



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA – PROFIAF UFCG**

KEVIN FERREIRA CORCINO

**UM ESTUDO DA ORGANIZAÇÃO DAS CONTROLADORIAS NOS MUNICÍPIOS DA
ZONA DA MATA NORTE PERNAMBUCANA**

SOUSA, PB

2018



KEVIN FERREIRA CORCINO

UM ESTUDO DA ORGANIZAÇÃO DAS CONTROLADORIAS NOS
MUNICÍPIOS DA ZONA DA MATA NORTE PERNAMBUCANA.

Trabalho de Conclusão Final de Curso apresentado à Universidade Federal de Campina Grande sob a forma de dissertação, como parte das exigências do Programa de Pós-Graduação em Administração Pública, Mestrado em Administração Pública em Rede Nacional - para obtenção do título de Mestre.

Orientadora: Profa. Dra. Marcleide Maria Macêdo Pederneiras

SOUSA, PB

2018

KEVIN FERREIRA CORCINO

UM ESTUDO DA ORGANIZAÇÃO DAS CONTROLADORIAS NOS MUNICÍPIOS DA
ZONA DA MATA NORTE PERNAMBUCANA

Trabalho de Conclusão Final (TCF)
apresentado à Universidade Federal de
Campina Grande como parte das exigências do
Programa de Pós-Graduação em
Administração Pública, Mestrado Profissional
em Administração Pública em Rede Nacional -
PROFIAP, para obtenção do título de Mestre.

Aprovado em: 13/12/2018

Banca Examinadora:

Prof^ª. Dr^ª. Marcleide Maria Macêdo Pederneiras
Orientadora
UFPB/PROFIAP

Prof. Dr^ª. Ana Paula Basso
Avaliadora Interna
UFCG/PROFIAP

Prof. Dr. Rogério João Lunkes
Avaliador Externo
UFSC

"Não serão CPI's nem códigos de ética que resolverão o problema da corrupção. O Brasil não é um país corrupto. É apenas pouco auditado".

Stephen Kanitz

"Não há forma de medir quantos fracassos podem ser evitados e a quantidade de recursos investidos podem ser poupados devido a um efetivo sistema de controle interno."

Donald T. Nicolaisen

AGRADECIMENTOS

Eu gostaria de agradecer a Deus por realizar mais este sonho, foram inúmeras viagens a cidade de Sousa, no total, cerca de 252 horas de estrada e 18180 km percorridos. Todas as vezes com a motivação e sede por conhecimento como combustível principal dessas viagens entre Recife e Sousa. Muitas dificuldades me encontraram no trajeto, muitas barreiras traspassadas até aqui, sigo para o meu principal objetivo, a busca pelo título final de “servo inútil” (Lc 17:10).

A minha filha Olivia, inicialmente na concepção do criador, depois no ventre da sua mãe e por último em meus braços, será incessantemente minha força motriz por trás do constante aperfeiçoamento como ser humano e como profissional. Minha esposa Andrea que me apoiou ainda que a situação estivesse adversa aos seus planos.

A minha mãe que me mostrou o sentido de lutar pelas coisas que valem a pena na vida, agradeço a Deus por ter tido uma guerreira abrindo o caminho e me mostrando o valor do trabalho árduo e da luta incessante pela sobrevivência.

A minha orientadora Dra. Marcleide Maria Macêdo Pederneiras, mais que uma orientadora, um exemplo de dedicação e apoio irrestrito aos seus orientandos, esse curso não teria sido o mesmo sem as suas experiências de aconselhamento e ensino.

RESUMO

A função de controle sempre esteve presente no desenvolvimento da administração como ciência e como forma prática de gerir as organizações. Na gestão pública, o controle interno também evoluiu na forma normativa-legal e em suas atribuições, ganhando uma importância maior como instrumento coibidor da corrupção, principalmente nos órgãos de esfera pública municipal. Por não existir uma metodologia que estabeleça a criação e funcionamento de órgãos de controladoria nos municípios, cada entidade pública é livre para caracterizar da maneira que convém ao gestor. Este estudo buscou analisar as características que compõem os sistemas de controladoria nos municípios da zona da mata norte pernambucana. Para tanto, investigou as características das controladorias nos municípios, examinou as funções de controladoria desempenhadas pelos órgãos de controle municipal, identificou as práticas de controle adotadas pelas controladorias e propôs formas de ampliação e melhorias das ações. Para isso foi realizada uma pesquisa de caráter exploratório, com perspectiva descritiva delimitando as características das 16 controladorias que compõem a região, buscando identificar suas funções e atividades através de aplicação de questionários aos gestores dos órgãos de controle interno nos municípios e também através de pesquisa documental e bibliográfica. Através dos resultados pôde-se concluir dos 14 órgãos respondentes, a inexistência de uma padronização das características estruturais e perfil dos servidores atuantes e seus cargos, ainda foi diagnosticado ausências de muitas funções de controle elencadas na legislação relacionada aos órgãos de controladoria. Por fim, foi traçado um plano de ação que possibilita a implantação de estratégias de melhoria do sistema de controle interno nos municípios.

Palavras-chave: Controladoria Municipal; Características da Controladoria; Funções da Controladoria; Prefeituras Zona da Mata Norte Pernambucana.

ABSTRACT

The control function has always been present in the development of administration as a science and as a practical way of managing organizations. In public management, internal control also evolved in normative-legal form and in its attributions, gaining a greater importance as a control instrument of corruption, mainly in the organs of municipal public sphere. Because there is no methodology that establishes the creation and operation of control bodies in the municipalities, each public entity is free to characterize in the way that is convenient for the manager. This study sought to analyze the characteristics that make up the control systems in the municipalities of the north of the state of Pernambuco. In order to do so, it investigated the characteristics of the municipalities' control systems, examined the control functions performed by the municipal control bodies, identified the control practices adopted by the controllers, and proposed ways to increase and improve the actions. For this, an exploratory research was carried out, with descriptive perspective delimiting the characteristics of the 16 controllers that compose the region, seeking to identify its functions and activities through the application of questionnaires to the managers of the internal control organs in the municipalities and also through documentary research and bibliographic. Through the results it was possible to conclude from the 14 respondent bodies, the lack of a standardization of the structural characteristics and profile of the active employees and their positions, it was still diagnosed absences of many control functions listed in the legislation related to the controlling bodies. Finally, a plan of action was drawn up that allows the implementation of strategies to improve the internal control system in the municipalities.

Keywords: Municipal Comptroller; Controlling Characteristics; Functions of Controllership; Town halls of Zona da Mata Norte in Pernambuco.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Funções da Administração Segundo Fayol	22
Quadro 2 – Funções Neoclássicas	23
Quadro 3 – Paradigmas da Era da Competitividade	23
Quadro 4 – Tipos de Controle	29
Quadro 5 – Fundamentos do Controle	29
Quadro 6 – Momento do Controle	29
Quadro 7 – Localização do Controle	30
Quadro 8 – Órgãos de Controle	30
Quadro 9 – Relação função, atividades e base referencial	46
Quadro 10 – Caracterização da Região de Desenvolvimento Mata Norte	50
Quadro 11 – Produto Interno Bruto	51
Quadro 12 – Receitas Orçamentárias Municipais	52
Quadro 13 – Cargos Segundo Portais de Transparência Municipal	58
Quadro 14 – Atividades Agrupadas	68
Quadro 15 – Identificação de Ouvidoria e Portal de Transparência	71
Quadro 16 – Ranking Transparência	73

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Regiões de Desenvolvimento de Pernambuco	44
Figura 2 – Região da Zona da Mata Norte de Pernambuco	49
Figura 3 – Mapa de Rodovias da Zona da Mata Norte	50
Figura 4 – Pirâmide da Legislação Norteadora das Controladorias	78
Figura 5 – Documento Prefeitura de Vicência ITMPE 2018	80

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Nomenclatura dos Órgãos	53
Tabela 2 – Posição Organizacional	54
Tabela 3 – Instituição Legal	55
Tabela 4 – Relação de Leis Instituidoras	56
Tabela 5 – Cargos Criados por Lei	57
Tabela 6 – Especificidade dos Cargos	60
Tabela 7 – Responsáveis pelo Controle Interno	60
Tabela 8 – Formação Acadêmica dos Responsáveis pelo Controle Interno	61
Tabela 9 – Relação de Funções Desenvolvidas	62

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Funções Contábeis	63
Gráfico 2 – Funções Gerenciais-estratégicas	64
Gráfico 3 – Função Tributária	66
Gráfico 4 – Função Controle de Ativos	67
Gráfico 5 – Atividades de Auditoria	69
Gráfico 6 – Apoio a outros Órgãos	74
Gráfico 7 – Atividades Normativas e de Fiscalização	75
Gráfico 8 – Controle de Riscos	76

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF – Constituição Federal

DASP – Departamento de Administração do Serviço Público

FGV – Fundação Getúlio Vargas

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IDEB - Índice de Desenvolvimento da Educação Básica

IDH – Índice de Desenvolvimento Humano

IDORT – Instituto de Organização Racional do Trabalho

IIA BRASIL - Instituto dos Auditores Internos do Brasil

LAI – Lei de Acesso a Informação

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico

PIB – Produto Interno Bruto

PPA – Plano Plurianual

RD – Região de Desenvolvimento

SCI – Sistema de Controle Interno

TCE/PE – Tribunal de Contas de Pernambuco

TCU – Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
2 REFERENCIAL TEÓRICO	20
2.1 Contextualizando Controle	20
2.1.2 Função de Controle na Evolução da Administração	21
2.1.3 Função de Controle na Evolução da Administração Pública Brasileira	24
2.1.4 Controle sob Modelo Patrimonialista	24
2.1.5 Controle sob Modelo Burocrático	25
2.1.6 Controle sob Modelo Gerencial	26
2.1.7 Controle sob Modelo da Administração Societal	28
2.1.8 Classificações de controle	28
2.2 Órgãos de controle nas instituições	30
2.3 Controladoria Pública	34
2.3.1 Controladoria Pública sob Enfoque da Gestão Municipal	35
2.4 Funções da Controladoria	36
2.5 Estudos Correlatos	40
3 METODOLOGIA	41
3.1 Classificação da Pesquisa	41
3.1.1 Quanto aos seus Objetivos	42
3.1.2 Quanto a sua natureza	42
3.1.3 Quanto ao objeto de estudo da pesquisa	43
3.1.4 Classificação quanto à técnica de coleta de dados	44
3.2 Cuidados Éticos da Pesquisa	48
4 CARACTERÍSTICA DA REGIÃO DE DESENVOLVIMENTO DA ZONA DA MATA NORTE DE PERNAMBUCO	48
5 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS OBTIDOS	53
6 PLANO DE AÇÃO	77
7 CONSIDERAÇÕES FINAIS	81
8 SUGESTÃO PARA TRABALHOS FUTUROS	84
REFERÊNCIAS	86
ANEXO A - PARECER DO COMITÊ DE ÉTICA	96
APÊNDICE A	99

1 INTRODUÇÃO

A evolução da administração tem acompanhado a demanda de aprimoramento e de mudanças nas organizações. A revolução industrial serviu como uma fonte catalizadora das formas e da ciência da administração. Os modelos criados e implementados desde então agregam não só valor ao desenvolvimento organizacional, mas servem como instrumentos de gestão e consecução de objetivos.

A Administração Pública procura seguir tais mudanças pela necessidade de busca da eficiência na gestão. A diferença entra a forma de gerir uma empresa e um órgão público está nos princípios que regem as duas formas de instituições. A iniciativa privada tem em sua razão de existência o lucro dos seus sócios, já a administração pública deve atender aos interesses gerais de uma sociedade.

Tais interesses requerem um comportamento ético, profissional e técnico por parte dos gestores públicos que são responsáveis pelo erário público. Neste enfoque, a função de controle se torna primordial para promoção da transparência nos atos de administração e administrativos, assim como a responsabilização por tais atos (MAGALHÃES, GUIMARÃES e FRANCO, 2005).

O controle da administração pública tem por ideal ser dividido entre todas as esferas e órgãos, sempre defendendo os interesses da comunidade que representa. Os órgãos de controle na gestão pública devem estar presentes na administração direta e indireta buscando manter a administração eficiente, eficaz e efetiva.

O atingimento de tais objetivos irá depender da busca por parte dos agentes responsáveis dos mesmos conceitos e técnicas de gestão da iniciativa privada, diferentemente das organizações particulares, a administração pública, tem como função, gerir recursos pertencentes à sociedade (ARAÚJO e ARRUDA, 2006).

A Constituição de 1988 trouxe como princípios norteadores da administração pública, a legalidade, impessoalidade, a moralidade, publicidade e eficiência. Além dos princípios constitucionais já existiam, segundo o Decreto-Lei nº 200 de fevereiro de 1967, os princípios básicos: o planejamento, a coordenação, a descentralização e o controle (AZEVEDO, 2016).

O controle é uma das funções da administração e na gestão pública adquire uma importância maior, sendo institucionalizada e obrigatória, a partir da constituição de 1988 em seus artigos 31 e 70. É de fundamental necessidade a criação de mecanismos de gestão pública capazes de controlar a eficiência dos gastos e da arrecadação, o cumprimento ou não

de objetivos sociais reconhecidamente prioritários e a criação de instrumentos informativos e auxiliares à tomada de decisão dos gestores.

As formas de atuação do controle interno assumem um papel vital como instrumento de combate à corrupção, atuando com o acompanhamento dos gastos públicos, assim como agente de incentivo à economicidade serve principalmente como elo entre o cidadão e o governo. Este papel é atribuído devido a importância de auxílio do controle na gestão do erário público e acompanhamento dos gastos (BRITO, 2009).

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, a necessidade de órgãos e departamentos de controles dentro das instituições pública se tornou ainda mais latente. O Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco através da sua resolução nº 001/2009 reforçou a importância da criação de controladorias municipais, ao dispor sobre a criação, a implantação, a manutenção e a coordenação de Sistemas de Controle Interno nos Poderes Municipais. A partir de tal resolução os municípios pernambucanos passaram a instituir por lei seus órgãos de controladoria com suas especificidades.

Por não existir uma metodologia estabelecida para a criação e funcionamento de órgãos de controladoria nos municípios, cada entidade pública é livre para caracterizar seus órgãos da maneira que convém. Os cargos que vão compor o Sistema de Controle Interno municipal, assim como as funções que lhe serão atribuídas é facultado aos gestores municipais para livre arbitramento.

A Lei nº 4.320/64 estabeleceu que os Poderes Executivo e Legislativos através dos seus respectivos controles internos e externos realizarão o controle da execução orçamentária e financeira da União, Estados e Municípios e Distrito Federal. A instituição de sistemas de controle internos em todas as esferas de governo levou os municípios brasileiros à criação de mecanismos de controle aplicáveis aos seus orçamentos, gastos, gestão e fornecimento de informação necessária para os outros tipos de controle, externo e social (JUSTA, 2007).

O sistema de controle na administração pública em todas as suas esferas, envolve o controle interno, externo e social. O controle externo é exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio dos tribunais de contas, o controle social é aquele exercido pela sociedade com a ajuda de normativos jurídicos, como a Lei de Acesso a Informação, tornando possível a fiscalização popular da execução orçamentária e as políticas públicas desenvolvidas pelos gestores (OLIVEIRA, 2010).

O controle interno foi previsto na estrutura dos poderes públicos, desde a instituição normativa em várias constituições no decorrer do século XX, o seu aspecto regulatório,

porém, ocorreu com maior ênfase e responsabilização do gestor público com a LRF, Lei Complementar nº 101-2000 (SOARES, 2012).

A lei refletiu a realidade do cenário que a sociedade através do controle social exigia da gestão pública: eficiência, transparência e responsabilização. A LRF trazia como uma de suas demandas, a obrigatoriedade da participação do controle interno nos relatórios de gestão fiscal. Tanto o controle social quanto o externo fizeram o seu papel de fomentar a importância da participação de órgãos de controladoria como instrumento de apoio aos gestores e a população (MACHADO e TONIN, 2015).

A implantação de um SCI em um município, poderá agregar valor à gestão municipal através do acompanhamento da execução orçamentária, financeira, contábil, patrimonial e operacional. Tal acompanhamento acaba por conferir, economicidade, moralidade, legalidade entre outros princípios propagados pela Constituição Federal à administração pública municipal (MARENGO e DIEHL, 2011).

A organização de um sistema de controladoria envolve mais do que aprovar uma lei em sentido formal instituindo o órgão e seus participantes, é necessário propagar a finalidade dos controles internos e visualizar a Administração de forma sistêmica, como um todo, em todos os seus processos. Este ideal vem consolidando a importância da existência dos órgãos de controladoria como instrumentos fundamentais em toda a estrutura da administração pública, a começar pelo nível municipal.

