

UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA
MESTRADO EM CONTROLADORIA

PAULO DE TASSO DE SOUZA JUNIOR

**O PAPEL DA CONTROLADORIA NAS PREFEITURAS DO ESTADO
DE PERNAMBUCO: FUNÇÕES, ESTRATÉGIAS E RESULTADOS.**

RECIFE

2022

UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA
MESTRADO EM CONTROLADORIA

PAULO DE TASSO DE SOUZA JUNIOR

**O PAPEL DA CONTROLADORIA NAS PREFEITURAS DO ESTADO
DE PERNAMBUCO: FUNÇÕES, ESTRATÉGIAS E RESULTADOS.**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria, pela Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE), como pré-requisito para obtenção do título de Mestre em Controladoria.

Orientadora: Prof.^a Dra. Tânia Nobre Gonçalves
Ferreira Amorim

RECIFE

2022

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal Rural de Pernambuco
Sistema Integrado de Bibliotecas
Gerada automaticamente, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

S729p

Junior, Paulo de Tasso de Souza

O Papel da Controladoria nas prefeituras do estado de Pernambuco: Funções, Estratégias e Resultados / Paulo de Tasso de Souza Junior. - 2022.

107 f. : il.

Orientadora: Tania Nobre Goncalves Ferreira Amorim.

Inclui referências e apêndice(s).

Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal Rural de Pernambuco, Programa de Pós-Graduação em Controladoria, Recife, 2022.

1. Controladoria municipal. 2. Funções da controladoria. 3. Perfil dos controladores municipais. I. Amorim, Tania Nobre Goncalves Ferreira, orient. II. Título

CDD 658.151

PAULO DE TASSO DE SOUZA JUNIOR

**O PAPEL DA CONTROLADORIA NAS PREFEITURAS DO ESTADO DE
PERNAMBUCO: FUNÇÕES, ESTRATÉGIAS E RESULTADOS.**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria (PPGC) da Universidade Federal Rural de Pernambuco (UFRPE), como um dos requisitos para a obtenção do título de Mestre em Controladoria.

Linha de Pesquisa: Estratégia, Desempenho e Controle.

Aprovada em: 21 / 02 / 2022

BANCA EXAMINADORA



Profa. Dra. Tânia Nobre Gonçalves Ferreira Amorim – Orientadora
Universidade Federal Rural de Pernambuco – UFRPE



Prof. Dr. Antônio André Cunha Callado – Examinador interno
Universidade Federal Rural de Pernambuco – UFRPE



Prof. Dr. Antônio Zanin - Examinador externo
Universidade Federal de Mato Grosso do Sul - UFMS

Aos meus ilustres e amados pais, Paulo de Tasso e Maria José.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, agradeço a Deus, pelo dom da vida, por sua graça infinita que tem me sustentado dia após dia, por nunca ter me abandonado e sempre ter me dado forças para perseverar na estrada da vida com muita fé, sabedoria e humildade.

A minha família por ter sido meu porto seguro, emanando amor, cuidado, confiança, proteção e empatia, especialmente a meus pais, meus exemplos de vida, pela excelente educação transmitida desde a primeira infância.

A minha namorada, Missdaise, agradeço pelo amor, carinho e incentivo. Pela amizade, compreensão, parceria, torcida e pelas orações em meu favor que foram de fundamental importância para que eu chegasse até aqui.

A minha orientadora, Profa. Dra. Tânia Nobre Gonçalves Ferreira Amorim pela paciência, dedicação e exigência. Pelo incentivo e comprometimento que tornou possível a construção desta Dissertação.

Agradeço imensamente ao Prof. Dr. André Callado, por todo apoio e incentivo bem como pelas contribuições durante todos os momentos do curso, principalmente nos momentos mais difíceis. Sinto-me privilegiado em ter sido seu aluno.

Agradeço a todos os professores do PPGC-UFRPE, especialmente a Profa. Dra. Alessandra Carla Ceolin pelo carinho, pela paciência e disponibilidade sempre que precisei. Pelas preciosas contribuições, pela experiência e pelos conhecimentos compartilhados que tornaram possível a concretização desse sonho.

Ao Prof. Dr. Antonio Zanin expresso a minha gratidão, por aceitar o convite para participar da banca de qualificação e avaliação desta Dissertação e pelas contribuições.

Ao Prof. Dr. Aldemar Araújo dos Santos (in memorian), a quem aprendi a admirar por seu jeito simples e sereno e que tanto nos incentivava a seguirmos a trajetória acadêmica durante suas aulas e em algumas conversas, no período da especialização na UFPE.

Aos companheiros do Mestrado da turma 2020 do PPGC: Alex, Antonio, Lucas, Joaes, Ivan, Leonardo, Michael, Pablo e Wagner pelas ótimas experiências compartilhadas ao longo dessa importante etapa que é um mestrado acadêmico.

As minhas queridas tias, Graça (in memorian), Inês e Hosana, também meu tio Murilo pois foram muito presentes na minha trajetória desde cedo.

Aos meus amados amigos/irmãos da vida, especialmente Clovis Meneses e Bruno Serafim. Bem como a todos do CMEI Ana Rosa com os quais tive o grande privilégio de conviver, pois percebi que eles representam muito na minha história de vida.

“A fé e a razão caminham juntas, mas a fé vai mais longe”.
Agostinho

RESUMO

O presente estudo buscou identificar o papel da controladoria nas prefeituras do estado de Pernambuco com ênfase em suas funções, estratégias e resultados. Para isto, realizou-se uma revisão da literatura ampla sobre a temática estudada, desenvolveu-se uma pesquisa descritiva com uso de questionários *online* aplicados aos responsáveis pelas Unidades Centrais de Controle Interno (UCCI) das prefeituras municipais. A investigação concluiu que a posição hierárquica ocupada pelas UCCI na estrutura organizacional das prefeituras é de Secretaria ou Órgão com *status* de Secretaria, todas estão regulamentadas através de lei municipal, funcionam em horário corrido de 6 horas de trabalho diário, possuem um quadro de profissionais que varia entre 01 e 05 pessoas e possuem rubrica orçamentária voltada exclusivamente para o controle municipal. Referente ao perfil do profissional responsável pelo controle municipal, a maioria é denominada de Controlador, com formação acadêmica variada, especialmente em Direito e Ciências Contábeis, e possui experiência anterior na área de controle, principalmente no setor público. Quanto às estratégias e resultados, constatou-se que as UCCI possuem autonomia e independência para emissão de seus pareceres e/ou manifestações, bem como elaboram relatórios ao chefe do poder executivo municipal. Quanto às atividades realizadas pelas UCCI, as mesmas foram agrupadas de acordo com a respectiva função da controladoria e se averiguou que a função de controle interno foi a única executada por todas as unidades participantes da pesquisa, enquanto a maioria desenvolve a função gerencial estratégica, auditoria e promoção da transparência, bem como as funções contábil e controle de risco, prioritariamente. Além disso, observou-se que não existe correlação entre a grande maioria das variáveis, haja vista a não ocorrência de variabilidade que originasse respostas estatisticamente significativas. Embora as UCCI estejam inseridas formalmente na estrutura organizacional das prefeituras, foi identificado que ainda carecem de melhorias para desempenhar suas atividades como a ampliação da estrutura administrativa, maior investimento em treinamentos e melhoria contínua na comunicação com os outros setores da gestão municipal, a fim de estabelecer maior integração e resultados para o município.

Palavras-chave: Controladoria municipal. Funções da controladoria. Perfil dos controladores municipais

ABSTRACT

The present study sought to identify the role of controllership in the city halls of the state of Pernambuco with an emphasis on its functions, strategies and results. For this, a review of the broad literature on the subject studied was carried out, a descriptive research was developed using online questionnaires applied to those responsible for the Central Units of Internal Control (UCCI) of municipal governments. The investigation concluded that the hierarchical position occupied by the UCCI in the organizational structure of the city halls is the Municipal Secretariat or equivalent, all are regulated by municipal law, work on a regular schedule of 6 hours of daily work, have a staff that varies between 01 and 05 employees and have a budget line dedicated exclusively to municipal control. Regarding the profile of the professional responsible for municipal control, most are defined as Controllers, with varied academic backgrounds, especially in Law and Accounting Sciences, and have previous experience in the controllership area, mainly in the public sector. As for the strategies and results, it was found that the UCCI have autonomy and independence to issue their opinions and/or manifestations, as well as prepare reports to the head of the municipal executive power. As for the activities carried out by the UCCI, they were grouped according to the respective controllership function and it was found that the internal control function was the only one performed by all the units participating in the research, while the massive majority develops the strategic management function, auditing and promoting transparency, as well as the accounting and risk control functions, as a priority. Furthermore, it was observed that there is no correlation between the vast majority of variables, given the non-occurrence of variability that would give rise to statistically significant responses. Although the UCCI are formally inserted in the organizational structure of the city halls, it was identified that they still need improvements to carry out their activities, such as the expansion of the administrative structure, greater investment in training and continuous improvement in communication with other sectors of municipal management, in order to establish greater integration and results for the municipality.

Keywords: Municipal controllership. Controllership functions. Profile of municipal controllers.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Mesorregiões do Estado de Pernambuco	45
---	----

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Número de questionários por Mesorregiões do Estado de Pernambuco e percentual de resposta.....	52
Tabela 2 - Posição ocupada na estrutura organizacional.....	53
Tabela 3 - Carga horária.....	54
Tabela 4 - Carreira específica de controle	54
Tabela 5 – Vínculo empregatício	55
Tabela 6 - Existência de rubrica orçamentária na LOA dos municípios	55
Tabela 7 – Nomenclatura do cargo.....	56
Tabela 8 – Formação acadêmica.....	56
Tabela 9 – Experiência anterior em área relacionada a controle.....	57
Tabela 10 – Setor de experiência anterior	57
Tabela 11 – Nível de aceitação das recomendações/sugestões	58
Tabela 12 - Elaboração de relatórios para o prefeito municipal	59
Tabela 13 - Periodicidade da elaboração de relatórios.....	59

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Estudos Anteriores sobre Controladorias Municipais	41
Quadro 2 - Variáveis da Pesquisa (Grupo 1).....	47
Quadro 3 - Variáveis da Pesquisa (Grupo 2).....	47
Quadro 4 - Variáveis da Pesquisa (Grupo 3).....	47
Quadro 5 - Função Contábil Exercida pela Controladoria (Grupo 4).....	48
Quadro 6 - Funções Gerencial-estratégica Exercida pela Controladoria (Grupo 4)	48
Quadro 7 - Funções Tributária e Proteção e Controle de Ativos Exercidas pela Controladoria (Grupo 4).....	49
Quadro 8 - Função Controle Interno Exercida pela Controladoria (Grupo 4).....	49
Quadro 9 - Função Auditoria Exercida pela Controladoria (Grupo 4)	49
Quadro 10 - Função Corregedoria Exercida pela Controladoria (Grupo 4)	50
Quadro 11 - Função Ouvidoria Exercida pela Controladoria (Grupo 4).....	50
Quadro 12 - Função Promoção da Transparência Exercida pela Controladoria (Grupo 4).....	51
Quadro 13 - Função Controle de Riscos e Outras atividades Exercidas pela Controladoria (Grupo 4).....	51
Quadro 14 - Atividades da função contábil.....	60
Quadro 15 - Atividades da função gerencial-estratégica.....	61
Quadro 16 - Atividades da função tributária	62
Quadro 17 - Atividades da função proteção e controle de ativos	63
Quadro 18 - Atividades da função controle interno	65
Quadro 19 - Atividades da função auditoria.....	67
Quadro 20 - Atividades da função corregedoria	69
Quadro 21 - Atividades da função ouvidoria.....	71
Quadro 22 - Atividades da função promoção da transparência	73
Quadro 23 - Atividades da função controle de riscos	74
Quadro 24 - Relações entre a Posição hierárquica e as variáveis do Grupo 1.....	79
Quadro 25 - Relações entre a Posição hierárquica e as variáveis do Grupo 2.....	79

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Execução das atividades da função contábil	61
Gráfico 2 - Execução das atividades da função gerencial-estratégica.....	62
Gráfico 3 - Execução das atividades da função proteção e controle de ativos	64
Gráfico 4 - Execução das atividades da função controle interno	65
Gráfico 5 - Execução das atividades da função auditoria	68
Gráfico 6 - Execução das atividades da função corregedoria	70
Gráfico 7 - Execução das atividades da função ouvidoria.....	72
Gráfico 8 - Execução das atividades da função promoção da transparência	73
Gráfico 9 -Execução das atividades da função controle de riscos	76

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF – Constituição Federal

CGM – Controladoria Geral do Município

CGU – Controladoria Geral da União

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

LAI – Lei de Acesso à Informação

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

PPA – Plano Plurianual

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

TCE/PE – Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco

TCU – Tribunal de Contas da União

UCCI – Unidade Central de Controle Interno

SUMÁRIO

SUMÁRIO	13
1 INTRODUÇÃO	16
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA	16
1.2 JUSTIFICATIVA	20
1.3 OBJETIVOS	23
1.3.1 Objetivo Geral	23
1.3.2 Objetivos Específicos	23
2 REFERENCIAL TEÓRICO	24
2.1 CONTROLADORIA	24
2.1.1 Origem e Evolução da Controladoria.....	24
2.1.2 Conceitos e Definições.....	25
2.1.3 Controladoria como órgão administrativo.....	26
2.1.4 A Controladoria como ramo do conhecimento.....	28
2.2 MISSÃO E OBJETIVOS.....	29
2.3 FUNÇÕES DA CONTROLADORIA	31
2.4 CONTROLADORIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	34
2.5 CONTROLADORIAS GERAIS MUNICIPAIS (CGMs)	38
2.6 ESTUDOS ANTERIORES	40
3 METODOLOGIA.....	43
3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA.....	43
3.2 UNIVERSO DA PESQUISA	44
3.3 VARIÁVEIS	46
3.4 COLETA DE DADOS	51
3.5 TÉCNICA DE ANÁLISE DE DADOS	52
4 ANÁLISE DE RESULTADOS	53
4.1 CARACTERÍSTICAS GERAIS DAS CONTROLADORIAS - UCCIs.....	53
4.2 PERFIL DO RESPONSÁVEL.....	56
4.3 ESTRATÉGIAS E RESULTADOS	58
4.4 FUNÇÕES DE CONTROLADORIA	61

4.4.1 Função Contábil.....	61
4.4.2 Função Gerencial-Estratégica.....	62
4.4.3 Função Tributária	64
4.4.4 Função Proteção e Controle de Ativos	64
4.4.5 Função Controle Interno.....	65
4.4.6 Função Auditoria	67
4.4.7 Função Corregedoria	69
4.4.8 Função de Ouvidoria	71
4.4.9 Função Promoção da Transparência	72
4.4.10 Função Controle de Riscos	74
4.4.11 Análise de Significância.....	76
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	79
6 REFERÊNCIAS	83
APÊNDICE A.....	94
APÊNDICE B	98

1 INTRODUÇÃO

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Ao longo dos anos, os conceitos de controle sofreram várias revisões e adaptações, de forma que, os gestores pudessem alcançar a eficácia e a eficiência dos recursos organizacionais, indo além da mera intenção de somente observar os desvios financeiros ocorridos numa organização. A partir desse contexto, houve maior necessidade de controle e monitoramento, surgindo a Controladoria como órgão que define e centraliza as atividades de controle nas organizações (GOMES *et al.*, 2013).

Prado *et al.* (2013) afirmam que a Controladoria deve ser compreendida como parte integrante do processo de planejamento e controle da estratégia nas organizações, fazendo com que os profissionais que atuam nesta área, avaliem os desafios que devem ser enfrentados, para que a Controladoria possa cumprir este papel de destaque dentro das organizações.

Azevedo (2016) defende que os órgãos de controle precisam exercer atividades que contemplem todo o objeto de controle da gestão pública, incluindo tanto os aspectos formais bem como os gerenciais. Desta forma, a Controladoria poderá fornecer informações sobre os resultados econômicos decorrentes das atividades estatais, tornando-se um valioso instrumento para minimizar a assimetria informacional entre a sociedade e os órgãos públicos.

Diante das dificuldades e desafios vivenciados constantemente pelos gestores no setor público e visando atender aos interesses da sociedade, os mesmos têm se utilizado de mecanismos como ações de controle sobre as operações de natureza contábil, orçamentária, financeira, operacional e patrimonial. Tais ações possibilitam a avaliação exata e regular das contas públicas respeitando os princípios que permeiam a administração pública (OLIVEIRA JÚNIOR; JÚNIOR; SALES LIMA, 2007).

No contexto da administração pública, para que se evite a ocorrência de fraudes e deixe o patrimônio público vulnerável, é necessário aprimorar as ferramentas de controle que abranjam todas as áreas da gestão pública e todas suas atividades (ARAÚJO *et al.*, 2017).

Ao consultar a literatura que trata do controle dos recursos públicos, encontra-se respaldo para se pensar em um órgão de controladoria como um dos que mais pode auxiliar nas funções de controle nas diversas áreas de atuação do setor público. Tal fato ocorre devido à teórica multifuncionalidade da Controladoria, do conhecimento de gestão de seu

responsável, também chamado de *Controller* e de seu foco no resultado global da entidade (OLIVEIRA JÚNIOR; JÚNIOR; SALES LIMA, 2007).

A Controladoria enquanto órgão de controle tem avançado progressivamente como ente propulsor de melhoria e fortalecimento da gestão pública mediante a crescente exigência da sociedade por uma gestão pública mais justa, resolutiva e transparente (ASSIS; SILVA; CATAPAN, 2016). Deste modo, a Controladoria atua no processo de gestão objetivando proporcionar aos gestores meios que os levem a atingir a eficiência e eficácia no cotidiano da organização, de modo que as decisões estejam em consonância com as atividades operacionais, tomadas à luz dos objetivos globais da organização e com os gestores atuando de forma sincronizada no sentido de gerarem, através de suas ações, os melhores resultados possíveis com o menor dispêndio de recursos possíveis (BIANCHI; BACKES; GIONGO, 2006).

Uma das medidas que contribui para que a eficiência e a eficácia orçamentária sejam alcançadas é o controle, que é também uma função da Controladoria na gestão pública, e segundo (Pinheiro *et al.*, 2013), ao lado das funções de provimento de informações para um bom desempenho da gestão governamental.

Dentre as funções da Controladoria, salientam-se a atividade de controle que ocorre em nível organizacional, nos controles internos e de maneira mais abrangente no controle de todas as atividades da organização. A Controladoria, relaciona-se com o sistema de informações da organização, porque gera informações para a mensuração de resultados possibilitando assim um controle adequado das atividades da organização (BIANCHI; BACKES; GIONGO, 2006).

Na visão de Ricardino Filho (1999) a Controladoria apresenta uma crescente participação no processo de gestão organizacional, envolvendo em seu escopo a interpretação e disseminação de informações, bem como a implantação e monitoramento de controles. Dessa forma, a Controladoria auxilia os gestores na tomada de decisões exigidas durante todas as fases do planejamento, bem como de sua execução e controle.

Há uma discussão inerente ao papel da controladoria nas organizações, pois, conforme Lunkes *et al.* (2009), existem pontos convergentes e divergentes entre a maioria dos autores. Assim, à Controladoria pode-se atribuir o compromisso, de maneira geral, de contribuir para a melhoria dos resultados das organizações.

Stédile *et al.* (2016), por sua vez, defendem que quando bem estruturada e organizada, a Controladoria torna os sistemas de controle um instrumento fundamental para que o gestor

possa dispor de informações úteis e tempestivas, permitindo assim a melhor tomada de decisão em benefício da sociedade, o que lhe proporciona maior segurança.

Já a Controladoria no âmbito governamental, de acordo com Gomes *et al.* (2013), está atrelada à função de apoio à gestão por envolver parâmetros multidisciplinares, dispondo de dados estratégicos para a tomada de decisões dos gestores e tendo como objetivos, dentre outros, proporcionar à sociedade transparência e controle dos atos públicos, estabelecendo-se atos corretivos e preventivos quanto ao cumprimento das normas e princípios fixados em lei.

Ao fornecer informações no tocante à eficiência da administração pública, a Controladoria governamental auxilia os gestores públicos, sendo assim de fundamental relevância na gestão da qualidade do gasto, extrapolando os aspectos notadamente formais e burocráticos ainda existentes na administração pública (AZEVEDO, 2016).

Portanto, Suzart, Marcelino e Rocha (2011) destacam que a controladoria desempenha um papel relevante no cotidiano das instituições, independentemente de serem públicas ou privadas. Fornece suporte na definição de metas, estratégias e objetivos, auxiliar na elaboração do orçamento, das normas, do planejamento, da implantação e/ou implementação dos modelos de decisórios, bem como gerir informações, são algumas das atividades que dizem respeito às funções da controladoria. As controladorias públicas no Brasil foram criadas com o objetivo de auxiliar na gestão dos recursos públicos, produzindo um instrumental para a diminuição da assimetria informacional entre os gestores do erário e a sociedade.

Assim, o papel da controladoria pública é avaliar a maneira como os resultados do processo de gestão foram atingidos. Na visão de Peter *et al.* (2003, p. 8) “a controladoria pública pressupõe a existência de um sistema de planejamento participativo, contínuo, integrado e permanente.” Por sua vez, Nunes, Oliveira e Silva (2004) salientam que a controladoria governamental está focada em auxiliar numa melhor alocação dos recursos públicos, bem como reduzir a corrupção e evitar desperdícios, ao atuar como uma ferramenta que busca identificar situações ocorridas, que pode resultar em um desempenho negativo para a organização.

O surgimento da Controladoria Geral da União (CGU), órgão de controle do poder executivo federal no ano de 2003, estimulou a criação ou transformação de muitas controladorias nos Estados e nos Municípios Brasileiros. Muito embora, isso não signifique dizer que há um modelo ou um conceito padronizado de controladoria no setor público brasileiro (SUZART; MARCELINO; ROCHA, 2011). Cruz *et al.* (2014), concordam com

este ponto de vista ao afirmarem que alguns municípios brasileiros, tendo como modelo a criação e atuação da CGU, haja vista o papel desenvolvido pelo órgão perante o governo e a sociedade, vêm estruturando seus sistemas de controle interno. Em alguns casos, alterando antigas estruturas, de forma a instituírem uma Controladoria Geral do Município (CGM), como órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo municipal. Contudo, é bastante relevante observar se tal medida tem sido acompanhada de fato, da necessária e adequada estrutura para que cumpram seu papel de salvaguarda do patrimônio público.

A atuação da Controladoria na Administração Pública municipal, na visão de Gomes *et al.* (2013), está atrelada ao planejamento e ao orçamento, com intuito de verificar se o que foi planejado está sendo executado, observando as discrepâncias, no sentido de dispor de informações sobre o desempenho econômico, auxiliar na formação e organização das atividades, auxiliar também o chefe do Poder Executivo, principal usuário das informações emitidas pela Controladoria.

Ainda não se dispõe de muitos modelos de análise da atuação das Controladorias municipais, segundo Angeli, Silva e Santos (2020), porque pouco se sabe sobre as atividades que elas efetivamente desempenham sua capacidade institucional e operacional, recursos mobilizados para o seu funcionamento, transparência dada aos resultados dos trabalhos realizados, e ainda o conhecimento que elas detêm acerca dos controles internos de gestão adotados pelos governos municipais.

A partir dos argumentos apresentados, diante das circunstâncias em que se encontra a administração pública brasileira na atualidade, muitas vezes associada à ausência de recursos e a má administração, pode-se ponderar que talvez esteja havendo um certo favorecimento ao desperdício e a corrupção, decorrentes provavelmente da ausência ou mesmo fragilidade dos controles da administração. Como consequência, há exigência da sociedade sobre os administradores públicos, em relação à existência de controles mais eficazes, já que, nos últimos anos, a transferência de responsabilidades e atribuições da União e dos Estados para os Municípios, vêm aumentando a preocupação com a adequada utilização dos recursos públicos. Dessa forma, leva os municípios a buscarem uma melhor profissionalização, a fim de promoverem excelência na fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial. Então, este trabalho de pesquisa busca responder ao seguinte questionamento: **Quais são as funções, estratégias e resultados obtidos pelas Controladorias dos municípios pernambucanos?**

1.2 JUSTIFICATIVA

A Controladoria tem assumido um papel de grande relevância na gestão das organizações ao envolver e integrar os diversos níveis da organização, não apenas como órgão de suporte informacional, mas como fator vital para a continuidade das organizações, sendo dessa forma um tema que deve ser estudado (CHAGAS; BONZANINI, 2003).

Segundo Assis, Silva e Catapan (2016) a Controladoria se encontra em desenvolvimento no que se refere à construção de uma identidade própria, tanto no âmbito acadêmico como no empírico. Os autores salientam que na literatura, ocorrem impasses e há divergências para se estabelecer alguns conceitos basilares, como por exemplo, quais são as suas funções. Antes, era vista como uma atividade mais voltada à verificação de contas e ao processamento de dados estritamente contábeis, mas evoluiu para uma função estratégica, de maneira que contribui diretamente na construção do planejamento estratégico da organização, assim como suas premissas.

Lunkes, Schnorrenberger e Rosa (2013) destacam que isso ocorre devido a Controladoria ter surgido no cotidiano das organizações de forma prática. Contudo, em face da sua importância para as organizações e, principalmente para a sobrevivência delas, que em grande parte está relacionada à sua gestão, tornam-se relevantes pesquisas que descrevam como estão estruturadas as controladorias nas organizações (LEITE; REIF; LAVARDA, 2018).

Bianchi, Backes e Giongo (2006) por sua vez, descrevem o processo de gestão das organizações como um ato contínuo de tomada de decisões. Dessa forma, a eficácia das decisões pode ser facilitada pela existência de uma área específica com a responsabilidade pela integração e monitoramento de todo esse processo, que é a Controladoria. Souza Machado, Machado e Santos (2008) justificam a necessidade de adoção da controladoria nas entidades públicas, dada a necessidade de controle gerencial, da utilização de sistema de informações voltados para a gestão e da apuração e controle de custos e eficácia da entidade.

Isso tem influenciado porque as decisões tomadas pelos gestores públicos afetam de forma direta e indireta a sociedade, a exemplo de decisões cotidianas como a pavimentação de ruas e avenidas, construção de unidades de saúde, melhorias no transporte, aumento salarial de servidores, redução de despesas e manutenção de serviços básicos. Assim, essas decisões devem ser bem fundamentadas e assertivas. E a Controladoria auxilia fortemente no suporte à tomada de decisão organizacional (OLIVEIRA JÚNIOR *et al.*, 2009).

Portanto, a Controladoria mostra-se relevante no contexto da administração pública, pois, na visão de Mâcedo e Lavarda (2013), em decorrência das exigências legais recentes e da pressão exercida pela população, que demanda eficiência e qualidade nos serviços prestados, fez-se necessário a implantação de unidades de controladoria no âmbito da administração pública, para auxiliar os gestores em suas decisões. Oliveira, Catapan e Vicentin (2015) por sua vez, destacam que os cidadãos, frequentemente participam das questões políticas, acompanhando a utilização dos recursos públicos, a gestão pública e o abuso de poder, por parte de alguns gestores, com o objetivo de minimizar as más atuações. Daí, a crescente relevância da controladoria para a gestão pública.

Durigon e Diehl (2013) defendem que mais pesquisas relacionadas a Controladoria irão contribuir para o desenvolvimento da área e consequentemente com a obtenção de maior eficiência e eficácia organizacional da gestão pública. Peléias *et al.* (2010) também acreditam que se deve incentivar a interação entre academia e organizações, porque o desenvolvimento de estudos científicos são fundamentais para agregar qualidade aos cursos de Controladoria e para direcionar ações nas organizações.

Por sua vez, Silva, Carneiro e Ramos (2015) salientam que a Controladoria pode contribuir para que os gestores públicos busquem cumprir os programas, as metas e as ações de governo num ambiente de controle, dentro de um cenário transparente, eficiente e legal, pois um dos problemas no setor público é a falta de continuidade administrativa. Nesse sentido, a Controladoria possibilita aos gestores públicos o acompanhamento e desenvolvimento dos serviços públicos, assegurando a correta aplicação dos recursos e a preservação do patrimônio público.

A relevância de se estudar o tema da Controladoria no setor público reside no fato de que ainda se verifica uma carência de estudos contemporâneos e de publicações em periódicos sobre o assunto, na visão de autores como Peléias *et al.* (2010), Lunkes *et al.* (2012) e Durigon e Diehl (2013). Cruz *et al.* (2014) concluíram que desde a criação da Controladoria Geral da União em 2003, a disseminação de seu modelo aos municípios do país ainda é incipiente. Assim, verifica-se, a necessidade de mais pesquisas desse tema, como se pretende neste estudo.

