, Aderbal Nicolas; NAKAMURA, Wilson Toshiro. A utilização das informações geradas pelo sistema de informação contábil como subsídio aos processos administrativos nas pequenas empresas. **Rev. FAE**, Curitiba, v.3, n.3,

p.1-12, set./dez. 2000. Disponível em:

<http://www.unifae.br/publicacoes/pdf/revista_da_fae/fae_v3_n3/a_utilizacao_das_informacoes.pdf>. Acesso em: 31 mai. 2011.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. **Sistemas de informações gerenciais: estratégias táticas operacionais**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Humberto Rosa. **Modelagem do processo de compra e de formação de preços no varejo: um estudo de caso em uma rede de lojas de tintas**. Dissertação (Mestrado em Administração). CEPEAD - UFMG. Belo Horizonte, 2000. Disponível em: <http://www.humbertorosa.com.br/Martigos/Dissertacao_Humberto.pdf>. Acesso em: 31 mai. 2011.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

_____. **Sistemas de informações contábeis: fundamentos e análise**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PAZZAGLINI FILHO, Marino. **Crimes de responsabilidade fiscal: atos de improbidade administrativa por violação da lrf**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

PEREIRA, José Santos. **Sistemas empresariais integrados – erp na empresa contábil: um estudo de caso de mudança organizacional com o uso da pesquisa-ação**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria) – Universidade de São Paulo –USP, São Paulo, 2003. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-05072006-212410/publico/SistemaEmpresarialIntegradoERPnaempresaContabil.pdf>>. Acesso em: 14 mai. 2011.

PETER, M. G. A.; MACHADO, M. V. V.; PINHO, R. C. S.; GERMANO, C. V. M.. A contribuição do sistema de informações municipais (sim) na análise do processo de prestação de contas de gestão no tcm-ce. **Revista do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará**, v. 1, p. 130-148, 2008.

PETER, Maria da Glória Arrais; ANDRADE, Giovana de Albuquerque. Sistema integrado de contabilidade (sic) como ferramenta de controle externo sob a ótica dos servidores do tribunal de contas do estado do ceará (tce). **Revista Controle**, v. 8, n. 1, p. 211-236, setembro, 2010.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Vera. **Manual de auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 2007.

RIBEIRO FILHO, José Francisco; LOPES, Jorge Expedito de Gusmão; PEDERNEIRAS, Marcleide Maria Macêdo; FERREIRA, Joaquim Osório Liberalquino. Controle interno, controle externo e controle social: análise comparativa da percepção dos profissionais de controle interno de entidades das três esferas da administração pública. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 4, n. 3, p. 48-63, jul./set. 2008. Disponível em: <<http://redalyc.uaemex.mx/src/inicio/ArtPdfRed.jsp?iCve=117016815004>>. Acesso em: 09 mai. 2011.

RIBEIRO, Daniel Cerqueira. **Sistema de controle dos gastos públicos do governo federal: uma ênfase no programa bolsa família**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) Universidade de São Paulo. São Paulo, 2009. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-07102009-145113/publico/ME_Daniel_Ribeiro_16_07_09.pdf>. Acesso em: 07 mai. 2011.

RICCIO, Edson Luiz. **Uma contribuição ao estudo da contabilidade como sistema de informação**. Tese (Doutorado em Administração). FEA-USP- São Paulo, 1989. Disponível

em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12131/tde-19012009-121736/publico/Tese_Doutorado_Prof_Dr_Edson_Luiz_Riccio.pdf>. Acesso em: 12 jan. 2011.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

ROEHL-ANDERSON, Janice M.; BRAGG, Steven M. **Controllership: the work of the managerial accounting**. 7. ed., New Jersey: John Wiley & Sons, Inc., 2004.

SÁ, Adísia. **Controle social das contas públicas**. Fortaleza: Edições Demócrito Rocha, 2008.

SERPRO. SERVIÇO FEDERAL DE PROCESSAMENTO DE DADOS. **Áreas de atuação**. <http://www.serpro.gov.br/negocios/areas_atuacao/areas_atuacao/estados_municipios>. Acesso em: 30 mai. 2011.