A implantação de uma controladoria governamental é um passo fundamental para uma gestão focada em resultados, uma vez que o elemento essencial na administração pública voltada para qualidade está no controle dos seus processos e resultados.

Para Almeida, Taffarel e Gerigk (2003) com a disseminação da importância do papel de órgãos de Controladorias, foi possível verificar uma mudança na gestão municipal. Os gestores políticos estão mais atentos com as outras formas de controle: o social e o externo. Como consequência, existe um foco crescente, na administração pública, nos controles gerenciais, de metas e objetivos que estão voltados para o interesse público e a transparência na gestão.

No contexto de desenvolvimento técnico e científico da Administração é um fato bastante valioso para qualquer entidade governamental cumprir sua função social de forma eficiente e eficaz, para isso, se faz necessário um controle interno operante. Portanto os gestores políticos e públicos devem adotar uma metodologia para implementação e funcionamento dos órgãos do SCI. Nos municípios, esse papel é dos prefeitos e dos seus planos de gestão (SANTOS, 2013).

Não há uma metodologia oficial para implementação de um SCI, vai depender de cada gestor criar os órgãos com suas funções e características em seus municípios. Embora haja muitos departamentos com o título de “Controladoria” ou “Controladoria Geral”, não existe uma uniformização de conceito e prática de controladoria deixando cada entidade pública apta para adaptar atividades de acordo com seu plano de ação (BEUREN, SCHLINWEIN e PASQUAL, 2007).

Para Menke (2013), é necessário que haja uma padronização nos órgãos de controladoria sem que exista uma perda das peculiaridades de cada gestão. As estruturas de controles internos obedeceriam a uma metodologia em comum.

Esta necessidade é entendida como necessária também pelo TCU que enviou proposta de lei ao Congresso Nacional apresentando uma padronização do funcionamento e estrutura do controle interno na administração pública.

Segundo Araújo (2015), é relevante para a administração pública, o estudo dos controles internos municipais para verificação da existência de auditorias, acompanhamento orçamentário, atividades corretivas e ações que visem coibir fraudes, irregularidades e ineficiência na gestão pública municipal. O mesmo autor relata também que no setor público a controladoria está intimamente associada ao controle interno.

Para Albêlo (2007) um efetivo sistema de controle interno nos municípios pernambucanos teria evitado a constatação de muitas irregularidades por parte do Tribunal de Contas de Pernambuco (TCE-PE) no exercício de tomada de contas em suas auditorias.

Entre os principais motivos para a rejeição das contas, está o recolhimento das contribuições previdenciárias dos servidores, a não adoção do limite de gastos com pessoal previsto pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e a não aplicação dos valores mínimos previstos para os investimentos em educação (25% da receita) e saúde (15%).

Segundo a Agência Estadual de Planejamento e Pesquisas de Pernambuco (2018), A Zona da Mata é responsável por 11,8% do PIB de Pernambuco, totalizando 18,5 bilhões. É a segunda maior economia do Interior e a terceira do Estado. Subdividida em duas regiões de desenvolvimento, a Zona da Mata Norte, com 19 municípios em 2015, apresentou um PIB de R\$ 9,8 bilhões e a Zona da Mata Sul um PIB de R\$ 8,7 bilhões.

Por ser uma região estratégica para o Estado de Pernambuco, a gestão correta dos recursos públicos e a correta conformidade com a legislação, muitos municípios criaram, no ano de 2009, suas controladorias com leis específicas e diferentes. Por não haver uma metodologia comum para a implantação e funcionamento de controladorias na esfera municipal, se faz necessário indagar-se a respeito das características que constituem as

controladorias municipais localizada nessa região e a sua forma de contribuição para a gestão pública. Com base no exposto esta pesquisa busca responder a seguinte problemática: **quais as características das controladoria nos municípios da zona da mata norte pernambucana?**

Para cumprir com o papel proposto pelo tema apresentado neste projeto de pesquisa se faz necessário o atingimento de um objetivo geral e outros específicos. Como objetivo geral, este trabalho se propõe a analisar os sistemas de controladoria dos municípios que compõem a região da zona da mata norte de Pernambuco.

A análise se desdobra em alguns objetivos específicos, a saber:

- Investigar as características das controladorias nos municípios da região da zona da mata norte de Pernambuco;
- Examinar as funções de controladoria desempenhadas pelos órgãos de controle municipais das prefeituras da zona da mata norte de Pernambuco;
- Identificar as práticas de controle adotadas pelas controladorias;
- Evidenciar formas de ampliação e melhorias das ações das controladorias no âmbito da gestão municipal.

As características da gestão pública ineficiente são sofridas diretamente pela população através da ausência de serviços essenciais e a falta de estruturas fundamentais para o convívio humano em sociedade. A administração pública brasileira se torna peculiar ao demonstrar aspectos característicos de todos os principais modelos de administração pública vividos através do século XX. Na gestão atual é possível facilmente identificar pontos característicos do modelo patrimonialista, burocrático e gerencial.

Estes aspectos tornam a administração de recursos públicos algo desejável para políticos e gestores, nem sempre bem-intencionados. A corrupção e o mau gerenciamento trazem um prejuízo financeiro e moral para a sociedade e para o erário público. O correto funcionamento de um sistema de controle interno composto por uma controladoria estruturada e eficiente é capaz de coibir os gestores desonestos (MACHADO e TONIN, 2015).

Uma controladoria se torna um instrumento fundamental para àqueles que estão aptos a colocar a máquina da administração pública em favor dos ideais da CF de 1988. Em busca da concretização dos princípios da legalidade, impessoalidade, eficiência, economicidade, moralidade e publicidade na gestão é possível para uma controladoria municipal mudar aspectos característicos da administração pública brasileira.

Segundo Meirelles (2007), a função de controle é um dos componentes essenciais à administração e assume um papel ainda mais relevante quando está sob o enfoque da gestão pública, impondo limites à atuação de agentes públicos e servindo como orientação e consultoria na eficiência de gastos públicos e processos administrativos.

Para Carvalho, Abreu e Pedrozo (2013), as ações humanas fazem parte do conjunto de elementos que impactam diretamente na administração. Através de julgamentos errôneos e falhas na aplicação de conhecimento, os servidores públicos desperdiçam recursos importantes e necessários. O controle traz consigo a função de corrigir e racionalizar a administração.

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que dispôs de normas de finanças e responsabilização pela imprudência fiscal na gestão pública, a forma de gerir recursos públicos mudou significativamente para beneficiar os bons administradores e punir os maus. Esta mudança de paradigma acentuou a importância de um controle efetivo e eficiente, inserido na estrutura organizacional e responsável pela supervisão e propagação de conhecimento, habilidades e atitudes na gestão (MARENGO e DIEHL, 2011).

Em um cenário atual na administração pública, o controle é um instrumento obrigatório. A implantação de Sistemas de Controles Internos por órgãos públicos está se tornando cada vez mais essencial no acompanhamento das atividades orçamentárias, financeiras, contábil, patrimonial e operacional (OLIVEIRA, 2010).

Para Azevedo (2016), os órgãos de controladoria pública não possuem uma padronização nem uma metodologia uniforme em sua implantação e funcionamento, mas a importância de seu papel na gestão é demonstrada através de vários autores em seus trabalhos acadêmicos.

Contudo, trabalhos científicos publicados sobre a implantação e funcionamento de controladorias municipais pernambucanas ainda é escasso no âmbito acadêmico. Para isso, o presente estudo visa agregar valor como peça avaliativa, de transparência da gestão e de aprimoramento de controladorias municipais, contribuindo com os estudos voltados para a área de controle interno em municípios, principalmente, na zona da mata norte pernambucana.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contextualizando Controle

Segundo Castro (2013) e Guerra (2007) a origem da palavra controle vem do latim medieval “contrarotulus”, a palavra foi designada primeiramente sob o aspecto tributário, designando a relação entre o contribuinte e o cobrador de impostos. Passando para as outras línguas derivadas do latim, o termo designado para controle, “contre-rôle”, assume no idioma francês o entendimento de conferência entre documentos, originais com suas cópias com o intuito de atribuir veracidade às informações repassadas. No idioma inglês o termo adquire o sentido de gestão e responsabilidade de informação.

Para Bugarin (1994), o termo “controle” na língua portuguesa tem o sentido de vigilância, gestão da informação que um poder, órgão ou autoridade exerce sobre os atos praticados por outro, de forma a verificar a legalidade e o mérito e assegurar a consecução dos interesses coletivos.

Na aplicabilidade do significado dado ao termo “controle” na perspectiva de controladoria muitos autores abordam o tema de forma rica em definições.

Para Welsch (1996) o controle pode ser definido como um conjunto de atividades verificadoras de cumprimento de objetivos, planos, projetos e padrões previamente traçados com o objetivo de atribuir eficiência e eficácia a uma organização.

Para Gomes e Salas (1999) o controle é uma ferramenta vital da gestão estratégica e deve estar em constante aplicação, visto que contribui para consecução dos objetivos de uma empresa na melhor forma possível.

A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) (2001), uma organização com a participação de 37 países com o objetivo de fomento econômico definiu controle como sendo o universo de medidas que possibilitam a aplicação do sucesso na capacidade dos processos, atribuindo ainda veracidade nas informações produzidas.

Cruz e Glock (2003) entendem controle por uma atividade sistêmica de verificação, de forma permanente ou periódica, com o apoio de registro documental onde se possa analisar uma situação ou um ato de acordo com a conformidade de um padrão pré-estabelecido.

Para Ferreira (2004), o controle visa regular, guiar, restringir ou exercer fiscalização, supervisão sobre processos, atividades, pessoas, órgãos ou produtos para que tais atividades não desviem das normas preestabelecidas.

Guerra (2007) afirma que o controle é formado por um conjunto de processos cujo objetivo principal é o perfeito funcionamento de um sistema simples ou complexo. O maior aspecto do controle vai além da simples conferência de conformidades com padrões pré-estabelecidos, o controle tem como função primordial apontar desvios de regularidade para devida correção. Guerra ainda complementa exaltando o papel do controle no auxílio na tomada de decisões na cúpula estratégica de uma organização.

O Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA BRASIL) (2010), aborda o controle como uma ação exercida pela gestão estratégica de uma organização com o intuito de gerenciar riscos e trabalhar com o foco na execução e atingimento dos objetivos e metas estabelecidos. A cúpula estratégica de uma organização utiliza o controle como uma das funções da administração juntamente com o planejamento, organização e direção.

Para Castro (2013) o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal atribuiu ao controle novas funções e importância, sendo visto como um instrumento da democracia. Através da aplicação e desenvolvimento de sistemas de controle é possível combater o desperdício e os desvios de receita pública.

Segundo Figueiredo e Caggiano (2017) o controle deve ser ativo em uma organização por ser o principal responsável pela supervisão e revisão de ações dentro de uma cadeia de processos de uma instituição. As informações que são produzidas pelo controle devem ser utilizadas por gestores no acompanhamento das atividades organizacionais e sua conformidade com os padrões aceitos.

2.1.2 Função de Controle na Evolução da Administração

O controle como função foi estudado e desenvolvido em especial sob o enfoque da administração científica. Designado como uma das funções clássicas da administração de qualquer entidade seja pública ou privada.

Fayol foi quem trouxe para a administração o conceito estrutural da departamentalização nas organizações, foi, portanto, um dos pioneiros no que se chamou de teóricos fisiologistas da administração, estudiosos da natureza e do funcionamento das empresas (RENNÓ, 2013).

Ao descrever as principais funções dentro da gestão, Fayol abordou a função de controle como um papel fundamental no desenvolvimento da administração.

Quadro 1 – Funções da Administração segundo Fayol

FUNÇÃO	DEFINIÇÃO
Previsão	Planejamento a médio e longo prazo com definição de objetivos e ações.
Organização	Gerenciamento de recursos materiais e humanos na execução dos objetivos da empresa.
Comando	Direção e orientação dos recursos humanos procurando a eficiência das atividades.
Coordenação	Envolvimento e harmonização de todos os trabalhadores, setores e atividades.
Controle	Análise de resultados obtidos com os objetivos traçados pela empresa.

Fonte: Maximiano (2011, p.47)

A teoria da burocracia foi um marco na gestão das organizações, transcendendo as empresas capitalistas e sendo adotadas por governos de várias esferas e em vários países. A burocracia trouxe a profissionalização da gestão e das estruturas, as hierarquias existentes eram pautadas em normas jurídicas como contratos e estatutos no ramo privado e leis e decretos nas organizações públicas. O poder dentro das instituições pertencia aos cargos e eram validados nas normas de gestão, a impessoalidade trouxe para a administração uma forma de gerir baseada apenas na eficiência e resultados obtidos pelos funcionários. Weber defendeu uma forma de administração livre de fatores pessoais dos gestores, organizações verticalizadas, onde o núcleo estratégico das empresas tomava as decisões e estas eram repassadas até as estruturas operacionais (RENNÓ, 2013).

Foi dentro deste conceito que se criou formalmente os órgãos de controle de processos dentro das empresas, encarregados no acompanhamento e verificação das conformidades das atividades em relação ao ordenamento normativo e hierárquico. Na prática, a burocracia teve vários desafios na sua implementação pelo excesso de mecanismos de controle e de instrumentos de regulamento que causavam às organizações mais dano pela rigidez e inflexibilidade diante de fatores externos. Muitos autores denominaram as consequências desses excessos como disfunções burocráticas (MAXIMIANO, 2011).

Os teóricos da escola de pensamento Neoclássica reformaram alguns aspectos da Teoria Clássica. A principal mudança teve seu foco nas 5 funções dos processos que compõem a administração. Na teoria clássica, tais funções eram: Previsão, Organização, Comando, Coordenação e Controle. A releitura dessas funções, segundo os autores Neoclássicos ficaria da seguinte forma:

Quadro 2 - Funções Neoclássicas

Funções	Descrição
Planejamento	Função que determina antecipadamente os objetivos e direção a serem tomados pela organização e os métodos para atingi-los;
Organização	Função que determina a alocação dos recursos necessários, estrutura do organismo e a integração de todos os fatores que compõem a organização;
Direção	Função focada na gestão de recursos humanos e em sua liderança dentro das empresas;
Controle	Função necessária para acompanhamento das conformidades das ações com os objetivos traçados no planejamento.

Fonte: Chiavenato (2011, p. 70)

As funções sofreram algumas mudanças, porém o controle recebe maior destaque no acompanhamento sistêmico de conformidades dos processos na administração.

Segundo Albuquerque, Silva e Sousa (2017) a partir do final do século passado, os ambientes econômicos e tecnológicos passaram por mudanças cada vez mais velozes, impulsionados pela globalização e a era da comunicação, as organizações passaram a interagir com mercados de outros países em parcerias e em competição. Estas mudanças afetaram as organizações de todos os segmentos, públicos e privados, grandes e pequenas. A Era da Competitividade demandou das instituições uma adaptação rápida na forma de administrar com novos paradigmas.

Quadro 3 - Paradigmas da Era da Competitividade

Paradigmas	Descrição
Orientação para cliente	Organizações que colocam o foco na satisfação do cliente, conquistas de novos mercados e fidelização dos clientes.
Qualidade total	O foco nas empresas está na busca da qualidade em todos os elementos constitutivos das organizações, como produto, processos e capital humano.
Gestão Participativa	As organizações buscam o comprometimento individual dos seus funcionários com os seus objetivos estratégicos através de implementação de processos decisórios consensuais e coletivos na construção do planejamento estratégico e operacional.
Gestão empreendedora	Busca constante pela inovação de métodos, processos, produtos e serviços para conquistar mercados e aprimorar a gestão de recursos e pessoas.
Controladoria estratégica	A implementação de órgãos de controle aliados aos processos de decisão passou a fomentar e disseminar a informação dentro das organizações, ampliando a assertividade de decisões e ampliando a gestão de qualidade total.
Compliance	Uma prática cada vez mais demandada dentro das organizações, através do compliance se busca o fomento de uma cultura ética corporativa, comprometida com a redução de custos, atração e retenção de talentos e fortalecimento do relacionamento com os stakeholders.

Fonte: Elaboração do autor (2018).

O controle ganhou grande importância na administração a partir de então, sendo implantado tanto na gestão privada quanto na pública, como instrumento de acompanhamento, transparência, controle de gastos e compliance. O resultado dessa transformação elevou os órgãos responsáveis pela função de controle à cúpula estratégica das organizações e suas atividades estão focadas no aprimoramento contínuo da administração através do recolhimento e propagação da informação (CRUZ; SPINELLI; SILVA & CARVALHO, 2014).

2.1.3 Função de Controle na Evolução da Administração Pública Brasileira

A relação entre Estado e a sociedade foi um ponto norteador de transformações profundas na história da humanidade. Tendo em seus fundamentos um poder imperativo típico de Estados absolutistas a governança pública foi uniforme em vários aspectos através dos anos, devido ao regime da Monarquia, onde o rei era absoluto na gestão.