Carvalho, Abreu e Pedrozo (2013) destacam ainda que, no setor público as dificuldades são potencializadas, devido a diversos fatores como: resistências dos servidores; informações nem sempre fornecidas em tempo real; interrupção e transitoriedade das políticas

públicas; e priorização dos aspectos políticos em detrimento dos técnicos. Tais dificuldades comprometem o controle, ocasionando sérios problemas para a administração pública.

Devido ao seu surgimento ter sido a partir da prática contábil, a Controladoria ainda não possui uma padronização efetiva quanto às suas funções (MELLER; LOPES; LUNKES, 2014). Sartoratto, Lunkes e Rosa (2016), por sua vez, salientam que a controladoria ainda está em processo de consolidação de suas funções, o que implica nas diferentes concepções quanto às suas atividades, devido às influências do modelo de gestão adotado e de cada estrutura organizacional.

Assim, ao se estudar na literatura as funções da Controladoria, é perceptível que ainda não existe concordância sobre elas. Borinelli (2006) argumenta que as funções da controladoria não são influenciadas pelas características da organização, e sim são as atividades típicas da Controladoria, independentemente se são realizadas na prática. Schmidt, Santos e Martins (2014) esclarecem que delimitar de forma adequada as funções da Controladoria é uma incumbência bastante difícil, considerando as diversas ações desenvolvidas por esse órgão. Nesse sentido, Lunkes *et al.* (2010) reiteram que, apesar da Controladoria ter se desenvolvido no contexto organizacional nas recentes décadas, na literatura contábil, ainda não há um delineamento próprio sobre suas funções.

Portanto, os órgãos públicos brasileiros não conseguem expor as atribuições da Controladoria de forma bem definida, diferentemente de outros países como Alemanha e Estados Unidos. Identifica-se que poucos órgãos as reconhecem, como o Ministério do Trabalho e Emprego, que prevê a função do *controller* em Portaria Ministerial, número 397 (LUNKES; SCHNORRENBURGER; ROSA, 2013).

Então, a abordagem da Controladoria na realidade dos municípios brasileiros, ainda é um tema relativamente pouco pesquisado na academia. Contudo, através do levantamento realizado, foram identificadas algumas pesquisas aplicadas sobre a realidade da controladoria dos municípios, dentre elas salientam-se as de: Rebién e Amorim (2008), Cavalcante, Peter e Machado (2011), Eckert *et al.* (2012), Silva, Carneiro e Ramos (2015), Silveira, Gasparetto, Lunkes e Schnorrenberger (2018), Paixão (2018), Azevedo e Leitão (2018), Bonetti, Wernke e Zanin (2018), Cunha e Callado (2019), Cruz *et al.* (2020). No entanto, especificamente no que se refere à Controladoria Municipal, verificou-se que existem poucos trabalhos publicados, destacando-se autores que demonstram a importância da sua implantação, como: Peixe (1996), Almeida, Taffarel e Gerigk (2003), Cruz *et al.* (2014), Gomes *et al.* (2013) e Silva, Carneiro e Ramos (2015).

Paixão (2018) argumenta que os municípios carecem de maior efetividade na transformação dos recursos públicos em prestação de serviços essenciais para atender às necessidades básicas dos seus habitantes, logo, existe uma significativa necessidade de se melhorar os gastos com o dinheiro público, para que sejam alcançados seus objetivos.

Angeli *et al.* (2020) constata que existe disponibilidade de modelos diversos de análise do desempenho das controladorias municipais, além disso, pouco se conhece sobre as atividades executadas, sua capacidade institucional e operacional, os recursos empregados execução de suas atividades, a transparência de seus atos e o nível de eficiência e eficácia resultante de sua atuação junto aos governos municipais.

Assim, este estudo mostra-se importante frente a existências das muitas reivindicações por uma gestão mais efetiva e alinhada aos princípios da Administração Pública e os órgãos de controle têm papel fundamental, já que são responsáveis por prover diretrizes às instituições públicas. Por isso, conhecer o desempenho dessas organizações, bem como as potencialidades da aplicabilidade dos conceitos teóricos se mantém relevante, como salientam os estudos de Durigon e Diehl (2013), Peléias *et al.* (2010), dentre outros.

Portanto, estudar as controladorias dos municípios do estado de Pernambuco irá contribuir para uma ampliação do entendimento sobre sua atuação, características, funções, estratégias e resultados obtidos.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo Geral

Identificar o papel da controladoria nas prefeituras do estado de Pernambuco com ênfase em suas funções, estratégias e resultados.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Analisar a estrutura organizacional das controladorias municipais do estado de Pernambuco;
- Identificar as funções e estratégias de ação das controladorias municipais do estado de Pernambuco;
- Identificar os resultados alcançados pelas controladorias municipais do estado de Pernambuco.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTROLADORIA

2.1.1 Origem e Evolução da Controladoria

No final do século XIX, Martin (2002) e Beuren (2002) destacam que houve o surgimento dos primeiros conglomerados empresariais, especialmente nos Estados Unidos e Europa, que obrigaram a tecnologia contábil a se adaptar, para controlar o desempenho e consolidar as operações de empresas com múltiplas subsidiárias e unidades de negócio, de forma a atender as necessidades de gestão moderna. Esse ambiente de mudanças contínuas exige que as empresas sejam reorganizadas com grande frequência, e consequentemente, a Controladoria vem subsidiar todo esse processo intrinsecamente ligado à estratégia organizacional.

Cunha (2019) corrobora, ao afirmar que no cenário global, a controladoria surgiu em meados do século XIX, primeiramente na esfera pública, para despontar posteriormente na esfera privada, nas empresas ferroviárias norte-americanas, devido principalmente às exigências da área financeira. Com pensamento semelhante, Boesso (2017) defende que a história da controladoria teve sua gênese nos idos do século XIX, com a Escola Administrativa, que objetivava a busca de conexão entre os conhecimentos da Contabilidade, da Administração e da Economia.

Contudo, há autores que defendem que a origem da Controladoria é muito mais antiga. Segundo, De Rocchi (2007), os primeiros registros das práticas de Controladoria teriam surgido no Egito em 2.000 a.C. Entre os principais objetivos estava o controle interno, em que um tesoureiro era responsável pelo controle do estoque de alimentos do Faraó. Raciocínio semelhante tem Peters (2004), quando afirma que a controladoria vem sendo praticada há séculos, porém o modelo de controladoria atual surgiu a partir do século passado. Surgiu primeiramente no ambiente empresarial norte-americano, espalhando-se ao redor do mundo, devido à globalização.

Considerada como evolução natural da prática cotidiana contábil, a Controladoria despontou no campo de atuação das organizações econômicas, em que a geração de informações aos seus usuários internos tem maior relevância do que a propagação das mesmas aos seus usuários externos (OLIVEIRA, 2008). As mudanças no ambiente corporativo, estimuladas pela evolução tecnológica e das telecomunicações, que passaram a valorizar o

capital intelectual e a considerá-lo como um ativo intangível, também são mencionadas quando se trata de tal evolução (ORO; BEUREN; CARPES, 2013)

Entretanto, Lunkes *et al.* (2009) esclarecem que não há como definir uma data exata para o nascimento da controladoria. Segundo eles, a origem da controladoria pode variar de país para país. Pontuam que nos EUA, a controladoria surgiu no século XIX; e que na Alemanha, teve seu início nos últimos anos da década de 1950. Ao se referirem sobre o surgimento da controladoria no Brasil, os autores relatam que as afirmações não são precisas, pois não se sabe ao certo quando ela começou no Brasil. Acredita-se que há uma ligação entre o surgimento da controladoria e o advento das grandes corporações internacionais iniciando suas atividades no Brasil.

Souza (2015) se conecta a esse raciocínio ao destacar que o surgimento da controladoria no cenário brasileiro ocorreu no início do século XX, e é explicada pela entrada e expansão das empresas multinacionais no país, devido à abertura econômica ao capital estrangeiro e a industrialização no governo de Juscelino Kubitschek entre 1956 e 1961.

Diante do exposto, pode-se entender que a Controladoria chegou ao Brasil na década de 1960, em consequência do desenvolvimento da atuação da indústria na matriz produtiva brasileira, como salientam Siqueira e Soltelinho (2001). É perceptível que a participação de empresas multinacionais na economia brasileira foi o impulso para a chegada da Controladoria no Brasil.

2.1.2 Conceitos e Definições

A inexistência de consenso sobre a definição da Controladoria é reflexo de sua ampla atuação, segundo Schnorrenberger *et al.* (2007), que compreende desde o nível operacional até a alta administração de uma empresa. Lima *et al.* (2011, p. 47) ratificam, esclarecendo que a “amplitude do campo de estudos, da abrangência da área de atuação e da visão multidisciplinar a ela atribuída” explicam a dificuldade em se conceituar a Controladoria.

Para Oliveira e Oliveira (2018, p. 3),

A Controladoria é um tema fundamental quando se pretende modernizar e melhorar a eficiência da gestão de empresas, colaborando para o aumento da produtividade, da rentabilidade e na correção e mitigando os erros das análises e interpretações dos resultados. No entanto, é fundamental compreender suas teorias, funções e aplicabilidade para que se possa utilizar essa ferramenta eficazmente.

Assim, a Controladoria apresenta-se como instrumento que pode garantir o cumprimento da missão e dos objetivos da empresa. Porém, sua definição não está devidamente explicada, tanto pelo lado acadêmico, quanto pela atuação profissional nas

empresas, na visão de Melo e Paulo (2002). Normalmente, é definida sob duas abordagens: como um órgão administrativo da empresa ou como um ramo do conhecimento humano.

2.1.3 Controladoria como órgão administrativo

A Controladoria pode ser inserida na estrutura organizacional como órgão administrativo, segundo Beuren (2002), com o objetivo de melhorar a tomada de decisões, bem como de propor o aperfeiçoamento dos instrumentos de planejamento e de controle gerencial, por meio da construção de modelos, aplicações da pesquisa operacional, uso da estatística, entre outros recursos que possam tornar o sistema de informações mais eficaz. Peleias (2002) destaca que a Controladoria é definida como um órgão administrativo responsável pela gestão de informações em tempo real para a tomada de decisões estratégicas da gestão empresarial e, portanto, um organismo macro, que circula pela organização, trabalhando afinado com os valores, missão e objetivos da organização.

Já Oro *et al.* (2009), consideram que a Controladoria é uma unidade administrativa com a função de dar apoio no processo de gestão da organização, em que são utilizadas diversas áreas de conhecimento para o cumprimento das suas funções.

Para Mazzioni e Dalchiavon (2018), a controladoria funciona como um órgão de suporte na tomada de decisões que tem como responsabilidade gerir as informações e manutenção de sistemas, tendo como objetivo principal balizar e delinear o futuro das organizações.

Contrapondo-se a essa visão, Paiva *et al.* (2019) defendem que a Controladoria não se limita apenas a um departamento ou setor, mas sim a um conjunto de atividades que consiste em transformar as informações contábeis, financeiras, econômicas, tributárias, em um grande banco de dados físico e qualitativo, visando melhorar a tomada de decisão. Sendo dessa forma, a responsável por sistematizar e reportar as informações essenciais para que os gestores possam controlar o desempenho.

Já Callado e Amorim (2017) destacam que a Controladoria é responsável pelo controle do processo de gestão, fundamentada por preceitos básicos da contabilidade, gerando e fornecendo informações diversas que podem ser de natureza operacional e estratégica, econômica, financeira e patrimonial, para a tomada de decisões.

Por sua vez, Oliveira, Perez Jr. e Silva (2007, p. 13) alegam que a Controladoria enquanto órgão administrativo é “o departamento responsável pelo projeto, elaboração, implementação e manutenção do sistema integrado de informações operacionais, financeiras e contábeis de determinada entidade”.

A Controladoria então tem como foco o campo gerencial das organizações, sendo alvo de diversos estudos que buscam a melhoria da gestão, devendo o *controller* nesse cenário oferecer apoio às várias áreas da empresa, provendo informações para a tomada de decisão (BARRETO; BARRETO; BARRETO, 2012).

Conforme asseguram Francisco *et al.* (2013, p. 3),

A controladoria é uma área que coordena, através de sistemas de informações gerenciais, os dados sobre gestão financeira e contábil, porém é relevante mencionar que ela não substitui o cargo do gestor, pois, embora a controladoria tenha um papel importante dentro das organizações, cabe ao gestor à tomada de decisão.

A adoção da área de Controladoria pelas empresas e o desenvolvimento de sua atuação de forma sistêmica, de maneira que esteja envolvida com todos os membros da organização, desde os níveis mais altos até os operacionais, presta contribuições importantes à organização, possibilitando o seu equilíbrio diante das dificuldades existentes no seu ambiente operacional (BIANCHI *et al.*, 2006).

A Controladoria, quando vista sob a ótica do processo de gestão, segundo Pereira *et al.* (2011), funciona como instrumento que fomenta as ações para garantir que a empresa cumpra sua missão e assegure seu desenvolvimento através de informações relevantes, fidedignas e tempestiva para a tomada de decisões e, como o controle orçamentário está diretamente ligada à gestão empresarial, já que é o responsável pela eficácia do sistema organizacional, seu impacto é direto e profundo.

Segundo Lunkes *et al.* (2009) a Controladoria é um órgão presente e de nível estratégico tanto para as instituições privadas, quanto para as públicas. No mesmo sentido, Sampaio e Silva (2020) afirmam que a Controladoria diz respeito a um órgão interno da organização cuja finalidade principal é garantir informações adequadas, em tempo hábil ao processo decisório, auxiliando de forma estratégica os gestores na busca pela eficácia gerencial.

Então, a Controladoria é, por excelência, uma área coordenadora das informações sobre gestão econômica. No entanto, são os gestores os responsáveis pela gestão operacional, financeira, econômica e patrimonial de suas respectivas áreas. Contudo, as atividades exercidas pela Controladoria são primordialmente de: coordenação de planejamento, controle de resultados e gerenciamento de informações fundamentais para uma gestão eficaz (BOESSO, 2007).

2.1.4 A Controladoria como ramo do conhecimento

A Controladoria, enquanto ramo do conhecimento, na visão de Almeida, Parisi e Pereira (2001), é responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção dos sistemas de informações, no sentido de suprir adequadamente as necessidades informativas dos gestores e os induzir durante o processo de gestão, quando requeridos, a tomarem decisões ótimas.

Gomes, Lima e Dal Vesco (2020) argumentam que o campo de saberes intrínsecos a Controladoria provém de diversas áreas do conhecimento, como por exemplo, administração, contabilidade e economia, no qual elas compreendem perspectivas qualitativas e quantitativas que possibilitam que um amplo conjunto de ferramentas contribuam na gestão organizacional.

Mosimann, Alves e Fisch (1993, p. 81) já afirmavam que “a Controladoria consiste em um corpo de doutrinas e conhecimento relativos à gestão econômica, podendo ser visualizada sob o aspecto de uma unidade administrativa ou sob o enfoque de área de conhecimento humano”. Catelli (2001), por sua vez, defende que a Controladoria pode ser definida como um ramo do conhecimento que estabelece fundamentos teóricos e elementos práticos que viabilizam e fornecem informações à contabilidade e a gestão.

Enquanto ramo do conhecimento, apoiada pela teoria da contabilidade e numa visão interdisciplinar, a Controladoria é responsável pelo estabelecimento de bases teóricas e conceituais necessárias à modelagem, à construção e à manutenção de sistemas de informação e modelo de gestão, que supram as necessidades informativas dos gestores guiando-os durante o processo de gestão para a tomada de decisões que conduzam aos objetivos esperados (BIANCHI *et al.* 2006).

A Controladoria como ramo do conhecimento autônomo, é retratada por Villas Boas (2000, p. 63) como “um corpo de doutrinas e conhecimentos relativos à gestão contábil, financeira, econômica e administrativa”.

Conforme Durigon e Diehl (2013, p. 93) definem “a Controladoria é um campo do conhecimento que auxilia na interpretação de fenômenos sociais que ocorrem na gestão organizacional proporcionando melhor compreendê-los, observando formas de preveni-los e contribuindo cientificamente para esta área”.

Embora seja vista como uma área de estudo oriunda da contabilidade, a atuação da Controladoria vai muito além da gestão de sistema dos dados contábeis no âmbito de uma organização, visto que já que ela acaba abrangendo vários dados financeiros e econômicos, estabelecendo projeções, acompanhando e comparando os resultados com as metas

estabelecidas de modo a contribuir com melhores análises e auxiliando na tomada de decisões para a continuidade da empresa (DORNELLES; NETO, 2017).

Concluindo este tópico, pode-se citar Lunkes *et al.* (2010) os quais defendem a Controladoria como uma área do conhecimento que precisa ser estudada pois carece de definições e conceituações objetivas bem como uma padronização das funções executadas. Todavia, desenvolveu-se a partir dos preceitos básicos da contabilidade, para um extenso conjunto de atividades ou funções como suporte informacional, controle interno, planejamento tributário, elaboração do orçamento e medidas operacionais, passando a participar também ativamente da formulação das estratégias, fazendo com que deixasse de ser apenas um compilador de dados e passasse a ser um gestor da informação, responsável pelo alinhamento estratégico das organizações.

2.2 MISSÃO E OBJETIVOS

Segundo Catelli (2001, p. 344), “a missão da Controladoria é assegurar a eficácia da empresa através da otimização de seus resultados”. Desta forma, aplicando-se ao âmbito empresarial constata-se que, a missão da Controladoria é proporcionar aos gestores das empresas, informações eficientes e eficazes para o atendimento das expectativas dos acionistas, que são refletidas através dos lucros e do crescimento corporativo.

A missão da controladoria, segundo Padoveze (2015, p. 28) consiste basicamente em suprir adequadamente as necessidades de informação dos gestores, a fim de conduzi-los corretamente durante o processo de gestão, para que se alcancem os resultados esperados no planejamento. “A missão da controladoria é apoiar todos os gestores da entidade, partindo da alta administração, nas suas funções decisórias e operacionais, tendo como foco o retorno do investidor”.

Borinelli (2006) buscou analisar, na literatura existente, qual a missão da unidade organizacional denominada Controladoria. Para ele, a missão da Controladoria é zelar pela sobrevivência e continuidade da organização, através de um processo permanente de promoção, coordenação e integração dos esforços de cada uma das partes que formam o todo organizacional, de maneira a assegurar a eficácia e a otimização do resultado econômico da entidade.

Bertóli *et al.* (2020) asseguram que a Controladoria se apresenta com o objetivo de ajudar e controlar as atividades da gestão, utiliza as metodologias e as formas de realização das práticas de gestão, orienta e influencia os membros da organização para a realização e a

execução das estratégias, de forma gradual, desempenhando as funções que tem como foco o controle de gestão.

A controladoria possibilita aos gestores uma visão holística da organização na medida em que fornece informações tempestivas para tomada de decisão de forma mais segura e eficaz. Nesse sentido, Monteiro *et al.* (2015, p. 7) asseguram que “o principal objetivo da Controladoria é obter informações e agrupá-las através de dados para que dessa maneira possa propiciar um suporte tempestivo, visando subsidiar o processo decisório empresarial para a busca de melhores resultados.”

Chitolina *et al.* (2015) afirmam que o objetivo da Controladoria é tornar possível que a atividade da empresa seja medida e submetida a avaliação, e com o consequente resultado obtido, acompanhar e compará-lo ao desempenho de outras empresas que pertençam ao mesmo ramo, para evidenciar aos gestores alcance de metas, proposição de melhorias e correções e consolidação de sistemas e processos de gestão.

Portanto, a Controladoria deve promover a eficácia das decisões gerenciais, monitorando a execução dos objetivos estabelecidos, investigando e diagnosticando as razões para a ocorrência de eventuais desvios entre resultados alcançados e os esperados, indicando correções de rumo, quando necessárias e, principalmente, suavizando para os gestores as imponderabilidades das variáveis econômicas, através do provimento de informações sobre operações passadas e presentes e de sua adequada comunicação, de forma a sustentar a integridade do processo decisório (NASCIMENTO e REGINATO, 2010).

Para Silva e Gouveia (2020) a Controladoria tem como objetivo primordial assessorar os gestores das organizações, mensurando as alternativas econômicas, além de unificar informações para facilitar a tomada de decisões. Os mesmos autores asseguram que sua missão consiste em orientar os gestores, públicos ou privados, a realizarem um planejamento apropriado para a missão institucional da entidade, a acompanhar e controlar a efetivação das ações bem como aferir os resultados atingidos.

Nesta mesma direção, o estudo de Carraro e Santanna (2018) corrobora ao enfatizar que há uma correlação positiva entre a Controladoria, seu objetivo, a missão e os resultados das organizações e que estes são claros. Pois, quanto mais eficazes forem, melhor será a qualidade das informações geradas /fornecidas à gestão, resultando em um processo de tomada de decisão cada vez mais assertivo.

2.3 FUNÇÕES DA CONTROLADORIA

A Controladoria tem desenvolvido um papel de grande relevância para o auxílio da gestão empresarial, criando relatórios que saem da visão estritamente financeira e dando modelos de tomada de decisão que estudam o ambiente interno, viabilizando e agilizando a atuação estratégico-organizacional. Dessa forma, a controladoria associada a um modelo contábil-financeiro, forma um quadro de avaliação de desempenho, que permite avaliar o estado atual da empresa como também projetar e simular cenários futuros (CORBARI *et al.*, 2013).

Weber (2011) declara que a controladoria está cada vez mais assumindo uma gama maior de tarefas, que saem da tradicional posição de fornecedora de informações para uma posição de apoio à gestão. As tarefas estão mais voltadas à cooperação dos gestores, servindo de fonte crítica para tomada de decisão com envolvimento ativo na gestão da empresa. Ao invés de ser estática, a controladoria está expandindo sua gama de funções, tarefas e responsabilidades de uma forma semelhante à da contabilidade gerencial.

As funções de uma Controladoria perpassam dimensões multivariadas, destacando-se seu papel de articulação com o planejamento, de subsidiar o processo de gestão, de avaliar os resultados organizacionais, de verificar desvios e sugerir correções, de exercer o controle contábil, financeiro e patrimonial, de sugerir melhorias para a redução de custos, de analisar a adequação dos recursos materiais e humanos, do controle interno, controle de riscos, fiscalização e auditoria interna (MOSIMANN; FISCH, 1999; OLIVEIRA; PEREZ JUNIOR; SILVA, 2002; PETER, 2007; SUZART; MARCELINO; ROCHA, 2011).

Lunkes *et al.* (2009) realizaram um estudo comparativo entre as funções da Controladoria mais mencionadas no Brasil, Estados Unidos e Alemanha. O resultado quantitativo apontou destaque para as funções de planejamento, e de controle, sucedidas pelas funções de elaboração de relatórios e interpretação, sistema de informação e contábil.

Por sua vez, Catelli (2013) considera que as funções da Controladoria são executadas com o propósito de atingir os objetivos da organização. Para o autor, pode-se definir que essas funções são: subsidiar o processo de gestão (adequar os processos à realidade do ambiente em que a organização está inserida. Inclui também a elaboração e o gerenciamento do orçamento e a obtenção de informações sobre desempenho e resultados); Apoiar a avaliação de desempenho e de resultados, tanto das diversas áreas como dos gestores; Apoiar a avaliação de resultado econômico e de desempenho dos serviços, além de incluir o estudo e o estabelecimento de padronização para os processos; Gerir sistemas de informações, através da organização e padronização do conjunto de informações e também da construção de modelos

de decisão; Atender agentes externos, ou seja, apoiar a alta administração nas relações com outras organizações, além de analisar impactos de legislação para a entidade.

Ao investigar as áreas de atuação da Controladoria e com a finalidade de verificar os principais desafios para execução de um papel de destaque nas organizações, Prado *et al.* (2013) constatou que para superar os desafios e assumir tal papel nas organizações, os profissionais da área devem aprimorar suas competências perante a estrutura organizacional.

Com base nas funções propostas por vários autores, Oliveira Júnior, Júnior e Sales Lima (2009) constataram, através da pesquisa realizada em um órgão de Controladoria Municipal do Estado do Amazonas, que o órgão somente exerce algumas atividades das funções finanças e controle interno. Sua atuação era operacional (como controle de pagamentos, por exemplo) e sem nenhuma evolução estratégica, após sua transformação de Auditoria Geral para Controladoria. Apontam como possíveis empecilhos em sua atuação: a ausência de recursos humanos qualificados, de processos sistematizados e de uma cultura organizacional aberta a mudanças.

Para Rodrigues e Santos (2021) a Controladoria abrange atividades e funções pertinentes ao diversos processos típicos de gestão dentro das organizações, participando ativamente na geração de informações úteis para tomada de decisão. Entretanto, a execução de tais funções decorre das necessidades informacionais de cada organização. Os autores enfatizam que para cada função de Controladoria, várias atividades são desenvolvidas através da criação, coordenação, consolidação ou assessoramento e acompanhamento dos processos organizacionais.

Em estudo realizado nas controladorias públicas municipais das capitais brasileiras, Cunha e Callado (2019) perceberam que a função controle interno foi a única executada por todas as unidades participantes do estudo, seguida das funções gerencial estratégica, proteção e controle de ativos e controle de riscos respectivamente. Os mesmos autores concluíram ainda que mais da metade das unidades participantes do estudo, executavam de 03 a 05 funções da controladoria.

Em contrapartida, Almeida, Parisi e Pereira (2001), acreditam que a função da controladoria é subsidiar o processo de gestão, o que a relaciona com a atividade de produzir condições e informações reais e adequadas ao ambiente organizacional ao gestor. Isso se dá através de simulações e projeções sobre eventos econômicos no processo de tomada de decisão

As principais funções da controladoria estão relacionadas à auditoria interna, à escrituração, ao planejamento e ao controle, não sendo, no entanto, suas funções aquelas relativas à gestão de logística, à gestão de recursos humanos, à gestão de suprimentos ou compras, à gestão da tecnologia de informação e à administração geral (RODRIGUES; BETIM, 2014).

A pesquisa de Bogt, Helden e Kolk (2016) identificou que os controladores no setor público atuavam em funções gerenciais que dizem respeito ao orçamento, fornecimento de relatórios internos e financeiros, controle de custos e atividades como desenvolvimento e manutenção dos sistemas administrativos.

As funções da controladoria que abrangem o atendimento de usuários são instituídas no ambiente de trabalho com hábitos e rotinas, porém estes hábitos e rotinas possuem duas formas de serem institucionalizados, por força normativa, impostas por quem detém o poder, e a outra forma é a imperceptível, que acontece naturalmente entre os indivíduos do grupo (CUNHA; BEUREN; GUERREIRO, 2014).

Já segundo Lunkes, Schnorrenberger e Rosa (2013), evidencia-se que há distinções das funções de Controladoria no campo da literatura e na atuação prática. Nas organizações, as funções que se destacam são contábil, controle, planejamento e controle interno. Já na academia, as funções são contábil, controle, planejamento e sistema/gestão de informação. Os autores afirmam que há ainda uma grande discussão e reflexão a ser realizada para que se atinja uma definição. Nas considerações finais do artigo, defendem também a necessidade de estabelecer uma classificação de termos, tais como função, subfunção, atividades e instrumento de gestão.

Borinelli (2006) buscou um entendimento sobre as atividades e funções da controladoria, ressaltando que, apesar da literatura apontar que as atividades e funções da Controladoria podem variar de empresa para empresa, as funções e atividades típicas relativas ao ramo do conhecimento da controladoria são aquelas que fazem parte de sua essência e, portanto, não mudam.

Para Wright, Callado e Melo (2013), as atividades da Controladoria observadas foram controle interno, promoção da transparência, estímulo ao controle social, suporte à gestão através de informações e elaboração de procedimentos e políticas de controle. Os autores relacionaram essas atividades com as funções de controle interno, controle de riscos e de gestão de informação. Já Oliveira, Perez Junior e Silva (2002, p. 14) afirmam que “As funções e atividades exercidas pela moderna Controladoria tornaram-se fatores vitais para o controle e

planejamento a médio e longo prazos de qualquer tipo de organização, com ou sem finalidades lucrativas”.

Lunkes *et al.* (2009) realizaram importante estudo comparativo entre as funções da Controladoria mais mencionadas no Brasil, Estados Unidos e Alemanha. O resultado quantitativo coloca em destaque as funções de planejamento, e de controle, seguidas pelas funções de elaboração de relatórios e interpretação, sistema de informação e contábil. Isto corrobora em Parte com o que Figueiredo e Caggiano (1997), defendiam serem as principais atividades da Controladoria: planejamento, controle, informação, contabilidade e outras funções correlatas.