SILVA, M. C.; SOUZA, F. J. V.; SILVA, E. K. A.; PAIVA JUNIOR, E. X.; SOUSA, E. V. Auditorias no SIAFI e SIASG: análises das principais contas e comandos de operacionalização. **Governnet - Revista do Administrador Público** - Boletim de Orçamento e Finanças. , v.61, p.412 - 425, 2010. Disponível em: <<http://www.google.com.br/url?sa=t&source=web&cd=3&ved=0CCsQFjAC&url=http%3A%2F%2Fwww.sigaa.ufrn.br%2Fsigaa%2FverProducao%3FidProducao%3D309484%26key%3D167f8d7c306d23b7cb81ce1faa92b6c3&ei=YuBTTZ69MYb8tgfGk5ScCQ&usq=AFQjCNGiest2yE8thfWBRWt-GisbJul4ww&sig2=9Ngtpq7uKmsCU8EDHbzQxg>>. Acesso em 15 jan. 2011.

SOARES, Priscila Ferraz; MARTINS, Mariana Villares; SILVA, Guido Vaz; D'AIUTO, Debora Michele Morone; LACERDA, Daniel Pacheco. A influência da metodologia de implantação de sistemas por processos: um estudo de caso em uma organização farmacêutica. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO EM PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO-ENANPAD-ENANPAD, XXVIII, 2009, São Paulo-SP. **Anais...** São Paulo: ANPAD, 2009.

SOUSA, S. **Tecnologias de Informação**. 4 ed. Lisboa: Actualizada, FCA-Editora, 2003.

SOUZA, Antônio Artur de; PASSOLONGO, Cristiani. Avaliação de sistemas de informações contábeis: estudo de casos múltiplos. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO EM PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO-ENANPAD-ENANPAD, XXIX, 2006, Brasília-DF. **Anais...** São Paulo: ANPAD, 2005.

STN. **Secretaria do Tesouro Nacional. Conheça o siafi: objetivos**. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/siafi/objetivos.asp>>. Acesso em: 30 mai. 2011.

_____. Manual de contabilidade aplicada ao setor público: aplicado à união, aos estados, ao distrito federal e aos municípios: plano de contas aplicado ao setor público / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. 3. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2010a. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/ParteVIII_DEFP.pdf>. Acesso em: 30 mai. 2011.

_____. **Portaria nº 548, DE 22 DE NOVEMBRO DE 2010b**. Estabelece os requisitos mínimos de segurança e contábeis do sistema integrado de administração financeira e controle utilizado no âmbito de cada ente da Federação, adicionais aos previstos no Decreto nº 7.185, de 27 de maio de 2010. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PorMF_548_2010.pdf>. Acesso em: 30 mai. 2011.

_____. **Portaria nº 664**, de 30 de novembro de 2010c. Aprova as Partes II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais, III – Procedimentos Contábeis Específicos, IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público, V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, VI – Perguntas e Respostas e VII – Exercício Prático, da 3ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Port_664_2010.pdf>. Acesso em: 30 mai. 2011.

TCE-CE. Tribunal de Contas do Estado do Ceará. Apresentação do TCE-CE. Disponível em: <<http://www.tce.ce.gov.br/sitetc/Sessao.apresentacao.tce>>. Acesso em 01 jul. 2011.

TCU – Tribunal de Contas da União. **Funcionamento do tcu**. Disponível em:

<http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/institucional/conheca_tcu/institucional_funcionamento>. Acesso em: 17 jul. 2011.

TRIVINOS, Augusto N.S.. **Introdução à pesquisa em ciências sociais**: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 2007.

WASSALLY, Lorena Pinho Morbach Paredes. **Controles internos no setor público**: um estudo de caso na secretaria federal de controle interno com base em diretrizes emitidas pelo coso e pela intosai. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis. UnB, UFPB e UFRN. Brasília: 2008. Disponível em:

<http://repositorio.bce.unb.br/bitstream/10482/3767/1/2008_LorenaPinhoMorbachParedesWassally.pdf>. Acesso em: 07 mai. 2011.

YIN, Robert K. **Estudo de caso**: planejamento e métodos. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.

ZYMLER, Benjamin. **Direito administrativo e controle**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

ZYMLER, Benjamin; ALMEIDA, Guilherme Henrique de La Rocque. **O controle externo das concessões de serviços públicos e das parcerias público-privadas**. 2 ed. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