No Brasil, várias reformas vão surgir com o intuito de transformar a administração pública, com objetivo de correção de falhas em processos, através dos seus líderes, ao invés de inovar e acompanhar o crescimento e desenvolvimento de métodos de gestão pública eficientes (FERLIE, 1999).

Embora os modelos de administração foram aperfeiçoados dentro de várias escolas e teorias no decorrer do século XX, na administração pública brasileira, os modelos científicos são resumidos nos 4 principais: patrimonialismo, burocracia, administração pública gerencial e societal.

2.1.4 Controle sob Modelo Patrimonialista

O seu fundamento está nos regimes de governo monárquico. O Patrimonialismo foi empregado pelos absolutistas europeus do século XVIII, neste contexto o Estado é a extensão do poder do líder da monarquia e os seus servidores eram vistos como nobres. Este título de nobreza era feito por indicações dos governantes sem nenhum fator meritocrático além das vontades pessoais de cada governante. O nome do modelo advém do fato do patrimônio público, mantido pelos impostos pagos pela população ser definido como o patrimônio particular dos governantes, não havia distinção e clareza sobre o particular e o público. Conforme tal modelo, a Administração pública está pautada inteiramente nos interesses particulares dos líderes que não respondem por suas ações, tampouco prestam conta de

qualquer ação em nome da gestão pública. Para melhor exemplificar a principal característica desse modelo, o rei da França Luís XIV, considerado um expoente máximo do regime absolutista chegou a afirmar em seu discurso: “o Estado sou eu” (LIMA & PEDRO, 2005).

Segundo Lago (2008), no Brasil, o controle era exercido pela coroa portuguesa durante o colonialismo através das Juntas das Fazendas das Capitânicas e a Junta da Fazenda do Rio de Janeiro em 1680, as contas públicas sofriam a supervisão sob os enfoques financeiros e orçamentário. O controle passou a ser exercido diretamente pelos governantes portugueses com a chegada da família real ao Brasil. Com as funções de coordenar e controlar o patrimônio e o tesouro público foram criados o Erário Régio e o Conselho da Fazenda.

Logo após a proclamação da independência foi criado o Tesouro Nacional por onde a administração governamental controlava o orçamento público e os balanços gerais. Em 1831 foi criado o Tribunal do Tesouro Nacional, órgão que absorveu as funções fiscalizadoras do Tesouro Nacional e do Conselho da Fazenda.

Ainda sob o modelo patrimonialista, em 1858, o Tribunal do Tesouro teve ampliada sua competência com a criação de uma Diretoria de Tomada de Contas.

As monarquias absolutistas foram sendo substituídas aos poucos em todo o mundo, no final do século XIX, por Estados modernos, passando a existir a necessidade da separação entre os bens públicos e privados, bem como a profissionalização da administração pública e a criação de mecanismos de controle fundamentados na melhor gestão de recursos públicos e responsabilização. No Brasil este modelo durou de 1500 até 1930, a revolução industrial vai impulsionar a implementação de um novo modelo já popular em outros lugares do planeta, a burocracia (RENNÓ, 2013).

2.1.5 Controle sob Modelo Burocrático

Com a popularização do modelo burocrático de weber na década de 30, a gestão pública brasileira passou por grandes mudanças. Através de reformas no setor público brasileiro, o papel do gestor público passa a se desvincular do gestor estadista. Enquanto o primeiro tem seu foco no modelo normativo, impessoal e burocrático, o segundo estava voltado para os interesses representativos de um grupo de pessoas. A reforma burocrática teve grande importância no governo de Getúlio Vargas, buscando a saída definitiva do modelo patrimonialista, o governo passou a investir na fomentação de pesquisas na ciência da administração (GOMES, 2013).

Para Silva (2004) a preocupação com o controle no setor público cresceu bastante sob o enfoque burocrático. Neste modelo a impessoalidade na administração pública fez com que o controle interno nas organizações atuasse como intuito de atender às demandas de fiscalização de acordo com a legalidade e a formalidade bastante acentuada na burocracia.

Em 1931 é fundado o Instituto de Organização Racional do Trabalho, IDORT, em São Paulo. A sua atribuição era a divulgação das pesquisas e dos teóricos da administração científica e clássica. Em 1938, sob o governo de Getúlio Vargas é criado o DASP – Departamento de Administração do Serviço Público com o intuito de modernizar o Estado Brasileiro, atribuindo grande importância ao controle, atuando de forma organizada nas áreas de recurso material, pessoal, processos administrativos e princípios do orçamento de acordo com as características weberianas e as teorias de Taylor e Fayol. Com a Constituição vigente no Estado Novo, alguns contratos passaram a prescindir de registro junto ao Tribunal de Contas.

A burocracia foi vista como a melhor opção até então para a profissionalização da administração pública brasileira, com o objetivo de eliminar as práticas patrimonialistas através dos preceitos burocráticos como a impessoalidade, a formalidade e profissionalização, a burocracia atribuiu à função de controle organizacional, autonomia para gerar informações e supervisionar as receitas e despesas públicas. Várias ações foram implementadas com o intuito de desenvolver os processos de gestão no Brasil, a meritocracia, um pilar fundamental na burocracia trouxe a instituição de concursos públicos para o ingresso nas carreiras públicas. Neste modelo, as pessoas seriam nomeadas por seus conhecimentos e habilidades, ao invés de laços familiares ou de amizades, características do modelo patrimonialista (GOMES, 2013).

2.1.6 Controle sob Modelo Gerencial

Durante as décadas de 70 e 80, a economia brasileira passou por um grande recesso, o modelo de desenvolvimento econômico adotado era baseado em pesados investimentos estatais em infraestrutura e na criação de diversas empresas públicas para induzir o crescimento da economia nacional. A fonte de financiamento para esses pesados investimento fizeram com que a dívida externa brasileira crescesse de forma intensa ao ponto do governo declarar moratória da dívida. Neste contexto a década de 80 foi marcada pelo fraco

crescimento econômico, aumento substancial da dívida externa e pouco investimento interno por parte do governo (DRUMOND; SILVEIRA 2012).

Este cenário culminou em um colapso do modelo burocrático, que devido a sua rigidez não comportava mais a situação peculiar que a administração pública brasileira se encontrava. Para ganhar a eficiência de volta, a administração pública foi buscar nos modelos de administração que estavam sendo desenvolvidos e implantados na iniciativa privada. A busca pela eficiência teria como consequência o desmembramento de várias características do modelo burocrático, com a eliminação de processos desnecessários, formalidades que não agregassem valor às organizações e os mecanismos de controles em excesso (DOMINGUES, 2007).

No âmbito da gestão pública, este modelo se chamou da Nova Gestão Pública, a administração gerencial deve ser vista como uma evolução do modelo burocrático, uma vez que algumas características permaneceram nos aspectos da Nova Gestão Pública, como a meritocracia, impessoalidade, avaliação de desempenho entre outras. Uma das principais diferenças entre o modelo burocrático e o modelo gerencial está na função controle, que no modelo burocrático estava focada nos processos, procedimentos e gastos, “a priori” ou “exante”, no modelo gerencial o controle deveria focar-se nos resultados, “a posteriori” ou “ex-post”.

Uma importante característica desse novo modelo é o seu aspecto cidadão, adotando o foco na prestação do serviço ao cliente. A administração pública pela primeira vez tinha o seu foco na sociedade, uma vez que passou a considerar as pessoas usuárias dos serviços públicos, destinatárias da ação governamental, como clientes, as políticas públicas passam a ser desenvolvida visando o agrado da sociedade e a administração pública da mesma forma preocupada se o serviço público está satisfazendo a população usuária (BRESSER, 1998).

A função de controle ganha destaque neste modelo, ao ser implantado na sociedade como agente de controle da administração pública, o controle social. A prestação de contas por parte dos gestores públicos e políticos à sociedade também traz um enorme diferencial na gestão pública, e a transparência das ações e contas por parte da administração cria um ambiente para efetivação dos controles internos, externos e sociais.

Um outro marco que o modelo trouxe para a administração pública no campo do planejamento político governamental foi a promulgação das leis de extrema importância para a gestão orçamentária pública atual. A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar nº 101 de 2000, que estabelece as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, a LFR, trouxe para os gestores políticos a imposição e

responsabilização na gestão financeira responsável dos recursos oriundos dos impostos e dos instrumentos orçamentários já vigentes: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

2.1.7 Controle sob Modelo da Administração Societal

O processo de evolução dos modelos de administração pública continua enfatizando a sociedade como peça central na gestão pública, fonte, razão de existência e o fim da gestão pública. A administração Societal busca inserir a sociedade no planejamento estratégico da administração através de vários instrumentos como o orçamento participativo. A cooperação social na estruturação de um projeto político voltado para o desenvolvimento econômico e social transmite ações que estão enraizadas na reestruturação do aparelho do Estado.

Apesar deste modelo ser amplamente difundido na administração pública atual, o mesmo é o resultado de aprimoramento do modelo gerencial com a forte inclusão de mecanismos de controle de resultados através do sistema de controle interno, externo e social com a participação da sociedade. Denhardt (2015), um dos principais autores na formação teórica do modelo Societal afirma:

O novo serviço público se inspira na (1) teoria política democrática (especialmente porque se preocupa com a conexão entre cidadãos e seus governos) e em (2) abordagens alternativas à gestão e ao design organizacional, que procedem de uma tradição mais humanística na teoria da administração pública. (DENHARDT, 2015. p. 254)

Além de todos os outros modelos de administração que levaram em conta os aspectos humanos e a relação das organizações com o ambiente externo, o modelo Societal é o que mais focou na participação do cliente (população) em vários aspectos da gestão. Nesse cenário os órgãos de controle denominados, controladorias, nas instituições públicas ganharam uma nova importância, ao gerir juntamente com os gestores os recursos públicos e com a responsabilidade de produzir informações para o controle interno, externo e o social.

2.1.8 Classificações de controle

Para Meirelles (2007) o controle na administração envolve a supervisão, orientação e correção de um órgão interno ou externo à organização sob processos e departamentos. Segundo a autora o controle pode ser exercido por diferentes tipos e formas. Aspectos como a localização da fonte de controle e quem o exercita são primordiais para correta classificação.

Podendo ser definido de acordo:

Quadro 4 - Tipos de Controle
TIPOS DE CONTROLE

Administrativo / Executivo	A própria organização exerce o controle sobre seus atos e processos de acordo com os seus objetivos.
Legislativo	O controle é exercido pelo Poder Legislativo sobre atos e processos do Poder Executivo.
Judiciário	O Poder Judiciário exerce esse controle quando corrige atos ilegais praticados por outros Poderes, quando lesivos ao direito individual ou ao patrimônio público.

Fonte: Santana (2007, p. 36)

Para Santana (2007) em certas ocasiões o Poder Legislativo e Judiciário também praticam o controle Administrativo ao tutelar sobre seus próprios atos de administração.

Quanto ao seu fundamento o controle pode ser dividido entre:

Quadro 5 - Fundamentos de Controle
FUNDAMENTOS DO CONTROLE

Controle hierárquico	Controle exercido de forma vertical, embasado em uma hierarquia onde um órgão exerce sobre outro supervisão, coordenação, orientação, fiscalização, aprovação, revisão e avocação de atividades controladas.
Controle finalístico	estabelecido com fundamento em norma legal, a partir da indicação da autoridade controladora, as faculdades a serem exercidas e as finalidades objetivadas.

Fonte: Santana (2007, p. 37)

Quanto ao momento de sua realização:

Quadro 6 - Momento do Controle
MOMENTO DO CONTROLE

Controle prévio	Aquele que ocorre anteriormente à prática de determinados atos e fatos a serem realizados pelos órgãos e entidades públicas estaduais, municipais.
Controle concomitante	É aquele que é exercido no curso das operações contábeis, financeiras, organizacionais e de gestão.
Controle corretivo ou “a posteriori”	É aquele que é realizado após a ocorrência do ato ou fato.

Fonte: Santana (2007, p. 38)

Quanto a localização do controle:

Quadro 7 - Localização de Controle

LOCALIZAÇÃO DO CONTROLE	
Controle Externo	É aquele realizado por órgão alheio à entidade controlada, independente e soberano para emitir pareceres e agir conforme seus objetivos.
Controle Interno	É aquele que é realizado pela própria Administração e é inerente a cada um dos órgãos e entidades dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário no exercício de suas atividades administrativas.
Controle Externo Popular - Social	Exercido pelo povo como forma de participação social na gestão pública que tem a prerrogativa de verificar a legitimidade das contas públicas.

Fonte: Santana (2007, p. 38)

As principais entidades de controle na administração pública brasileira:

Quadro 8 - Órgãos de Controle

ÓRGÃOS DE CONTROLE	
Controle Externo	Câmaras legislativas com apoio dos Tribunais de Contas e Ministério Público.
Controle Interno	Sistemas de Controle Interno das organizações públicas.
Controle Externo Popular - Social	A Sociedade através dos instrumentos de transparência das contas públicas e Ouvidorias.

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

2.2 Órgãos de controle nas instituições

Os órgãos que executam a função de controle nas empresas e na administração pública recebem a nomenclatura de controladorias. Estes departamentos definem como ramo de conhecimento, a integração de conjuntos de princípios, métodos e procedimentos que interagem com várias outras ciências como administração, economia, psicologia, estatística e a contabilidade. A origem da controladoria está intrinsecamente ligada ao desenvolvimento da Administração.

A partir do início do século XX com o forte crescimento das indústrias e empresas, as formas, estudos e métodos de gestão demandaram a criação de mecanismos de controle e

acompanhamento permanente. Os conceitos da controladoria e suas funções foram frutos do desenvolvimento das teorias e modelos da administração no decorrer de todo o século XX (BEUREN, 2002).

Para os autores da Teoria Clássica o aspecto do controle vai ter uma maior importância, Henry Fayol coloca o controle como uma das 5 funções que fazem parte do processo de administração. Para Fayol o controle dentro das empresas consistia na análise de resultados obtidos de acordo com o planejamento estratégico da organização. A função de controle estava ligada diretamente à cúpula estratégica, desde as suas primeiras concepções, a controladoria esteve ligada à gestão estratégica.

A escola da Teoria das Relações Humanas trouxe para a controladoria o aspecto abstrato, psicológico dos trabalhadores atuantes nas instituições. A teoria que trazia para a Administração o fator humano nas organizações apontava a integração social, o comportamento social, os grupos formais e informais, além do foco em liderança motivada colocava a controladoria como uma função agregadora no estudo e acompanhamento dos elementos motivacionais que mais influenciavam a produtividade. A psicologia estava então inserida nos aspectos-chaves da controladoria (PADOVEZE, 2012).

A teoria da burocracia colocou os fatores normativos, regulatórios e jurídicos como mais um instrumento de gestão na controladoria organizacional. A burocracia apontou a formalidade, impessoalidade e profissionalização como elementos importantes na gestão de empresas, trouxe como consequência a efetivação da criação de órgãos de controle de processos dentro das organizações que agiriam como instrumentos de verificação de conformidades com os padrões estabelecidos pelo planejamento estratégico.

No decorrer do século XX, a forma de administrar ia seguindo a evolução dos modelos de gestão e a controladoria ia agregando cada vez mais novos aspectos e elementos de várias ciências afins. A administração científica, a teoria clássica e a burocracia foram fundamentais para regulamentar e solidificar a importância de uma controladoria estratégica e atuante holisticamente. Esta visão holística vai ganhar mais força na Teoria dos Sistemas e na Teoria Contingencial sob a perspectiva das organizações como sistemas abertos, de forma singular e em um constante relacionamento de troca com o ambiente externo. A controladoria dependeria também de fatores externos no processamento de informações para auxílio na tomada de decisões. A sociologia e economia se tornam instrumentos fundamentais no entendimento do ambiente externo das organizações (CATELLI, 2001).

Segundo Padoveze (2012), a partir da década de 80, ao adentrar em um cenário de gestão bastante dinâmica, a controladoria é recebida como um fator estratégico e de grande

importância na gestão interna das organizações, assim como no relacionamento externo. Existe a divisão de controle interno e externo e no âmbito da administração pública, o controle social.

Ao passar pelas várias escolas da administração, a Controladoria foi agregando conhecimento, importância, agentes e ramificação em várias outras ciências, por essa amplitude em suas ações demonstra que o conceito está em constante evolução. Segundo Borinelli (2006), ainda não há um consenso entre os autores sobre uma definição conceitual da Controladoria. Isto se deve em parte pela constante mudança e importância que se deve ao sistema de controle organizacional em uma sociedade dinâmica.