Borinelli (2006) se dedicou em estruturar as funções da controladoria e subdividi-las em nove categorias: função contábil, gerencial-estratégica, custos, tributária, proteção e controle de ativos, controles internos, controles de riscos, gestão da informação e controle operacional.

No que diz respeito à atuação da Controladoria enquanto órgão e à relevância das funções que devem ser desempenhadas em uma controladoria pública, Pereira *et al.* (2015) constataram que devem entre as principais atividades a serem desenvolvidas estão a coordenação de um sistema de controle interno, a promoção da transparência pública, o estímulo ao controle social e o desenvolvimento de políticas e procedimentos de controle, o que nos remete às funções de controle interno, controle de riscos e de gestão da informação.

Ao estudar a estrutura da área de Controladoria em diversas organizações de tamanhos e segmentos variados, Carraro e Santanna (2018) constataram que as principais funções da Controladoria estavam relacionadas ao planejamento estratégico, controle interno, gestão de riscos, *compliance* e acompanhamento orçamentário.

Por meio da realização de um estudo em algumas controladorias públicas estaduais e da união, Suzart, Marcelino e Rocha (2011) identificaram seis funções na execução das atividades das mesmas, são elas: Contábil, Gerencial-estratégica, Tributária, Proteção e controle dos ativos, Controle interno e Controle de riscos. Tais funções englobam diversas atividades necessárias para que os órgãos de controle possam proteger o patrimônio público e auxiliar na sua *accountability*.

2.4 CONTROLADORIA NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

No contexto da administração pública, a Controladoria busca acompanhar a execução orçamentária, medir os resultados atingidos no exercício, dar suporte ao gestor na tomada de decisão, produzir relatórios constando o fluxo das transações, redirecionando e endireitando,

quando se perder o foco, a posição dos diversos setores e do gestor máximo, evitando-se que os possíveis erros que venham a ocorrer não sejam de tal magnitude, ao ponto de fazer descarrilar os passos da instituição no universo obscuro da ilicitude e das práticas antieconômicas (MACÊDO; LAVARDA, 2013).

Conforme Leoni, Moro e Knoerr (2020) é de grande relevância a atuação da Controladoria no setor público, atuando em áreas diversas como controle interno, transparência, ouvidoria e corregedoria com o objetivo comum do combate à corrupção, aos atos de desvios de recursos e fraudes. Os autores defendem a seriedade e comprometimento de tal órgão quando observada sua atuação de forma independente e com reporte direto à alta gestão, caso necessário, diretamente aos governantes (governadores e prefeitos).

Dada à complexidade da gestão pública na qual os recursos são escassos e com a baixa credibilidade dos gestores públicos, a Controladoria contribui para melhoria na prestação dos serviços destinados à população. Conforme Pinheiro *et al.* (2017, p. 5) “A Controladoria no âmbito público permite um amplo entendimento dos processos, assim como a utilização eficiente dos recursos, propiciando uma maior capacidade de desenvolvimento de metas e objetivos inseridos num ambiente de controle, transparente, eficiente e legal.”

Por sua vez, Cavalcante e De Luca (2013) identificam que a Controladoria governamental tem como pilares básicos tanto a transparência quanto a *accountability*. Corroborando com este pensamento, Pereira e Rezende (2013) afirmam que, através desses pilares, os controles internos dos municípios tendem a demonstrar a eficiência de seus serviços através de prestações de contas transparentes que permitam justificar a arrecadação dos diversos tributos cobrados à população.

Na administração pública, a Controladoria desempenha o papel de apoio à gestão, haja vista os parâmetros multidisciplinares que essa área possui além de fornecer dados e informações estratégicas a fim de que os gestores possam tomar decisões visando proporcionar à população, zelo, transparência e controle dos atos públicos já que mostra a aplicação do dinheiro público, estabelecendo atos corretivos e também preventivos quanto ao cumprimento das normas e princípios anteriormente estabelecidos em lei (ALBUQUERQUE JUNIOR *et al.*, 2019).

Souza *et al.* (2010, p. 4) expõem que “a controladoria governamental pode ser definida como um órgão incumbido de comandar o sistema de controle interno, auditoria interna, contabilidade e aperfeiçoar os demais sistemas de controles, objetivando a busca de resultados”.

Na administração pública, as funções da Controladoria exigem à prevenção e o combate a corrupção que incluam tanto atividades de caráter repressivo quanto também ações de cunho preventivo, como as relacionadas à promoção da transparência, do acesso à informação e fomento ao controle social. Pois tais atividades estão diretamente associadas ao melhor desempenho da administração pública (CRUZ *et al.*, 2016).

Para Carneiro e Gambarini (2013) a Controladoria no âmbito governamental tem sua relevância não apenas porque contribui para a eficiência da gestão pública orientando os gestores na aplicação dos recursos disponíveis, mas também porque sua atuação abrange a transparência das contas públicas através de ações que visam facilitar o controle social e a promoção da cidadania.

Conforme Durigon e Diehl (2013) é evidente que a Controladoria desempenha um papel preponderante na prática das instituições, tendo de auxiliar em diversos aspectos, como: na elaboração do orçamento, das normas, na definição das estratégias e dos objetivos, da implantação e/ou implementação, dos modelos de decisão, do planejamento, gestão e informação, independentemente de sua natureza ser pública ou privada.

No âmbito governamental brasileiro, implantaram-se controladorias nas esferas federal, estadual e municipal com diversas funções/atribuições/finalidades e estruturas distintas com objetivo principal de que esses órgãos possam servir como órgão de coordenação, assessoramento e controle da cúpula administrativa (SOUZA *et al.* 2010).

Silva (2013) defende que o objetivo da Controladoria no setor público é resguardar e possibilitar aos gestores a previsão de possíveis desvios dos padrões previamente estabelecidos e que a controladoria deve contribuir no processo de redução da burocracia e oferecer as informações contábeis em de forma compreensível a todos. O referido autor alega que a controladoria, por meio de suas atividades, propiciará à população os instrumentos e conhecimentos necessários para que estes possam acompanhar a gestão dos recursos públicos, sendo seu papel também auxiliar e direcionar os gestores de recursos públicos quanto ao melhor caminho a ser seguido.

Já segundo Varela, Machado e Gomes (2011), as ações da Controladoria na gestão pública têm como objetivo a legalidade e a legitimidade quando se trata da utilização dos recursos em conformidade com as normas, legislações e procedimentos de controle na esfera pública, trazendo a oportunidade da vigilância e do entendimento das tarefas desempenhadas no setor público tanto para os gestores quanto para os usuários diretos e indiretos do patrimônio público.

A controladoria pública presume, portanto, a existência de um sistema de planejamento participativo, contínuo e integrado. Assim sendo, o papel da controladoria pública é avaliar o modo como foram atingidos os resultados do processo de gestão (PETER *et al.*, 2003). Assim, Peixe (2003) defende que a controladoria governamental serve como órgão de coordenação e controle de cúpula administrativa, assessorando e evidenciando os eventos que colocam em risco e/ou reduzem a eficiência da administração.

Ribeiro e Machado (2020) reúnem os motivos primários para a adoção da Controladoria na administração pública e relata que, no Brasil, existem ainda motivos secundários que justificam e aumentam a necessidade de adoção de modelos de Controladoria na gestão pública. Como motivos primários, destacam-se: necessidade de controle gerencial; sistemas de informações voltados para o gestor; apuração e controle de custos e eficácia da organização. Já os motivos secundários: desqualificação dos servidores em geral; insegurança na tomada de decisão; desperdícios causados pelo mau uso do recurso público, dentre outros.

A Controladoria representa uma ferramenta de grande relevância na administração pública, considerando que ela se preocupa com a racionalização do gasto público e com o planejamento ao longo do processo orçamentário desde a elaboração do Plano Plurianual (PPA) e da Lei Orçamentária anual (LOA) respectivamente, sendo esta elaborada em conformidade com as diretrizes elencadas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) (ALBUQUERQUE JUNIOR *et al.*, 2019).

Para Rebién e Amorim (2008), a Controladoria é de grande relevância para a administração pública, pois poderá contribuir para que os gestores públicos busquem cumprir os programas, as metas e as ações de governo num ambiente de controle. Dentro de um cenário transparente, eficiente e legal pode contribuir para aumentar a transparência das contas públicas, bem como para cumprir eficazmente a obrigatoriedade de elaboração e publicação dos relatórios exigidos pelas seguintes legislações: Lei nº. 4.320/64 (Lei do Orçamento), Lei Complementar nº. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), Portarias da Secretaria do Tesouro Nacional nº. 632 e 633, de 2006, e do Ministério de Orçamento e Gestão nº. 42, de 1999, com foco no controle interno da gestão orçamentária e financeira.

Dessa forma, a Controladoria governamental torna-se um importante instrumento de auxílio à gestão pública municipal, porque passa a auxiliar o município buscando atingir a eficiência, eficácia e economicidade de forma a assegurar a transparência dos atos praticados pelo administrador público (AZEVEDO, 2016; VASCONCELOS *et al.*, 2012).

2.5 CONTROLADORIAS GERAIS MUNICIPAIS (CGMs)

Considerando o exposto na Constituição Federal (Brasil, 1988) todo município precisa manter uma forma de controle de tudo que é gerido por ele, em seu art. 31, estabelece que “a fiscalização dos municípios seja exercida pelo respectivo Poder Legislativo Municipal com apoio do Tribunal de Contas do Estado e pelo Controle Interno de cada município”.

A Controladoria cria uma expectativa inovadora na maneira como os gestores municipais têm atuado no sentido de que busca a adoção de medidas gerenciais de controle, intensificando o cumprimento das leis, das metas e dos objetivos traçados pela administração pública, em benefício de toda a coletividade. Principalmente, em um cenário de escassez de recursos e difícil situação econômica que o mundo tem experimentado (ALMEIDA *et al.*, 2003)

Krein *et al.* (2020) apontam para a obrigatoriedade de as prefeituras possuírem uma controladoria, ao afirmarem que tal fato se deu a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que impôs um processo rigoroso quanto ao planejamento e execução orçamentária, disciplinando a gestão dos recursos públicos e exigindo maior responsabilidade e transparência dos gestores públicos.

Nos municípios brasileiros tem crescido, por parte dos gestores, a preocupação com o controle do governo, com a utilização eficiente dos recursos públicos e a criação de políticas públicas de qualidade, consequentemente resultando na implantação do órgão central do sistema de controle interno geralmente denominado de Controladoria Geral do Município (CGM) (CRUZ *et al.* (2016).

Na visão de Barbalho (2021) a controladoria precisa basear-se nas dimensões técnica e política da gestão pública municipal de modo a atender tanto os gestores públicos quanto os cidadãos com informações de natureza gerencial.

A Unidade de Controladoria Municipal poderá fornecer aos gestores municipais sistemas de controle que lhes permitam acompanhar de perto o desenvolvimento dos serviços públicos e assegurar a correta aplicação dos recursos, para que dessa forma haja a preservação do patrimônio público (REBIÉN e AMORIM, 2008).

Nunes, Oliveira e Silva (2004) defendem que a administração pública municipal ao realizar as ações programadas deve sempre evidenciar a transparência, como um princípio norteador da vontade política, ante a coletividade, o que contribui na abertura de espaço para o que o debate público se realize no seio de toda sociedade. E no que pese à dificuldade de

implantação de um setor de controladoria, entende-se que ela deve colaborar na construção de novos padrões de desempenho da administração pública municipal.

A Controladoria, no âmbito municipal, atua no acompanhamento das atividades de administração, coordenando as informações de natureza física, financeira e econômica para a melhor avaliação dos resultados alcançados pela gestão e possibilitando maior interação entre os gestores e a sociedade (SCARPIN; SLOMSKI, 2007).

Corroborando com o exposto anteriormente, Cruz e Glock (2006) afirmam que, dentre as principais finalidades de uma controladoria municipal estariam a execução, o acompanhamento e a coordenação sobre os controles, para assegurar sempre a existência de planejamentos suficientes e capazes de garantir que as exigências constitucionais possam ser cumpridas.

É de responsabilidade da Controladoria municipal, administrar o sistema de informações gerenciais e o controle dos aspectos legais, buscando assegurar que o planejamento proposto seja alcançado e que haja interação entre Chefe do Executivo e as Secretarias e seus Departamentos, com o objetivo de direcionar as atividades da estrutura administrativa, por intermédio da geração de informações tempestivas sobre o que está ocorrendo com o ente público, tanto em nível interno quanto externo (REIS *et al.*, 2008).

Já para Gerigk *et al.* (2007), a Controladoria municipal tem como missão atuar como instrumento de ligação entre o Chefe do Poder Executivo Municipal, suas Secretarias, Departamentos e os Órgãos da Administração Indireta e as Entidades sem Fins Lucrativos que auxiliam o Ente Público na prestação de serviços à população, gerando as informações necessárias para se atingir os objetivos e as metas traçadas pela administração.

Então, com a implantação de uma Controladoria, os municípios passam a ter informações importantes para a tomada de decisões por parte de seus gestores, permitindo a condução da gestão de maneira racional, aproveitando melhor as oportunidades e resistindo com maior segurança as ameaças provenientes do ambiente externo (OLIVEIRA, 2017).

Por sua vez, Gomes *et al.* (2013) afirmam que a atuação da Controladoria na Administração Pública municipal está atrelada: ao planejamento e ao orçamento com intuito de verificar se o que foi planejado inicialmente está sendo executado, observando as discrepâncias; às finanças e à contabilidade no sentido de dispor de informações sobre o desempenho econômico; à administração, uma vez que é função do controle auxiliar na formação e organização das atividades; e ao chefe do Poder Executivo, principal usuário das informações emitidas pela Controladoria.

O papel da controladoria municipal não está circunscrito apenas à formalidade e legalidade das operações definidas pelas normas, salientado por Mendes (2018), mas busca compatibilizar a realidade municipal (seus recursos) com as metas previstas e os resultados possíveis de serem alcançados.

Conforme Araújo *et al.* (2017), a CGM, enquanto Unidade Central de Controle Interno, por se tratar de um órgão de *staff* (assessoramento) deve estar ligada diretamente ao chefe do executivo municipal, bem como aos demais gestores/secretários municipais. Sendo assim, as unidades setoriais de controle interno separadamente por pastas estariam diretamente ligadas à unidade central de controle interno e ao Gabinete Civil do prefeito municipal.

O controlador municipal então deve possuir autonomia bem como estar amparado legalmente para o exercício do cargo, possuir um perfil ilibado, habilitação e obter prerrogativas singulares que lhe possibilite o desempenho das funções de forma satisfatória.

2.6 ESTUDOS ANTERIORES

O campo de pesquisa relativo ao controle interno da gestão e as controladorias públicas tem avançado de certa maneira no Brasil, principalmente no que diz respeito à produção de estudos voltados às controladorias dos governos locais (municipais), levando em consideração o entendimento de que a administração municipal é aquela que mais necessita de melhoria nos sistemas de governança e na prevenção de abusos de poder pelos agentes executivos (ARAÚJO *et al.*, 2020; ASSIS, SILVA e CATAPAN, 2016; FERREIRA *et al.*, 2014; OLIVEIRA;BERTINETTI, 2013; REIS *et al.*, 2008; SILVA, 2017; SILVA, CARNEIRO e RAMOS, 2015).

Em seu estudo realizado sobre as características das Controladorias Municipais da Região Metropolitana de Fortaleza, Santos Pinho e Rodrigues (2019) concluíram que em sua grande maioria, esses órgãos foram criados por força de Lei Municipal, através de instrumento administrativo. Controladoria Geral do Município é a sua denominação, atua como órgão independente, tanto na estrutura como na hierarquia administrativa municipal e dentre as principais funções executadas, o controle interno, a auditoria, a elaboração de normas e procedimentos e a prevenção e combate à corrupção, sendo a maior parte desta relacionadas à área de controle.

O presente projeto de pesquisa, no curso de seu desenvolvimento, utilizou-se de uma revisão bibliográfica com foco nas Controladorias Municipais, visando identificar publicações

específicas inerentes ao tema, bem como analisar a visão de outros autores sobre esta temática. Partindo deste pressuposto, adotou-se como suporte de pesquisa para o desenvolvimento deste tópico base de estudos, tais como Google Acadêmico, portal de periódicos SPELL e Periódicos CAPES. Assim, podem ser resumidos os principais estudos identificados no quadro 1:

Quadro 1 – Estudos Anteriores sobre Controladorias Municipais

Autor	Título	Objetivos
Angeli, Silva e Santos (2020)	As Controladorias Municipais em Perspectiva Analítica: diagnóstico da atuação das unidades de controle interno dos municípios de Alagoas.	Propor um modelo de análise da atuação das controladorias públicas dos municípios brasileiros, aplicando tal modelo para a análise da atuação das controladorias municipais de Alagoas.
Sousa e Pereira (2019)	A Governança Corporativa e o Papel das Controladorias Municipais: as falas dos controladores em uma combinação de análise léxica e <i>keywords</i> com análise de conteúdo	Mapear o funcionamento da controladoria em um município e avaliar como o controlador mantém suas atividades em meio organizacional, seguindo os princípios organizacionais e legais.
Cruz, Spinelli, Silva e Carvalho (2014)	Controle Interno em Municípios Brasileiros: uma análise das Controladorias Gerais dos municípios diante do modelo da CGU.	Avaliar se os múltiplos papéis desempenhados pela CGU vêm sendo também adotados pelas controladorias municipais.
Bonetti, Werrnke e Zanin (2018)	Funções Exercidas pela Controladoria das Prefeituras Municipais do Sudoeste do Paraná	Identificar as funções da controladoria exercidas pelos <i>Controllers</i> municipais para compará-las com as funções da Controladoria mais mencionadas na literatura.
Paixão (2018)	Atuação da Controladoria Geral no Planejamento Público Municipal: Análise da Controladoria Geral de Curaçá/BA.	Analisar a atuação da Controladoria Geral no Planejamento Público Municipal, tendo como estudo central, a cidade de Curaçá.

Fonte: Elaborado pelo autor

A pesquisa de Angeli, Silva e Santos (2020) analisou a atuação das Controladorias Municipais do estado de Alagoas, a partir da elaboração de um índice criado para medir tal atuação, identificando os principais fatores relacionados ao desempenho do órgão e os impactos causados pelos mesmos na gestão municipal. Além disso, os autores concluíram que a maioria das controladorias pesquisadas apresentou uma atuação ruim/ineficiente e que os fatores operacionais estão mais relacionados ao seu desempenho.

Já o estudo de Sousa e Pereira (2019), buscou examinar o papel exercido pelas Controladorias Municipais relacionado às boas práticas de governança corporativa em suas atividades. Os autores constataram que dentre as funções da Controladoria mais exercidas estão o controle e a prestação de contas, haja vista a atuação da Controladoria como órgão de fiscalização e acompanhamento dos recursos públicos.

Cruz, Spinelli, Silva e Carvalho (2014) avaliaram se o modelo da CGU tem sido adotado pelas Controladorias Municipais brasileiras, bem como suas principais funções. Neste estudo, os autores apontaram que as regiões Nordeste, Sul e Sudeste são as que mais concentram órgãos denominados de Controladoria Geral do Município e que as principais funções exercidas são auditoria e promoção da transparência, além de destacar que há diferenças expressivas nas Controladorias.

Bonetti, Wernke e Zanin (2018) em sua pesquisa verificaram as funções exercidas pelas Controladorias Municipais de algumas cidades paranaenses comparando-as com a literatura existente. Os autores identificaram que as principais funções desempenhadas foram gerencial-estratégica, proteção de ativos, orçamentária, riscos, custos, contábil e tributária e que essas Unidades de Controle Interno têm como papel principal o gerenciamento e o monitoramento das funções mencionadas.

Paixão (2018) analisou em seu estudo a atuação da Controladoria Geral do Município de Curaçá/BA frente ao planejamento público estabelecido. A autora percebeu inúmeras e recorrentes falhas em suas atividades desde a ausência de planejamento de suas ações, a falta de alinhamento entre o setor financeiro e a Controladoria assim como a falta de avaliação das metas estabelecidas.

Diante de tudo que foi apresentado, este estudo irá contribuir com a temática que analisa as Controladorias Municipais, especificamente no Estado de Pernambuco.

3 METODOLOGIA

Este capítulo irá detalhar a metodologia de trabalho proposta para este projeto. Na perspectiva de Gil (2010), uma pesquisa científica pode assumir tipologias diferentes que podem variar conforme a sua natureza, objetivos propostos, procedimentos técnicos e quanto à abordagem do problema.

3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA

A pesquisa, quanto aos objetivos, classifica-se como descritiva, considerando que o principal objetivo de estudos deste tipo é descrever as características de determinado grupo e/ou população ou mesmo estabelecer relações entre as variáveis, levantando opiniões, atitudes, valores e crenças de uma população (GIL, 2002).

Segundo Prodanov e Freitas (2013), nas pesquisas descritivas, os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira sobre eles, ou seja, os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não são manipulados pelo pesquisador. Incluem-se, entre as pesquisas descritivas, a maioria daquelas desenvolvidas nas Ciências Humanas e Sociais, como as pesquisas de opinião, mercadológicas, os levantamentos socioeconômicos e psicossociais.

O objetivo básico da estatística descritiva consiste em resumir uma série de valores de mesma natureza, para que se tenha uma visão ampla da variação dos mesmos. Os dados, podem ser organizados e descritos por meio de tabelas, de gráficos e de medidas descritivas (GUEDES *et al.*, 2005). Assim, “a estatística descritiva é constituída pelos conjuntos de métodos destinados à organização e descrição dos dados através de indicadores sintéticos ou sumários” (SILVESTRE, 2007, p. 4).

Raupp e Beuren (2006) descrevem a pesquisa descritiva como um estudo intermediário entre a pesquisa exploratória e explicativa, de forma que não se comporta tão preliminar como a primeira e nem tão aprofundada como a segunda, tendo como foco descrever/relatar determinados fatos.

Diante do exposto, esta pesquisa se classifica como descritiva, pois visa relatar as principais funções e estratégias exercidas pelas Controladorias Municipais, bem como os resultados alcançados em sua atuação cotidiana.

Quanto à abordagem utilizada nesta pesquisa optou-se pelo método indutivo, pois de acordo com a definição dada por Lakatos e Marconi (2003, p. 86) a indução pode ser compreendida como “um processo mental por intermédio do qual, partindo de dados

particulares, suficientemente constatados, infere-se uma verdade geral ou universal, não contida nas partes examinadas”.

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa pode ser classificada como qualitativa e quantitativa. Para Silva e Menezes (2001) a pesquisa quantitativa considera que tudo pode ser quantificável, ou seja, é possível traduzir em números as opiniões e informações para posteriormente classificá-las e analisá-las. Sendo assim necessária a utilização de recursos e de técnicas estatísticas. Já no que concerne à pesquisa qualitativa, afirmam que:

Há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números. A interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são básicas no processo de pesquisa qualitativa (SILVA; MENEZES, 2005, p. 20).

3.2 UNIVERSO DA PESQUISA

Lakatos e Marconi (2003, p. 223) explicam que o “universo ou população é o conjunto de seres animados ou inanimados que apresentam pelo menos uma característica em comum”. Já Rudio (2010), por sua vez, define o universo de uma pesquisa ou população como a totalidade dos indivíduos com características afins ou similares, escolhidas para um determinado estudo. Nesse sentido, o autor ainda acrescenta que essa perspectiva é “fluida” porque o universo dependerá das particularidades de cada conjunto de indivíduos. Isso implica dizer que o universo ou população de uma pesquisa depende do que está sendo investigado.

Assim, o universo desta pesquisa centra-se nos 184 (cento e oitenta e quatro) municípios do estado de Pernambuco, sendo excluído Fernando de Noronha por ter *status* de Distrito. Pretende-se proceder como um estudo censitário, uma vez que serão contactadas todas as controladorias municipais do Estado.

Gil (2002) esclarece que quando o levantamento recolhe informações de todos os integrantes do universo pesquisado, tem-se um censo. Sendo assim, realiza-se um estudo censitário quando a pesquisa é feita com todos os elementos de uma população. De acordo com Prodanov e Freitas (2013), a pesquisa de levantamento (*survey*) “ocorre quando envolve a interrogação direta das pessoas cujo comportamento deseja-se conhecer através de algum tipo de questionário”.

Conforme apresentado anteriormente, o estado de Pernambuco é formado por 184 municípios e está dividido em cinco mesorregiões que se subdividem em 18 microrregiões.

Excluiu-se da amostra o arquipélago de Fernando de Noronha que é considerado um distrito estadual conforme preconiza a Lei Estadual 11.304, de 28/12/95 esclarecendo que:

Art. 1º - O Arquipélago de Fernando de Noronha, conforme disposto no artigo 96 da Constituição Estadual, constitui região geoeconômica, social e cultural do Estado de Pernambuco, instituído sob a forma de Distrito Estadual, com natureza de autarquia territorial, regendo-se por estatuto próprio, nos termos desta Lei Orgânica, com personalidade jurídica de direito público interno e dotado de autonomia administrativa e financeira.

Figura 1 – Mesorregiões do Estado de Pernambuco



Fonte: Baixar Mapas (2021)

A mesorregião do Agreste Pernambucano compreende 71 municípios: Agrestina, Águas Belas, Alagoinha, Altinho, Angelim, Barra de Guabiraba, Belo Jardim, Bezerros, Bom Conselho, Bom Jardim, Bonito, Brejão, Brejo da Madre de Deus, Buíque, Cachoeirinha, Caetés, Calçado, Camocim de São Félix, Canhotinho, Capoeiras, Caruaru, Casinhas, Correntes, Cumaru, Cupira, Feira Nova, Frei Miguelinho, Garanhuns, Gravatá, Iati, Ibirajuba, Itaíba, Jataúba, João Alfredo, Jucati, Jupí, Jurema, Lagoa do Ouro, Lagoa dos Gatos, Lajedo, Limoeiro, Machados, Orobó, Palmeirina, Panelas, Paranatama, Passira, Pedra, Pesqueira, Poção, Riacho das Almas, Sairé, Salgadinho, Saloá, Sanharó, Santa Cruz do Capibaribe, Santa Maria do Cambucá, São Bento do Una, São Caitano, São João, São Joaquim do Monte, São Vicente Ferrer, Surubim, Tacaimbó, Taquaritinga do Norte, Terezinha, Toritama, Tupanatinga, Venturosa, Vertente do Lério, Vertentes.

A mesorregião da Zona da Mata Pernambucana é composta por 43 municípios: Água Preta, Aliança, Amaraji, Barreiros, Belém de Maria, Buenos Aires, Camutanga, Carpina, Catende, Chã de Alegria, Chã Grande, Condado, Cortês, Escada, Ferreiros, Gameleira, Glória do Goitá, Goiana, Itambé, Itaquitinga, Jaqueira, Joaquim Nabuco, Lagoa de Itaenga, Lagoa do

Carro, Macaparana, Maraial, Nazaré da Mata, Palmares, Paudalho, Pombos, Primavera, Quipapá, Ribeirão, Rio Formoso, São Benedito do Sul, São José da Coroa Grande, Sirinhaém, Tamandaré, Timbaúba, Tracunhaém, Vicência, Vitória de Santo Antão, Xexéu.

Já a mesorregião do Sertão Pernambucano é formada por 41 municípios: Afogados da Ingazeira, Araripina, Arcoverde, Betânia, Bodocó, Brejinho, Calumbi, Carnaíba, Cedro, Custódia, Exu, Flores, Granito, Ibimirim, Igaracy, Inajá, Ingazeira, Ipubi, Itapetim, Manari, Mirandiba, Moreilândia, Ouricuri, Parnamirim, Quixaba, Salgueiro, Santa Cruz, Santa Cruz da Baixa Verde, Santa Filomena, Santa Terezinha, São José do Belmonte, São José do Egito, Serra Talhada, Serrita, Sertânia, Solidão, Tabira, Trindade, Triunfo, Tuparetama, Verdejante.

Por sua vez, a mesorregião Metropolitana do Recife é composta por 15 municípios: Abreu e Lima, Araçoiaba, Cabo de Santo Agostinho, Camaragibe, Fernando de Noronha, Igarassu, Ilha de Itamaracá, Ipojuca, Itapissuma, Jaboatão dos Guararapes, Moreno, Olinda, Paulista, Recife, São Lourenço da Mata.

E por fim, a mesorregião do São Francisco Pernambucano é formada também por 15 municípios: Afrânio, Belém do São Francisco, Cabrobó, Carnaubeira da Penha, Dormentes, Floresta, Itacuruba, Jatobá, Lagoa Grande, Orocó, Petrolândia, Petrolina, Santa Maria da Boa Vista, Tacaratu, Terra Nova.

Todos esses municípios constituem o universo da presente pesquisa, desde que tenham instituída uma unidade de Controladoria, o que é esperado haver por ser determinação legal.