APÊNDICE A – GUIA DE TEMAS

1. Agradecimentos e apresentação do pesquisador
2. Apresentação de cada participante enfocando:
 - a. Inspetoria em que está lotado
 - b. Expectativa sobre o trabalho
3. Contextualizar o projeto de pesquisa:
 - a. Objetivo Geral:
 - i. Investigar o grau de aderência do Sistema Integrado de Contabilidade (SIC), às necessidades informacionais para a realização das atividades de controle externo do Tribunal de Contas do Estado do Ceará.
 - b. Objetivos Específicos
 - i. Verificar as informações disponibilizadas pelo Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) sob a óptica dos técnicos e analistas do TCE-CE, voltadas às atividades de controle externo.
 - ii. Identificar os atributos de um sistema de informações contábeis necessários à produção de informações que auxiliem as atividades de controle externo.
 - iii. Identificar as fontes de informações alternativas ao SIC que dão suporte às atividades de controle externo do TCE-CE.
 - iv. Levantar informações fornecidas pelo Sistema Integrado de Contabilidade (SIC), sob a óptica do responsável pelo respectivo desenvolvimento, voltadas às atividades de controle externo do TCE-CE.
4. Dinâmica de funcionamento
 - a. Introdução
 - b. Discussão das questões entre os membros do grupo
 - c. Fechamento das ideias apresentadas
5. Tempo estimado
 - a. 3 horas
6. Local
 - a. Auditório do TCE-CE
7. Temas
 - a. Atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE
 - b. Informações disponibilizadas pelo SIC voltadas às atividades de controle externo do TCE-CE
 - c. Atributos incorporados no SIC voltados às atividades de controle externo do TCE-CE

APÊNDICE B – QUESTIONÁRIO UTILIZADO NA PESQUISA

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FEAAC – Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade
Mestrado Profissional em Administração e Controladoria
Orientadora: Dra. MARIA DA GLÓRIA ARRAIS PETER
Mestrando: José Alexandre Fonseca da Silva

QUESTIONÁRIO APLICADO AOS SERVIDORES DO TCE-CE

Caro(a) servidor(a), este questionário constitui instrumento de coleta de dados que serão tabulados em nossa dissertação denominada ANÁLISE DO SISTEMA INTEGRADO DE CONTABILIDADE (SIC) SOB A ÓPTICA DO CONTROLE EXTERNO: ESTUDO NO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO CEARÁ, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Administração e Controladoria, a ser submetida à Coordenação do Curso de Pós-Graduação em Administração e Controladoria da Universidade Federal do Ceará – UFC/FEAAC.

O trabalho que estamos elaborando se propõe investigar o grau de aderência do Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) às necessidades informacionais para a realização das atividades de controle externo do Tribunal de Contas do Estado do Ceará.

Os dados coletados com o grupo de servidores são fundamentais para a realização do trabalho, pois servirão de fonte de informação acerca da utilização das informações disponibilizadas pelo SIC, como também, de outras bases de dados utilizadas pelos servidores para desenvolver as atividades de controle externo no TCE-CE.

É importante esclarecer que **são garantidas a confiabilidade e o sigilo das informações prestadas**, visto que o objetivo deste estudo é apenas de caráter científico, não podendo, dessa forma, ser publicado nenhum resultado que identifique seu respondente.

O questionário foi elaborado de forma a facilitar sua resposta em um curto espaço de tempo. De qualquer forma, qualquer dúvida sobre o preenchimento de questionário, ou maiores detalhes sobre a pesquisa, por favor, entre em contato com o pesquisador através do e-mail alex@tce.ce.gov.br, ou pelo telefone: 85-3488-4220.

Dessa forma, é extremamente importante que esse questionário seja respondido e remetido de volta, no menor espaço de tempo possível. Por favor, siga as instruções de preenchimento a seguir para responder o questionário. Por sua valiosíssima colaboração e compreensão, somos gratos.

José Alexandre Fonseca da Silva

Instruções de preenchimento:

Para cada afirmação do Bloco II, assinale a opção que retrata a sua opinião sobre o atributo analisado, considerando 1 o menor nível de concordância, 5 o maior nível de concordância, e NA não se aplica. Caso sua escolha seja “1; 2 ou 3”, por favor, indique de onde você extrai as informações necessárias para a afirmativa em questão. Em seguida, selecione um dos itens que trata da importância desse atributo para as atividades de controle externo.

Bloco I – Dados de Qualificação do Respondente

1- Gênero: M / F ()

2- Faixa Etária:

- () Entre 25 e 35 anos
 () Entre 36 e 45 anos
 () Entre 46 e 55 anos
 () Acima de 55 anos

3- Grau de Escolaridade:

- () Graduação
 () Especialização
 () Mestrado
 () Doutorado

4- Tempo de atuação no TCE-CE em anos:

- () Até 5 () 10 à 15 () Mais de 20
 () 5 à 10 () 15 à 20

5- Área de Formação:

- () Contabilidade () Administração () Economia
 () Direito () Engenharia () Outra, Qual? _____

6- Como você qualificaria o seu nível de conhecimento sobre o Sistema integrado de Contabilidade (SIC).