A Controladoria tem o seu aspecto procedimental agregador de valor à gestão. Fiske (1940) afirma que a controladoria é uma função de investigação, acumulação e propagação de informação. Uma ferramenta fundamental na execução de um planejamento estratégico e de controle de todos aqueles que são beneficiados com as informações geradas pela Controladoria.

Segundo Tung (1980), a Controladoria é uma ciência que questiona as atividades das organizações sob os seus aspectos estratégicos e principalmente sob o ponto de vista econômico. O órgão não estaria apenas limitado à análise de fatos contábeis, mas contemplaria também o planejamento, a análise e o controle das entidades.

Para Mosimann e Fisch (1999), a Controladoria é estabelecida como uma ciência multidisciplinar que observa e busca comprovações utilizando aspectos jurídicos, normativos e investigativos como em outras, sem perder, contudo, seus rudimentos singulares

Com o mesmo entendimento, Peleias (2002) afirma que a Controladoria se firma em fundamentos resultantes de várias outras ciências para se estabelecer como um ramo de conhecimento. Apoiando-se em várias outras áreas como contabilidade, administração, planejamento estratégico, economia, estatística, psicologia e sistemas.

Peter (2007) apresenta a Controladoria como um sistema alimentado por outras ciências e seus aspectos peculiares que são transformados em informação através dos seus instrumentos e sua estrutura, sua função primordial seria o auxílio na tomada de decisão dos gestores responsáveis pela administração pública.

Garcia (2003) vai apontar que embora a Controladoria seja um ramo de conhecimento próprio e multidisciplinar, é utilizado uma base maior da contabilidade e sua base conceitual e técnica. O propósito seria aprimorar a produção do conhecimento e informação, agregando à base contábil, o conhecimento de outras ciências, como administração, economia e direito. O intuito principal seria atender as necessidades dos stakeholders.

De fato, como Borinelli (2006) afirmou, não existe um consenso conceitual para definir a Controladoria, embora seja possível verificar a concordância em alguns aspectos, como a multidisciplinaridade e a função de produção e gestão de informação em auxílio da tomada de decisão.

Para os moldes da administração atual, a controladoria é resultante de um processo de desenvolvimento de várias ciências, impossibilitando de ser atrelada a um setor em específico ou a um departamento em especial. A controladoria é pluralista, necessitada de profissionais de vários setores e formada por muitos procedimentos advindos dos outros ramos (BORINELLI, 2006).

Estes procedimentos, segundo Yoshitake (1982), formam um sistema completo de controle gerencial. Este sistema é formado pelas experiências aprendidas das outras áreas de conhecimento, que juntamente com suas técnicas estabelecem o planejamento estratégico das organizações e os procedimentos de controle. O principal intuito estaria nos procedimentos e no processamento de informação para que os gestores dirigiam recursos para a melhor maneira de atingir os objetivos organizacionais.

Fernandes (2000) aborda a Controladoria sob o mesmo prisma ao defender que a atividade de controladoria une metodologias diferentes de uma forma organizada, lógica e principalmente independente. Peleias (2002) aponta que as controladorias podem ter características particulares ao serem moldadas de acordo com a organização que está inserida.

Contudo Borinelli (2006) e Weber (2011) apontam que apesar das controladorias terem características adaptáveis a cada uma das organizações em que estão inseridas, possuem funções e atividades que lhe são típicas, essenciais ao ramo de conhecimento, portanto imutáveis.

Em termos de procedimentos e funções, as controladorias são adaptadas ao contexto de cada estrutura em que estão inseridas, sem perder, contudo, suas características próprias.

Um ponto em que a controladoria irá se distinguir das demais está sob o enfoque de sua organização e estrutura. Para Almeida, Parisi e Pereira (1999) a controladoria faz parte das organizações com a responsabilidade de coordenação entre diferentes áreas em busca da eficiência e eficácia na gestão. Segundo Slomski (2001, p. 273), “é o órgão administrativo responsável pela gestão de todo o sistema de informações, visando subsidiar os gestores na correta mensuração dos resultados”.

Ainda sob a perspectiva de Borinelli (2006), embora algumas funções e atividades típicas das controladorias existirem de forma diversificada em várias outras áreas das

empresas, é necessário que exista uma unidade formalmente constituída responsável pelas atividades de controladoria concentradas em um único órgão ou departamento.

Para Boas (2000, p.61) é preciso existir “um órgão da empresa que possui uma estrutura funcional formada por conceitos e técnicas derivadas da Contabilidade, Economia e Administração para desenvolver as atividades contábeis, fiscais e administrativas e/ou funções relacionadas com o Planejamento Estratégico, Tático e Operacional, o Orçamento Empresarial e o Sistema de Custos para avaliação e controle das operações e dos produtos, objetivando a geração de informações úteis e necessárias aos gestores para as tomadas de decisão na busca do sucesso empresarial”.

A controladoria é igualmente importante e vital para organizações de naturezas distintas. Embora as atividades de controladoria existam dentro das organizações sem necessariamente ser um órgão formalmente constituído, é um consenso entre os autores estudados que a existência dessa área na organização é fundamental para a sua boa gestão.

2.3 Controladoria Pública

A implementação da controladoria no setor público segue os mesmos parâmetros da controladoria empresarial. As mesmas funções, a saber, transparência administrativa, redução de gastos, promoção da eficiência nos processos, são mutualmente utilizadas na controladoria empresarial e pública (SILVA, 2004).

A controladoria na administração pública brasileira remonta à época da colônia, onde em 1680 a coroa portuguesa instituiu Juntas das Fazendas das Capitanias e a Junta da Fazenda do Rio de Janeiro, ambas com objetivo de controle das finanças públicas. Com a chegada da corte portuguesa ao Brasil em 1808, sob a gestão de D. João VI foram criados o Erário Régio e o Conselho da Fazenda que tinha como sua principal função o acompanhamento dos gastos públicos. Ao fim do Brasil império, as reformas administrativas necessárias para a implementação de um governo republicano criaram o Tribunal de Contas da União, apenas um ano após a proclamação da república através do Decreto 966-A, o então ministro da fazenda, Rui Barbosa instaurou o TCU (GUALAZZI, 1992).

Segundo Silva (1999), primeira constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 1891 solidificou o TCU e o seu papel na controladoria pública através do seu artigo 89, com seu principal objetivo de liquidar as contas da receita e despesa e verificar a sua legalidade. Nas Constituições seguintes, 1934, 1937 e 1946 o Tribunal de Contas da União recebeu várias outras atribuições, como acompanhamento da execução orçamentária,

juízo de contas, avaliação de aposentadoria e pensões. Apenas na Constituição de 1967, houve o enfraquecimento de suas atribuições onde ocorreu a exclusão da análise e julgamento de atos e contratos geradores de despesas.

O TCU como um órgão de controle, fiscalização e julgamento de ações públicas terá sua amplitude maximizada na Constituição de 1988, onde recebe a incumbência de fiscalizar de maneira contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial os processos, as contas e os gestores públicos. A controladoria pública recebia a influência do que já era praticado na controladoria empresarial, a junção de várias ciências no corpo de entendimento das atividades de um tribunal de contas, de um órgão de controle (PISCITELLI, 1998).

Desta forma, o TCU foi espelho para a criação e funcionamento de outros tribunais das esferas estaduais e municipais, embora a Constituição de 1988 tenha proibido o estabelecimento de tribunais de contas em municípios. Nestas esferas de governo, o sistema de controle seria integrado pelas controladorias internas, o controle externo exercido pelas câmaras legislativas municipais e os tribunais de contas dos estados e o controle social.

2.3.1 Controladoria Pública sob Enfoque da Gestão Municipal

A importância da evolução dos modelos de administração através dos anos e os seus impactos na função da controladoria mudaram a forma da gestão pública e o sistema de controle no âmbito governamental. Com o intuito de auxiliar a administração pública municipal de forma planejada, econômica e transparente, a controladoria tem como seu cliente principal a população em um modelo de administração pública Societal.

Para Santos (2013), por muitos anos a administração pública na esfera municipal não esteve habituada com um sistema de controle interno, de conformidade com a Lei de forma dinâmica e como um instrumento de transparência e auxílio tanto para a gestão municipal quanto para os controles externos e sociais. Porém a gestão política dos municípios tem buscado implantar cada vez mais um setor de controladoria interna para gestão, recolhimento e publicação de informações relacionadas à execução orçamentária, patrimonial, financeira, contábil e operacional dos municípios.

O ordenamento legal brasileiro, como a Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei de Acesso à Informação, Lei Complementar nº 101 de 2000 entre outras, trouxeram para a controladoria pública uma maior responsabilidade na propagação das boas práticas da gestão pública como “accountability” e “compliance”, a primeira diz respeito a responsabilização por ações

tomadas na atividade de gestão e a segunda sobre a compatibilização da gestão com o normativo legal (MARTINS; ASSIS; OLIVEIRA; CAMPOS; CARVALHO, 2012).

Para municípios com população e recursos limitados, a controladoria traz maior competência e produtividade dos gastos e na administração de fundos, trazendo com consequência o amplo desenvolvimento social e o sucesso do gestor político. Para que isto aconteça os municípios têm cada vez mais buscado a implementação de órgãos de controladoria, ora um órgão desconcentrado da administração direta, com status de secretaria de governo, ora apenas como um setor dentro da própria cúpula estratégica. É imprescindível que a controladoria municipal esteja estrategicamente ligada diretamente ao chefe do executivo com acesso direto, livre de influência de outros setores e gozando de liberdade de acesso para o seu correto funcionamento (OLIVEIRA; CHAVES & LIMA, 2009).

Para a excelência na gestão pública, a controladoria deve ser composta através de sistemas de trabalho estruturados, que considerem as competências, os requisitos técnicos, tecnológicos e logísticos necessários para a execução dos processos institucionais, de forma a cumprir as finalidades do órgão.

2.4 Funções da Controladoria

Pela falta de um conceito padronizado a respeito de controladorias, existe muita divergência em relação as suas funções. Como uma unidade orgânica, as funções poderão variar de acordo com as peculiaridades das organizações, sem perder, contudo, características próprias de uma controladoria.

Para Johnson (1971), a função da controladoria era dividida em 5 áreas principais:

- Planejamento estratégico;
- Administração financeira e análises de ponto de equilíbrio;
- Contabilidade e o estudo de relatórios contábeis;
- Produção de relatórios regularmente;
- Monitoramento de resultados com o acompanhamento.

Quanto a controladoria em organizações da administração pública, Thompson, Fred e Jones (1986) afirmam que deve ter como funções:

- Produção de informação através de estudos, relatórios e pareceres;
- Motivação do quadro de funcionários;

- Coordenação de áreas com o objetivo da empresa;
- Avaliação de resultados;
- Planejamento e acompanhamento;
- Assessoria na formulação, controle e divulgação de orçamentos.

Tanto para Wilson, Roehl-Anderson e Bragg (1995, p.11) quanto para Figueiredo e Caggiano (2017, p.252) as atividades da Controladoria se agrupam em 4 funções básicas:

- Planejamento - estabelecimento de uma estratégia atrelada às metas e objetivos da organização, de curto, médio e longo prazos;
- Controle – desenvolver e aplicar mecanismos de controle, acompanhamento e aprimoramento do desempenho organizacional nos níveis gerencial, operacional e estratégico;
- Informação – atividades relacionadas à elaboração, estudo, interpretação de relatórios para os diversos usuários da informação;
- Contabilidade – utilização de técnicas de contabilidade para interpretação e análise de dados financeiros, fiscais e patrimoniais.

Fica evidenciado como os estudos destes autores aproximam as funções da Controladoria às funções básicas propagadas pelos autores da Escola Neoclássica da Administração, ao defenderem as funções da Administração como: planejamento, organização, direção e controle.

Para Padoveze (2012), a Controladoria tem os seus fundamentos nas funções da contabilidade. Contudo, se observa que para os diversos autores de estudos das funções da Controladoria, a organização e o seu conceito são multidisciplinares, se aproximando de diversas áreas. Cavalcanti (2001) é quem se aproxima mais da Escola Neoclássica de Administração ao dividir as funções da Controladoria em planejamento, organização, direção e avaliação.

Borinelli (2006, p. 146) sistematizou muitas das definições sobre a Controladoria em um arcabouço teórico, atribuindo a denominação de Estrutura Conceitual Básica de Controladoria (ECBC) para o conjunto de conceitos reunidos e adaptados. O autor ao abordar as funções da Controladoria atribuiu ao setor as seguintes atividades:

- Função Contábil – correspondendo às atividades financeiras;
- Função Gerencial-estratégica – atividades ligadas ao planejamento estratégico das organizações assim como ao processo de tomada de decisões;
- Função de Custos – atividades ligadas à gestão de almoxarifado, compras e custos em geral;
- Função Tributária – atividades ligadas ao controle e administração fiscal das organizações;
- Função de Proteção e Controle de Ativos – salvaguarda do patrimônio das empresas;
- Função de Controle Interno – implementação e coordenação de um sistema de controle interno;
- Função de Controle de Riscos – atuação preventiva no controle de riscos às organizações;
- Função Informativa – implementação e manutenção de um sistema de informação de caráter contábil, patrimonial, operacional e financeira dentro das instituições.

A inexistência de uniformidade entre os autores da literatura acadêmica também é um fator quando se aborda as funções da Controladoria, embora seja possível detectar pontos de congruência nas descrições das atividades pelos diferentes teóricos.

A literatura também é escassa em relação aos aspectos peculiares que distinguem a Controladoria pública da privada. Almeida, Tafarel e Gerigk (2003, p.7) descrevem algumas funções de Controladorias Municipais que entre outras atividades, exercem:

- Auxílio na definição de metas na gestão municipal;
- Informação ao Prefeito e Secretários sobre a execução de metas orçamentárias e controle de custos;
- Instrumento de transparência pública;
- Controle e acompanhamento da arrecadação e das despesas;
- Estudo e aplicação da Legislação Pública no âmbito municipal;
- Acompanhamento da execução orçamentária
- Participação ativa na elaboração e aplicação do PPA, LDO e LOA;
- Auxílio no controle externo e social.

De acordo com os autores estudados e para fins de análise dos órgãos de controle interno municipais neste estudo, pode-se resumir as funções da Controladoria em 6 categorias básicas:

- Contábil
- Gerencial-estratégica
- Tributária
- Proteção e Controle de Ativos
- Controle Interno
- Controle de Riscos

Para a função contábil Borinelli (2006, p. 270) afirma que a Controladoria absorve técnicas e conhecimento da área de contabilidade, tais como: implementar e manter todos os registros contábeis, elaborar as demonstrações contábeis, atender aos stakeholders em suas demandas informacionais, proceder à análise interpretativa das demonstrações contábeis, entre outras. Segundo o mesmo autor, a função Gerencial-estratégica visa o auxílio por parte do órgão de Controladoria aos gestores responsáveis por tomar as decisões estratégicas do município.

Beuren (2002) afirma que a função tributária se relaciona com o apoio ao setor tributário através de procedimentos declaratórios de impostos e nas obrigações acessórias e ainda no controle do programa de gerenciamento de impostos.

A função de proteção e controle de ativos tem sua melhor definição dada por Oliveira, Perez Jr. e Silva (2007) que atribuem à Controladoria o dever de proteger os ativos das organizações, seus bens, direitos e deveres.

A função de controle interno, segundo Borinelli (2006) é o foco e a principal função de uma Controladoria por ser responsável pela implantação e monitoramento do sistema de controles internos, com o objetivo de evitar o desperdício e aperfeiçoar a gestão pública.

O controle de riscos é uma atividade atribuída recentemente às controladorias, segundo Borinelli (2006), tem por objetivo identificar, analisar, avaliar, divulgar e controlar os diversos riscos envolvidos no negócio, bem como seus possíveis efeitos. Sob este prisma, é possível identificar a atividade de emissão de relatórios e pareceres sobre a execução de contratos, aplicação de legislação e cumprimento de metas e a comprovação da legitimidade dos atos de gestão nas controladorias.

2.5 Estudos Correlatos

Estudos diversos relacionados à avaliação de órgãos de controladorias têm sido realizados ao longo dos últimos anos, em diferentes níveis e instituições, utilizando uma diversidade de indicadores e metodologias. No desenvolvimento desse estudo, realizou-se uma revisão bibliográfica com o objetivo de identificar as publicações e trabalhos acadêmicos com o tema Controladorias Municipais e ponderar sobre as análises dos pesquisadores sobre a implementação e avaliação das controladorias. Buscou-se como suporte de pesquisa bases de estudos, tais como o portal de periódicos da Capes, Google Acadêmico e acervos de dissertação em universidades.

Santana (2010) buscou identificar práticas na Gestão do Controle Interno Governamental de Pernambuco, através da Controladoria Geral do Estado, que repercutiam efetivamente na melhoria da qualidade do gasto público e chegou como resultado que de uma forma associada às boas práticas do controle interno é possível ter um maior controle sobre o gasto como um instrumento que venha a promover a sua eficiência.