3.3 VARIÁVEIS

A seleção das variáveis teve como base um conjunto de características que permitam organizar e analisar a estrutura, perfil do responsável pela Controladoria Geral do Município, as principais atividades, bem como as funções de controladoria exercidas que compõem o universo da pesquisa.

Prodanov e Freitas (2013, p. 132) afirmam que "as variáveis, por sua vez, são propriedades ou fatores formalmente expressos através de conceitos. Os conceitos, então, são símbolos que expressam a abstração intelectualizada da ideia de uma coisa ou um fenômeno observado".

Esta pesquisa utilizou-se de uma classificação composta por 4 grupos de variáveis, totalizando 35 variáveis. Tais variáveis foram adaptadas a partir do estudo de Azevedo (2016) e os grupos estão apresentados sequencialmente nos quadros 2, 3, 4 e 5.

O grupo 1 diz respeito as variáveis que caracterizam a Unidade Central de Controle Interno dos municípios pernambucanos, conforme demonstra o quadro 2.

Quadro 2 – Variáveis da Pesquisa (Grupo 1)

GRUPO 01	VARIÁVEL	TIPO DE VARIÁVEL
Características Gerais da Unidade Central de Controle Interno (UCCI)	V01 - Posição Hierárquica	Qualitativa
	V02 - Regulamentação	Qualitativa
	V03 - Carga horária	Quantitativa
	V04 - Carreira profissional	Qualitativa
	V05 - Quantidade de profissionais (Por vínculo empregatício)	Quantitativa
	V06 - Dotação Orçamentária	Qualitativa

Fonte: Baseado em Azevedo (2016)

O grupo 2 elenca as variáveis referentes ao perfil do responsável pela Unidade Central de Controle Interno das prefeituras pernambucanas, conforme apresenta o quadro 3.

Quadro 3 - Variáveis da Pesquisa (Grupo 2)

GRUPO 02	VARIÁVEL	TIPO DE VARIÁVEL
Perfil do Responsável	V07 - Nomenclatura do cargo	Qualitativa
	V08 - Formação Acadêmica	Qualitativa
	V09 – Experiência	Qualitativa
	V10 - Tipo de experiência	Qualitativa

Fonte: Baseado em Azevedo (2016)

O grupo 3 abrange as atividades e resultados obtidos pela Unidade Central de Controle Interno durante seu período de atuação nos municípios conforme exposto no quadro 4.

Quadro 4 - Variáveis da Pesquisa (Grupo 3)

GRUPO 03	VARIÁVEL	TIPO DE VARIÁVEL
Estratégias e resultados da Unidade Central de Controle Interno	V11 – Autonomia e independência	Qualitativa
	V12 – Nível de aceitação das recomendações /sugestões	Quantitativa
	V13 – Elaboração de relatórios	Qualitativa
	V14 – Periodicidade da elaboração de relatórios	Qualitativa
	V15 – Comunicação de irregularidades/ilegalidades	Qualitativa
	V16 – Permissão de acesso irrestrito a informações etc.	Qualitativa
	V17 – Oferta de cursos e treinamentos	Qualitativa

Fonte: Elaborado pelo autor

O grupo 4 é composto pelas variáveis que tratam das atividades de controle na gestão pública municipal subdivididos em grupos que remetem as Funções de Controladoria identificadas na literatura, como apresentado no quadro 5. Nessa perspectiva, Ávila (2014)

reitera que as atividades de controle devem ser determinadas e executadas de maneira que os objetivos estratégicos possam ser efetivamente alcançados.

Quadro 5 – Função Contábil Exercida pela Controladoria (Grupo 4)

GRUPO 04	SUB-GRUPO	VARIÁVEL	TIPO DE VARIÁVEL
Funções Exercidas pela Controladoria	Contábil	V18 – Execução da função contábil	Qualitativa
		V18A - Acompanhar/fiscalizar a Gestão contábil, financeira e orçamentária do município	Qualitativa
		V18B - Elaborar demonstrações contábeis do município	Qualitativa
		V18C - Elaborar e manter atualizado o plano de contas do município	Qualitativa
		V18D - Gerenciar a contabilidade do município	Qualitativa
	Gerencial-estratégica	V19 - Execução da função Gerencial-Estratégica	
		V19A - Acompanhar/fiscalizar a gestão administrativa/operacional do município	Qualitativa
		V19B - Avaliar resultados de planos, de orçamentos e/ou de programas públicos do município	Qualitativa
		V19C - Propor medidas para racionalizar o uso dos recursos públicos do município	Qualitativa
	Tributária	V20 - Execução da função tributária	
		V20A – Supervisionar a arrecadação e a despesa do município	Qualitativa
		V20B – Realizar projeções de cenários de arrecadação de receitas e execução das despesas	Qualitativa
	Proteção e Controle de Ativos	V21 - Execução da função proteção e controle de ativos	Qualitativa
		V21A - Acompanhar/fiscalizar a gestão dos bens móveis do município	Qualitativa
		V21B - Acompanhar/fiscalizar a gestão dos bens imóveis do município	Qualitativa
	Controle Interno	V22 - Execução da função controle interno	Qualitativa
		V22A - Apoiar os órgãos de controle externo	Qualitativa
		V22B - Elaborar parecer do controle interno que compõe a prestação de contas do município	
		V22C - Monitorar sistematicamente o atendimento às recomendações contidas em documento emitido pelo órgão de controle externo (TCE/PE)	Qualitativa
		V22D - Planejar, coordenar e executar funções de controle interno	Qualitativa
		V22E - Elaborar normas e orientações para uniformizar procedimentos do município	Qualitativa
		V22F - Avaliar, normatizar e orientar sobre mecanismos do controle interno do município	Qualitativa
		V22G - Monitorar o cumprimento das	

		obrigações constitucionais e legais	Qualitativa
		V22H - Acompanhar a execução de programas de governo e políticas públicas do município	Qualitativa
		V22I - Realizar exames prévios dos processos de admissão, aposentadoria e pensão	Qualitativa
		V22J - Efetuar exame prévio sobre a regularidade dos atos de gestão do município	Qualitativa
	Auditoria	V23 – Execução da função auditoria	Qualitativa
		V23A - Planejar, coordenar e executar ações de auditoria	Qualitativa
		V23B - Realizar planejamento anual das auditorias a serem realizadas	Qualitativa
		V23C - Executar auditoria de forma preventiva	
		V23D - Realizar auditoria de forma concomitante	Qualitativa
		V23E - Efetuar auditoria de forma a posteriori	Qualitativa
		V23F. Atuar na auditoria de pessoal do município	Qualitativa
		V23G - Realizar auditoria contábil no município	Qualitativa
		V23H - Fazer auditoria nas obras públicas do município	Qualitativa
		V23I - Efetuar auditoria nas licitações e contratos do município	Qualitativa
		V23J - Fazer auditoria nas prestações de contas	Qualitativa
		V23K - Informar à corregedoria infração disciplinar ou indícios de sua ocorrência, detectados na execução da auditoria governamental no município	Qualitativa
	Corregedoria	V24 – Execução da função corregedoria	Qualitativa
		V24A - Planejar, coordenar e executar ações de corregedoria	Qualitativa
		V24B - Atuar, preventivamente, com base nas informações resultantes dos procedimentos apuratórios, a fim de aprimorar a gestão pública e reduzir a ocorrência dos ilícitos funcionais	Qualitativa
		V24C - Realizar diligências iniciais para apuração "de ofício" ou por manifestações, representações ou por denúncias recebidas.	Qualitativa
		V24D - Promover a orientação técnica às comissões sindicantes e processantes designadas para apuração de irregularidades nos órgãos e nas entidades do município	Qualitativa
		V24E - Propor, orientar, coordenar e/ou aperfeiçoar as atividades de análise processual e aperfeiçoamento disciplinar.	Qualitativa
		V24F - Estabelecer medidas para o aperfeiçoamento do regime disciplinar e a instauração de procedimentos de correição para apuração de irregularidades.	Qualitativa
		V24G - Promover correições gerais ou	Qualitativa

		parciais em comissões de procedimentos administrativos que estejam sob sua subordinação	
		V24H - Garantir aos servidores de controle interno a segurança pessoal adequada ao exercício das suas atividades	Qualitativa
		V24I - Recomendar a instauração de procedimentos de correição para apuração de irregularidades	Qualitativa
	Ouvidoria	V25 – Execução da função ouvidoria	Qualitativa
		V25A - Planejar, coordenar e executar ações de ouvidoria	Qualitativa
		V25B - Verificar causas de reclamações, sua pertinência e identificar os meios para sanar os problemas no âmbito de sua competência	Qualitativa
		V25C - Receber e analisar críticas, elogios e sugestões quanto à efetividade de mecanismos de controle tendo em vista o seu aperfeiçoamento	Qualitativa
		V25D - Ouvir a sociedade e intermediar a relação entre o cidadão e a administração pública, permitindo o registro ou a publicidade de sugestões, denúncias, ou reclamações, contra os agentes públicos	Qualitativa
		V25E - Treinar e/ou capacitar ouvidores	Qualitativa
		V25F - Incentivar a cooperação dos servidores da entidade pública envolvida nas queixas dos cidadãos	Qualitativa
		V25G - Receber e apurar denúncias feitas pelos cidadãos, de irregularidades na administração pública	Qualitativa
		V25H - Organizar e coordenar consultas e/ou audiências públicas no âmbito de sua competência	Qualitativa
		V25I - Responder e orientar os dirigentes dos órgãos e entidades quanto à prática de determinados procedimentos, no sentido de prevenir irregularidades	Qualitativa
		V25J - Gerar informações estratégicas subsidiadas pela ouvidoria	Qualitativa
	Promoção da Transparência	V26 – Execução da função promoção da transparência	Qualitativa
		V26A - Planejar, coordenar e executar ações de transparência	Qualitativa
		V26B - Estimular transparência e controle social do município	Qualitativa
		V26C - Disponibilizar informações à sociedade através do portal de transparência do município	Qualitativa
		V26D - Executar ações que estimulem a mobilização popular e a participação dos cidadãos no controle social do município	Qualitativa
		V26E - Propor e executar projetos e ações que contribuam para o incremento da transparência e da integridade na gestão pública do município	Qualitativa
		V27 - Execução da função controle de riscos	Qualitativa

	Controle de Riscos	V27A - Prevenir e combater a corrupção do município	
		V27B - Avaliar a execução dos contratos de gestão do município	Qualitativa
		V27C - Acompanhar a divulgação, na mídia especializada, de informações sobre atos e fatos apresentados como ilegais ou irregulares praticados por agentes públicos ou privados na utilização de recursos públicos do município	Qualitativa
		V27D - Pesquisar e estudar o fenômeno da corrupção, consolidando e divulgando os dados e conhecimentos obtidos	Qualitativa
		V27E - Apurar os atos e fatos divulgados ou denunciados como ilegais ou irregulares praticados por agentes públicos ou privados na utilização dos recursos públicos do município	Qualitativa
		V27F - Propor medidas contra a disseminação não autorizada de conhecimentos e informações sigilosas ou estratégicas do município	Qualitativa
		V27G - Propor medidas que previnam danos ao patrimônio público do município	
		V27H - Treinar e capacitar servidores públicos municipais no combate à corrupção	Qualitativa
		V27I - Monitorar o equilíbrio das contas públicas, identificando os riscos	Qualitativa
		V27J - Gerar informações que favoreçam análises de riscos	Qualitativa
	Outras Atividades	V28 – Outras atividades	Qualitativa

Fonte: Baseado em Azevedo (2016)

3.4 COLETA DE DADOS

Antes de se iniciar a coleta de dados, procedeu-se com o levantamento de informações referentes às unidades de Controladoria de cada um dos municípios a partir dos *sites* institucionais das prefeituras e/ou portais de transparência, a fim de subsidiar a elaboração do instrumento de pesquisa.

Assim, foi elaborado e aplicado um questionário através do *google forms*, a partir do levantamento bibliográfico e características identificadas nas Controladorias, e encaminhado via *e-mail* institucional aos responsáveis pelo órgão de Controladoria dos municípios de Pernambuco.

Visando validar o questionário, foi realizado um pré-teste, que segundo Marconi e Lakatos (2003), tem como objetivo investigar com um grupo, ou parte dos respondentes, se existe erros que possam ser corrigidos, antes do envio definitivo, inconsistências ou questões

complexas, ambíguas ou de difícil entendimento, bem como perguntas desnecessárias, entre outros fatores.

O pré-teste foi realizado em junho de 2021 com um Ex-Controlador Geral da Prefeitura de São Lourenço da Mata, que esteve à frente por vários anos, e possui ampla experiência na área de Controladoria. Suas sugestões foram analisadas e absorvidas como relevantes para o estudo.

O link de acesso ao questionário foi disponibilizado para 171 prefeituras, visto que 13 prefeituras não possuem sequer um site e/ou página de internet, bem como telefones úteis que pudessem repassar informações para esclarecimentos.

Dessa forma, o link de acesso ficou disponível no período de 01 de julho de 2021 a 15 de setembro de 2021, como um esforço e reforço para que fosse conseguido um maior número de participantes. Foram obtidas 44 respostas satisfatórias, distribuídas em todas as mesorregiões do Estado, conforme a tabela 1.

Tabela 1 – Número de questionários por Mesorregiões do Estado de Pernambuco e percentual de resposta

Mesorregião	Frequência	Percentual
Agreste	20	28,2%
Região Metropolitana	4	28,6%
Zona da Mata	7	14,3%
São Francisco	4	26,7%
Sertão	9	22,0%
TOTAL	44	25,7%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

3.5 TÉCNICA DE ANÁLISE DE DADOS

Após a coleta dos dados, eles foram analisados seguindo os grupos de variáveis previstos e receberam tratamento adequado, visando responder aos objetivos propostos pela pesquisa. Sendo assim, utilizou-se no presente estudo estatística descritiva.

Sendo assim, depois da verificação da normalidade e da homogeneidade das variáveis quantitativas, realizou-se a aplicação do Teste não paramétrico de *Mann Whitney U* para analisar as variáveis ordinais com três ou mais opções de respostas, e para as variáveis binárias ou com duas opções de respostas, foi usado a Prova Exata de Fisher. O nível de significância adotado no estudo foi de 5% e o software utilizado foi o *Statistica for Windows*.

4 ANÁLISE DE RESULTADOS

4.1 CARACTERÍSTICAS GERAIS DAS CONTROLADORIAS - UCCIs

Neste tópico serão apresentados os resultados encontrados na pesquisa em pauta, obtidos através da análise dos questionários recebidos. Cabe ressaltar que, embora a presente pesquisa não tenha buscado verificar a nomenclatura adotada ou utilizada pelas Unidades Centrais de Controle Interno dos Municípios (UCCIs), constatou-se, no decorrer deste estudo que, não há uma padronização nas áreas de controle no setor público, sendo ora denominada de Controladoria, ora de Controle Interno. Entretanto, na maioria dos municípios que compõem a amostra da pesquisa, são denominadas Controladoria Geral do Município, Coordenadoria de Controle Interno e Secretaria de Controle Interno.

A questão 01 buscou identificar a posição hierárquica ocupada pela UCCI na estrutura organizacional da prefeitura de cada município. Observou-se que mais da metade das unidades apresentam-se como Secretarias ou órgãos com status de secretaria conforme Tabela 2.

Tabela 2 - Posição ocupada na estrutura organizacional

Posição	Frequência	Percentual
Secretarias/Órgão com status de secretaria	24	54,5%
Unidade vinculada ao Gabinete da Prefeitura	20	45,5
Total	44	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Tal achado se assemelha ao que foi identificado na pesquisa de Cavalcante, Peter e Machado (2013) em que a maioria das unidades também eram apresentadas como secretarias. Todavia, esse resultado diverge do obtido no estudo de Suzart, Marcelino e Rocha (2011) quando observou que todas as UCCIs faziam parte do Poder Executivo e estavam localizadas na Administração Direta.

A questão 02 abordou a forma como a UCCI está regulamentada no âmbito municipal e constatou-se que, em todos os municípios pesquisados, a regulamentação ocorreu através de lei municipal, ordinária ou complementar. Este resultado se assemelha completamente aos resultados encontrados nas pesquisas de Pinho e Rodrigues (2019) e Cruz *et. al* (2020) nas quais todas as unidades de Controladoria também foram formalizadas por Lei Municipal.

A questão 03 buscou averiguar a carga horária de funcionamento diário das UCCIs, para execução das atividades. Identificou-se que a maioria destas atuam com carga horária diária de 6 horas, seguido das que funcionam 8 horas/dia conforme demonstra a tabela 3.

Tabela 3 – Carga horária

Carga horária diária	Frequência	Percentual
4 horas/dia	02	4,5%
6 horas/dia	25	57%
8 horas/dia	17	38,5%
Total	44	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Este achado é similar ao encontrado no estudo de Azevedo (2016) em que a maior parte das UCCI também funcionava 6 horas/dia.

A questão 04 buscou identificar se a carreira profissional de controlador estava estabelecida nos municípios pernambucanos conforme demonstra a tabela 4.

Tabela 4 - Carreira específica de controle

Carreira Específica de Controle	Frequência	Percentual
Não	28	63,6%
Sim	16	36,4%
Total	44	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Averiguou-se que a maior parte dos municípios não possui nenhum tipo de carreira profissional específica voltada ao controlador que atua nas UCCIs.

Este percentual é semelhante ao achado no estudo de Angeli, Silva e Santos (2020) no qual apenas 10% das prefeituras apresentaram uma carreira profissional estruturada para os profissionais do Controle Interno nos municípios.

Na questão 05 foi objeto de investigação o quantitativo de profissionais e o vínculo empregatício dos que atuam na área do controle municipal e observou-se que a grande parte das prefeituras, mais de 80% possuem um quadro composto por um número entre 1 e 5 profissionais. Quanto ao vínculo profissional dos servidores das UCCIs pernambucanas pesquisadas, identificou-se que, a maioria dos profissionais que atuam nas UCCIs possuem vínculo empregatício/enquadramento funcional de cargo comissionado como apresenta a tabela 5.

Tabela 5 – Vínculo empregatício

Vínculo empregatício	Frequência	Percentual
Comissionado	23	52,3%
Efetivo	17	38,7%
Terceirizado	02	4,5%
Estagiário/Bolsista	02	4,5%
Total	44	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Esses resultados se assemelham ao estudo de Casagrande, Casagrande e Bratti (2015) no qual se constatou que as Controladorias Municipais investigadas apresentaram apenas um profissional em seu quadro funcional, com exceção de um município que possuía uma comissão formada por 7 servidores.

Observa-se que estes resultados divergem do obtido por Brandão Lopes *et al.* (2020) em sua pesquisa realizada nas Controladorias de duas grandes cidades mineiras, na qual se constatou que cerca de 80% dos profissionais dessas unidades eram efetivos.

Tal resultado é semelhante ao obtido na pesquisa de Prado, Azevedo e Alves (2020) onde a maioria dos profissionais responsáveis pelas UCCIs afirmou ter cargo em comissão como vínculo empregatício. Dessa forma, percebe-se a existência de uma maior influência política na escolha dos profissionais que atuam nas Controladorias em Pernambuco.

A questão 06, por sua vez, investigou a existência de rubrica orçamentária prevista na Lei Orçamentária Anual (LOA) do município para as UCCIs, e identificou que a maioria das prefeituras (59,1%), possuem rubrica orçamentária na LOA como demonstra a tabela 6.

Tabela 6 - Existência de rubrica orçamentária na LOA dos municípios

Rubrica Orçamentária	Frequência	Percentual
Sim	26	59,1%
Não	13	29,5%
Não sabe informar	5	11,4%
Total	44	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Tal fato se constitui como um aspecto positivo para a atuação dessas unidades de controle interno. Ao mesmo tempo, algo preocupante saber que quase 30% dos municípios não dispõem de rubrica orçamentária podendo assim ser comprometido o planejamento devido à incerteza de recursos existentes para subsidiar as atividades/ações previstas. Diante

desse questionamento, obteve-se resultado semelhante ao achado na pesquisa de Cunha e Callado (2019).

4.2 PERFIL DO RESPONSÁVEL

No que concerne ao profissional responsável pela Unidade Central de Controle Interno nos municípios de Pernambuco, foram utilizadas 4 variáveis que contemplaram: nomenclatura do cargo, formação acadêmica, experiência na área e tipo de setor em que se obteve a experiência.

Dessa forma, a questão 07 procurou investigar a nomenclatura atribuída ao cargo do responsável pela UCCI de cada prefeitura, e ficou constatado que a maior parte dos responsáveis são denominados de Controlador conforme demonstra a tabela 7.

Tabela 7 – Nomenclatura do cargo

Nomenclatura	Frequência	Percentual
Controlador	36	81,8%
Secretário	4	9,1%
Outra	4	9,1%
Total	44	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Esse achado se assemelha ao obtido na pesquisa de Silveira *et al.* (2019) na qual os autores analisaram editais de concursos públicos e verificaram que a nomenclatura ‘Controlador’ era comum a todos os profissionais que atuam na Controladoria municipal.

A questão 08 procurou investigar a formação acadêmica dos responsáveis pelas UCCIs e se verificou que todos possuem graduação como demonstra a tabela 8.

Tabela 8 – Formação acadêmica

Formação	Frequência	Percentual
Direito	18	40,9%
Ciências Contábeis	11	25,0%
Outra	09	20,5%
Administração	04	9,1%
Economia	02	4,5%
Total	44	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Observou-se que a maioria dos responsáveis pelas UCCIs possuem graduação em ciências jurídicas/direito e ciências contábeis representando 40,9% e 25% respectivamente. Estes resultados são semelhantes aos obtidos no estudo de Cunha e Callado (2019) em que a maioria dos profissionais também apresentaram as mesmas formações, respectivamente.

Contudo, vale ressaltar que em 09 municípios, que representam 20,5% dos respondentes da pesquisas possuem formação em tecnologia da informação, letras, sociologia e pedagogia. Em percentuais menores obteve-se que há responsáveis pelo controle municipal com formação em Administração e Economia.

A questão 09 se propôs a investigar se os responsáveis pela UCCI possuíam experiência anterior em área relacionada ao controle interno conforme demonstra a tabela 9.

Tabela 9 – Experiência anterior em área relacionada a controle

Experiência anterior	Frequência	Percentual
Sim	31	70,5%
Não	13	29,5%
Total	44	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Este achado é semelhante ao obtido no estudo de Bonetti, Wernke e Zanin (2018) no qual foi percebido que a maioria dos profissionais que atuavam na Controladoria dos municípios do Sudoeste do Paraná já possuía experiência de anos na área do controle. Tal resultado é relevante, pois se acredita que a experiência desses profissionais pode contribuir para a implementação e consolidação das atividades de controle na gestão municipal visando desta forma melhor utilização dos recursos públicos.

Já a questão 10 buscou verificar em qual setor ou tipo de organização se deu essa experiência obtida anteriormente à atuação no controle municipal conforme

Tabela 10 – Setor de experiência anterior

Setor	Frequência	Percentual
Público	35	79,5%
Privado	06	13,6%
Ambos	03	6,9%
Total	44	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Dessa forma, identificou-se que estes dados se assemelham aos resultados obtidos nas pesquisas de Ribeiro *et al.* (2020); Brandão Lopes *et al.* (2020) e Gerigk *et al.* (2007) nas

quais foi verificado que os Controladores possuíam experiência na área de Controladoria Pública. Tal fato é importante, pois a experiência apresentada por esses profissionais contribui para o bom desempenho das atividades nas UCCIs.

4.3 ESTRATÉGIAS E RESULTADOS

A questão 11 procurou investigar se a Unidade Central de Controle Interno do município possui autonomia e independência para emissão de seus pareceres e/ou manifestações, nos processos que lhe são submetidos. Os respondentes das UCCIs afirmaram de maneira unânime que possuem estes atributos para desenvolver suas atividades.

Apesar disso, o resultado obtido contraria o achado na pesquisa de Cavalcante, Peter e Machado (2011), na qual se constatou que as unidades de Controladoria nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza não possuíam autonomia e independência suficiente capaz de cobrar e forçar a qualidade da gestão visto que a maioria destas estão subordinadas diretamente ao chefe do Poder Executivo municipal.

A questão 12 teve como objetivo identificar o nível de aceitação da maioria das recomendações e/ou sugestões apresentadas pelas UCCIs aos gestores públicos municipais. Os resultados mostraram que a maioria das recomendações e/ou sugestões são aceitas pelos gestores conforme disposto na tabela 11.

Tabela 11 – Nível de aceitação das recomendações/sugestões

Nível de aceitação das recomendações/sugestões	Frequência	Percentual
Quase todas são aceitas	19	43,2%
A maioria é aceita	14	31,8%
Aceitação em torno de 50%	06	13,6%
Pouca aceitação	04	9,1%
Quase nenhuma é aceita	01	2,3%
Total	44	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Tal achado, relativo à questão 12, é similar ao obtido no estudo de Gomes *et al.* (2013), cujos respondentes afirmaram que a grande maioria atendia às recomendações da Controladoria.

Mesmo assim, foi identificado um pequeno percentual de UCCIs que afirmaram quase nenhuma ou pouca aceitação das recomendações e sugestões (11,4%), o que é um pouco preocupante em termos da eficiência e eficácia dessas unidades.

A questão 13 buscou identificar se as UCCIs elaboram relatórios e disponibilizam para apreciação do chefe do poder executivo municipal os gestores municipais conforme apresentado na tabela 12.

Tabela 12 - Elaboração de relatórios para o prefeito municipal

Elaboração de relatórios	Frequência	Percentual
Sim	35	79,5%
Não	09	21,5%
Total	44	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Observou-se que a maioria das unidades de controle nos municípios elaboram relatórios para apreciação do prefeito, mas houve um percentual considerável dos municípios que afirmaram não ter a prática de elaborar qualquer tipo de relatório, o que pode ser visto como fato preocupante para a eficácia das atividades de controle desses municípios.

O resultado é semelhante aos estudos de Stédile *et al.* (2016) e Albuquerque Junior *et al.* (2019) nos quais se identificou que as controladorias dos municípios afirmaram que tinha a prática de elaborar/emitir relatórios, embora estes não fossem acatados ou bem-vistos pelos gestores municipais.

A questão 13 ainda se propôs investigar a periodicidade da elaboração dos relatórios para o prefeito e foi constatado que há uma relativa diversidade neste aspecto conforme demonstra a tabela 13.

Tabela 13 - Periodicidade da elaboração de relatórios

Periodicidade	Frequência	Percentual
Mensal	04	9,1%
Trimestral	12	27,3%
Semestral	19	43,1%
Anual	05	11,4%
Outra	04	9,1%
Total	44	100,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

O resultado demonstra que não há uma padronização no que tange a periodicidade da elaboração dos relatórios que são gerados pelas UCCIs. Tal achado diverge do resultado obtido na pesquisa de Gomes *et al.* (2013) na qual se verificou que os relatórios da Controladoria eram elaborados mensalmente ou mesmo sem período determinado.

Já a questão 14 investigou se as irregularidades/ilegalidades apuradas e/ou identificadas pela Unidade Central de Controle Interno são comunicadas ao chefe do poder executivo.

Foi identificado que a maciça maioria (93%) procede tal comunicação. Isto pode ser visto como um aspecto positivo, uma vez que os prefeitos têm a oportunidade de saber o que está ocorrendo de indevido em sua gestão e assim tomar as devidas providências.

A questão 15 buscou identificar se a UCCI possui permissão irrestrita de acesso a todas as informações, registros, ativos e pessoas, relacionados a qualquer operação do município, para a execução das suas atividades. A grande maioria afirmou que sempre tem (84,1%) permissão, contudo, as demais só têm acesso a todas as informações mediante autorização prévia ou não têm. No levantamento bibliográfico realizado não foi identificado nenhum estudo que tenha tratado deste aspecto para fins de comparação.

E a última questão sobre as atividades e resultados das UCCIs, a questão 16, buscou averiguar se os profissionais lotados recebem treinamentos (cursos, seminários, palestras etc.) para adquirir/atualizar seus conhecimentos. Identificou-se que a maioria (70%) das UCCIs oferecem ações de capacitação e atualização para os seus profissionais, o que é positivo para seu desempenho e da unidade em que atua. Contudo, pode-se considerar elevado que um terço das UCCIs não oferecem essas oportunidades para seus funcionários e servidores. O achado no presente estudo se assemelha ao resultado obtido por Angeli, Silva e Santos (2020) em sua pesquisa, na qual os autores verificaram que a maior parte dos municípios do estado de Alagoas ofertavam treinamentos periodicamente para seus servidores.