- () Excelente () Regular () Não sei qualificar
 () Bom () Fraco

Bloco II – Afirmações sobre o Sistema Integrado de Contabilidade (SIC)

7- O SIC disponibiliza informações que auxiliam no processo decisório durante o cumprimento das atividades de controle externo do TCE-CE.

NA 1 2 3 4 5

Indique de onde você extrai as informações necessárias para a afirmativa em questão.

Indique qual a importância desse atributo para as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE:

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> Sem importância | <input type="checkbox"/> Muito importante |
| <input type="checkbox"/> De média importância | <input type="checkbox"/> Extremamente importante |
| <input type="checkbox"/> Pouco importante | |

8- O SIC permite o monitoramento e a obtenção de informações voltadas às atividades de controle externo em tempo real.

NA 1 2 3 4 5

Indique de onde você extrai as informações necessárias para a afirmativa em questão.

Qual a importância desse atributo para as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE:

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> Sem importância | <input type="checkbox"/> Muito importante |
| <input type="checkbox"/> De média importância | <input type="checkbox"/> Extremamente importante |
| <input type="checkbox"/> Pouco importante | |

9- O SIC permite que o TCE-CE tenha uma visão completa da situação, contábil, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado do Ceará.

NA 1 2 3 4 5

Indique de onde você extrai as informações necessárias para a afirmativa em questão.

Qual a importância desse atributo para as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE:

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> Sem importância | <input type="checkbox"/> Muito importante |
| <input type="checkbox"/> De média importância | <input type="checkbox"/> Extremamente importante |
| <input type="checkbox"/> Pouco importante | |

10 - O SIC contabiliza os atos e fatos da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado do Ceará gerando informações gerenciais que subsidiem as atividades de controle externo.

NA 1 2 3 4 5

Indique de onde você extrai as informações necessárias para a afirmativa em questão.

Qual a importância desse atributo para as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE:

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> Sem importância | <input type="checkbox"/> Muito importante |
| <input type="checkbox"/> De média importância | <input type="checkbox"/> Extremamente importante |
| <input type="checkbox"/> Pouco importante | |

11- O SIC fornece informações detalhadas sobre transações orçamentárias contábeis, financeiras e patrimoniais, ocorridas em um órgão ou entidade em um determinado período, suficientes para execução das atividades de controle externo.

NA 1 2 3 4 5

Indique de onde você extrai as informações necessárias para a afirmativa em questão.

Qual a importância desse atributo para as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE:

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> Sem importância | <input type="checkbox"/> Muito importante |
| <input type="checkbox"/> De média importância | <input type="checkbox"/> Extremamente importante |
| <input type="checkbox"/> Pouco importante | |

12- O SIC permite o controle da dívida interna e externa, bem como das transferências negociadas pelos órgãos e entidades do Estado do Ceará.

NA 1 2 3 4 5

Indique de onde você extrai as informações necessárias para a afirmativa em questão.

Qual a importância desse atributo para as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE:

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> Sem importância | <input type="checkbox"/> Muito importante |
| <input type="checkbox"/> De média importância | <input type="checkbox"/> Extremamente importante |
| <input type="checkbox"/> Pouco importante | |

13- Em sua opinião é possível analisar o plano de contas adotado pelo Estado do Ceará através das informações disponibilizadas pelo SIC.

NA 1 2 3 4 5

Indique de onde você extrai as informações necessárias para a afirmativa em questão.

Qual a importância desse atributo para as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE:

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> Sem importância | <input type="checkbox"/> Muito importante |
| <input type="checkbox"/> De média importância | <input type="checkbox"/> Extremamente importante |
| <input type="checkbox"/> Pouco importante | |

14- O SIC disponibiliza informações não monetárias (nome do credor, lista de órgão, modalidades de licitações, entre outros) voltadas às atividades de controle externo do TCE-CE.

NA 1 2 3 4 5

Indique de onde você extrai as informações necessárias para a afirmativa em questão.

Qual a importância desse atributo para as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE:

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> Sem importância | <input type="checkbox"/> Muito importante |
| <input type="checkbox"/> De média importância | <input type="checkbox"/> Extremamente importante |
| <input type="checkbox"/> Pouco importante | |

15- Os relatórios disponibilizados pelo SIC voltados às atividades de controle externo são de fácil entendimento e apresentação visual e não permitem dúvidas ou questionamentos sobre a ausência de alguma informação em seus conteúdos.