Segundo Oliveira, Lopes e Forte (2014), cuja pesquisa teve como objetivo conhecer o foco do tema controladoria mediante a análise de periódicos qualificados pelo sistema Qualis do Conselho de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior. Através da observação de algumas variáveis, a pesquisa foi realizada em artigos com tema controladoria, publicados no período de 2003 a 2012. Os autores concluíram que o tema ainda era inexpressivo e apresentou sazonalidade devido ao baixo número de publicações. Sinalizando ainda que este tema é muito carente de pesquisas, havendo assim muito a ser pesquisado.

Cavalcanti, Peter e Machado (2011) buscaram delinear o perfil dos órgãos de controle interno municipal do Estado do Ceará, identificando a existência, analisando a estrutura e a atuação no contexto municipal. Os autores chegaram a conclusão que os municípios cearenses ainda tinham um longo caminho a percorrer, visto que grande parte ainda não tinha controladorias. Nos municípios com controladorias, em sua maioria não possuíam autonomia satisfatória.

Sampaio (2011) quis evidenciar a importância da informação contábil e financeira gerada pelos Sistemas de Informação utilizados nos setores de Controladoria dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte em relação à Legalidade, ao Controle Interno e à Auditoria, necessários às atividades desenvolvidas pelas prefeituras.

Rebién e Amorim (2008) buscaram desenvolver uma proposta de implantação de uma Unidade de Controladoria na Prefeitura Municipal de Nova Santa Rita, baseando seu modelo em experiências de outras prefeituras brasileiras. O modelo proposto refletiu as principais funções encontradas nas controladorias dos municípios de Salvador-BA, Caxias do Sul-RS e Rio de Janeiro-RJ. As principais funções incluídas no modelo apresentado foram as funções contábeis, financeira, orçamentária e conformidade legal.

Para Cruz, Silva e Spinelli (2016) a presença de uma controladoria na estrutura organizacional de um município brasileiro é um fator fundamental na propagação da transparência da gestão pública, visto que devem ser o órgão de gestão responsável pelo monitoramento da LAI e assumem um papel centralizados no estímulo a implantação da transparência das informações públicas nos municipais.

Albêlo (2007) avaliou o sistema de controle interno da Prefeitura de Paelas em Pernambuco. Com o objetivo de analisar os controles internos e as razões pelo tardio procedimento de implantação de um órgão de controladoria municipal com funções normativas e administrativas.

Daher, Machado, Cavalcanti e Miranda (2017) buscaram identificar se as atividades da Controladoria no Município de Aquiraz localizado no Ceará estavam em consonância com a literatura vigente. Os autores constataram que a maioria das atividades da controladoria municipal era classificada como de apoio, no entanto, considerando-se o estudo como um todo, ficou evidenciado que apenas 46% de todas as atividades elencadas pela pesquisa foram informadas como de competência exclusiva da controladoria.

3 METODOLOGIA

Para formulação de um trabalho de pesquisa não há um método único a ser seguido ou considerado o melhor para todos. Segundo Roesch (2009) é necessário apenas que este esteja coerente com o problema e objetivos traçados pelo pesquisador. Neste estudo, para melhor atender aos seus objetivos, será adotado a classificação quanto aos objetivos, natureza, objeto e técnica de coleta de dados.

3.1 Classificação da Pesquisa

Este estudo terá sua metodologia traçada pelos seguintes aspectos de classificação.

3.1.1 Quanto aos seus Objetivos

Através das perspectivas que compõem os objetivos na metodologia é possível investigar através do estudo de caso as particularidades dos órgãos de controle interno nos municípios respondentes da pesquisa.

3.1.1.1 Perspectiva Exploratória

Segundo Mattar (2001), as técnicas da pesquisa exploratória são flexíveis e de fácil compreensão. Os métodos empregados na pesquisa exploratória compreendem: levantamentos em fontes secundárias, levantamentos de experiências, estudos de casos selecionados.

Esta pesquisa tem em seu objetivo o caráter exploratório por buscar diagnosticar uma situação fazendo uma análise sobre as características elementares de um órgão de controladoria municipal nas prefeituras da zona da mata norte de Pernambuco. Com as informações geradas se pretende também produzir dados que sirvam para realização de futuras pesquisas.

3.1.1.2 Perspectiva Descritiva

A pesquisa descritiva propõe retratar determinados fatos a respeito de uma população ou fenômeno. Através de uma análise composta de variáveis distintas, se busca cruzar as informações coletadas com o objetivo de esclarecimento de fenômenos através da apresentação de dados. Alguns métodos como a pesquisa de opinião são exemplos de pesquisa descritiva (VERGARA, 2004).

Sob a perspectiva descritiva o presente trabalho delimitará características que compõem as controladorias dos municípios da zona da mata norte de Pernambuco, buscando identificar suas funções e atividades específicas através de aplicação de questionários aos gestores dos órgãos de controle interno nos municípios.

3.1.2 Quanto a sua natureza

Através das abordagens qualitativas e quantitativas a pesquisa pretende estabelecer comparações, para poder generalizar os resultados ao mesmo tempo que aprofundar nas peculiaridades dos órgãos municipais ora estudados.

3.1.2.1 Perspectiva Qualitativa-Quantitativa

Enquanto a abordagem qualitativa trabalha os dados buscando seu significado, utilizando a percepção humana do fenômeno ora pesquisado dentro do seu contexto, a abordagem quantitativa possibilita um estudo objetivo e uma análise direta dos fatores perceptíveis sem os aspectos subjetivos (LAKATOS & MARCONI, 2003).

Nesta perspectiva a presente pesquisa utilizará além de métodos matemáticos no tratamento dos dados caracterizando o modelo quantitativo, fará uso também de análises dos dados objetivando a compreensão das variáveis específicas que compõem os órgãos de controle das prefeituras. As variáveis qualitativas que serão utilizadas na pesquisa irão compor as características da Unidade Central de Controle Interno, como a nomenclatura do órgão, posição hierárquica e a nomenclatura dos cargos dos principais gestores e outras funções e atividades que não estão inseridas no questionário.

3.1.3 Quanto ao objeto de estudo da pesquisa

Quanto ao objeto do estudo da pesquisa, foram aplicados o estudo de caso e o uso da amostragem como método para melhor compreensão das características compõem as controladorias municipais.

3.1.3.1 Estudo de Caso

Segundo Yin (2005), o estudo de caso tem por características a análise em profundidade dos elementos investigativos de uma pesquisa, elevando a amplitude do conhecimento da realidade que envolvem os fenômenos pesquisados. Roesch (2009) afirma que a principal vantagem do estudo de caso está em sua capacidade investigativa dos processos sociais em tempo real dentro das organizações. Por estas razões foi optado por fazer da presente pesquisa um estudo de caso, abordando a organização do setor de controle interno nos municípios da zona da mata norte de Pernambuco.

3.1.3.2 Estudo por Amostragem

O conceito de uma população e sujeitos em uma pesquisa pode ser definido como o agrupamento de pessoas que estão sujeitas a um único aspecto, sujeitas a uma característica. (AAKER; KUMAR; DAY, 2004)

Para Cooper e Schindler (2003), a amostragem é um controle de análise onde um grupo é retirado de um universo como forma de representação de um todo. O estado de Pernambuco é dividido em 12 regiões de desenvolvimento, Sertão do Araripe, Sertão do São Francisco, Sertão Central, Sertão do Itaparica, Sertão do Moxotó, Agreste Meridional, Agreste Central, Agreste Setentrional, Mata Sul, Mata Norte e Região Metropolitana. Para o presente trabalho definiu-se como amostra os municípios da zona da mata norte de Pernambuco.

Figura 1 – Regiões de Desenvolvimento de Pernambuco



Fonte: CONDEPE/FIDEM, 2018

As cidades que compõem a região de desenvolvimento denominada Mata Norte e amostra do presente estudo são: Aliança, Buenos Aires, Camutanga, Carpina, Condado, Ferreiros, Itambé, Itaquitanga, Lagoa do Carro, Lagoa de Itaenga, Macaparana, Nazaré da Mata, Paudalho, Timbaúba, Tracunhaém e Vicência.

Ao todo, dos 16 municípios pertencentes a RD Mata Norte, 14 responderam ao questionário disponibilizado em plataforma online.

3.1.4 Classificação quanto à técnica de coleta de dados

Durante a coleta de dados, é possível o emprego de diferentes instrumentos em um mesmo objeto de estudo, para esta pesquisa serão utilizados, o questionário, a observação e a pesquisa documental.

3.1.4.1 Questionário

Segundo Cervo & Bervian (2002), o questionário é um instrumento de coleta de informações por onde o informante fornece as próprias respostas de acordo com perguntas

apresentadas de forma fechada ou aberta. As perguntas abertas apresentam uma riqueza maior de dados por permitir liberdade ao respondente enquanto que as perguntas fechadas apresentam uma maior facilidade na tabulação e análise dos dados. Para esta pesquisa será adotada o questionário estruturado com a aplicação das perguntas aos gestores responsáveis pelos órgãos de controle interno nos 16 municípios.

A primeira parte do questionário está relacionada às características do órgão de controle interno da prefeitura e conta com 6 perguntas:

1. Qual a nomenclatura do órgão de controle interno da Prefeitura?
2. O órgão foi criado por Lei?
3. Em qual posição o órgão de controle interno está localizado no organograma da Prefeitura?
4. Existe cargo específico criado por Lei Municipal para exercer atividades de controle na Prefeitura?
5. Quantos profissionais trabalham no órgão de controle interno?
6. O órgão de controladoria tem orçamento próprio na LOA municipal?

A segunda parte do questionário aborda informações sobre o cargo responsável pela controladoria municipal com 2 perguntas específicas sobre a nomenclatura do cargo responsável pelo órgão de controladoria e a formação acadêmica do responsável pelo órgão de controladoria.

A terceira seção está relacionada às funções gerais desempenhadas pelas controladorias, as opções são escolhidas de acordo com a existência ou não das atividades relacionadas a cada função. As funções foram relacionadas:

- Função Contábil - corresponde à gestão/supervisão de atividades desenvolvidas pelo setor de contabilidade;
- Função Gerencial - corresponde ao desenvolvimento de atividades que apoiam a tomada de decisões por parte dos gestores da Prefeitura;
- Função Tributária - corresponde às atividades de controle e administração fiscal do município;
- Função Proteção e Controle dos Ativos - corresponde às atividades que visam proteger o patrimônio físico e financeiro da Prefeitura;

- Função Controle Interno - corresponde às atividades relacionadas com o desenvolvimento, a implementação e o acompanhamento de auditorias, corregedoria, ouvidoria e transparência;
- Função Controle de Riscos - Corresponde às atividades de identificar, mensurar, analisar, avaliar, divulgar e controlar os diversos riscos envolvidos na gestão, bem como seus possíveis efeitos.

A quarta parte do questionário faz referência as atividades específicas que compõem cada função de controladoria descritas anteriormente e desempenhadas, ou não pela unidade de controle interno. As atividades elencadas foram agrupadas de acordo com cada função escolhida através do estudo entre os principais autores pesquisados nesta pesquisa.

Quadro 9 – Relação função, atividades e base referencial

FUNÇÃO	ATIVIDADES	BASE REFERENCIAL
FUNÇÃO CONTÁBIL: corresponde à gestão/supervisão de atividades desenvolvidas pelo setor de contabilidade	Acompanha e fiscaliza a gestão contábil, financeira e orçamentária do município.	Johnson (1971), Wilson, Roehl-Anderson e Bragg (1995), Figueiredo e Caggiano (2017)
	Elabora demonstrações contábeis do município.	
	Elabora e mantém atualizado o plano de contas do município.	
	Fiscaliza a classificação das receitas e despesas na conta correspondente.	
FUNÇÃO GERENCIAL: corresponde ao desenvolvimento de atividades que apoiam a tomada de decisão por parte dos gestores da Prefeitura	Acompanha e fiscaliza a gestão administrativa/operacional do município.	Johnson (1971), Thompson, Fred e Jones (1986), Wilson, Roehl-Anderson e Bragg (1995), Figueiredo e Caggiano (2017), Padoveze (2012), Borinelli (2006), Almeida, Tafarel e Gerigk (2003)
	Avalia os resultados de planos, de orçamentos e/ou de programas públicos do município	
	Propõe medidas para racionalizar o uso dos recursos públicos do município	
FUNÇÃO TRIBUTÁRIA: corresponde às atividades de controle e administração fiscal do município.	Supervisiona a arrecadação de receita e a execução de despesa do município	Almeida, Tafarel e Gerigk (2003), Borinelli (2006), Beuren (2002)
	Realiza projeções de cenários de arrecadação de receitas e execução de despesas	
FUNÇÃO PROTEÇÃO E CONTROLE DOS ATIVOS: corresponde às atividades que	Acompanha/fiscaliza a gestão dos bens móveis do município	Almeida, Tafarel e Gerigk (2003), Borinelli (2006), Beuren (2002)
	Acompanha/fiscaliza a gestão dos bens imóveis do município	

visam proteger o patrimônio físico e financeiro da Prefeitura.		
<p>FUNÇÃO CONTROLE INTERNO: corresponde às atividades relacionadas com o desenvolvimento, a implementação e o acompanhamento de auditorias, corregedoria, ouvidoria e transparência</p>	<p>Apoia os órgãos de Controle Externo</p> <p>Elabora Parecer do Controle Interno que compõe a prestação de contas do município</p> <p>Elabora normas e orientações para uniformizar procedimentos do município</p> <p>Monitora o cumprimento das obrigações constitucionais e legais</p> <p>Acompanha a execução de programas de governo e políticas públicas do município</p> <p>Realiza exames prévios dos processos de admissão, aposentadoria e pensão</p> <p>Efetua exame prévio sobre a regularidade dos atos de gestão do município</p> <p>Realiza planejamento anual das auditorias a serem realizadas</p> <p>Realiza Auditoria de forma preventiva</p> <p>Realiza Auditoria de forma concomitante</p> <p>Realiza Auditoria de forma a posteriori</p> <p>Realiza Auditoria nas Licitações e Contratos do município</p> <p>Realiza Auditoria na folha de pagamento do município</p> <p>Planeja, coordena e executa ações de ouvidoria</p> <p>Recebe e apura denúncia, feitas pelos cidadãos, de irregularidades na administração pública</p> <p>Estimula transparência e controle social do município</p> <p>Disponibiliza informações à Sociedade através do Portal de transparência do município</p> <p>Acompanha e/ou fiscalizar as Prestações de Contas do município</p> <p>Avalia o cumprimento de metas previstas no Plano Plurianual</p> <p>Acompanha a execução do Plano de Governo e do orçamento do Município</p>	<p>Johnson (1971), Thompson, Fred e Jones (1986), Wilson, Roehl-Anderson e Bragg (1995), Figueiredo e Caggiano (2017), Padoveze (2012), Borinelli (2006), Almeida, Tafarel e Gerigk (2003)</p>
<p>FUNÇÃO CONTROLE DE RISCOS: Corresponde às atividades de identificar, mensurar, analisar, avaliar, divulgar e controlar os diversos riscos envolvidos na gestão, bem como seus possíveis efeitos.</p>	<p>Avalia a execução dos contratos de gestão do município</p> <p>Acompanha 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</p> <p>Propõe medidas que previnam danos ao patrimônio público do município</p> <p>Treina e capacita servidores públicos Municipais no combate à corrupção</p> <p>Monitora o equilíbrio das contas públicas, identificando os riscos</p>	<p>Almeida, Tafarel e Gerigk (2003), Borinelli (2006), Beuren (2002)</p>

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

O ultimo corte deixa uma questão aberta para o respondente inserir qualquer outra função não descrita no questionário.

3.1.4.2 Pesquisa Documental e Bibliográfica

Mattar (2001), afirma que através da pesquisa documental e bibliográfica, é possível fazer uma triangulação de dados. Este método consiste em comparar resultados e subtrair aqueles que estão em comum. Esta estratégia de pesquisa abrange vários dados sobre a amostragem e possibilita convergir resultados.

Segundo Gil (2007), a pesquisa documental e a pesquisa bibliográfica são importantes na coleta de dados e análise das informações. Enquanto a bibliográfica utiliza como fontes de informação as contribuições de diversos autores científicos, a pesquisa documental utiliza como fonte a coleta de dados em fontes primárias, como documentos escritos ou não, pertencentes a arquivos públicos; arquivos particulares de instituições, e fontes estatísticas.

Para esta pesquisa serão utilizados como fontes de pesquisa documental, os regulamentos normativos, documentos oficiais, os portais de transparência de cada município, assim com os seus respectivos sites. Os diversos autores de livros, artigos e teses farão parte da fonte bibliográfica da pesquisa.