Entretanto, a análise das respostas sobre os treinamentos, mostrou que não há uma periodicidade predominante de oferecimento dos treinamentos e, em grande parte, são realizados através da necessidade própria do controlador e por sugestão da gestão. São utilizados cursos à distância promovidos pelo Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco (TCE/PE) e pela Confederação Nacional dos Municípios (CNM), dentre outros de diversas organizações. Foram citados cursos principalmente na área de Controle Interno, Licitações e Contratos, Contabilidade em controle interno, Técnicas de Auditoria Interna Governamental e

Auditoria de Folha de Pagamento, Plano Plurianual e Políticas Públicas, Gestão de pessoal, Gestão de processos, Gestor de Comunicação.

4.4 FUNÇÕES DE CONTROLADORIA

Outro grupo de variáveis estudadas nesta dissertação, está relacionado às principais funções exercidas pelas UCCIs pesquisadas. Salienta-se que estas funções foram selecionadas a partir dos autores revistos no referencial teórico deste estudo, em especial Borinelli (2006); Oliveira Júnior, Júnior e Sales Lima (2009); Suzart, Marcelino e Rocha (2011); Lunkes, Schnorrenberger e Rosa (2013); e Cunha e Callado (2019).

Assim, foram agrupadas as seguintes funções da controladoria: Função Contábil, Função Gerencial-Estratégica, Função Tributária, Função Proteção e Controle de Ativos, Função Controle Interno, Função Auditoria, Função Corregedoria, Função Ouvidoria, Função Promoção da Transparência e Função Controle de Riscos.

4.4.1 Função Contábil

Concernente à investigação quanto às atividades realizadas pelas UCCIs nas prefeituras de Pernambuco, haja vista que a Controladoria, sob o aspecto operacional, é responsável pelas demonstrações contábeis apresentadas ao final de cada período anual e ao término de gestão do Governo.

Neste subtópico estão apresentadas as funções contábeis que de acordo com Lunkes, Schnorrenberger e Rosa (2013) e Cunha e Callado (2019), abrange as atividades desempenhadas pela contabilidade financeira, fiscal e de custos, visando, o fornecimento de informações relevantes e temporais para tomada de decisão.

Inicialmente, na questão 17 questionou-se sobre a execução ou não da função contábil nas UCCIs das prefeituras pernambucanas e identificou-se que um percentual de 73% das unidades de controle municipal declarou executar a referida função.

Sendo assim, a questão 17 teve como objeto de investigação sobre a execução das atividades referente a essa função, apresentando um rol de atividades baseadas no referencial teórico e expostas no quadro 14.

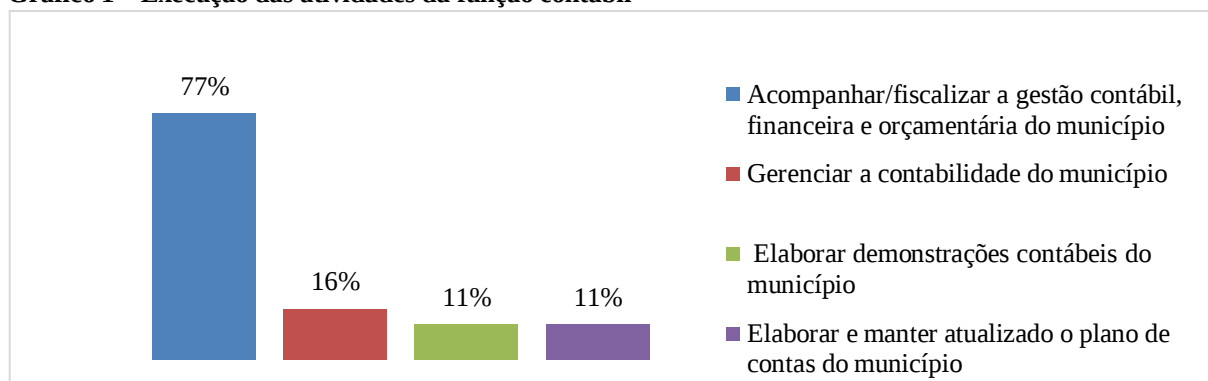
Quadro 14– Atividades da função contábil

1- Acompanhar/fiscalizar a gestão contábil, financeira e orçamentária do município
2- Gerenciar a contabilidade do município
3- Elaborar demonstrações contábeis do município
4- Elaborar e manter atualizado o plano de contas do município

Fonte: Baseado em Borinelli (2006)

Dentre as atividades listadas para a função contábil, a atividade mais executada pela maioria das prefeituras é “Acompanhar/fiscalizar a gestão contábil, financeira e orçamentária do município” (77%) enquanto às demais atividades, essas apresentaram baixo percentual, haja vista que muitas prefeituras terceirizam a contabilidade para os escritórios contábeis ou direcionam outra área da prefeitura para realizar a mesma conforme demonstra o gráfico 1.

Gráfico 1 – Execução das atividades da função contábil



Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Esses resultados se assemelham aos encontrados por Stédile *et al.* (2016) e Brandão Lopes *et al.* (2020) quando observaram que a atividade de “Acompanhar/fiscalizar a gestão contábil, financeira e orçamentária do município” era a mais executada, segundo informações colhidas pelos servidores da Controladoria municipal.

Observa-se ainda que embora a Portaria nº 634/2013 da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) estabelece que todos os órgãos e entidades da Federação deverão adotar o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, apenas 11% dos respondentes responderam positivamente quanto a essa atividade, haja vista que caso descumpram o plano de contas eles podem ser impedidos de receber transferências voluntárias, de contratar operações de crédito, etc.

4.4.2 Função Gerencial-Estratégica

Seguindo a mesma lógica da função anteriormente apresentada na pesquisa, a segunda função investigada foi a função Gerencial-Estratégica abordada na questão 18. Dessa forma, foi apresentado um rol de atividades pertinentes a essa função como demonstra o quadro 15.

Quadro 15 – Atividades da função gerencial-estratégica

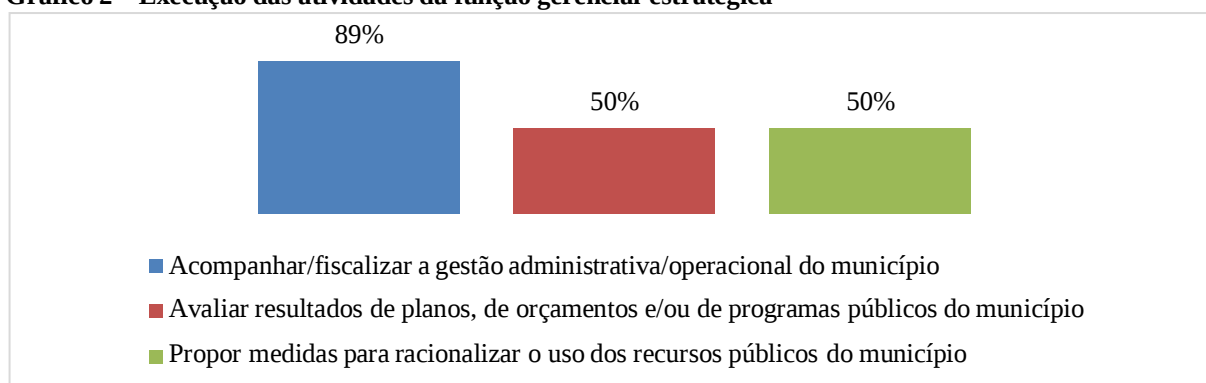
Acompanhar/fiscalizar a gestão administrativa/operacional do município
Avaliar resultados de planos, de orçamentos e/ou de programas públicos do município
Propor medidas para racionalizar o uso dos recursos públicos do município

Fonte: Baseado em Borinelli (2006)

Seguindo a mesma lógica da função anteriormente apresentada na pesquisa, a segunda função investigada foi a função Gerencial-Estratégica abordada na questão 18. Inicialmente, questionou-se sobre sua execução ou não. Contatou-se que a maciça maioria executa esta função (95%), seguindo a lista apresentada aos respondentes (quadro 15).

Contudo, observa-se que há ainda municípios que não executam essa função, apesar da mesma subsidiar praticamente todas as tomadas de decisão do prefeito, por meio do fornecimento de informações financeiras e não-financeiras ao processo de gestão, assessorando e consolidando o planejamento e orçamento governamental.

Gráfico 2 – Execução das atividades da função gerencial-estratégica



Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Dentre as atividades listadas, observou-se conforme o gráfico 2 que a atividade “Acompanhar/fiscalizar a gestão administrativa/operacional do município” é a mais realizada e pela grande maioria. As duas outras atividades são realizadas por metade dos municípios participantes da pesquisa.

Esse resultado aponta na mesma direção ao obtido por Silva, Carneiro e Ramos (2015) em sua pesquisa que se concentrou em estudar as funções de Controladoria nos quatro maiores municípios de Rondônia.

Resultados semelhantes também foram identificados nos estudos de Azevedo (2016) e Brandão Lopes *et al.* (2020), em que também identificaram a atividade inerente à função gerencial-estratégica que as prefeituras mais executam foi “Acompanhar/fiscalizar a gestão administrativa/operacional do município.

4.4.3 Função Tributária

A função Tributária foi a terceira a ser investigada no presente estudo. Questionou-se aos respondentes sobre sua execução, que corresponde às atividades relativas à contabilidade tributária (ou fiscal), com o objetivo de atender às obrigações legais, fiscais e acessórias previstas em leis e em normas tributárias. Constatou-se que 86% executam a Função Tributária. Contudo, este resultado se contrapõe ao estudo de Cunha e Callado (2019) no qual ficou demonstrado que apenas 40% das unidades desempenhavam essa função.

Dessa forma, foi apresentado um rol de atividades pertinentes a essa função na questão 19 (quadro 16).

Quadro 16 – Atividades da função tributária

Supervisionar a arrecadação de receita e a execução de despesa do município
Realizar projeções de cenários de arrecadação de receitas e execução de despesas

Fonte: Baseado em Borinelli (2006)

As respostas apontaram que a grande maioria supervisiona a arrecadação de receita e a execução de despesa do município (84%). Este resultado contraria o achado na pesquisa de Suzart, Marcelino e Rocha (2011) na qual somente metade das unidades de Controladoria desempenhavam essa atividade.

4.4.4 Função Proteção e Controle de Ativos

O presente estudo investigou como quarta função, a função Proteção e Controle de Ativos, que corresponde às atividades de salvaguarda dos ativos da organização, na questão 20. Isto é relevante porque diz respeito ao controle patrimonial que abrange o conhecimento dos bens de caráter permanente pertencentes à entidade pública, bem como os responsáveis por sua guarda e administração.

Dessa forma, foi apresentado um rol de atividades pertinentes a essa função na questão 20 (quadro 17).

Quadro 17 – Atividades da função proteção e controle de ativos

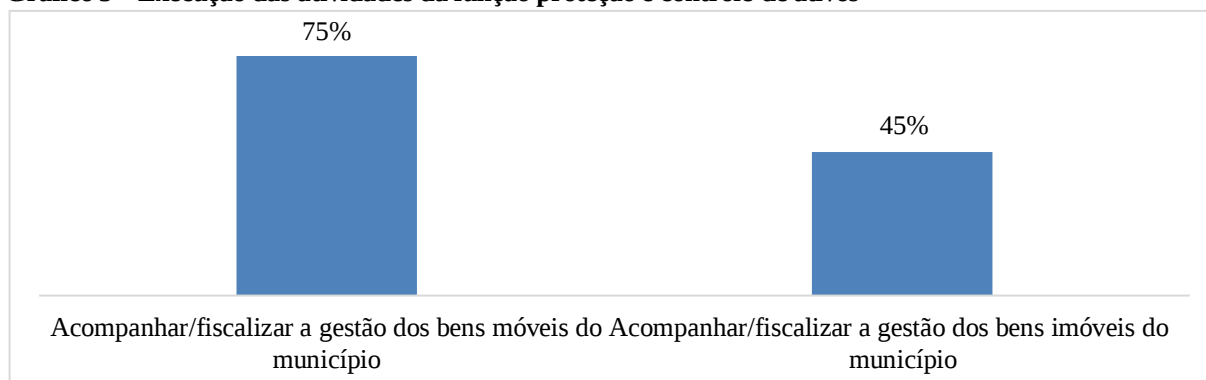
Acompanhar/fiscalizar a gestão dos bens móveis do município
Acompanhar/fiscalizar a gestão dos bens imóveis do município

Fonte: Baseado em Borinelli (2006)

Constatou-se que 77% executam essa função. Todavia, esse percentual se diferencia do apresentado no estudo de Suzart, Marcelino e Rocha (2011) por haver um baixo percentual de unidades de Controladoria que executavam essa função. Diverge, também, da pesquisa de

Corbari *et al.* (2013) que apenas 8% dos respondentes afirmaram executar essa função. Já no estudo de Oliveira Júnior, Júnior e Sales Lima (2009) verificou-se que essa função ainda não era executada.

Gráfico 3 – Execução das atividades da função proteção e controle de ativos



Dados da pesquisa (2021)

Concernente a essa função, o gráfico 3 demonstra que a atividade referente a função proteção e controle de ativos mais executada diz respeito a “Acompanhar/fiscalizar a gestão administrativa/operacional do município.

O resultado obtido se assemelha ao achado no estudo de Azevedo (2016) no qual essas atividades ocorriam através de Inventários e análise de relatórios, realizando a aplicação de atos de conservação, propiciando que o bem não sofram deterioração. Contudo, o controle de ativos patrimoniais não fica restrito somente aos bens móveis e imóveis, embora estes componham o principal eixo de ativos públicos que devem ser supervisionados pelos órgãos de Controladoria.

4.4.5 Função Controle Interno

A função Controle Interno foi a quinta a ser investigada no presente estudo. Seguindo no mesmo sentido das abordagens anteriores, questionou-se sobre a execução desta função que diz respeito ao desenvolvimento, implementação e acompanhamento do sistema de controle interno.

Todos os respondentes afirmaram que executavam esta função, a importância desta função, haja vista que a mesma é a mais citada pelos autores estudados dentre às demais funções da controladoria. Tal fato demonstra que as prefeituras municipais reconhecem a imprescindibilidade da execução da função controle interno ao se estabelecer as atividades de controle municipal.

Conforme Cruz, Félix e Freire (2020) o controle Interno, enquanto sistema, é extremamente relevante e fundamental para o acompanhamento do uso dos recursos públicos, visando sempre melhorar a qualidade de sua aplicação em toda a estrutura da administração pública.

Por conseguinte, buscou-se na questão 21, investigar as atividades inerentes a essa função elencadas no quadro 18.

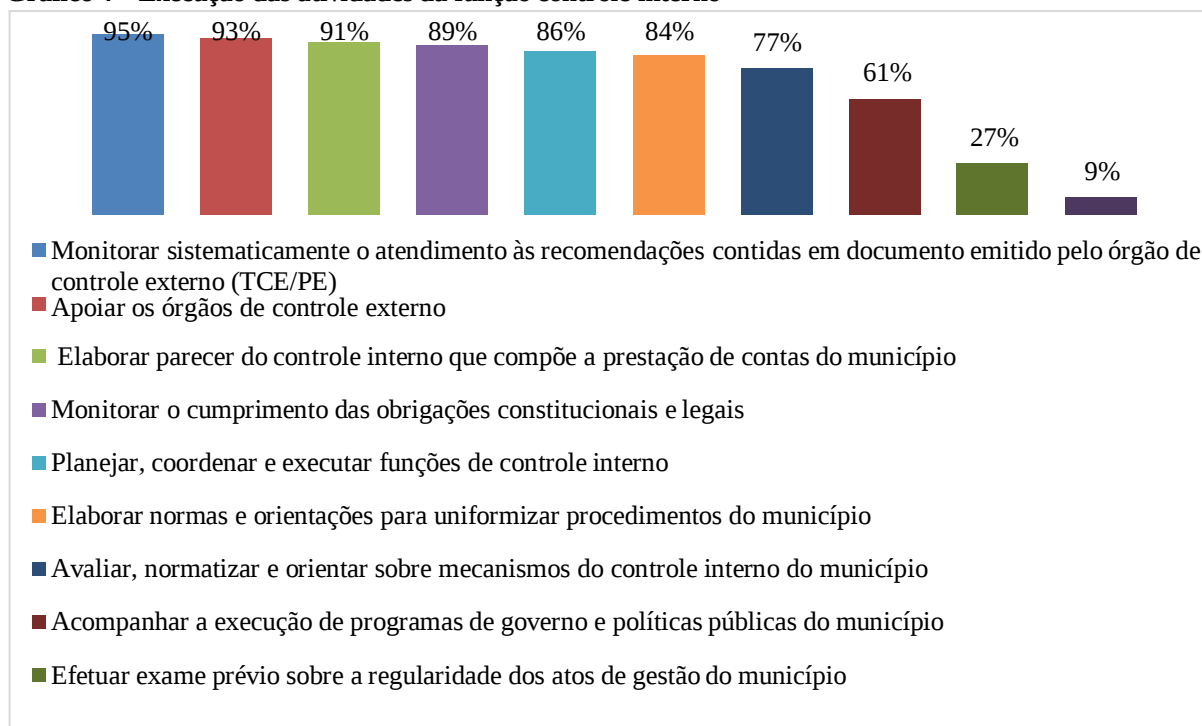
Quadro 18 – Atividades da função controle interno

Apoiar os órgãos de controle externo
Elaborar parecer do controle interno que compõe a prestação de contas do município
Monitorar sistematicamente o atendimento às recomendações contidas em documento emitido pelo órgão de controle externo (TCE/PE)
Planejar, coordenar e executar funções de controle interno
Elaborar normas e orientações para uniformizar procedimentos do município
Avaliar, normatizar e orientar sobre mecanismos do controle interno do município
Monitorar o cumprimento das obrigações constitucionais e legais
Acompanhar a execução de programas de governo e políticas públicas do município
Realizar exames prévios dos processos de admissão, aposentadoria e pensão
Efetuar exame prévio sobre a regularidade dos atos de gestão do município

Fonte: Baseado em Borinelli (2006)

Referente à função controle interno, todas as prefeituras afirmaram executar pelo menos uma atividade, dentre as 10 apresentadas para esta função anteriormente no quadro 18.

Gráfico 4 – Execução das atividades da função controle interno



Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Conforme apresentado no gráfico 4, destacam-se como realizadas por mais de 90% das controladorias pesquisadas as seguintes atividades: Monitorar sistematicamente o atendimento às recomendações contidas em documento emitido pelo órgão de controle externo (TCE/PE); Elaborar parecer do controle interno que compõe a prestação de contas do município; e Apoiar ao órgãos de controle externo.

Tais achados se assemelham aos obtidos nos estudos de Assis, Silva e Catapan (2016), Azevedo (2016) e Stédile *et al.* (2016), que também constataram essas atividades como principais na função de controle interno das controladorias por eles pesquisadas.

A representatividade para execução principalmente da atividade de Monitorar sistematicamente o atendimento às recomendações contidas em documento emitido pelo órgão de controle externo, constitui-se como importante, pois de acordo com Pederneiras *et al.* (2018) trata-se da relação estabelecida entre os Tribunais de Contas (estaduais e federal) e a controladoria, órgãos que fiscalizam a execução dos programas de governo e os acompanham, visando proporcionar uma gestão plena e eficiente na aplicação dos recursos públicos.

A função menos desenvolvida nas controladorias pesquisadas foi “Realizar exames prévios dos processos de admissão, aposentadoria e pensão” com menos de 10%, e “Efetuar exame prévio sobre a regularidade dos atos de gestão do município”, com menos de um terço. Este baixo percentual de execução dessa atividade por parte das unidades causa preocupação, pois o exame prévio evita a aplicação irregular dos recursos públicos, evitando desperdícios, fraudes, desvios ou outras irregularidades nos atos dos gestores públicos municipais. Tal fato compromete os resultados da Controladoria já que sua atuação pode acabar sendo ineficiente.

4.4.6 Função Auditoria

A sexta função investigada no presente estudo foi a função Auditoria. Sendo assim, inicialmente questionou-se sobre a execução desta função e apenas 7% dos respondentes informaram não a executar, o que pode ser visto como um percentual consideravelmente pequeno, apesar de que alguns autores separam as atividades de controladoria com a de auditoria, a exemplo de Cruz e Glock (2008); Junior *et al.* (2013) e Souza e Gattringer (2015).

Da mesma forma às questões anteriores, foi apresentado um rol de 11 atividades da função de Auditoria (quadro 19) na questão 22, a fim de que os participantes respondessem o que desenvolviam.

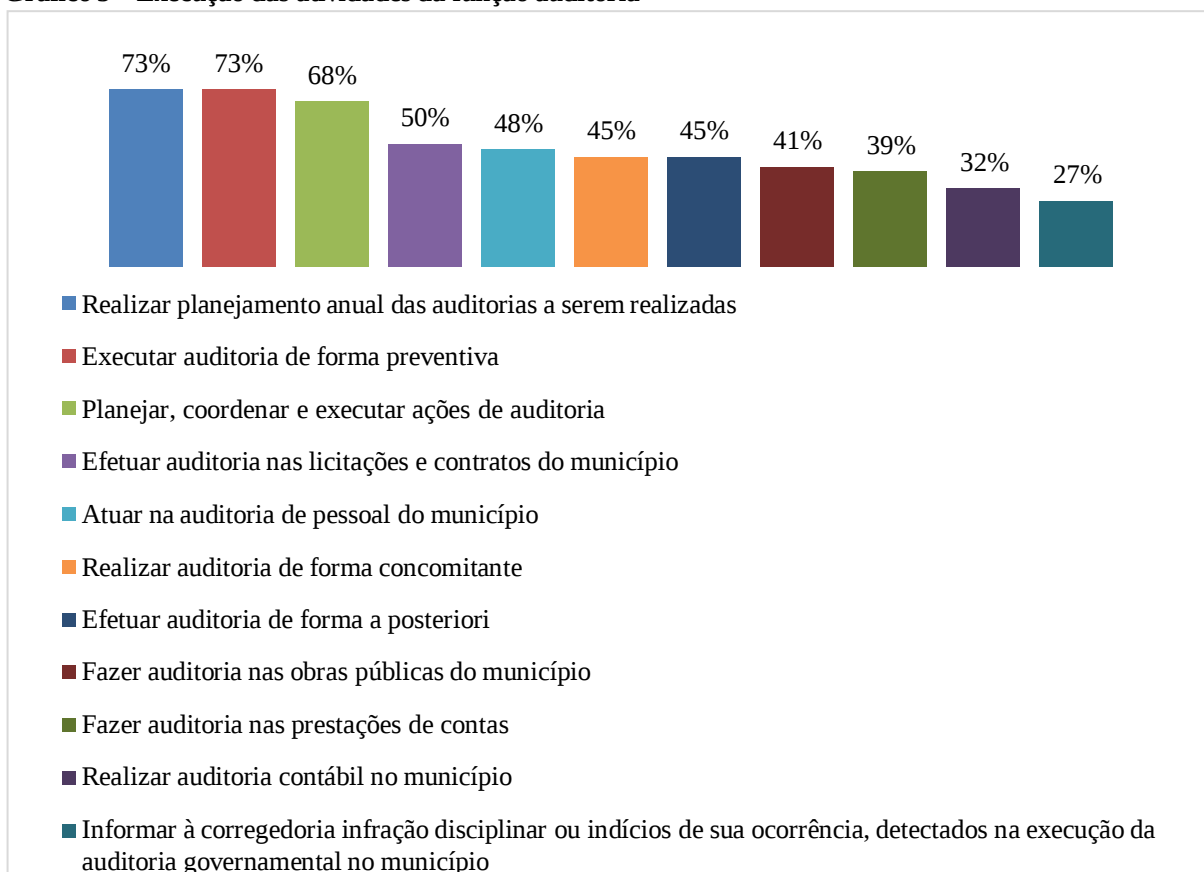
Quadro 19 – Atividades da função auditoria

Planejar, coordenar e executar ações de auditoria
Realizar planejamento anual das auditorias a serem realizadas
Executar auditoria de forma preventiva
Realizar auditoria de forma concomitante
Efetuar auditoria de forma a posteriori
Atuar na auditoria de pessoal do município
Realizar auditoria contábil no município
Fazer auditoria nas obras públicas do município
Efetuar auditoria nas licitações e contratos do município
Fazer auditoria nas prestações de contas
Informar à corregedoria infração disciplinar ou indícios de sua ocorrência, detectados na execução da auditoria governamental no município

Fonte: Baseado em Borinelli (2006)

Todas as atividades apresentadas foram citadas pelos participantes como desenvolvidas, mas em intensidades diversas. Estes dados diferem do achado na pesquisa de Daher *et al.* (2017) na qual se identificou que somente a atividade voltada para auditoria operacional era executada. As duas atividades mais utilizadas pela maioria das UCCIs foram: Executar auditoria de forma preventiva e Realizar planejamento anual das auditorias a serem realizadas, ambas com o mesmo percentual de 73%, seguidas pela atividade “Planejar, coordenar e executar ações de auditoria” com um percentual de 68% conforme apresentado .

Gráfico 5 – Execução das atividades da função auditoria



Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Dentre as atividades listadas para essa função, as principais foram relacionadas com a auditoria, com no mínimo 50%: realizar planejamento anual das auditorias, executar auditorias preventivas e planejar, coordenar e executar ações de auditoria. Estas funções são coerentes com Cruz *et al.* (2020) concluíram em sua pesquisa, que a função auditoria era a mais executada pelos municípios, principalmente nas licitações e contratos.

Em lado oposto, “Informar à corregedoria infração disciplinar ou indícios de sua ocorrência, detectados na execução da auditoria governamental no município” foi a que apresentou menor índice de utilização (27%) pelos participantes nesta pesquisa.

Esse baixo percentual aponta para a visível ausência de preocupação dos gestores públicos pesquisados no que concerne à punição a ser estabelecida aos responsáveis pelos atos de infração, detectados durante as atividades de auditoria.

As atividades com baixo percentual de execução identificadas neste estudo, se assemelham ao achado na pesquisa de Azevedo (2016). Ao mesmo tempo, os resultados obtidos no presente estudo têm similaridade com a pesquisa de Santos Pinho e Rodrigues (2020). A atividade “Executar auditoria de forma preventiva” apresentou um percentual elevado (80%) e as atividades “Realizar auditoria de forma concomitante” e “Efetuar auditoria de forma a posteriori” também apresentaram percentuais na referida pesquisa.

4.4.7 Função Corregedoria

A sétima função investigada nesta pesquisa foi a função Corregedoria, que compreende a prática de apurar indícios de ilícitos praticados e promover a responsabilização dos envolvidos, por meio da adoção de procedimentos. A investigação seguiu na mesma direção das funções anteriormente investigadas nesta pesquisa. Inicialmente questionou-se sobre a execução desta função e identificou-se que 57% dos respondentes informaram executar esta função.

Novamente foi apresentado um rol de atividades que são realizadas na função de corregedoria (quadro 20) para que os participantes respondessem se a desenvolvem.