NA 1 2 3 4 5

Indique de onde você extrai as informações necessárias para a afirmativa em questão.

Qual a importância desse atributo para as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE:

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> Sem importância | <input type="checkbox"/> Muito importante |
| <input type="checkbox"/> De média importância | <input type="checkbox"/> Extremamente importante |
| <input type="checkbox"/> Pouco importante | |

16- As informações disponibilizadas pelo SIC voltadas para as atividades de controle externo são apresentadas de forma segura mitigando a possibilidade de erros e fraudes.

NA 1 2 3 4 5

Indique de onde você extrai as informações necessárias para a afirmativa em questão.

Qual a importância desse atributo para as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE:

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> Sem importância | <input type="checkbox"/> Muito importante |
| <input type="checkbox"/> De média importância | <input type="checkbox"/> Extremamente importante |
| <input type="checkbox"/> Pouco importante | |

17- O SIC permite o acompanhamento e a avaliação do uso dos recursos públicos estaduais pela sociedade.

NA 1 2 3 4 5

Indique de onde você extrai as informações necessárias para a afirmativa em questão.

Qual a importância desse atributo para as atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE:

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> Sem importância | <input type="checkbox"/> Muito importante |
| <input type="checkbox"/> De média importância | <input type="checkbox"/> Extremamente importante |
| <input type="checkbox"/> Pouco importante | |

APÊNDICE C – ENTREVISTA DO ANALISTA DE SISTEMA DO SIC

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FEAAC – Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade
Mestrado Profissional em Administração e Controladoria
Orientadora: Dra. MARIA DA GLÓRIA ARRAIS PETER
Mestrando: José Alexandre Fonseca da Silva

ENTREVISTA SEMIESTRUTURADA COM O ANALISTA SOBRE O SISTEMA INTEGRADO DE CONTABILIDADE – SIC

Caro servidor, esta entrevista constitui instrumento de coleta de dados que serão tabulados em nossa dissertação denominada ANÁLISE DO SISTEMA INTEGRADO DE CONTABILIDADE (SIC) SOB A ÓPTICA DO CONTROLE EXTERNO: ESTUDO NO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO CEARÁ, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Administração e Controladoria, a ser submetida à Coordenação do Curso de Pós-Graduação em Administração e Controladoria da Universidade Federal do Ceará – UFC/FEAAC.

O trabalho que estamos elaborando se propõe investigar o grau de aderência do Sistema Integrado de Contabilidade (SIC) às necessidades informacionais para a realização das atividades de controle externo do Tribunal de Contas do Estado do Ceará.

Os dados coletados nessa entrevista estruturada nos darão uma sólida visão sobre as funcionalidades disponibilizadas pelo SIC voltadas para as atividades do controle externo.

É importante esclarecer que **são garantidas a confiabilidade e o sigilo das informações prestadas**, visto que o objetivo deste estudo é apenas de caráter científico, não podendo, dessa forma, ser publicado nenhum resultado que identifique seu respondente.

Dessa forma, para cada questão a seguir, responda sim ou não, sendo que para as respostas positivas descreva como o SIC disponibiliza essa informação; e para as respostas negativas, descreva como essa informação pode ser gerada, e qual a previsão dela ser incorporada no SIC.

1) Quais as informações que o SIC disponibiliza para auxiliar o cumprimento das atividades de controle externo exercidas pelo TCE-CE?

2) As informações disponibilizadas pelo SIC são acessadas em tempo real?

3) O SIC permite que se tenha uma visão completa da situação, orçamentária, contábil, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado do Ceará? Quais são as informações apresentadas?

4) Que tipos de consultas sobre as transações contábeis, financeiras e patrimoniais ocorridas pelos órgãos e entidades em um determinado período são disponibilizadas pelo SIC?

5) Quais os relatórios contábeis financeiros e patrimoniais voltados para o controle externo são disponibilizados pelo SIC?

6) O SIC permite contabilizar os atos e fatos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades do Estado do Ceará? Como isso é feito?

7) O SIC permite verificar a dívida interna e externa, bem como das transferências negociadas pelos órgãos e entidades do Estado do Ceará? Como isso é feito?

8) O SIC permite verificar o plano de contas adotado pelo Estado do Ceará?

9) Que tipos de informações não monetárias são disponibilizadas pelo SIC?

10) Quais são os recursos de segurança de informação adotados pelo SIC?

11) Que tipo de informações são disponibilizadas pelo SIC para o acompanhamento e a avaliação do uso dos recursos públicos estaduais pela sociedade?