3.2 Cuidados Éticos da Pesquisa

Por envolver seres humanos no universo da pesquisa, além de dados de domínio público, o presente estudo apresentará um questionário estruturado onde os respondentes avaliarão a sua concordância ou discordância de acordo com a afirmativa apresentada.

O presente estudo será submetido ao comitê de Ética da Universidade Federal de Campina Grande através da Plataforma Brasil do Ministério da Saúde, Governo Federal.

4 CARACTERÍSTICA DA REGIÃO DE DESENVOLVIMENTO DA ZONA DA MATA NORTE DE PERNAMBUCO

Segundo os dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, e a Agência Estadual de Planejamento e Pesquisas de Pernambuco (2018) é possível demonstrar algumas informações sobre a zona da mata norte de Pernambuco afim de descrever as particularidades demográficas, econômicas e geográficas da região e a importância de uma estrutura eficiente de controladoria na gestão de recursos públicos.

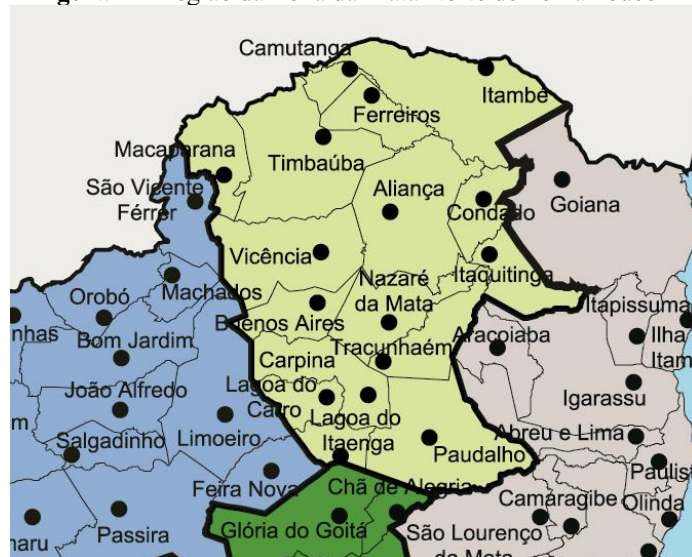
4.1 Municípios Integrantes

Os Municípios que compõem a região de desenvolvimento denominada Mata Norte em 2018 são: Aliança, Buenos Aires, Camutanga, Carpina, Condado, Ferreiros, Itambé, Itaquitinga, Lagoa do Carro, Lagoa de Itaenga, Macaparana, Nazaré da Mata, Paudalho, Timbaúba, Tracunhaém e Vicência. Até o mês de janeiro de 2018, o município de Goiana era integrante da região, contudo, no dia dez de janeiro de 2018 a cidade de Goiana que fazia parte da zona da mata norte foi excluída para compor a zona de desenvolvimento da região metropolitana de Recife.

Apesar de estar distante 65km da capital, nos últimos anos a cidade recebeu fortes investimentos industriais com a implantação da Fábrica da Fiat, empresas fornecedoras satélites e o complexo industrial da Empresa Brasileira de Hemoderivados e Biotecnologia (Hemobrás).

Para o conjunto de informações adquiridas neste estudo, optou-se por utilizar o banco de dados do último censo do IBGE em 2018 e da pesquisa da Agência Estadual de Planejamento e Pesquisa de Pernambuco – CONDEPE/FIDEM divulgada em 2017 onde o município de Goiana fazia parte da zona da mata norte.

Figura 2 – Região da Zona da Mata Norte de Pernambuco

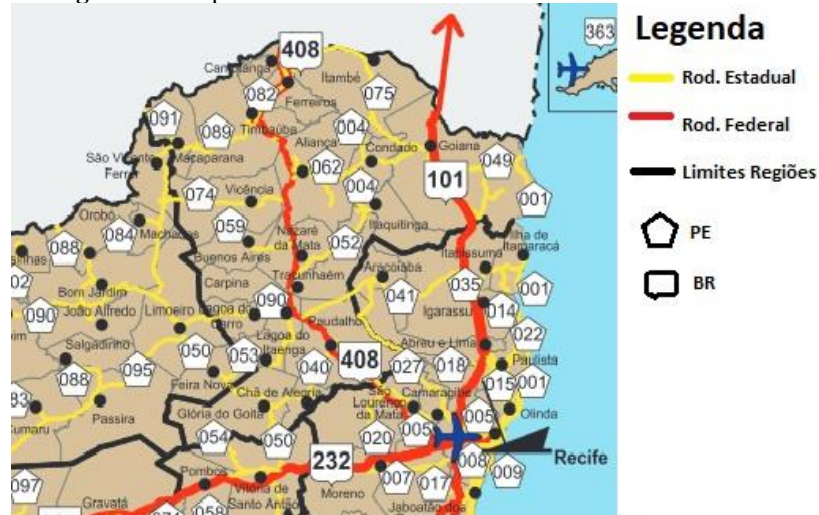


Fonte: CONDEPE/FIDEM, 2018.

4.2 Localização e Acesso

A zona da mata norte do Estado de Pernambuco tem uma área total de 3.219,27km², possui atualmente 16 municípios. As principais rodovias que ligam os municípios da zona da mata norte à região metropolitana e às demais cidades do Estado são as rodovias BR-232, 104 e a PE-074.

Figura 3 – Mapa das Rodovias na Zona da Mata Norte



Fonte: CONDEPE/FIDEM, 2018.

4.3 Análise Socioeconômica

De acordo com a Agência Estadual de Planejamento e Pesquisa (2018) a região no último censo contava com a população total de 577.191 mil habitantes das doze regiões de desenvolvimento, a sétima mais habitada de todo Estado de Pernambuco.

Quadro 10 - Caracterização da Região de Desenvolvimento Mata Norte

LOCALIDADE	População residente	Área (km ²)	Densidade demográfica (hab./km ²)	Taxa de alfabetização das pessoas com 15 anos ou mais de idade (%)
	-2018	-2018	-2018	-2018
Pernambuco	9.496.294	98.146,32	97	81,99
RD Mata Norte	440.792	3.219,27	137	76,76
Aliança	38.375	272,79	141	72,78
Buenos Aires	13.119	93,19	141	71,89
Camutanga	8.530	37,52	227	73,13
Carpina	82.872	144,93	572	83,88
Condado	26.249	89,64	293	72,76
Ferreiros	14.365	89,35	161	71,56
Itambé	36.422	304,81	119	69,5

Itaquitinga	16.903	103,42	163	72,28
Lagoa do Carro	17.886	69,67	257	76,34
Lagoa do Itaenga	21.397	57,28	374	73,14
Macaparana	25.278	108,05	234	68,41
Nazaré da Mata	32.366	150,26	215	80,8
Paudalho	56.074	277,51	202	78,82
Timbaúba	50.956	292,28	174	78,61
Tracunhaém	13.724	118,39	116	74,79
Vicência	32.513	228,02	143	76,5

Fonte: IBGE - Censo Demográfico, 2018; CONDEPE/FIDEM - PIB municipal, 2018

A economia da região no decorrer dos últimos anos teve um grande impacto com os investimentos feitos no município de Goiana, inserido em 2018, na região de desenvolvimento Metropolitana de Recife. As principais cidades polo da região são Carpina, Timbaúba, Paudalho, Nazaré da Mata e Vicência. As principais atividades/produtos que contribuem com o PIB da RD são: produção de cana-de-açúcar, avicultura, indústria de transformação (alimentar, papel e cimento) e construção civil.

Segundo a Agência Estadual de Planejamento e Pesquisas de Pernambuco - Agência CONDEPE/FIDEM (2018) em 2009, a Região de Desenvolvimento da Mata Norte gerou um PIB de R\$ 3,27 bilhões, em 2015 o valor do PIB era cerca de 9,8 bilhões.

Quadro 11 - Produto Interno Bruto - PIB, a preços de mercado de 2010 a 2015

Municípios	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Produto Interno Bruto (em mil Reais)						
Total	4.486.616	4.982.796	5.676.051	6.294.251	7.947.418	9.794.138
Aliança	200.480	204.928	212.489	233.526	257.732	264.819
Buenos Aires	61.594	62.959	64.085	69.592	77.939	81.115
Camutanga	153.563	178.760	208.298	178.322	167.050	222.487
Carpina	711.552	772.909	949.327	1.019.101	1.198.805	1.181.810
Condado	116.037	128.694	150.451	166.327	181.699	191.147
Ferreiros	74.248	81.391	79.866	94.241	91.045	89.910
Itambé	214.506	238.508	244.179	270.184	358.831	377.106
Itaquitinga	144.367	223.289	142.876	116.693	141.569	150.092
Lagoa do Carro	81.573	94.147	107.637	125.280	151.023	161.955
Lagoa de Itaenga	205.505	199.514	219.278	197.247	237.968	263.465
Macaparana	127.859	140.859	166.151	185.923	213.843	221.993
Nazaré da Mata	236.000	268.489	320.060	349.619	402.375	417.810
Paudalho	310.726	351.104	435.135	457.881	514.209	673.527
Timbaúba	471.339	520.299	591.619	592.476	644.281	599.549
Tracunhaém	79.874	85.657	82.967	84.863	95.902	105.772
Vicência	214.258	251.245	274.324	288.686	344.479	332.643

Fonte: Agência Estadual de Planejamento e Pesquisas de Pernambuco - Agência CONDEPE/FIDEM (2017).

Segundo o Anuário Estatístico de Pernambuco (2016), a receita orçamentária somada de todos os municípios da região da zona da mata norte em 2015 foi de R\$ 918.816.120,70, desse total R\$867.072.399,74 foram receitas correntes, advindas das fontes tributárias, contribuições, patrimonial, transferências correntes e ainda outras receitas correntes. O total da receita de capital foi de R\$ 18.036.835,69 cuja fonte provém de receitas de operações de crédito, alienações, amortização, empréstimos, transferência de capital e ainda outras receitas de capital. A região ainda registrou Receitas Correntes Intra-orçamentárias no valor de R\$33.706.885,27.

Os dados apresentados pelo Anuário Estatístico de Pernambuco (2016) ainda demonstram que a maior parte da receita dos municípios vem de recursos arrecadados pela forma de tributação e de transferência de valores com origem da União e do Estado de Pernambuco, receitas essas que são controladas pelo Tribunal de Contas da União - TCU e pelo Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco como forma de controle externo. Este fato evidencia a grande importância da existência e do correto funcionamento de um órgão de controladoria municipal.

Quadro 12 – Receitas Orçamentárias

MUNICÍPIOS	RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS (R\$1,00)				
	TOTAL	CORRENTES	De CAPITAL	CORRENTES INTRA-ORÇAMENTÁRIAS	CAPITAL INTRA-ORÇAMENTÁRIAS
Pernambuco	18.897.782.533,90	17.592.737.611,28	538.145.123,45	762.477.621,75	4.422.177,42
Região de Desenvolvimento Mata Norte	918.816.120,70	867.072.399,74	18.036.835,69	33.706.885,27	-
Aliança	71.200.688,48	64.821.729,98	117.806,37	6.261.152,13	-
Buenos Aires	28.283.362,31	26.255.850,54	85.331,93	1.942.179,84	-
Camutanga	30.013.133,15	28.173.127,68	461.765,73	1.378.239,74	-
Carpina	124.195.179,54	114.135.217,40	1.992.529,56	8.067.432,58	-
Condado	50.388.313,48	47.022.279,13	620.874,05	2.745.160,30	-
Ferreiros	27.578.413,16	25.748.551,65	-	1.829.861,51	-
Itambé	-	-	-	-	-
Itaquitinga	33.406.584,34	32.035.817,87	248.000,00	1.122.766,47	-
Lagoa de Itaenga	-	-	-	-	-
Lagoa do Carro	36.358.100,54	35.674.309,38	683.791,16	-	-
Macaparana	50.694.000,72	45.625.366,50	1.109.802,37	3.958.831,85	-
Nazaré da Mata	49.792.510,36	47.722.389,10	2.070.121,26	-	-
Paudalho	86.759.210,21	85.418.057,21	1.341.153,00	-	-
Timbaúba	106.402.758,57	98.044.334,93	1.957.162,79	6.401.260,85	-
Tracunhaém	-	-	-	-	-
Vicência	51.648.564,42	-	-	-	-

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional – STN (2017).

Nota: Os municípios de Itambé, Lagoa de Itaenga, Tracunhaém, e Vicência, não enviaram as informações para a STN.

A região de desenvolvimento denominada Zona da Mata Norte de Pernambuco contém municípios importantes para a economia pernambucana, a sua economia e a população tem assumido uma participação cada vez maior no cenário econômico e demográfico do Estado de Pernambuco. A quantidade de recursos arrecadados através de recolhimento de tributos e de transferências tem evidenciado de forma mais forte a participação ativa de um sistema de controle interno na administração pública de cada município.

Pensando nisso, o Tribunal de Contas de Pernambuco, através da Resolução nº 001/2009, designou aos municípios a criação e formalização de unidades de controle interno em cada poder. A Resolução que fará 10 anos em janeiro de 2019 deu início ao funcionamento regulamentado de diversas controladorias. Este tudo, como já descrito, buscou analisar a atuação dos órgãos de controle interno nesses municípios.

5 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS OBTIDOS

Nos 14 municípios onde os gestores públicos responderam ao questionário sobre a nomenclatura adotada nas respectivas prefeituras não houve unanimidade sobre os nomes designados, porém também não houve grande variância. Como foi abordado no referencial teórico, Weber (2011), não existe um consenso sobre a nomenclatura que deva ser adotado, vai depender do contexto administrativo de cada ente público e suas respectivas leis instituidoras.

Os principais órgãos de controle interno nas prefeituras da zona da mata norte têm por nome Controladoria Geral, Coordenadoria de Controle Interno e em uma prefeitura se chama Secretaria de Controle Interno conforme o quadro demonstrado abaixo:

Tabela 1 – Nomenclatura dos órgãos

Nomenclatura	Frequência	Percentual
Controladoria Geral	5	36%
Coordenadoria de Controle Interno	8	57%
Secretaria de Controle Interno	1	7%
Total	14	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Conforme demonstrado, não existe uma padronização, a nomenclatura mais adotada foi a Coordenadoria de Controle Interno empregada por 8 das 14 prefeituras que responderam ao questionário, correspondendo a 57% dos órgãos respondentes, em segundo lugar está

Controladoria Geral e apenas uma prefeitura nomeou sua unidade de controle interno como Secretaria de Controle Interno. Existe uma baixa variância dos nomes utilizados, 3 nomenclaturas com a mesma etimologia, controle, para o total de 14 municípios diferentes.

Apenas 1 município adotou o nome Secretaria, abordando também a sua posição na estrutura na organização administrativa municipal, conforme demonstra o quadro abaixo:

Tabela 2 – Posição Organizacional

Posição Organizacional	Frequência	Percentual
Secretaria Municipal	1	7%
Departamento Pertencente a uma Secretaria	2	14%
Órgão Independente com status de Secretaria	6	43%
Órgão de assessoria ao Gabinete do Prefeito	5	36%
Total	14	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

A estrutura organizacional é a base de funcionamento de uma organização pública, sendo dividida e especializada em as tarefas formalmente distribuídas e agrupadas de acordo com as diferentes temáticas que compõem um ente. O posicionamento dos órgãos de controle interno dentro de uma estrutura demonstra a sua disposição no planejamento estratégico da administração pública municipal. Uma vez que quanto mais próxima ao principal escalão de poder decisivo na hierarquia municipal, maior será sua independência e suas ações normativas e disciplinares.

Em sua maioria, as unidades de controle interno nas prefeituras da zona da mata norte pernambucana ocupam uma posição direta ao líder do Poder Executivo Municipal, 43% dos órgãos respondentes classificam-se como órgãos independentes com o mesmo status de uma secretaria municipal.

A equivalência desses órgãos às secretarias municipais assegura aos chefes das unidades de controle o mesmo status, atribuições e competências que 1º escalão na administração direta, e a participação direta em reuniões estratégicas com prefeitos e outros secretários.

Para um órgão respondente, a unidade de controle interno é formalmente reconhecida como secretaria municipal e não apenas equiparada. Em 5 das 14 prefeituras, o controle interno é exercido através de um órgão de assessoria inserido no gabinete do prefeito. Embora não tenham status e nem formação de secretaria municipal, tais órgãos não estão sujeitos a outros organismos na estrutura organizacional, estando sujeitos diretamente a (o) prefeito (a).

Dois prefeituras apontaram que seus órgãos de controle estão sujeitos a alguma secretaria. Tal posicionamento compromete a autonomia e independência das funções de

controle interno, uma vez que a subordinação limita o alcance de ações de gerência, controle e auditoria, comprometendo a integridade na prestação de informações ao principal gestor municipal, o chefe do Poder Executivo e aos demais mecanismos de controle, externo e social.