Quadro 20 – Atividades da função corregedoria

Planejar, coordenar e executar ações de corregedoria
Atuar, preventivamente, com base nas informações resultantes dos procedimentos apuratórios, a fim de aprimorar a gestão pública e reduzir a ocorrência dos ilícitos funcionais
Realizar diligências iniciais para apuração "de ofício" ou por manifestações, representações ou por denúncias”
Promover a orientação técnica às comissões sindicantes e processantes designadas para apuração de irregularidades nos órgãos e nas entidades do município

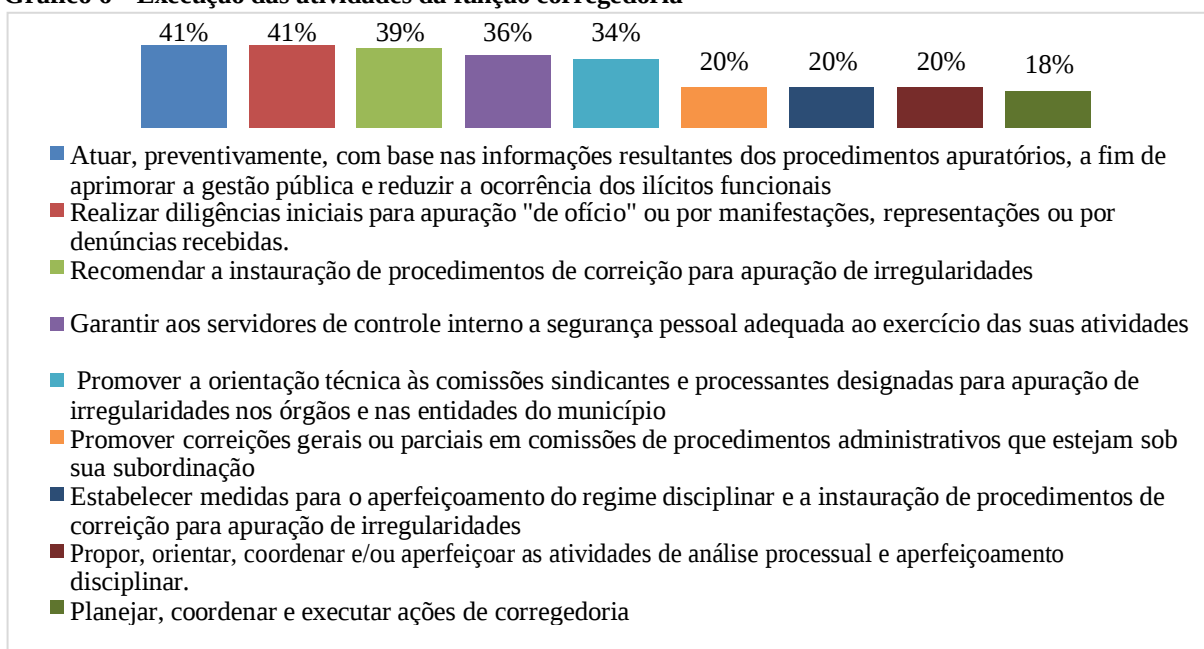
Propor, orientar, coordenar e/ou aperfeiçoar as atividades de análise processual e aperfeiçoamento disciplinar
Estabelecer medidas para o aperfeiçoamento do regime disciplinar e a instauração de procedimentos de correção para apuração de irregularidades
Promover correções gerais ou parciais em comissões de procedimentos administrativos que estejam sob sua subordinação
Garantir aos servidores de controle interno a segurança pessoal adequada ao exercício das suas atividades
Recomendar a instauração de procedimentos de correção para apuração de irregularidades

Fonte: Baseado em Borinelli (2006)

Os resultados da pesquisa destacam que as atividades inerentes a função corregedoria são executadas por menos da metade das controladorias pesquisadas. Mesmo assim, as mais executadas pelas unidades de Controladoria nos municípios pernambucanos foram: “Realizar diligências iniciais para apuração “de ofício” ou por manifestações, representações ou por denúncias” e “Recomendar a instauração de procedimentos de correção para apuração de irregularidades”.

Esses resultados se assemelham aos de Brandão Lopes *et al.* (2020) os autores identificaram em sua pesquisa que, 50% das prefeituras afirmaram desempenhar atividades de corregedoria como: “recomendar a instauração de Procedimento Administrativo Disciplinar (PAD), instaurar sindicância em Processos Administrativo de Apuração de fraudes e corrupção e realizar procedimento de sindicância em caso de enriquecimento ilícito de servidor municipal.

Gráfico 6 – Execução das atividades da função corregedoria



Fonte: Dados da pesquisa (2021)

De acordo com o gráfico 6, pela primeira vez na pesquisa percebeu-se que dentre as funções e atividades apresentadas aos responsáveis pelas controladorias das prefeituras pernambucanas menos da metade respondeu que efetivamente as desenvolve, como ocorrido em relação à corregedoria.

4.4.8 Função de Ouvidoria

Na mesma direção da abordagem das funções anteriormente investigadas na pesquisa, a oitava função explorada foi a Ouvidoria. Dessa forma, foi apresentado um rol com 10 atividades (quadro 21) para que respondessem se as desenvolvem no trabalho realizado pelas controladorias das prefeituras pernambucanas.

Quadro 21 – Atividades da função ouvidoria

Planejar, coordenar e executar ações de ouvidoria
Verificar causas de reclamações, sua pertinência e identificar os meios para sanar os problemas no âmbito de sua competência
Receber e analisar críticas, elogios e sugestões quanto à efetividade de mecanismos de controle tendo em vista o seu aperfeiçoamento
Ouvir a sociedade e intermediar a relação entre o cidadão e a administração pública, permitindo o registro ou a publicidade de sugestões, denúncias, ou reclamações, contra os agentes públicos
Treinar e/ou capacitar ouvidores
Incentivar a cooperação dos servidores da entidade pública envolvida nas queixas dos cidadãos
Receber e apurar denúncia, feitas pelos cidadãos, de irregularidades na administração pública
Organizar e coordenar consultas e/ou audiências públicas no âmbito de sua competência
Responder e orientar os dirigentes dos órgãos e entidades quanto à prática de determinados procedimentos, no sentido de prevenir irregularidades
Gerar informações estratégicas subsidiadas pela ouvidoria

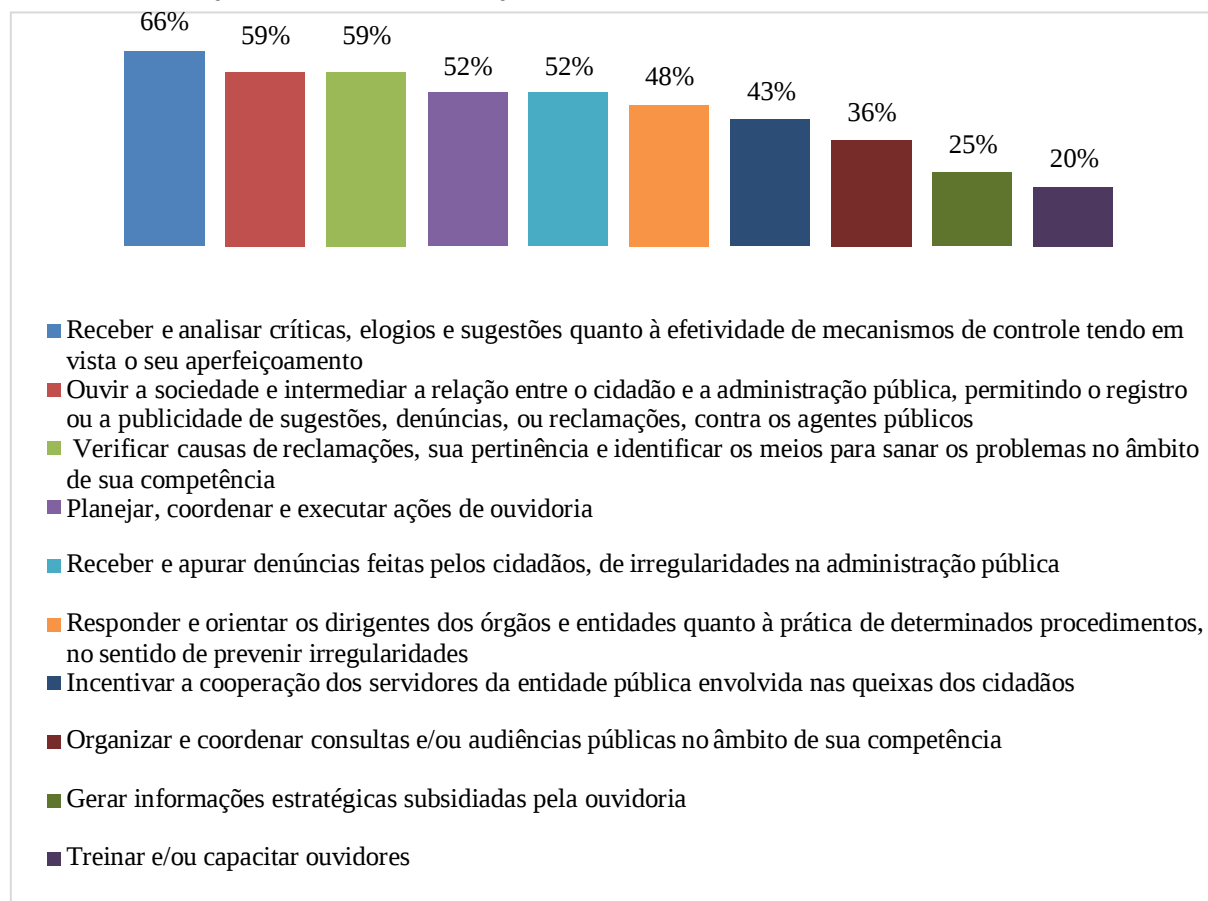
Fonte: Baseado em Borinelli (2006)

Inicialmente com o questionamento sobre a execução da função e 70% dos participantes responderam que a realizam. Esse dado se assemelha à pesquisa de Barbalho (2021) na qual contrapõe os resultados obtidos na pesquisa de Cavalcante, Peter e Machado (2011). Com base nos resultados, foi verificado que nenhuma das Controladorias da Região Metropolitana de Fortaleza executava a função ouvidoria. Já no estudo de Santos Pinho e Rodrigues (2020), apenas 35% dos municípios dessa mesma região, declararam executar essa função.

As atividades mais desenvolvidas pela maioria das prefeituras foram: “Receber e analisar críticas, elogios e sugestões quanto à efetividade de mecanismos de controle tendo em vista o seu aperfeiçoamento” (66%), seguida pela atividade “Ouvir a sociedade e intermediar a relação entre o cidadão e a administração pública, permitindo o registro ou a publicidade de sugestões, denúncias, ou reclamações, contra os agentes públicos” e

“Verificar causas de reclamações, sua pertinência e identificar os meios para sanar os problemas no âmbito de sua competência” ambas com o mesmo percentual (59%) conforme apresentado no gráfico 7.

Gráfico 7 – Execução das atividades da função ouvidoria



Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Os resultados obtidos são bastante similares ao achado por Azevedo (2016) no qual os percentuais das referidas atividades também foram baixos. Desta forma, percebe-se que tais percentuais podem ser melhorados, especialmente no que diz respeito às atividades abrangidas pela função ouvidoria. Pode ser utilizada como instrumento que facilita à produção e o recebimento de informações e de problemas, que por vezes, não são possíveis de serem detectados por meio da auditoria e do controle interno, coordenando suas atividades e políticas de comunicação com o público externo.

4.4.9 Função Promoção da Transparência

A nona função que foi investigada nesta pesquisa foi a função Promoção da Transparência que abrange atividades com foco em permitir à sociedade, acesso às

informações e colaborar no controle das ações dos governantes, com intuito de checar se os recursos públicos estão sendo utilizados como deveriam.

Nesse sentido, seguindo o curso da pesquisa questionou-se sobre a execução da função Promoção da Transparência e se constatou-se que 93% municípios declararam executar a função.

Esse dado pode ser justificado pela promulgação da Lei de Acesso à Informação (LAI) no ano de 2011, que tornou obrigatória ações que propiciem uma gestão mais transparente por parte dos órgãos e entidades públicas.

Utilizou-se, mais uma vez, um conjunto de atividades que geralmente estão relacionadas à transparência e sua promoção, apresentadas aos participantes para responderem sua utilização, listadas no quadro 22.

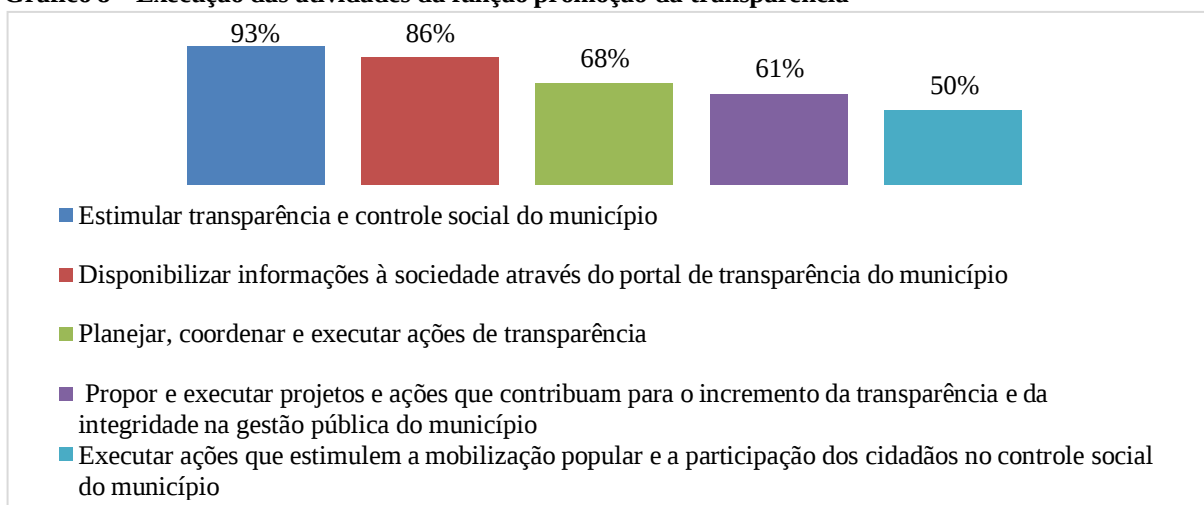
Quadro 22 – Atividades da função promoção da transparência

Planejar, coordenar e executar ações de transparência
Estimular transparência e controle social do município
Disponibilizar informações à Sociedade através do Portal de transparência do município
Executar ações que estimulem a mobilização popular e a participação dos cidadãos no controle social do município
Propor e executar projetos e ações que contribuam para o incremento da transparência e da integridade na gestão pública do município

Fonte: Baseado em Borinelli (2006)

As atividades mais executadas pela maioria das prefeituras pernambucanas, no que diz respeito à função promoção da transparência foram: “Estimular transparência e controle social do município” e “Disponibilizar informações à Sociedade através do Portal de transparência do município” conforme demonstra o gráfico 8.

Gráfico 8 – Execução das atividades da função promoção da transparência



Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Esses resultados se assemelham aos achados nos estudos de Azevedo (2016) e Santos e Rodrigues (2019) que também as identificaram como principais atividades desenvolvidas.

Ao mesmo tempo, esses resultados divergem do achado por Barbalho (2021), que ao investigar as características das práticas de transparência implementadas pelas controladorias municipais no estado do Ceará, identificou um baixo percentual (25%) dos municípios cearenses, os quais em suas unidades de controladoria, disponibilizava alguma informação aberta aos cidadãos.

Bem como, esses resultados também divergem do que foi obtido no estudo de Reis Bernardo e Zambalde (2005), em que somente 16% das prefeituras pesquisadas por estes autores disponibilizavam informações, e ao mesmo tempo, não há cobrança pelos cidadãos por uma gestão municipal transparente.

Por sua vez, a atividade menos desempenhada pelas controladorias pesquisadas, mas com metade delas realizando foi “Executar ações que estimulem a mobilização popular e a participação dos cidadãos no controle social do município”. Dessa forma, é perceptível que somente metade dos municípios demonstram preocupação em manter um elo com a população.

4.4.10 Função Controle de Riscos

A última função investigada foi a de Controle de Riscos, que compreende o conjunto de atividades como identificar, mensurar, analisar, avaliar, divulgar e controlar os diversos riscos envolvidos na gestão, bem como seus possíveis efeitos.

Também foi apresentado um rol de 10 atividades que envolvem o controle de riscos, para verificar o que é realizado nas UCCI dos municípios que participaram deste estudo em Pernambuco conforme demonstra o quadro 23.

Quadro 23 – Atividades da função controle de riscos

Avaliar a execução dos contratos de gestão do município
Prevenir e combater a corrupção do município
Acompanhar a divulgação, na mídia especializada, de informações sobre atos e fatos apresentados como ilegais ou irregulares praticados por agentes públicos ou privados na utilização de recursos públicos do município
Pesquisar e estudar o fenômeno da corrupção, consolidando e divulgando os dados e conhecimentos obtidos
Apurar os atos e fatos divulgados ou denunciados como ilegais ou irregulares praticados por agentes públicos ou privados na utilização dos recursos públicos do município
Propor medidas contra a disseminação não autorizada de conhecimentos e informações sigilosas ou estratégicas do município
Propor medidas que previnam danos ao patrimônio público do município
Treinar e capacitar servidores públicos Municipais no combate à corrupção
Monitorar o equilíbrio das contas públicas, identificando os riscos
Gerar informações que favoreçam análises de riscos

Fonte: Baseado em Borinelli (2006)

Questionou-se sobre a execução dessa função e 82% dos respondentes informaram executá-la. Logo, é perceptível a importância atribuída pelos gestores municipais à função e o seu papel nas atividades da UCCI do município.

Esse percentual é semelhante ao achado na pesquisa de Azevedo (2016), porém, tal resultado se contradiz aos achados na pesquisa Bonetti, Wernke e Zanin (2018) e Suzart, Marcelino e Rocha (2011) que investigaram as controladorias estaduais e constataram que a função controle de riscos era executada em apenas 21,4% das instituições analisadas.

Referente à função controle de riscos, a atividade mais executada pelas prefeituras pernambucanas foi “Propor medidas que previnam danos ao patrimônio público do município”, com pouco mais de 50%.

Em seguida, metade de nossos respondentes afirmaram desenvolver outras três atividades nas unidades de Controladoria: “Apurar os atos e fatos divulgados ou denunciados como ilegais ou irregulares praticados por agentes públicos ou privados na utilização dos recursos públicos do município”, “Prevenir e combater a corrupção do município” e “Avaliar a execução dos contratos de gestão do município”.

Analisando esses dados com outros estudos semelhantes, na pesquisa de Stédile *et al.* (2016), verificou-se que dentre todas as atividades listadas para essa função, a única atividade executada era “Avaliar a execução dos contratos de gestão do município”, que no nosso estudo é realizada por metade das prefeituras.

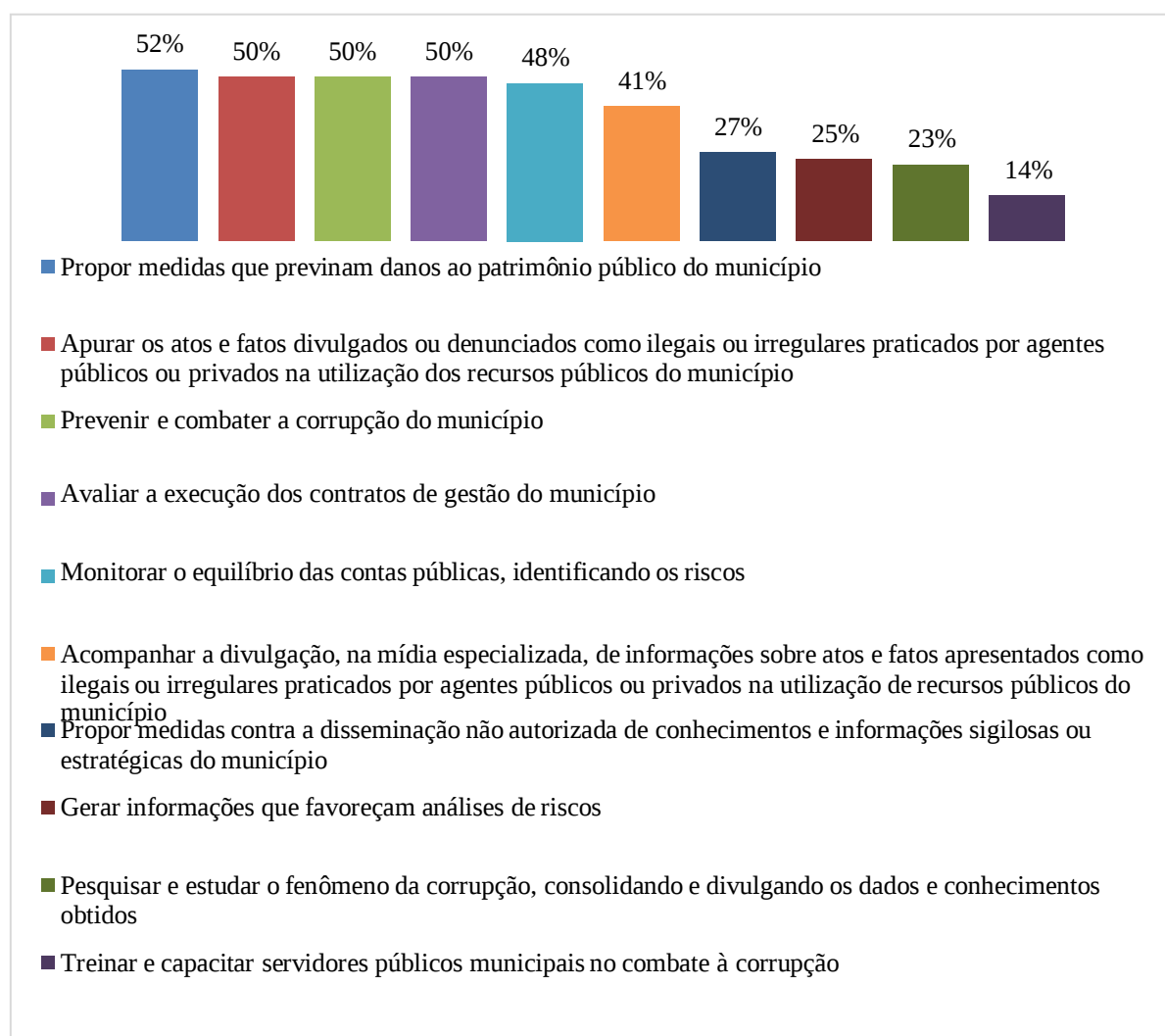
Já no estudo de Silva, Carneiro e Ramos (2015) todos os respondentes informaram desempenhar apenas as atividades “Avaliar a execução dos contratos de gestão do município” e “Prevenir e combater a corrupção do município”, o que também não foi um resultado tão expressivo em nosso estudo, com a metade de nossos respondentes afirmando que as executam.

Com relação a algumas das atividades identificadas com menor percentual neste estudo, também obteve-se resultados divergentes, em relação ao estudo de Azevedo (2016), porque a atividade “Acompanhar a divulgação, na mídia especializada, de informações sobre atos e fatos apresentados como ilegais ou irregulares praticados por agentes públicos ou privados na utilização de recursos públicos do município” foi identificada como utilizada por apenas 23,26%, enquanto neste estudo foi quase o dobro de utilização com 40%.

Ainda com base nos estudos de Azevedo (2016) a atividade de “Gerar informações que favoreçam análises de riscos” obteve um percentual um pouco mais elevado que o nosso, por uma vez que 32,56% responderam positivamente enquanto neste estudo foram 25%. E

ainda pode-se registrar que a atividade “Pesquisar e estudar o fenômeno da corrupção, consolidando e divulgando os dados e conhecimentos obtidos” ocorreu o inverso, em que no estudo de Azevedo (2016) foi identificado um índice de 13,95% de respostas e no nosso um pouco mais com 23%, conforme disposto no gráfico 9.

Gráfico 9 – Execução das atividades da função controle de riscos



Fonte: Dados da pesquisa (2021)

4.4.11 Análise de Significância

Este estudo buscou também realizar uma análise de significância entre os grupos e variáveis estudadas, apesar de que no levantamento bibliográfico não ter sido encontrado pesquisas anteriores que testassem a relação entre as funções desempenhadas pelas controladorias públicas e as suas características, nos municípios em que as mesmas estão inseridas.

Sendo assim, depois da verificação da normalidade e da homogeneidade das variáveis quantitativas, realizou-se a aplicação do Teste não paramétrico de *Mann Whitney U* para analisar as variáveis ordinais e para as variáveis binárias foi usado a Prova Exata de Fisher. O nível de significância adotado foi de 5% e o *software* utilizado foi o *Statistica for Windows*.

Escolheu-se entre as Características Gerais da Unidade Central de Controle Interno a variável Posição Hierárquica (V01) para fazer os cruzamentos desejados, subentendendo-se que, poderia influenciar nas estratégias, ações e resultados obtidos. Lembrando que as unidades de controladoria estudadas possuíam basicamente as posições hierárquicas de secretaria municipal ou órgão com status de secretaria, sendo a maioria (54,5%); e unidade vinculada ao gabinete da prefeitura.

Dessa forma, constatou-se que a Posição Hierárquica (V01) não está relacionada com as demais variáveis estudadas, porque não houve variabilidade que originasse respostas significativas. Portanto não existe correlação entre a grande maioria das variáveis, exceto entre em duas variáveis que apresentaram $p > 0,05$, ou seja, nível de significância superior a 5%. São elas: “Gerenciar a contabilidade do município” (V18D) e “Elaborar normas e orientações para uniformizar procedimentos do município” (V22 E).

Os resultados dos cruzamentos estão apresentados nos quadros a seguir:

Quadro 24 – Relações entre a Posição hierárquica e as variáveis do Grupo 4.1

GRUPO 4 – SUBGRUPO FUNÇÃO CONTÁBIL	
Variáveis	p-valor
V18 – Execução da função contábil	1,00
V18 A - Acompanhar/fiscalizar a Gestão contábil, financeira e orçamentária do município	0,83
V18 B - Elaborar demonstrações contábeis do município	0,08
V18 C - Elaborar e manter atualizado o plano de contas do município	0,44
V18 D - Gerenciar a contabilidade do município	0,02

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Quadro 25 – Relações entre a Posição hierárquica e as variáveis do Grupo 4.4

GRUPO 4 – SUBGRUPO FUNÇÃO CONTROLE INTERNO	
Variáveis	p-valor
V22 - Execução da função controle interno	1,00
V22A - Apoiar os órgãos de controle externo	0,42
V22B - Elaborar parecer do controle interno que compõe a prestação de contas do município	0,07
V22C - Monitorar sistematicamente o atendimento às recomendações contidas em documento emitido pelo órgão de controle externo (TCE/PE)	0,11
V22D - Planejar, coordenar e executar funções de controle interno	0,22
V22E - Elaborar normas e orientações para uniformizar	0,02

procedimentos do município	
V22F - Avaliar, normatizar e orientar sobre mecanismos do controle interno do município	0,23
V22G - Monitorar o cumprimento das obrigações constitucionais e legais	0,90
V22H - Acompanhar a execução de programas de governo e políticas públicas do município	0,15
V22 I - Realizar exames prévios dos processos de admissão, aposentadoria e pensão	0,19
V22J - Efetuar exame prévio sobre a regularidade dos atos de gestão do município	0,37

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os desafios vivenciados pelos gestores públicos nos últimos anos, a fim de poderem atender aos crescentes interesses da sociedade, têm elevado a necessidade de utilização de mecanismos e ações de controle, gerais e específicos, sobre as operações de natureza contábil, orçamentária, financeira, operacional e patrimonial no Brasil.

Desde o surgimento da Controladoria Geral da União (CGU), em 2003, órgão do poder executivo federal, foi estimulada a criação ou transformação de muitas controladorias nos Estados e nos Municípios Brasileiros. Assim, a Controladoria tem avançado como propulsora de melhoria e fortalecimento da gestão pública, como suporte gerencial para uma gestão pública mais justa, resolutiva e transparente. Está focada em auxiliar a melhor alocação dos recursos públicos, bem como reduzir a corrupção e evitar desperdícios, ao identificar situações ocorridas, que podem resultar em um desempenho negativo para a organização e sociedade.

A adoção da controladoria nas entidades públicas, corrobora com a necessidade de controle gerencial, utilização de sistema de informações voltados para a gestão, controle de custos e eficácia da entidade pública, em especial nos municípios, porque carecem de maior efetividade na transformação dos recursos públicos em prestação de serviços essenciais, para atender às necessidades básicas dos seus habitantes, para que sejam alcançados seus objetivos.

Ao ter conhecimento dos principais estudos sobre controladoria pública realizados no Brasil, percebe-se que boa parte dos resultados indicam que não há um consenso sobre quais seriam as principais atividades exercidas pelas Unidades Centrais de Controle Interno, em especial nos municípios.

Então, a pesquisa que originou este estudo buscou identificar o papel da controladoria nas prefeituras do estado de Pernambuco, com ênfase em suas funções, estratégias e resultados, como objetivo geral, analisando especificamente a estrutura organizacional das controladorias e perfil dos responsáveis por essas unidades bem como identificando funções e estratégias de ação e resultados alcançados. Desta forma, a fim de atingir o objetivo geral, buscou-se realizar a pesquisa, utilizando-se da coleta de dados, por meio da fonte primária, constituída a partir da aplicação de questionários aos profissionais responsáveis pelas Controladorias das prefeituras municipais do Estado de Pernambuco e através de visitas aos sites institucionais das prefeituras pernambucanas e portais de transparência municipais.

Pernambuco é dividido em 5 Mesorregiões: Agreste, Sertão, Região Metropolitana, São Francisco e Zona da Mata e este estudo conseguiu a participação de representantes das Unidades Centrais de Controle Interno de todas as Mesorregiões do Estado.

Observa-se a existência de inúmeros trabalhos relacionados à Controladoria, suas funções, práticas e formas de aplicabilidade, em diversas atividades econômicas, mas em se tratando de sua aplicação/utilização no setor público, especificamente nos municípios, o número de trabalhos é bem menor e não se tem uniformidade e muito menos consenso sobre a atuação da controladoria.

No decorrer da pesquisa, observou-se que, a maioria das Unidades Centrais de Controle Interno do Estado de Pernambuco são denominadas de Controladoria Geral do Município. Em relação às características gerais das UCCIs, a posição hierárquica ocupada na estrutura organizacional da maior parte das prefeituras é de Secretaria ou Órgão com status de Secretaria, todas estão regulamentadas através de lei municipal, funcionam em horário corrido de 6 horas de trabalho diário, não possuem uma carreira profissional específica ao controle; possui um quadro de profissionais que variam entre 01 e 05 pessoas; com vínculo empregatício em cargo comissionado; e possuem rubrica orçamentária voltada exclusivamente para o controle municipal.

No que concerne ao profissional responsável pela Unidade Central de Controle Interno nos municípios de Pernambuco, foram utilizadas 4 variáveis de estudo: nomenclatura do cargo, formação acadêmica, experiência na área e tipo de setor em que se obteve a experiência. Quanto à nomenclatura do cargo, a maioria é denominada Controlador, com formação acadêmica nas áreas de Humanas e Sociais como Direito e Ciências Contábeis e possui experiência anterior na área de controle, especialmente no setor público.

As análises quanto às estratégias adotadas pelas Unidades Central de Controle Interno nos municípios de Pernambuco mostrou que as mesmas têm autonomia e independência para emissão de seus pareceres e/ou manifestações, nos processos que lhe são submetidos. A maioria elabora relatórios, recomendações e/ou sugestões que são considerados pelos gestores e chefe do poder executivo municipal, contudo não há uma predominância na periodicidade da elaboração dos relatórios. A maioria comunica as irregularidades/ilegalidades apuradas ao chefe do poder executivo e a maioria das recomendações e/ou sugestões apresentadas pelas UCCIs aos gestores públicos municipais são aceitas. Percebeu-se ainda que as UCCIs oferecem ações de capacitação e atualização para os seus profissionais, o que é positivo para o desempenho profissional e da unidade. No que tange a identificação dos

resultados alcançados pelas UCCIs, constatou-se que a maioria das recomendações e/ou sugestões são aceitas pelos gestores municipais, além disso também se verificou que as unidades de controle municipais possuem permissão irrestrita de acesso às informações, registros, ativos e pessoas, relacionados a qualquer operação do município, para a execução das suas atividades objetivando aperfeiçoar e fortalecer a institucionalidade do controle municipal.

Dentre as atividades abrangidas pela função Contábil, verificou-se que a maioria das UCCIs de Pernambuco desenvolvem atividades como acompanhamento e fiscalização da gestão contábil, financeira e orçamentária do município. Em termos da função Gerencial-Estratégica, principalmente acompanham e fiscalizam a gestão administrativa/operacional do município. Já em relação à função Tributária, a grande maioria supervisiona a arrecadação de receita e a execução de despesa do município. Também, quanto à função Proteção e Controle de Ativos, que corresponde às atividades de salvaguarda dos ativos da organização, a maioria das UCCIs de Pernambuco acompanha e fiscaliza a gestão dos bens móveis e imóveis do município.

Assim, todas as UCCIs desenvolvem a função Controle Interno nos municípios, principalmente monitorando sistematicamente o atendimento às recomendações emitidas pelo órgão de controle externo (TCE/PE), elaborando parecer para a prestação de contas do município; e apoiando as exigências dos órgãos de controle externo. A maior parte das UCCIs desenvolvem as atividades inerentes a função de Auditoria, principalmente de forma preventiva, realiza planejamento anual das auditorias e coordena a execução das ações de auditoria. Contudo, menos da metade das controladorias pesquisadas desenvolvem atividades inerentes à função Corregedoria.

Em termos da função de Ouvidoria, as atividades mais desenvolvidas pela maioria das prefeituras foram: Receber e analisar críticas, elogios e sugestões quanto à efetividade de mecanismos de controle tendo em vista o seu aperfeiçoamento, Ouvir a sociedade e intermediar a relação entre o cidadão e a administração pública, permitindo o registro ou a publicidade de sugestões, denúncias, ou reclamações, contra os agentes públicos e Verificar causas de reclamações, sua pertinência e identificar os meios para sanar os problemas no âmbito de sua competência.

As atividades mais executadas pela maioria das UCCI na função Promoção da Transparência pelas foram estimular transparência e controle social do município e disponibilizar informações à Sociedade através do Portal de transparência do município.

Já as atividades da função Controle de Riscos, só é desenvolvida por pouco mais da metade das UCCIs pernambucanas e a atividade mais executada é propor medidas que previnam danos ao patrimônio público do município.

Buscou-se também verificar a existência de relação entre a variável Posição Hierárquica (V01) e as demais variáveis da pesquisas, pois se acreditava que a mesma poderia influenciar nas estratégias, ações e resultados obtidos pelas controladorias municipais. Dessa forma, observou-se que a variável Posição Hierárquica (V01) não está relacionada com a maioria das variáveis estudadas, haja vista a não ocorrência de variabilidade que originasse respostas estatisticamente significativas. Concluindo que não existe correlação entre a grande maioria das variáveis, exceto entre em duas delas que apresentaram $p > 0,05$, foram “Gerenciar a contabilidade do município” (V18D) e “Elaborar normas e orientações para uniformizar procedimentos do município(V22E).

Embora as controladorias municipais do estado de Pernambuco existam formalmente na estrutura organizacional das prefeituras, estas carecem de melhorias para desempenhar suas atividades visando obter mais eficiência, tais como ampliação da estrutura administrativa, por meio da contratação de mais profissionais, mais investimento em treinamentos, através de cursos específicos, tanto para os responsáveis pelas unidades de Controladoria bem como para servidores e melhoria contínua na comunicação com os outros setores da gestão municipal a fim de estabelecer maior integração. Haja vista a existência da Controladoria não deveria ser apenas para cumprir a legislação vigente, mas para auxiliar efetivamente os gestores municipais, na utilização dos recursos públicos, de forma a ampliar a eficiência e eficácia dos resultados obtidos na gestão da prefeitura.

Quanto às limitações da pesquisa, ressalta-se o contexto vivido em virtude da pandemia provocada pelo vírus SARS COVID-19 que gerou dificuldades para obtenção dos dados coletados, sem permitir a visita *in loco* e exigindo a coleta de dados exclusivamente por meio eletrônico.

Como sugestão para realização de pesquisas futuras, sugere-se a aplicação da pesquisa em outros estados da federação, de maneira que possibilite maiores constatações sobre a temática e até possíveis a comparações entre as realidades identificadas.

6 REFERÊNCIAS

- ALBUQUERQUE JUNIOR, A. B.; ALBUQUERQUE, E. B.; VIANA, R. B.; BENVENUTO, N. R. A.; ALVES, M. F.; LIMA, R. F. V. M., COELHO, F. A., SOUSA FILHO, J. T.; CARVALHO, B. G. Controladoria na gestão pública municipal: estudo no município do Crato (CE). **Brazilian Applied Science Review**, v. 3, n. 6, p. 2298-2322, 2019.
- ALMEIDA, L. B.; PARISI, C.; PEREIRA, C. A. Controladoria. In: CATTELLI, A. (Coord.). **Uma abordagem da gestão econômica–GECON**. São Paulo: Atlas, 2001.
- ALMEIDA, C. J. A.; TAFFAREL, M.; GERIGK, W. Gestão fiscal responsável através da implantação de um departamento de controladoria. **Revista Capital Científico-Eletrônica (RCCe)**, v. 1, n. 1, p. 27-41, 2003.
- ANGELI, A. E.; DA SILVA, J. W. G.; DOS SANTOS, R. A. As Controladorias Municipais em Perspectiva Analítica: diagnóstico da atuação das unidades de controle interno dos municípios de Alagoas. **Revista da CGU**, v. 12, n. 21, p. 23-44, 2020.
- ARAÚJO, R. M. de; SANTOS, R. C. de; ARAUJO, M. A. D. de; DIAS, T. F. Controle Interno no Rio Grande do Norte: Um Estudo na Visão dos Controllers Municipais. *Revista Nucleus*, v. 14, n. 1, p. 79-94, 2017. Disponível em: <http://www.nucleus.feituverava.com.br/index.php/nucleus/issue/view/63/showToc>. Acesso em 18 dez. 2020.
- ASSIS, L. de; SILVA, C. L.; CATAPAN, Anderson. As funções da controladoria e sua aplicabilidade na administração pública: Uma análise da gestão dos órgãos de controle. **Revista Capital Científico-Eletrônica (RCCe)**, v. 14, n. 3, p. 26-43, 2016.
- ÁVILA, Marta Dulcélia Gurgel. Gestão de riscos no setor público. **Revista Controle: doutrinas e artigos**, v. 12, n. 2, p. 179-198, 2014.
- AZEVEDO, T. K. G. N. **Investigação das características das controladorias no setor público: um estudo nas prefeituras pernambucanas**. 2016. Dissertação (Mestrado em Controladoria) - Universidade Federal Rural de Pernambuco, Recife, 2016.
- AZEVEDO, T. K. G. N.; LEITÃO, C. R. S. Funções Das Controladorias Municipais: Um Estudo nas Prefeituras Pernambucanas. In: Congresso de Ciências Contábeis e Atuariais da UFPB, 2., 2018, João Pessoa, Paraíba. **Anais...** Paraíba: UFPB, 2018.
- BARBALHO, Alexandre. Controladoria e Transparência: UMA ANÁLISE EXPLORATÓRIA DOS MUNICÍPIOS CEARENSES. **Perspectivas em Políticas Públicas**, v. 14, n. 27, p. 1-22, 2021.
- BARRETO, J, M. P.; BARRETO, E. F.; BARRETO, M. da G. P. Análise preliminar da controladoria da cidade de Salvador. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, UNEB, Salvador, v. 2, n. 1, p. 21-38, 2012.
- BERTÓLI, N. C.; PEREIRA, B. H.; DURÃES, L. H.; SILVA, M. E.; RAMOS, T. P. A Aplicação da Controladoria Estratégica na Concorrência entre Empresas Familiares de Triticultura. **ID on line REVISTA DE PSICOLOGIA**, v. 14, n. 51, p. 282-293, 2020.

BEUREN, I. M. **O papel da controladoria no processo de gestão. Controladoria: agregando valor para a empresa.** Porto Alegre: Bookman, p. 15-38, 2002.

BRANDÃO LOPES, Gabriela.; VALADARES, J. R.; AZEVEDO, R. R.; BRUNOZI JÚNIOR, A. C. EVIDÊNCIAS DE ISOMORFISMO E DECOUPLING NA GESTÃO DE CONTROLADORIAS MUNICIPAIS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Advances in Scientific & Applied Accounting**, v. 13, n. 2, p. 89-111, 2020.

BOGT, Henk Ter; VAN HELDEN, Jan; VAN DER KOLK, Berend. New development: Public sector controllership—reinventing the financial specialist as a countervailing power. **Public Money & Management**, v. 36, n. 5, p. 379-384, 2016.

BIANCHI, M.; BACKES, R. G.; GIONGO, J. A participação da controladoria no processo de gestão organizacional. **Revista Contexto**. Porto Alegre, RS. Vol. 6, n. 10, p. 69-92, 2006. Disponível em: <https://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/11230/6633>. Acesso em: 08 jan. 2021.

BOESSO, S. I. **O papel da controladoria como suporte ao processo de gestão.** 2007. Trabalho de Conclusão de Curso de Especialização em Controladoria - Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2007. Disponível em: <https://www.acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/61978/SANDRA%20ISABEL%20BOESSO.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso: 08 dez. 2021.

BONETTI, A. P. M.; WERNKE, R.; ZANIN, A. Funções exercidas pela controladoria das prefeituras municipais do Sudoeste do Paraná. **Revista da UNIFEBE**, v. 1, n. 23, p. 127-148, 2018.

BORINELLI, M. L. **Estrutura básica conceitual de controladoria: sistematização à luz da teoria e da prática.** 2006. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

CALLADO, A. A. C.; AMORIM, T. N. G. F. Competências da função de *controller* em hotéis de grande porte da região metropolitana do recife. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v. 5, n. 2, p. 57-73, 2017.

CARNEIRO, A. F.; GAMBARINI, L. C. Transparência Fiscal nos Municípios do Cone Sul de Rondônia. **Revista de Administração e Contabilidade da FAT**, v. 4, n. 2, p. 69-86, 2013.

CARRARO, Wendy Beatriz Witt Haddad; SANTANNA, Daniel Henrique Wendland. The structure of controllership area in organizations. **Revista de Negócios**, v. 22, n. 2, p. 23-33, 2018.

CARVALHO, A. B.; ABREU, I. M. C.; PEDROZO, I. F. Fluxograma como ferramenta de aperfeiçoamento e de controle em instituições públicas. **Revista de Administração da Universidade Federal de Santa Maria**, v. 6, n. 2, p. 373-393, 2013.

CASAGRANDE, J. L.; CASAGRANDE, M. D. H.; BRATTI, C. Controle interno e formação dos profissionais que atuam nos municípios da Amures. **Revista da Faculdade de Administração e Economia**, v. 6, n. 2, p. 155-181, 2015.

CAVALCANTE, D. S.; PETER, M. da G. A.; MACHADO, M. V. Organização dos órgãos de controle interno municipal no estado do Ceará: um estudo na região metropolitana de Fortaleza. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 4, n. 1, p. 24-43, 2011.

CAVALCANTE, M. C. N.; DE LUCA, M. M. M. Controladoria como instrumento de governança no setor público. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, Brasília**, v. 7, n. 1, p. 73-90, 2013.

CHAGAS, M. B.; BONZANINI, O. A. Controladoria é staff ou linha? **Revista de Administração**, v. 2, n. 3, p. 153-172, 2003.

CHITOLINA, A. M.; MACHADO, C.; ALVES, D. G. Funções da Controladoria: um Estudo em Indústrias de Calçados de São João Batista/SC. In: Congresso de Contabilidade UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade, **Anais...** Itajaí, 2015. p. 1-14

CORBARI, E. C.; WECK, J. C. dos S.; CABRAL, P. W.; PEREIRA, T. C. G.; MACEDO, J. de J. Controladoria governamental: uma investigação de suas funções no Poder Executivo Estadual. **Caderno Gestão Pública**, v. 3, n. 2, p. 119-136, 2013.

CRUZ, L. G.; FELIX, J. F. P.; FREIRE, E. J. A Importância do Controle Interno na Administração Pública Municipal. **Revista Científica da Ajes**, v. 9, n. 19, p. 1-10, 2020.

CRUZ, F.; GLOCK, J. O. **Controle interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os Tribunais de Contas**. Atlas, 2007.

CRUZ, M. C. M. T.; SILVA, T. A. B.; SPINELLI, M. V. O papel das controladorias locais no cumprimento da Lei de Acesso à Informação pelos municípios brasileiros. **Cadernos EBAPE. BR**, v. 14, n. 3, p. 721-743, 2016.

CRUZ, M. D. C. M. T.; SPINELLI, M. V. C.; SILVA, T. A. B.; CARVALHO, M. A. T. Controle Interno em Municípios Brasileiros: uma análise das Controladorias – Gerais dos municípios diante do modelo da Controladoria – Geral da União, 2014. **Revista de Gestão Pública**, Santiago, v. 3, n. 2, p. 297-328, 2020.

CUNHA, T. M.; CALLADO, A. L. C. Funções das Controladorias Municipais: Um Estudo nas Prefeituras das Capitais Brasileiras. **Revista Gestão Organizacional**, v. 12, n. 3, p. 123-140, 2019.

CUNHA, T. M. **O ensino da disciplina de controladoria nos cursos de mestrado em ciências contábeis e controladoria no Brasil**. 2016. Dissertação (Mestrado em Controladoria) - Universidade Federal Rural de Pernambuco, Recife, 2016.

CUNHA P. R. da; BEUREN, I. M.; GUERREIRO, R. Fatores preditivos à desinstitucionalização de hábitos e rotinas na controladoria: Um estudo de caso

DORNELLES, T. S.; BONANOMI NETO, A. Controladoria: setor staff ou de linha? Um estudo de caso na empresa liderança serviços. **Revista Eletrônica Estácio Papirus**, v. 4, n. 1, 2017.

DURIGON, A. R.; DIEHL, C. A. Controladoria no setor público: uma análise dos artigos publicados no congresso USP de controladoria e contabilidade - período de 2001 a 2011. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, v. 24, n. 2, p. 91-109, 2013.

ECKERT, A.; MECCA, M. S.; STUMPF, E. C.; SOST, C. M. Análise do perfil da Controladoria na Gestão Pública: o caso dos municípios gaúchos pertencentes ao Vale do Caí. In: IX Convibra Administração – Congresso Virtual Brasileiro de Administração. **Anais [...]**. Anais, Convibra, 2012.

FERREIRA, C. D.; SILVA, G. C.; LIBONATI, J. J.; MIRANDA, L. C. O perfil profissional do *controller* e as funções de controladoria: um estudo da atual necessidade do mercado de trabalho. **Global Journal of Management And Business Research**, v. 14, n. 1, p. 44-58, 2014.

FIGUEIREDO, S.; CAGIANNI, P. C. **Controladoria: teoria e prática**. São Paulo: ATLAS, 1997.

FRANCISCO, J. R. S.; AMARAL, H. F.; BERTUCCI, L. A.; NOGUEIRA, SOUZA, J. C. C. O Papel da Controladoria nas Organizações. In: XX Congresso Brasileiro de Custos, 2013. **Anais...** Uberlândia, 2013.

GERIGK, W.; TARIFA, M. R.; ALMEIDA, L. B.; ESPEJO, M. M. S. B. Controladoria pública municipal na perspectiva dos profissionais do controle externo. **Associação Brasileira de Custos**, v. 2, n. 3, p. 1-28, 2007.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GOMES, A. O.; PETER, M. G. A.; MACHADO, M. V. V.; OLIVEIRA, T. E. A institucionalização da Controladoria no âmbito do Poder Executivo Municipal no Estado do Ceará. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 16, n. 1, p. 36-50, 2013. Disponível em: <http://website.acep.org.br/2011/wp-content/uploads/2014/11/ARTIGO-16.pdf>. Acesso em: 05 fev. 2021.

GOMES, A. R. V.; DE LIMA, S. L. L.; D. VESCO, D. G. OS ENFOQUES DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA SOBRE A CONTROLADORIA NO BRASIL: Uma Abordagem Bibliométrica. **Perspectivas Contemporâneas**, v. 15, n. 3, p. 135-152, 2020.

GUEDES, T. A.; ACORSI, C. R. L.; MARTINS, A. B. T.; JANEIRO, V. **Estatística descritiva. Projeto de ensino aprender fazendo estatística**, p. 1-49, 2005.

KREIN, V.; WERNKE, R.; ZANIN, A. Controladoria na Gestão Pública: a percepção de gestores públicos em municípios da região da Amerios. **Revista de Administração, Contabilidade e Economia da Fundace**, v. 11, n. 3, p. 1-18, 2020.

LAVARDA, R.; SCUSSEL, F. C.; SCHÄFER, J. D. The Role of the Controller in the Perspective of Strategy as Practice: A theoretical essay. **Journal of Accounting, Management and Governance**, v. 23, n. 3, p. 364-382, 2020.

LEITE, M.; REIF, E.; LAVARDA, C. E. F. Análise da controladoria e suas funções: estudo de caso em uma organização da construção civil. **Revista Desafio Online**, v. 6, n. 1, p. 1-24, 2018.

LEONI, J. V.; MORO, S. F.; KNOERR, V. C. S. O CONTROLE INTERNO E O COMPLIANCE NO COMBATE A CORRUPÇÃO. **Administração de Empresas em Revista**, v. 3, n. 21, p. 68-86, 2021.

LIMA, F. A. **Análise das publicações sobre controladoria no setor público**. 2011. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2011. Disponível: <https://lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/34897/000784757.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em 18 dez. 2021.

LUNKES, R., SCHNORRENBARGER, D., GASPARETTO, V.; VICENTE, E. Considerações sobre as Funções da Controladoria nos Estados Unidos, Alemanha e Brasil. **Revista Universo Contábil**, v. 5, n. 4, p. 63-75, 2009.

LUNKES, R. J.; GASPARETTO, V.; SCHNORRENBARGER, D. Um estudo sobre as funções da controladoria. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 4, n. 10, p. 106-126, 2010.

LUNKES, R. J.; VICENTE, E. F. R.; FABRE, V. V.; SOUZA, C. M.; TEIXEIRA, A. O.; TERRES JUNIOR, J. C. A disciplina de controladoria e sua inclusão nos cursos de ciências contábeis. **Revista de contabilidade do mestrado em ciências contábeis da UERJ**, v. 14, n. 2, p. 32-49, 2010.

LUNKES, R. J.; SCHNORRENBARGER, D.; SOUZA, C. M. de S.; ROSA, F. S. da. Análise da legitimidade sociopolítica e cognitiva da controladoria no Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 23, n. 59, p. 83-101, 2012.

LUNKES, R. J.; SCHNORRENBARGER, D.; ROSA, F. S. da. Funções da Controladoria: uma análise no cenário brasileiro. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v. 15, n. 47, p. 283-299, 2013.

MACÊDO, F. F. R. R.; LAVARDA, C. E. F. Características da Produção Científica Nacional e Internacional Sobre Orçamento Público, Orçamento Participativo e Controladoria Pública no Período na Primeira Década do Século XXI. **Revista Administração Pública e Gestão Social**, v. 5, n. 1, p. 34-42, 2013.

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTIN, N. C. Da contabilidade à controladoria: a evolução necessária. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 13, n. 28, p. 7-28, 2002.

MAZZIONI, Sady; DALCHIAVON, Ariberto. Inserção de Estudos Sobre Controladoria em Cooperativas nos Periódicos Internacionais. **Ciências Sociais Aplicadas em Revista**, v. 18, n. 34, p. 31-48, 2018.

MELLER, A. J.; LOPES, D. G.; LUNKES, R. J. As Funções da Controladoria sob a Perspectiva dos Estágios de Desenvolvimento de Weber. In: 5 Congresso UFSC de Controladoria e Finanças. **Anais...** Florianópolis, 2015.

MELO, I. I. S. L.; PAULO, E. Controladoria: como Órgão Administrativo e Ramo do Conhecimento. In: 9º Congresso Brasileiro de Custos-ABC, São Paulo, 2002. **Anais...** São Paulo, 2002.

MENDES, Maria do Rosário Lima. **A controladoria no contexto público e sua atuação no município de Paranaguá**. 2018. Trabalho de Conclusão de Curso de Especialização, Universidade Federal do Paraná, Paranaguá, 2018. Disponível em: <https://www.acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/51544/R%20-%20E%20-%20MARIA%20DO%20ROSARIO%20LIMA%20MENDES.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 29 out. 2021.

MONTEIRO, E. L. M.; A controladoria e o *controller* no processo de gestão organizacional. **Revista Gestão em foco**, v. 3, n. 7, p. 66-74, 2015.

Mosimann, C. P.; Fisch, S. **Controladoria: seu papel na administração de empresas** V. 2, São Paulo: Atlas, 1999.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. **Controladoria: instrumento de apoio ao processo decisório**. Atlas, 2010.

NUNES, G. M.; OLIVEIRA, W. F. de; SILVA, R. de S. Implantação de Controladoria Municipal. In: XI Congresso Brasileiro de Custos-ABC. **Anais... Porto Seguro, 2004**

OLIVEIRA, L. J.; BERTINETTI, M. C. V. T. Importância da Controladoria no Âmbito da Gestão Pública Municipal. **Nativa–Revista de Ciências Sociais do Norte de Mato Grosso**, v. 2, n. 1, p. 5-17, 2013.

OLIVEIRA JÚNIOR, N. J. de.; JÚNIOR, O. D. L. C.; SALES LIMA, M. de. A controladoria nas organizações públicas: um estudo de caso. In: XIV Congresso Brasileiro de Custos-ABC. **Anais...** João Pessoa, 2007.

OLIVEIRA JÚNIOR, N. J.; JÚNIOR, O. D. L. C.; DE SALES LIMA, M. A controladoria nas organizações públicas municipais: um estudo de caso. **Revista Universo Contábil**, v. 5, n. 1, p. 38-54, 2009.

OLIVEIRA, D. F. **Proposta para implementação da Controladoria Geral do Município de Maceió**. 2017. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) - Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2017.

OLIVEIRA, G. B.; OLIVEIRA, R. A. A importância da controladoria na percepção dos gestores: um estudo dirigido a uma empresa do meio oeste catarinense. **Anuário Pesquisa e Extensão Unoesc Joaçaba**, v. 3, p. 1-19, 2018.

OLIVEIRA, V. R. F.; COSTA, A. de J. B. Controladoria Governamental: Teorias do Campo Científico e Princípios Filosóficos Subjacentes. In: XIX Congresso USP Internacional Conference in Accounting. **Anais...** São Paulo, 2019.

ORO, I. M.; DITTADI, J. R.; CARPES, A. M. DA S.; BENOIT, A. D. O perfil do profissional de controladoria sob a óptica do mercado de trabalho brasileiro. **Revista Pensar Contábil**, v. 11, n. 44, p. 5-15, 2009.

ORO, I. M.; BEUREN, I. M.; CARPES, A. M. S. Competências e habilidades exigidas do *controller* e a proposição para sua formação acadêmica. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 24, n. 1, p. 15-36, 2013.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Estratégica e Operacional**. ed. rev. e atual. São Paulo: Cengage Learning, 2015.

PAIVA, F. H. C.; SOUZA, J. R. de; RIBEIRO, R.; TEIXEIRA, C. R. B.; SILVA, A. A contribuição da controladoria para o setor público como aporte para uma gestão mais eficiente. In: Simpósio de Tecnologia da Fatec Sertãozinho, v. 2, n. 1., 2019. São Paulo, 2019. **Anais[...]**. São Paulo, 2019. p. 233-243.

PAIXÃO, S. R. Atuação da Controladoria Geral no Planejamento Público Municipal: Análise da Controladoria Geral de Curaçá/BA. **ID on line Revista de Psicologia**, v. 12, n. 42, p. 399-421, 2018.

PEIXE, B. C. S. (2009). **Finanças públicas: controladoria governamental - em busca do atendimento da lei de responsabilidade fiscal**. Curitiba: Juruá 2003.

PEDERNEIRAS, M. M. M.; GUSMÃO LOPES, J. E.; LIBERALQUINO FERREIRA, J. O.; MACIEL DOS SANTOS, V.; RIBEIRO FILHO, J. F. Marcos regulatórios do controle interno: um estudo na ambientação com o controle externo e o controle social no Brasil. **Base Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS**, v. 15, n. 1, p. 2-17, 2018.

PELEIAS, I. R. **Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões**. Saraiva, 2002.

PELEIAS, I. R.; WAHLMANN, G. C.; PARISI, C.; ANTUNES, M. T. P.; Dez anos de pesquisa científica em controladoria no Brasil (1997-2006). **Revista de Administração e Inovação - RAI**, v. 7, n. 1, p. 193-217, 2010.

PEREIRA, D. L.; Pilatti, L. A.; Fascina, M. N.; Zahaikevitch, E. V.; Cruz, J. C.; Francisco, A. C. de. A controladoria e sua relação com o planejamento estratégico: o caso de uma multinacional no interior do Paraná. **Revista Eletrônica Fafit/Facic**, v. 2, n. 2, p.11-21, 2011.

PEREIRA, E. T. de A.; REZENDE, D. A. Planejamento e gestão estratégica municipal: Estudo de caso do controle interno da prefeitura municipal de Curitiba. **Revista Economia & Gestão**, v. 13, n. 31, p. 52-72, 2013.

PEREIRA, T. R.; DA SILVA FILHO, G. M.; CALLADO, A. L. C. As funções da controladoria no setor público na perspectiva de quem faz as inspetorias de contabilidade do exército. **Revista Uniabeu**, v. 8, n. 18, p. 143-160, 2015.

PETER, M. da G. A.; CAVALCANTE, M. C. N.; PESSOA, M. N. M.; Santos, S. M.; PETER, F. A. A controladoria e a gestão pública: A experiência do governo do estado do Ceará. In: 8 Congresso del Instituto Internacional de Costos, Punta del Este. **Anais...** Punta del Este, 2003, p. 1-20.

PETERS, Marcos Reinaldo Severino. **Controladoria internacional**. São Paulo: DVS Editora, p. 39, 2004.

PETER, Maria da Glória Arrais *et al.* **Controladoria na administração pública: um estudo fundamentado no Activity Based Costing**. Fortaleza: Edições UFC, 2007.

PINHEIRO, F. M. G.; Lopes, L. M. S.; Rocha, J. S.; Dias Filho, J. M. Desafios da Controladoria Pública no contexto da Copa do Mundo de 2014. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 16, n. 3, p.108-123, 2013.