Sob este aspecto, a independência, autonomia, competência e posicionamento estratégico de controladorias devem ter embasamento legal. No universo jurídico constitucional brasileiro, os princípios em regência atual foram criados para estruturar o Estado de Direito advento da constituição de 1988. O princípio da legalidade é basilar na ramificação do Direito Administrativo e na Administração Pública funciona como fator limitador uma vez que os entes públicos são direcionados a fazer apenas aquilo que é previsto em lei. De acordo com o Artigo 37 da Constituição federal, que diz:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. (BRASIL, 1988)

Apenas um órgão de controle interno que respondeu a pesquisa afirmou que sua constituição não é legal, sendo ainda uma estrutura informal dentro de um quadro organizacional que deve ser totalmente estruturado na legalidade.

Tabela 3 – Instituição Legal

Instituição Legal	Frequência	Percentual
SIM	13	93%
NÃO	1	7%
Total	14	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Os artigos 70 a 75 da Constituição Federal de 1988 apresentam as formulações orientadoras do sistema de controle interno e externo na Administração Pública brasileira, sem prejuízo da existência de disposições referente a essa atividade em outras partes da própria Constituição, ou em outros dispositivos legais. O artigo 75 especifica que toda a norma se aplica a todas as esferas da Administração Pública:

As normas estabelecidas nesta Seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios. (BRASI, 1988)

Embora estivesse na Constituição, a criação e implementação de um sistema de controle interno nos municípios de Pernambuco só se tornou obrigatório a partir da Resolução

T.C. 001/2009 do Tribunal de Contas de Pernambuco, cuja ementa expressa sobre a criação, a implantação, a manutenção e a coordenação de Sistemas de Controle Interno nos Poderes Municipais e dá outras providências. Pela resolução os municípios deveriam criar seus respectivos órgãos através de Lei até a data limite de 30 de junho de 2009, segundo plano de trabalho disposto na resolução. O Tribunal de Contas colocou a disposição modelos de Lei Instituidora de Sistema de Controle Interno, com objetivos, competências e cargos, tal modelo foi adotado por grande parte dos municípios da zona da mata norte de Pernambuco. Em consulta aos respectivos portais de Transparência dos municípios se pode consultar as leis instituidoras das unidades de controle interno.

Tabela 4 – Relação de Leis Instituidoras

Município	Lei Municipal	Ano
Aliança	1516	2009
Buenos Aires	524	2009
Camutanga	270	2009
Carpina	1408	2009
Condado	NÃO DISPONÍVEL	
Ferreiros	NÃO DISPONÍVEL	
Itambé	204	2009
Itaquitinga	NÃO DISPONÍVEL	
Lagoa do Carro	315	2009
Lagoa de Itaenga	NÃO DISPONÍVEL	
Macaparana	908	2009
Nazaré da Mata	164	2009
Paudalho	621	2009
Timbaúba	2657	2009
Tracunhaém	NÃO DISPONÍVEL	
Vicência	1546	2009

Fonte: Portais de Transparência (2018)

Todas as leis municipais colocadas a disposição pelos portais de transparência pública foram criadas e publicadas em 2009 e adotam as recomendações do modelo proposto pelo Tribunal de Contas de Pernambuco. Com exceção de Buenos Aires, Camutanga e Timbaúba, todas as leis instituidoras obedecem às mesmas ordens e disposição do modelo fornecido pelo Tribunal de Contas, mudando apenas os itens peculiares à cada município, como os cargos criados e posicionamento na estrutura organizacional.

Os municípios de Condado, Ferreiros, Itaquitinga, Lagoa de Itaenga e Tracunhaém não dispõem de informações pertinentes à pesquisa em seus portais.

O papel regulamentar do Tribunal de Contas de Pernambuco se torna um fator fundamental na propagação do controle interno municipal, pois possibilitou, após a Resolução 001/2009 a criação e a implementação de órgãos de controladoria interna nos municípios em toda zona da mata norte pernambucana. A regulamentação das unidades de controle interno permite sedimentar de maneira formal as funções de controladoria em toda a administração pública municipal, a partir da delimitação da estrutura, competência e cargos que exercerão a atividade.

Para os cargos criados por lei para exercerem as atividades próprias de controladoria, a pesquisa procurou em duas fontes distintas os números e as nomenclaturas dos cargos. O questionário aplicado e os respectivos portais de Transparência. Os municípios respondentes delimitaram que em seus respectivos órgãos de controle interno existem em média 3 cargos criados para exercer atividades nas unidades de controle.

Tabela 5 – Cargos Criados por Lei

Nomenclatura dos Cargos	Nº Cargos	Nº Prefeituras
	1	1
Agente de Controle Interno	2	1
	3	2
Assistente de Controle Interno	1	1
	2	1
Assessor de Controle Interno	1	1
	2	1
Coordenador de Controle Interno	1	6
	2	1
Técnico de Controle Interno	1	2
	2	4
Controlador	1	5

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Alguns cargos foram criados na própria lei instituidora dos Órgãos Central do Sistema de Controle Interno, outros no decorrer dos anos. Ao todo, dos 14 municípios respondentes, existem 38 cargos criados especificadamente para atuação no Sistema de Controle Interno Municipal nas prefeituras. As nomenclaturas mais recorrentes foram a de Técnico de Controle Interno e Coordenador de Controle Interno.

Os cargos criados por lei, podem estar ocupados por servidores com vínculo comissionado ou estatutário, ou podem ainda estar vagos esperando nomeação por parte do chefe do executivo. Dos 38 cargos criados, nos 14 municípios respondentes, se fez necessário buscar quantos estão no momento da pesquisa ocupados por servidores efetivos ou

comissionados, através de consulta ao Portal da Transparência de cada município foi possível verificar quantos dos cargos estão ocupados, quantos servidores estão lotados nos órgãos de controle e seus respectivos vínculos. Dos 16 municípios que fazem parte do universo de pesquisa, 4 Portais da Transparência Municipal estavam sem a informação necessária dos cargos e seus ocupantes.

Quadro 13 – Cargos segundo Portais da Transparência Municipal

Município	Quantidade de Cargos	Nomenclatura dos Cargos	Vínculo
Aliança	1 Cargo	Técnico de Controle Interno	Estatutário
	1 Cargo	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
Buenos Aires	2 Cargos	Técnico de Controle Interno	Comissionado
	1 Cargo	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
Camutanga	NÃO DISPONÍVEL		
Carpina	1 Cargo	Controlador	Comissionado
Condado	NÃO DISPONÍVEL		
Ferreiros	NÃO DISPONÍVEL		
Itambé	1 Cargo	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
Itaquitinga	1 Cargo	Controlador	Comissionado
	3 Cargos	Agentes de Controle Interno	Comissionado
Lagoa do Carro	1 Cargo	Controlador	Comissionado
	1 Cargo	Assistente de Controle Interno	Comissionado
Lagoa de Itaenga	1 Cargo	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
	2 Cargos	Assessor de Controle Interno	Comissionado
Macaparana	1 Cargo	Controlador	Comissionado
	2 Cargos	Técnico de Controle Interno	Estatutário
Nazaré da Mata	1 Cargo	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
Paudalho	1 Cargo	Técnico de Controle Interno	Estatutário
	1 Cargo	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
Timbaúba	NÃO DISPONÍVEL		
Tracunhaém	1 Cargo	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
Vicência	1 Cargo	Assistente de Controle Interno	Estatutário
	2 Cargos	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
	1 Cargo	Técnico de Controle Interno	Estatutário
	1 Cargo	Controlador	Comissionado

Fonte: Portais da Transparência Municipal (2018)

As informações contidas nos Portais de Transparência demonstram que dos 38 cargos criados, 28 se encontram ocupados quando a pesquisa foi feita e destes apenas 6 estão sendo ocupados por servidores estatutários, colocando uma média de aproximadamente 2 servidores por órgão de controle interno.

Quanto ao vínculo dos servidores que devem ocupar os cargos em controladorias municipais, o artigo 2º da Resolução 001/2009 do Tribunal de Contas de Pernambuco afirma:

As atividades inerentes ao Órgão Central de controle interno, exceto a de coordenação, serão exercidas por servidores municipais, ocupantes de cargos públicos efetivos, sendo vedadas a delegação e a terceirização por se tratar de atividades próprias da Administração Pública. (PERNAMBUCO, 2009)

Existem do total de cargos atuantes nos órgãos de controle interno nos municípios pesquisados, o total de 22 cargos comissionados. Há que se considerar aqui uma ruptura com a resolução do Tribunal de Contas de Pernambuco. Os diferentes vínculos com a administração pública podem ser segmentados, principalmente, sob o regime Estatutário e o Comissionado.

O provimento do primeiro é feito através de concurso público, onde o servidor é selecionado através de provas técnicas e requisitos técnicos entre profissionais do mercado de trabalho aptos com conhecimento e formação para atuar no cargo específico vitalício. O provimento do cargo em comissão é feito através de livre nomeação e escolha de gestores políticos, com sua ocupação temporária.

Fundamentalmente, quando a escolha para provimento de cargos comissionados é realizada através da escolha de indicados políticos, descarta-se qualquer critério de qualificação, abordando na essência de nomeação temporária, um ocupante de confiança do gestor político.

A realidade conflituosa da adequação dos órgãos de controle interno municipais na zona da mata norte pernambucana com a resolução do Tribunal de Contas estadual encontra um agravo maior ao analisar a responsabilidade de um sistema de controle interno na prevenção de irregularidades e falhas de natureza legal, contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial. A fragilidade de um vínculo temporário e não necessariamente técnico nas controladorias internas municipais se contrapõem aos princípios constitucionais de moralidade, eficiência, impessoalidade e neste caso também o da legalidade, uma vez que a Resolução 001/2009 do TCE-PE está sendo descumprida.

Em maior grau de especificidade, os servidores atuantes nos órgãos de controladoria podem ter o vínculo estatutário, tendo o seu provimento sido através de concurso específico para o cargo, ou pode ter sido colocado para atuar no órgão de controle interno vindo de outra área da prefeitura.

Tabela 6 – Especificidade dos Cargos

Nomenclatura dos Cargos	Nº Servidores	Nº Prefeituras
Servidor Efetivo próprio da controladoria	1	1
	2	1
Servidor Efetivo de outra Área da Prefeitura	1	3
	1	6
Servidor Comissionado	2	3
	3	1
	4	1
Servidor Temporário	3	1

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Os municípios respondentes demonstraram que dos 6 cargos ocupados por servidores efetivos, apenas 3 foram ocupados mediante concurso específico para área de controle interno, os restantes 3 cargos estão sendo ocupados por servidores estatutários, porém de outra área da prefeitura.

A maioria das cidades tem em sua estrutura pelo menos 1 ou 2 servidores comissionados e uma prefeitura respondeu ter 3 servidores temporários, contratados por tempo determinado, violando assim, o artigo 2º da Resolução 001/2009 que veda a delegação e a terceirização de atividades de controle interno nas prefeituras por se tratar de atividades próprias da Administração Pública.

Os cargos que são responsáveis diretamente pelas unidades de controle nas prefeituras têm responsabilização constitucional por qualquer irregularidade que seja omitida. Deste fato advém a importância do conhecimento técnico dos ocupantes dos cargos de chefia, assim como sua correta estruturação e atuação efetiva. O artigo 74 da Constituição Federal de 1988 diz que os responsáveis pelo controle interno, devem comunicar aos Tribunais de Contas qualquer irregularidade ou ilegalidade, sob pena de responsabilidade solidária.

Tabela 7 – Responsáveis pelo Controle Interno

Nomenclatura do Cargo	Nº Prefeituras
Controlador	7
Coordenador de Controle Interno	7

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Das 14 prefeituras respondentes, a escolha pela nomenclatura ficou dividida entre a de Controlador e Coordenador de Controle Interno. A pesquisa não levou em consideração a composição do termo Controlador, podendo ser Controlador Interno ou Geral.

Tabela 8 – Formação Acadêmica dos Responsáveis pelo Controle Interno

Formação Acadêmica dos Responsáveis	Responsáveis
Ensino Médio	3
Ensino Superior em Administração	6
Ensino Superior em Ciências Contábeis	3
Ensino Superior em Direito	1
Ensino Superior em outra área	1
Pós-graduação	1

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Através de uma visão sistêmica da administração pública, os gestores públicos conseguem desenvolver uma estratégia macro das necessidades e a importância de um órgão de controladoria na administração pública municipal. O desenvolvimento deste tipo de percepção perpassa pelo conhecimento técnico, legal, prático e científico das áreas de ciência que compõem as atividades de um órgão de controle interno municipal.

É necessário que o Controlador ou Coordenador de Controle Técnico tenha o nível de qualificação necessário e condizente ao cargo de chefia, uma vez que irá supervisionar vários outros profissionais de diversas áreas. As prefeituras respondentes à pesquisa demonstraram que ainda existe um desafio a ser superado neste aspecto, uma vez que 3 órgãos de controle interno são chefiados por um servidor com apenas o ensino médio. Aproximadamente 64% das unidades de controle tem ocupando seus cargos de chefia profissionais da área de administração ou ciências contábeis, 1 controlador ou coordenador de controle interno é da área de direito e outro é de uma área diferente das demais. Apenas 1 profissional possui uma pós-graduação.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 37, inciso II, afirma que a investidura em cargo ou emprego público dependerá de prévia aprovação em concurso público de provas e provas e títulos de acordo com a natureza e complexidade do cargo ou emprego. O servidor público estatutário passa por um processo de recrutamento e seleção de acordo com o conhecimento e qualificação técnica do candidato ao cargo. Porém o provimento dos cargos em comissão se faz através de nomeação por livre iniciativa do gestor eleito, temporariamente, e são contratados independentemente de sua qualificação e conhecimento técnico.

Este fato é bem representado sob a perspectiva de que em 3 prefeituras, o responsável perante a Constituição Federal de 1988 do sistema de controle interno municipal ter apenas o conhecimento de ensino médio e do total de 14 prefeituras respondentes apenas 1 possui uma pós-graduação. A qualificação de todos os servidores públicos tem um impacto direto na qualidade e eficiência do serviço público prestado pelos órgãos e seus agentes.

No contexto das controladorias municipais, a estrutura, composição e os servidores atuantes nos órgãos vão determinar que tipo de ações, atividades, funções cada órgão vai ter competência técnica para exercer e a capacidade em comparação ao número de funções exercidas e o número de servidores disponíveis para exercê-las.

Das funções de controladoria disponíveis na pesquisa, as 14 prefeituras respondentes expuseram que exercem mais de uma das funções.

Tabela 9 – Relação de Funções Desenvolvidas

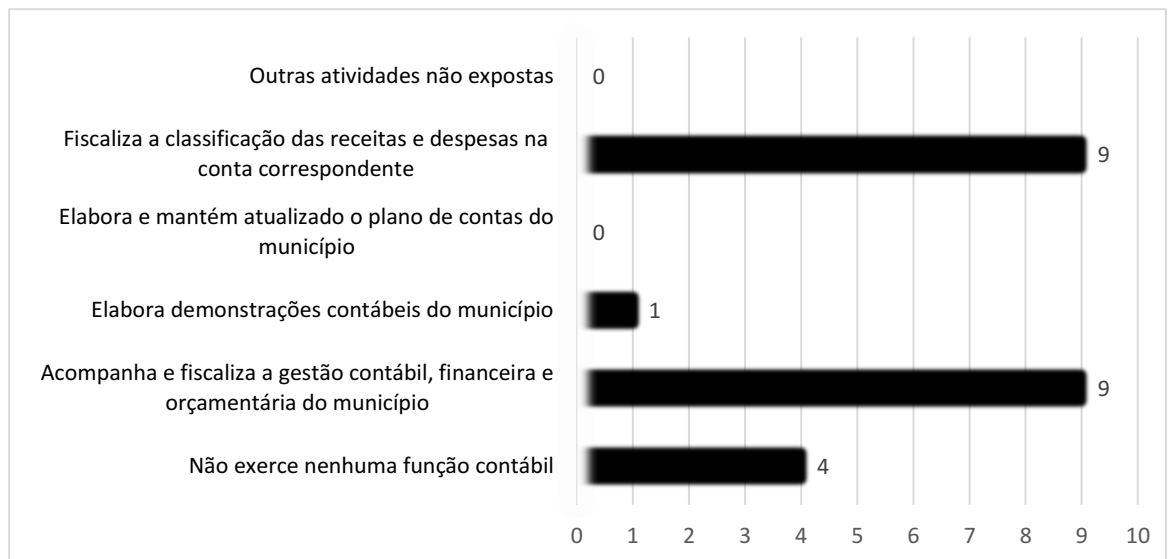
Funções Desenvolvidas	Nº Prefeituras
Função Contábil	10
Função Gerencial	11
Função Tributária	7
Função Proteção e Controle de Ativos	8
Função Controle Interno	14
Função Controle de Riscos	7

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

A função mais exercida pelas prefeituras é a de Controle Interno, todas as prefeituras responderam que atuam com ações e atividades típicas de controle. A segunda função com maior frequência entre o universo pesquisado é a função Gerencial, com o total de 11 órgãos de controle interno atuando conforme especificações contidas no questionário. As funções Tributárias e a de Controle de Riscos são executadas apenas pela metade dos órgãos respondentes.