PINHEIRO, T. M.; DA SILVA PAULA, J. M.; VASCONCELOS, G. Controladoria no setor público: uma análise dos artigos publicados no congresso da ANPCONT–período de 2010 a 2016. In: XI Congresso ANPCONT, Belo Horizonte, 2017. **Anais...** Belo Horizonte. 2017, p. 1-13

PISA, B. J.; OLIVEIRA, A. G.; JÚNIOR, A. B. L. Controladoria Governamental como instrumento de governança e Efetividade das Políticas Públicas: uma análise da atuação da Controladoria Geral da União. **Revista Gestão Contemporânea**, v. 17, p. 325-352, 2016.

PRADO, V. J.; AZEVEDO, M. J. T.; ALVES, J. C. F. Uma análise do controle interno municipal sob a perspectiva dos controllers: um estudo de caso nos municípios do território de identidade do sertão produtivo do Estado da Bahia, Brasil. **Research, Society and Development**, v. 9, n. 8, p. 1-24, 2020.

PRADO, E. V.; BERTASSI, A. L.; FRANCISCHETTI, C. E.; PADOVEZE, C. L.; CARVALHO, Adriano Dias de. Os desafios na implementação da controladoria estratégica nas organizações. **Caderno Profissional de Administração da UNIMEP**, v. 3, n. 2, p. 14-37, 2013. Disponível em: <http://www.cadtecempa.com.br/ojs/index.php/httpwwwcadtecempa.com.br/ojs/index.php/article/view/26>. Acesso em: 13 jan. 2021.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2006.

REBIÉN, A. R.; AMORIM, A. V. de. Controladoria na administração pública municipal: estudo de modelo para prefeitura de Nova Santa Rita. In: Congresso de Contabilidade. 2008. **Anais...** Porto Alegre, 2008.

REIS BERNARDO, D. C.; ZAMBALDE, A. L. O uso da web e da controladoria na administração pública: inovação municipal. **Revista Ciências Administrativas**, v. 11, n. 2, p. 154-164, 2005.

REIS, L. G.; TARIFA, M. R.; GRAVENA, J.; GERIGK, W. O processo de implementação da Controladoria Municipal: estudo de caso em dois municípios paranaenses. In: XV Congresso Brasileiro de Custos-ABC, 15., 2008, Curitiba. **Anais...** Curitiba. 2008. p 1-12.

RIBEIRO, E. B. Q.; MACHADO, B. A. A evolução identitária da Controladoria-Geral da União: polifonia e decisões em políticas de transparência e acesso à informação. **Revista Brasileira de Políticas Públicas**, v. 10, n. 1, p. 121-137, 2020.

RICARDINO FILHO, A. **Do steward ao controller, quase mil anos de management accounting: um enfoque anglo-americano**. 1999. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1999.

ROCCHI, C. A. de. **Transparência internacional de tecnologia contábil: um estudo comparativo numa perspectiva geográfico - temporal**. 2007. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2007.

RODRIGUES, Silvana Aparecida; BETIM, Leozenir Mendes. A controladoria em uma entidade pública: um estudo de caso na cidade de Ponta Grossa/PR. **Revista Organização Sistêmica**, v. 5, n. 3, p. 110-127, 2014.

RODRIGUES, Tainara Pereira; SANTOS, José Glauber Cavalcante. Atividades de Controladoria em Organizações da Sociedade Civil: um estudo multicaso## Controllershship Activities in Civil Society Organizations: a multi-case study. **Amazônia, Organizações e Sustentabilidade**, v. 10, n. 1, p. 221-241, 2021.

ROZA, M. M. C. da; LUNKES, R. J.; ALBERTON, L. Perfil dos controles internos em prefeituras do Rio Grande do Sul: uma análise nas maiores cidades gaúchas. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 17, n. 1, p. 18-31, 2012.

RUDIO, F. V. **Introdução ao Projeto de Pesquisa Científica**. 37. ed. - Petrópolis, RJ: Vozes, 2010.

SAMPAIO, V.; SILVA, F. M. Controladoria empresarial estratégica: uma abordagem gerencial. **Revista Scientia Alpha**, v. 2, n. 02, 2020.

SANTOS COSTA, R.; SILVA, I. L. B.; PAULA, M. L. C. Controladoria governamental: um estudo exploratório com as unidades administrativas, no âmbito estadual, sobre suas funções e atribuições. **Brazilian Journal of Development**, v. 6, n. 12, p. 96682-96698, 2020.

SANTOS PINHO, J. G.; RODRIGUES, R. C. Perfil da controladoria no Setor Público: análise na Região Metropolitana de Fortaleza. **RAGC**, v. 8, n. 31, p.147-162, 2019.

SARTORATTO, R.; LUNKES, R. J.; DA ROSA, F. S. A percepção dos estudantes de ciências contábeis sobre seus conhecimentos em Controladoria. **Revista Contabilidade e Controladoria**, v. 8, n. 1, p. 102-115, 2016.

SCARPIN, J. E.; SLOMSKI, V. Estudo dos fatores condicionantes do índice de desenvolvimento humano nos municípios do estado do Paraná: instrumento de controladoria para a tomada de decisões na gestão governamental. **Revista de administração pública**, v. 41, n. 5, p. 909-933, 2007.

SCHMIDT, P; SANTOS, J. L.; MARTINS, M. A. S. **Manual de Controladoria**. São Paulo: Atlas, 2014.

SCHNORRENBERGER, D.; VICENTE, E. F. R.; VAN BELLEN, H. M.; LUNKES, R. J. Uma análise das funções da controladoria: um estudo comparativo dos Estados Unidos, Alemanha e Brasil. In: XIV Congresso Brasileiro de Custos-ABC, 14., 2007, João Pessoa. **Anais...** João Pessoa. 2007. p 1-13.

SILVA, E. L.; MENEZES, E. M. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 2001.

SILVA, C. R. M.; GOUVEIA, L. B. O papel das controladorias na transparência das informações: seu contexto e atuação dentro do poder público. **Revista Controle -Doutrina e Artigos**, v. 18, n. 1, p. 170-195, 2020.

SILVA, N. D. R.; CARNEIRO, A. F.; RAMOS, E. G. Controladoria no setor público: uma comparação entre as leis de criação em quatro dos maiores municípios de Rondônia e a literatura. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v. 3, n. 2, p. 73-87, 2015.

SILVEIRA, M.; GASPARETTO, V.; LUNKES, R. J. SCHNORRENBURGER, D. Análise das vagas de controlador ofertadas em concursos públicos. **Revista Contabilidade e Controladoria**, v. 10, n. 2, p. 123-139, 2019.

SILVESTRE, António Luís. **Análise de dados e estatística descritiva**. Escolar editora, 2007.

SIQUEIRA, J. R. M. de; SOLTELINHO, W. O profissional de controladoria no mercado brasileiro: do surgimento da profissão aos dias atuais. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 12, n. 27, p. 66-77, 2001.

SOUSA, I. M.; PEREIRA, C. A. A governança corporativa e o papel das controladorias municipais: as falas dos controladores em uma combinação de análise léxica e keywords com análise de conteúdo. **RAGC**, v. 7, n. 30, p. 75-96, 2019.

SOUZA, F. J. V. de; SILVA, M. C.; ARAÚJO, A. O.; SILVA, J. D. da. Controladoria privada e governamental: uma análise comparativa. **Revista do Administrador Público**, n. 63, p. 643-655, 2010.

SOUZA, C. T. D. de. **A evolução da Controladoria: Um estudo no Brasil**. 2015. Dissertação (Mestrado em Ciências Econômicas) - Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2015.

STÉDILE, B. C. N.; CARNEIRO, A. de F.; SILVA NETO, J. M.; SOUZA, J. A. de. Controladoria Municipal: pesquisa-ação sobre suas funções com base legal e na literatura. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, v. 5, n. 9, p.202-223, 2016.

SUZART, J. A. S.; MARCELINO, C. V.; ROCHA, J. S. da. As instituições brasileiras de Controladoria Pública: teoria versus prática. **Revista Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 14, p. 44-56, 2011.

VARELA, E. M.; MACHADO, M. V. V.; GOMES, A. O. **Atividades desenvolvidas pela controladoria geral do município de Fortaleza (CGM)**. Associação Cearense de Estudos e Pesquisas. 2011. Disponível em: <http://website.acep.org.br/2011/wpcontent/uploads/2014/11/ARTIGO-111.pdf>. Acesso em: 04 fev. 2021.

VASCONCELOS, M. T. de C.; DE SOUZA SAMPAIO, F. J. C.; DA SILVA NETO, A. F.; DUQUE, C. Funcionalidade do controle interno nos municípios: um estudo nas prefeituras de uma região metropolitana do nordeste brasileiro. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 5, n. 2, p. 201-221, 2012.

VILLAS BOAS, F. J. A controladoria: um modelo conceitual integrado. **Revista de Contabilidade do CRC-SP**. São Paulo, v. 4, n. 12, p. 60-73, 2000.

WEBER, Jürgen. O desenvolvimento das tarefas do controlador: explicando a natureza da controladoria e suas mudanças. **Journal of Management Control**, v. 22, n. 1, p. 25-46, 2011.

WRIGHT, G. A.; CALLADO, A. L. C.; MELO, M. M. D. As funções da controladoria no setor público: a percepção de quem faz a Controladoria Geral da União. In: 13. ° Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. **Anais...USP**. São Paulo, 2013.

APÊNDICE A

Quadro 26 – Relações entre a Posição hierárquica e as variáveis do Grupo 1

GRUPO 1 - CARACTERÍSTICAS GERAIS DA UNIDADE CENTRAL DE CONTROLE INTERNO (UCCI)	
Variáveis	p-valor
V03 - Carga horária	0,23
V04 - Carreira profissional	0,18
V05 - Quantidade de profissionais (efetivo)	1,00
V05 A - Quantidade de profissionais (comissionado)	0,15
V05 B - Quantidade de profissionais (terceirizado)	0,50
V05 C - Quantidade de profissionais (estagiário/bolsista)	0,48
V06 - Dotação Orçamentária	0,85

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Quadro 27 – Relações entre a Posição hierárquica e as variáveis do Grupo 2

GRUPO 2 – PERFIL DO RESPONSÁVEL	
Variáveis	p-valor
V07 - Nomenclatura do cargo	0,07
V08 - Formação Acadêmica	0,95
V09 – Experiência	0,27
V10 - Tipo de experiência	1,00

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Quadro 28 – Relações entre a Posição hierárquica e as variáveis do Grupo 3

GRUPO 3 - ATIVIDADES E RESULTADOS DA UNIDADE CENTRAL DE CONTROLE INTERNO (UCCI)	
Variáveis	p-valor
V11 – Autonomia e independência	1,00
V12 – Nível de aceitação das recomendações/sugestões	0,44
V13 – Elaboração de relatórios	0,65
V15 – Periodicidade da elaboração de relatórios	1,00
V15 – Comunicação de irregularidades/ilegalidades	0,42
V16 – Permissão de acesso irrestrito a informações etc.	0,77
V17 – Oferta de cursos e treinamentos	0,81

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Quadro 29 – Relações entre a Posição hierárquica e as variáveis do Grupo 4.2

GRUPO 4 – SUBGRUPO FUNÇÃO GERENCIAL-ESTRATÉGICA	
Variáveis	p-valor
V19 - Execução da função Gerencial-Estratégica	0,11
V19 A - Acompanhar/fiscalizar a gestão administrativa/operacional do município.	0,08
V19 B - Avaliar resultados de planos, de orçamentos e/ou de programas públicos do município	0,53
V19 C - Propor medidas para racionalizar o uso dos recursos públicos do município	0,37

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Quadro 30 – Relações entre a Posição hierárquica e as variáveis do Grupo 4.3

GRUPO 4 – SUBGRUPO FUNÇÕES TRIBUTÁRIA E PROTEÇÃO E CONTROLE DE ATIVOS	
Variáveis	p-valor
V20 - Execução da função tributária	0,17
V20 A – Supervisionar a arrecadação e a despesa do município	0,41
V20B – Realizar projeções de cenários de arrecadação de receitas e execução das despesas	0,19
V21 - Execução da função proteção e controle de ativos	0,35
V21A - Acompanhar/fiscalizar a gestão dos bens móveis do município	0,23
V21B - Acompanhar/fiscalizar a gestão dos bens imóveis do município	0,33

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Quadro 31 – Relações entre a Posição hierárquica e as variáveis do Grupo 4.5

GRUPO 4 – SUBGRUPO FUNÇÃO AUDITORIA	
Variáveis	p-valor
V23 – Execução da função auditoria	0,60
V23A - Planejar, coordenar e executar ações de auditoria	0,36
V23B - Realizar planejamento anual das auditorias a serem realizadas	0,41
V23C - Executar auditoria de forma preventiva	0,18
V23D - Realizar auditoria de forma concomitante	0,09
V23E - Efetuar auditoria de forma a posteriori	0,46
V23F. Atuar na auditoria de pessoal do município	0,60
V23G - Realizar auditoria contábil no município	0,38
V23H - Fazer auditoria nas obras públicas do município	0,56
V23I - Efetuar auditoria nas licitações e contratos do município	0,27
V23J - Fazer auditoria nas prestações de contas	0,45
V23K - Informar à corregedoria infração disciplinar ou indícios de sua ocorrência, detectados na execução da auditoria governamental no município	0,32

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Quadro 32 – Relações entre a Posição hierárquica e as variáveis do Grupo 4.6

GRUPO 4 – SUBGRUPO FUNÇÃO CORREGEDORIA	
Variáveis	p-valor
V24 – Execução da função corregedoria	0,21
V24A - Planejar, coordenar e executar ações de corregedoria	0,48
V24B - Atuar, preventivamente, com base nas informações resultantes dos procedimentos apuratórios, a fim de aprimorar a gestão pública e reduzir a ocorrência dos ilícitos funcionais	0,43
V24C - Realizar diligências iniciais para apuração "de ofício" ou por manifestações, representações ou por denúncias recebidas.	0,56
V24D - Promover a orientação técnica às comissões sindicantes e processantes designadas para apuração de irregularidades nos órgãos e nas entidades do município	0,26
V24E - Propor, orientar, coordenar e/ou aperfeiçoar as atividades de análise processual e aperfeiçoamento disciplinar.	0,61

V24F - Estabelecer medidas para o aperfeiçoamento do regime disciplinar e a instauração de procedimentos de correição para apuração de irregularidades.	0,44
V24G - Promover correições gerais ou parciais em comissões de procedimentos administrativos que estejam sob sua subordinação	0,31
V24H - Garantir aos servidores de controle interno a segurança pessoal adequada ao exercício das suas atividades	0,18
V24I - Recomendar a instauração de procedimentos de correição para apuração de irregularidades	0,12

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Quadro 33 – Relações entre a Posição hierárquica e as variáveis do Grupo 4.7

GRUPO 4 – SUBGRUPO FUNÇÃO OUVIDORIA	
Variáveis	p-valor
V25 Execução da função ouvidoria	0,07
V25A - Planejar, coordenar e executar ações de ouvidoria	0,60
V25B - Verificar causas de reclamações, sua pertinência e identificar os meios para sanar os problemas no âmbito de sua competência	0,21
V25C - Receber e analisar críticas, elogios e sugestões quanto à efetividade de mecanismos de controle tendo em vista o seu aperfeiçoamento	0,10
V25D - Ouvir a sociedade e intermediar a relação entre o cidadão e a administração pública, permitindo o registro ou a publicidade de sugestões, denúncias, ou reclamações, contra os agentes públicos	0,43
V25E - Treinar e/ou capacitar ouvidores	0,51
V25F - Incentivar a cooperação dos servidores da entidade pública envolvida nas queixas dos cidadãos	0,57
V25G - Receber e apurar denúncias feitas pelos cidadãos, de irregularidades na administração pública	0,36
V25H - Organizar e coordenar consultas e/ou audiências públicas no âmbito de sua competência	0,15
V25I - Responder e orientar os dirigentes dos órgãos e entidades quanto à prática de determinados procedimentos, no sentido de prevenir irregularidades	0,39
V25J - Gerar informações estratégicas subsidiadas pela ouvidoria	0,43

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Quadro 34 – Relações entre a Posição hierárquica e as variáveis do Grupo 4.8

GRUPO 4 – SUBGRUPO FUNÇÃO PROMOÇÃO DA TRANSPARÊNCIA	
Variáveis	p-valor
V26 – Execução da função promoção da transparência	0,17
V26A - Planejar, coordenar e executar ações de transparência	0,61
V26B - Estimular transparência e controle social do município	0,17
V26C - Disponibilizar informações à sociedade através do portal de transparência do município	0,16
V26D - Executar ações que estimulem a mobilização popular e a participação dos cidadãos no controle social do município	0,11
V26E - Propor e executar projetos e ações que contribuam para o incremento da transparência e da integridade na gestão pública do município	0,54

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Quadro 35 – Relações entre a Posição hierárquica e as variáveis do Grupo 4.9

GRUPO 4 – SUBGRUPO FUNÇÃO CONTROLE DE RISCOS E OUTRAS ATIVIDADES	
Variáveis	p-valor
V27 – Execução da função controle de riscos	0,51
V27A - Avaliar a execução dos contratos de gestão do município	0,27
V26B - Prevenir e combater a corrupção do município	0,27
V27C - Acompanhar a divulgação, na mídia especializada, de informações sobre atos e fatos apresentados como ilegais ou irregulares praticados por agentes públicos ou privados na utilização de recursos públicos do município	0,21
V27D - Pesquisar e estudar o fenômeno da corrupção, consolidando e divulgando os dados e conhecimentos obtidos	0,44
V27E - Apurar os atos e fatos divulgados ou denunciados como ilegais ou irregulares praticados por agentes públicos ou privados na utilização dos recursos públicos do município	0,50
V27F - Propor medidas contra a disseminação não autorizada de conhecimentos e informações sigilosas ou estratégicas do município	0,41
V27G - Propor medidas que previnam danos ao patrimônio público do município	0,06
V27H - Treinar e capacitar servidores públicos municipais no combate à corrupção	0,47
V26I - Monitorar o equilíbrio das contas públicas, identificando os riscos	0,36
V27J - Gerar informações que favoreçam análises de riscos	0,49
V27 - A Unidade Central de Controle Interno da Prefeitura executa outras Atividades não elencadas nesta pesquisa acima?	0,27

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

APÊNDICE B

Questionário de Pesquisa aplicado nas UCCIs das Prefeituras dos municípios pernambucanos

Prezado (a) Senhor (a)

Este questionário compõe a pesquisa para elaboração da dissertação do Mestrado em Controladoria da Universidade Federal Rural de Pernambuco (PPGC/UFRPE) intitulada "O Papel da Controladoria nas Prefeituras do Estado de Pernambuco: Funções, Estratégias e Resultados." desenvolvida por Paulo de Tasso de Souza Junior, sob orientação da Profa. Dra. Tânia Nobre G. F. Amorim.

Agradeço antecipadamente sua participação, respondendo ao questionário e informo que as repostas não são identificadas individualmente, sendo todos os dados trabalhados de forma global na dissertação.

Qualquer dúvida, pode entrar em contato pelos telefones (81) 988472612/995833022 ou pelo e-mail (paulotassojr90@gmail.com).

***Obrigatório**

1. E-mail *

2. 1. Qual a posição hierárquica da Unidade Central de Controle Interno na estrutura organizacional da prefeitura municipal? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Secretaria
- ☐ Órgão com status de secretaria
- ☐ Unidade vinculada ao gabinete da prefeitura
- ☐ Unidade vinculada à secretaria de finanças
- ☐ Outra

3. 2. O funcionamento/atuação da Unidade Central de Controle Interno da prefeitura está regulamentado por? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Lei Municipal
- ☐ Regimento Interno
- ☐ Portaria/Resolução/Decreto
- ☐ Não possui estrutura de funcionamento regulamentada

4. 3. Qual a carga horária do funcionamento diário para a execução das atividades na Unidade Central de Controle Interno da prefeitura? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ 4 horas/dia
- ☐ 6 horas/dia
- ☐ 8 horas/dia
- ☐ Outra

5. 4. Há uma carreira específica criada por lei municipal para os profissionais que exercem as atividades de controle interno da prefeitura? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Não
- ☐ Sim, especificar

6. Caso tenha marcado "SIM" na alternativa anterior, especifique abaixo a denominação do cargo.

7. 5. Qual o quantitativo de profissionais lotados na Unidade Central de Controle Interno da prefeitura, por categoria?

Marcar apenas uma oval por linha.

	Nenhum	1	2	3	4	5 ou mais	Todos
Efetivo	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
Comissionado	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
Terceirizado	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
Estagiário/Bolsista	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐

8. 6. A Unidade Central de Controle Interno da prefeitura possui rubrica orçamentária específica na lei orçamentária anual (LOA) do município ? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Sim
☐ Não
☐ Não sabe informar

9. Caso tenha marcado "NÃO" na alternativa anterior, justifique abaixo sua resposta.

RESPONSÁVEL PELA UNIDADE CENTRAL DE CONTROLE INTERNO

10. 7. Qual a nomenclatura atribuída ao cargo de responsável pela Unidade Central de Controle Interno da prefeitura? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Controlador
☐ Secretário
☐ Auditor
☐ Outro, especificar

11. 8. Qual a graduação do responsável pela Unidade Central de Controle Interno da prefeitura? (* pode marcar mais de uma opção) *

Marque todas que se aplicam.

- ☐ Não Possui
☐ Administração
☐ Ciências Contábeis
☐ Economia
☐ Direito
☐ Outra

12. 9. O responsável pela Unidade Central de Controle Interno da prefeitura possui experiência em área relacionada com controle interno, anterior à atual? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Não
☐ Sim, de quantos anos?

13. 10. Caso tenha marcado "SIM" na alternativa anterior, especifique abaixo o tipo de organização na qual possui experiência. *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Privada
☐ Pública
☐ Ambas

ATIVIDADES E RESULTADOS DA UNIDADE CENTRAL DE CONTROLE INTERNO

14. 11. A Unidade Central de Controle Interno possui autonomia e independência, para emissão de seus pareceres e/ou manifestações, nos processos que lhe são submetidos? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Sim
☐ Não, por quê?

15. 12. Na sua opinião, qual o nível de aceitação da maioria das recomendações e/ou sugestões apresentadas pela Unidade Central de Controle Interno aos gestores públicos municipais? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Quase nenhuma aceitação
☐ Pouca aceitação
☐ Aceitação em torno de 50%
☐ A maioria é aceita
☐ Quase todas são aceitas

16. 13. Há elaboração de relatórios da Unidade de Controle Interno ao prefeito? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Não
☐ Sim, qual a periodicidade?

17. Caso tenha marcado "SIM" na alternativa anterior, especifique abaixo

18. 14. As irregularidades/ilegalidades apuradas e/ou identificadas pela Unidade Central de Controle Interno são comunicadas ao chefe do poder executivo? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Sim
☐ Não
☐ Às vezes

19. 15. É permitido à Unidade Central de Controle Interno acessar, irrestritamente, todas as informações, registros, informações, ativos e pessoas, relacionados a qualquer operação, para a execução das suas atividades? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Nunca
☐ Esporadicamente
☐ Sempre
☐ Somente com autorização prévia

20. 16. Os profissionais lotados na Unidade Central de Controle Interno da prefeitura recebem treinamentos(cursos, seminários, palestras, etc.) para adquirir/atualizar seus conhecimentos? *

Marcar apenas uma oval.

- ☐ Não
- ☐ Sim, qual a periodicidade?

21. Liste os treinamentos recebidos nos últimos seis meses.

FUNÇÕES DE CONTROLADORIA

Em relação às funções de controladoria marque abaixo as executadas na Unidade Central de Controle Interno da prefeitura:

22. 17. Função Contábil: gestão das atividades desenvolvidas pela contabilidade. *

Marque todas que se aplicam.

- ☐ 1. Não exerce a função contábil
- ☐ 2. Acompanhar/fiscalizar a gestão contábil, financeira e orçamentária do município
- ☐ 3. Elaborar demonstrações contábeis do município
- ☐ 4. Elaborar e manter atualizado o plano de contas do município
- ☐ 5. Gerenciar a contabilidade do município

23. 18. Função Gerencial-Estratégica: apoio à tomada de decisões e ao alcance dos objetivos organizacionais. *

Marque todas que se aplicam.

- ☐ 1. Não exerce a função gerencial estratégica
- ☐ 2. Acompanhar/fiscalizar a gestão administrativa/operacional do município.
- ☐ 3. Avaliar resultados de planos, de orçamentos e/ou de programas públicos do município
- ☐ 4. Propor medidas para racionalizar o uso dos recursos públicos do município

24. 19. Função Tributária: contabilidade tributária (ou fiscal), com o objetivo de atender às obrigações legais, fiscais e acessórias previstas em leis e em normas tributárias. *

Marque todas que se aplicam.

- ☐ 1. Não exerce a função tributária
- ☐ 2. Supervisionar a arrecadação de receita e a execução de despesa do município.
- ☐ 3. Realizar projeções de cenários de arrecadação de receitas e execução de despesas

25. 20. Função Proteção e Controle de Ativos: salvaguarda dos ativos da organização. *

Marque todas que se aplicam.

- ☐ 1. Não exerce a função proteção e controle de ativos
- ☐ 2. Acompanhar/fiscalizar a gestão dos bens móveis do município
- ☐ 3. Acompanhar/fiscalizar a gestão dos bens imóveis do município

26. 21. Função Controle Interno: desenvolvimento, implementação e acompanhamento do sistema de controle interno. *

Marque todas que se aplicam.

- ☐ 1. Não exerce a função controle interno
- ☐ 2. Apoiar os órgãos de controle externo
- ☐ 3. Elaborar parecer do controle interno que compõe a prestação de contas do município
- ☐ 4. Monitorar sistematicamente o atendimento às recomendações contidas em documento emitido pelo órgão de controle externo (TCE/PE)
- ☐ 5. Planejar, coordenar e executar funções de controle interno
- ☐ 6. Elaborar normas e orientações para uniformizar procedimentos do município
- ☐ 7. Avaliar, normatizar e orientar sobre mecanismos do controle interno do município
- ☐ 8. Monitorar o cumprimento das obrigações constitucionais e legais
- ☐ 9. Acompanhar a execução de programas de governo e políticas públicas do município
- ☐ 10. Realizar exames prévios dos processos de admissão, aposentadoria e pensão
- ☐ 11. Efetuar exame prévio sobre a regularidade dos atos de gestão do município

27. 22. Função Auditoria: controles internos administrativos dos órgãos e entidades jurisdicionados, examinar a legalidade, legitimidade e avaliar os resultados da gestão municipal. *

Marque todas que se aplicam.

- ☐ 1. Não exerce a função auditoria
- ☐ 2. Planejar, coordenar e executar ações de auditoria
- ☐ 3. Realizar planejamento anual das auditorias a serem realizadas
- ☐ 4. Executar auditoria de forma preventiva
- ☐ 5. Realizar auditoria de forma concomitante
- ☐ 6. Efetuar auditoria de forma a posteriori
- ☐ 7. Atuar na auditoria de pessoal do município
- ☐ 8. Realizar auditoria contábil no município
- ☐ 9. Fazer auditoria nas obras públicas do município
- ☐ 10. Efetuar auditoria nas licitações e contratos do município
- ☐ 11. Fazer auditoria nas prestações de contas
- ☐ 12. Informar à corregedoria infração disciplinar ou indícios de sua ocorrência, detectados na execução da auditoria governamental no município

28. 23. Função Corregedoria: apurar indícios de ilícitos praticados e promover a responsabilização dos envolvidos, por meio da adoção de procedimentos. *

Marque todas que se aplicam.

- ☐ 1. Não exerce a função corregedoria.
- ☐ 2. Planejar, coordenar e executar ações de corregedoria
- ☐ 3. Atuar, preventivamente, com base nas informações resultantes dos procedimentos apuratórios, a fim de aprimorar a gestão pública e reduzir a ocorrência dos ilícitos funcionais
- ☐ 4. Realizar diligências iniciais para apuração "de ofício" ou por manifestações, representações ou por denúncias recebidas.
- ☐ 5. Promover a orientação técnica às comissões sindicantes e processantes designadas para apuração de irregularidades nos órgãos e nas entidades do município
- ☐ 6. Propor, orientar, coordenar e/ou aperfeiçoar as atividades de análise processual e aperfeiçoamento disciplinar.
- ☐ 7. Estabelecer medidas para o aperfeiçoamento do regime disciplinar e a instauração de procedimentos de correção para apuração de irregularidades.
- ☐ 8. Promover correções gerais ou parciais em comissões de procedimentos administrativos que estejam sob sua subordinação
- ☐ 9. Garantir aos servidores de controle interno a segurança pessoal adequada ao exercício das suas atividades
- ☐ 10. Recomendar a instauração de procedimentos de correção para apuração de irregularidades