A função Contábil conforme já exposto tem em sua essência o objetivo de aplicar técnicas e conhecimento da área de contabilidade em um contexto de controle interno. Para a pesquisa esta função foi observada de que forma cada unidade de controle interno municipal utiliza os conhecimentos da área de contabilidade.

As funções disponibilizadas para respostas foram: Não exerce nenhuma função contábil, acompanha e fiscaliza a gestão contábil, financeira e orçamentária do município, elabora demonstrações contábeis do município, elabora e mantém atualizado o plano de contas do município, fiscaliza a classificação das receitas e despesas na conta correspondente e outras atividades não expostas.

Gráfico 1 – Funções Contábeis

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Grande parte das prefeituras, cerca de 64% dos respondentes exercem duas atividades de função contábil, a fiscalização da classificação das receitas e despesas nas respectivas contas de lançamento e o acompanhamento e fiscalização da gestão contábil, financeira e orçamentária do município. Um órgão de controladoria respondeu elaborar demonstrações contábeis da prefeitura e 4 órgãos de controle interno responderam não exercer nenhuma atividade de função contábil.

O principal objetivo da contabilidade está na formulação de relatórios contendo informações estruturadas, integras e em conformidade legal que permita ao usuário da contabilidade tomar decisões gerenciais. Cada órgão público, em especial prefeituras, tem departamentos específicos responsáveis pelo exercício das atividades contábeis sob enfoque da contabilidade pública. Em 4 prefeituras nenhuma função de fiscalização e acompanhamento contábil é exercida.

Uma das principais incumbências dos órgãos de controle é a fiscalização do cumprimento dos dispositivos legais, em especial aqueles previstos na Lei Complementar nº 101/00, a Lei de Responsabilidade Fiscal. Uma vez que as prefeituras não fiscalizam ou acompanham a execução de legislações referentes, em especial a LRF, os chefes do executivo ficam expostos a responsabilização, podendo responder por crimes contra o erário público por falha de fiscalização e acompanhamento contábil.

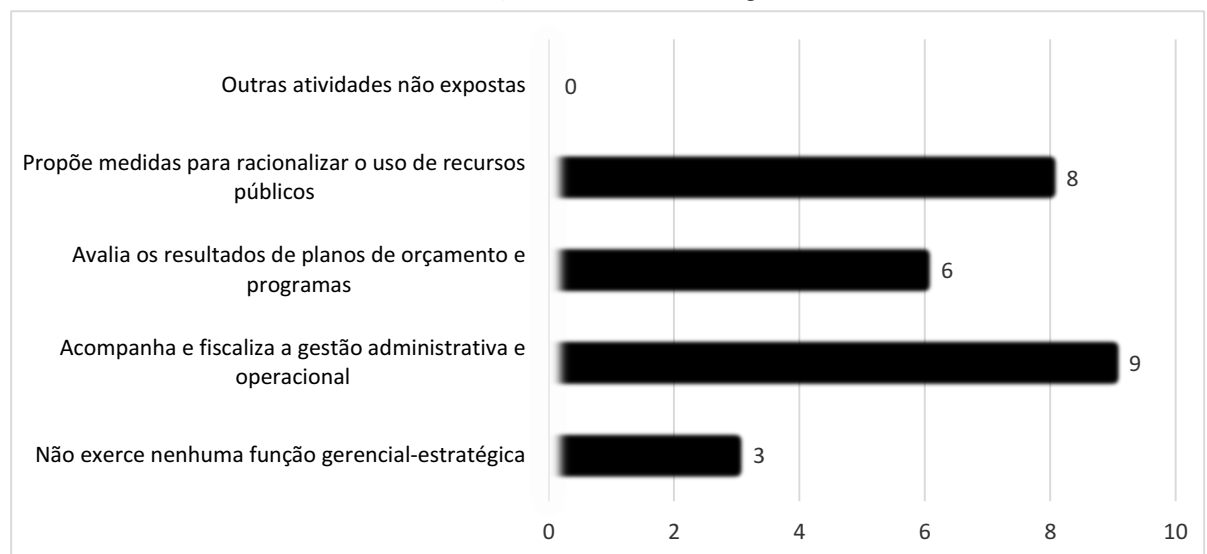
Por conseguinte, também não é estratégico para os órgãos de controle interno municipais adotarem atividades próprias da contabilidade, uma vez que o exercício eficaz das controladorias está na fiscalização, acompanhamento e avaliação da gestão pública. Uma vez

que estes órgãos efetuam atividades típicas de outros departamentos é estabelecido uma parcialidade nas informações desenvolvidas, uma vez que o um setor não pode fiscalizar a si mesmo.

Para uma unidade de controle interno efetuar as demonstrações contábeis da prefeitura municipal, fica evidenciado que o sistema de controle interno ora está incumbido a um departamento de contabilidade ou o setor contábil municipal é deficiente o suficiente para que esta atribuição seja conferida a uma outra seção do órgão público.

A função Gerencial-estratégica adotada pela pesquisa diz respeito às atividades referentes ao apoio na tomada de decisões dos gestores através da avaliação de resultados e fiscalização de recursos empregados. Para esta seleção, os respondentes contaram com as opções: Não exerce nenhuma função gerencial-estratégica, acompanha e fiscaliza a gestão administrativa e operacional, avalia os resultados de planos de orçamento e programas, propõe medidas para racionalizar o uso de recursos públicos e outras atividades não expostas.

Gráfico 2 – Funções Gerenciais-estratégicas



Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Quase todos os órgãos de controle interno expuseram exercer alguma atividade Gerencial-estratégico, as mais frequentes foram o acompanhamento e fiscalização da gestão administrativa e operacional como opção de 9 entre os 14 órgãos respondentes e a proposição de medidas para racionalizar o uso de recursos públicos com 8 respondentes.

Em 3 prefeituras, as controladorias internas afirmaram não exercer nenhuma das atividades Gerencial-estratégica elencadas, como também optaram por não apontar nenhuma outra além das colocadas como opção.

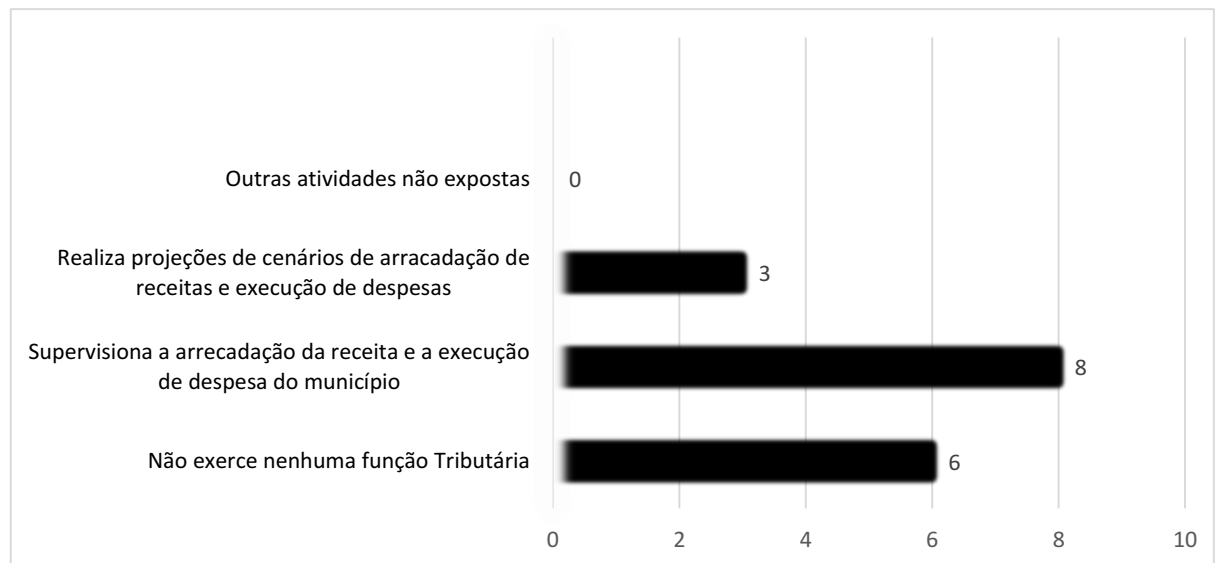
Toda atividade que vise o aprimoramento da gestão pública está consoante com o princípio constitucional da eficiência, assim como de acordo com o artigo 74 da Constituição Federal de 1988. O exercício do constante aprimoramento da administração pública, tem em órgão de controle interno, uma coluna basilar para a execução da boa governança pública.

A gestão administrativa e operacional diz respeito a forma em que a prefeitura se organiza e desempenha suas funções administrativas, o que deve buscar constantemente a eficiência nos gastos públicos com alto grau de assertividade. A proposição de racionalização dos recursos públicos é uma prática condizente com tal princípio. Contudo, vai necessitar da unidade de controle interno, gestores capacitados para analisar, avaliar e sugerir meios menos onerosos de praticar as atividades de serviço público necessárias a população.

Um dos motivos apontados pela Resolução 001/2009 do Tribunal de Contas de Pernambuco para o posicionamento hierárquico das controladorias municipais é para que tais órgãos municipais sirvam como fornecedor de informações para tomada de decisão a nível de administração estratégica. A omissão em prestar tais informações torna as unidades de controle desnecessárias como organizações subordinadas diretamente ao prefeito como forma de auxiliar o gestor em sua administração.

Para o sucesso do chefe executivo municipal em suas atribuições, se faz necessário que a cidade tenha uma política de tributação equilibrada e eficiente na arrecadação e principalmente na aplicação na forma de concretização das políticas públicas. Sob este aspecto as unidades de controle interno nas organizações públicas podem influenciar na constante melhoria e controle da arrecadação, emprego e desenvolvimento do código tributário municipal.

A função Tributária abordada na pesquisa trouxe como opções de respostas: não exerce nenhuma função Tributária, supervisiona a arrecadação da receita e a execução de despesa do município, realiza projeções de cenários de arrecadação de receitas e execução de despesas e outras atividades não expostas.

Gráfico 3 – Função Tributária

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

A atividade que compõem a função Tributária mais recorrente foi a supervisão da arrecadação de receita e execução de despesas presente em cerca de 60% das controladorias municipais. Apenas 3 prefeituras contam com um órgão de controle interno que realiza projeções de cenários de arrecadação de receitas e execução de despesas.

Cerca de 43% das unidades de controle afirmaram não exercer nenhuma atividade relacionada à gestão tributária municipal. A gestão fiscal dos municípios é um ponto de constante atrito entre os entes públicos e os órgãos de controle externo na administração pública brasileira. A correta gestão de recursos públicos deve ter um foco específico por todas as prefeituras municipais uma vez que recebem recursos de transferência estadual e do governo federal. O advento da LRF trouxe pra administração pública a responsabilização dos gestores que não atuem de forma eficiente e com transparência.

Neste contexto, as controladorias municipais atuam de forma prévia na supervisão e cobrança na forma que os recursos são aplicados e geridos. Este papel se torna ainda mais vital no combate e coibição da corrupção, uma vez que existe acompanhamento interno nos órgãos públicos.

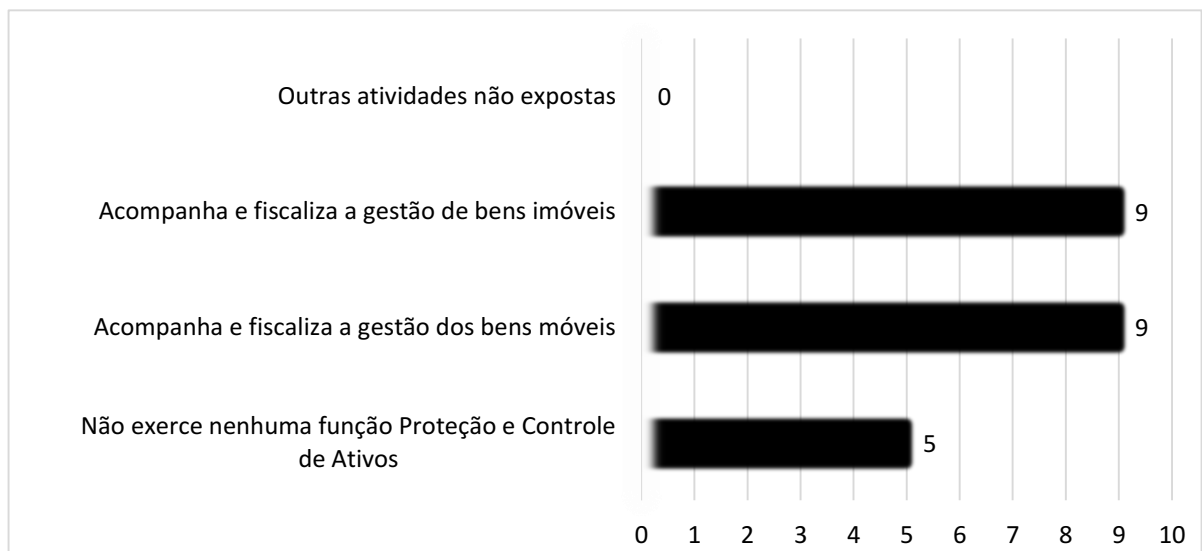
Os gestores responsáveis pelos órgãos de controle interno podem adotar uma postura de quedar-se na inercia de suas atribuições legais ou desenvolver trabalho de controladoria interna contribuindo para a concepção, execução e, principalmente, o controle de uma gestão fiscal e tributária transparente, legal e que atue em prol da justiça fiscal.

Total de 6 órgãos de controle interno afirmam não exercer nenhuma função Tributária, tal responsabilidade legal recai sobre outros departamentos ou até empresas de contabilidade

independentes. Qualquer que seja a ação da prefeitura, a responsabilização constitucional recai sob o chefe do executivo e solidariamente ao controlador em sua omissão.

A supervisão e acompanhamento não estão atreladas apenas aos recursos financeiros, mas também a todo o patrimônio público. As atividades de controle de patrimônio móvel e imóvel das prefeituras também fazem parte do escopo de projetos de atuação das controladorias municipais. A pesquisa buscou identificar quantas atividades e quais são as principais exercidas pelos órgãos de controle interno. As opções para escolha foram: não exerce nenhuma função Proteção e Controle de Ativos, Acompanha e fiscaliza a gestão dos bens móveis, acompanha e fiscaliza a gestão de bens imóveis e outras atividades não expostas.

Gráfico 4 – Função Controle de Ativos



Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

A gestão de ativos patrimoniais é exercida pela maioria das controladorias internas, cerca de 64% dos respondentes afirmaram atuar com acompanhamento e fiscalização de bens móveis e imóveis das prefeituras. Embora o controle de ativos patrimoniais de uma prefeitura não seja restrito apenas aos bens móveis e imóveis, segundo a corrente literária pesquisadas, estas compõem o principal eixo de ativos públicos que devem ser supervisionados pelos órgãos de controle interno.

O acompanhamento dos imóveis municipais assim como a fiscalização no uso da frota de carros das prefeituras está inserido neste aspecto e são as atividades que exigem maior controle por parte da administração pública.

Cerca de 36% dos órgãos públicos responderam não exercer a função de controle de Ativos, com o papel atuante no combate ao mal-uso de bens públicos, as unidades de controle

interno devem continuamente acompanhar e supervisionar o controle de inventários, combustível, maquinário e estado de conservação de imóveis por parte de todos os órgãos que fazem parte do ente público. O registro patrimonial e a correta classificação fazem parte da função Contábil, mas o controle específico dos bens materiais e imateriais está classificado pela principal corrente teórica como controle e proteção dos ativos públicos.

A função de Controle Interno em órgãos de controladorias municipais tem aspectos gerenciais mais condizentes e gerais com as atividades de controle. Auditorias de conformidade, obrigações legais, implementação e execução de ações de corregedoria, ouvidoria e transparência pública resumem as principais atividades que toda unidade de controle interno executa. As atividades elencadas tiveram pelo menos uma opção escolhida por todos os respondentes.

Ao todo foram elencadas 21 atividades que foram agrupadas para melhor análise e exposição dos resultados da pesquisa. As atividades foram associadas de acordo com a essência de seus atributos:

Quadro 14 – Atividades de Auditorias

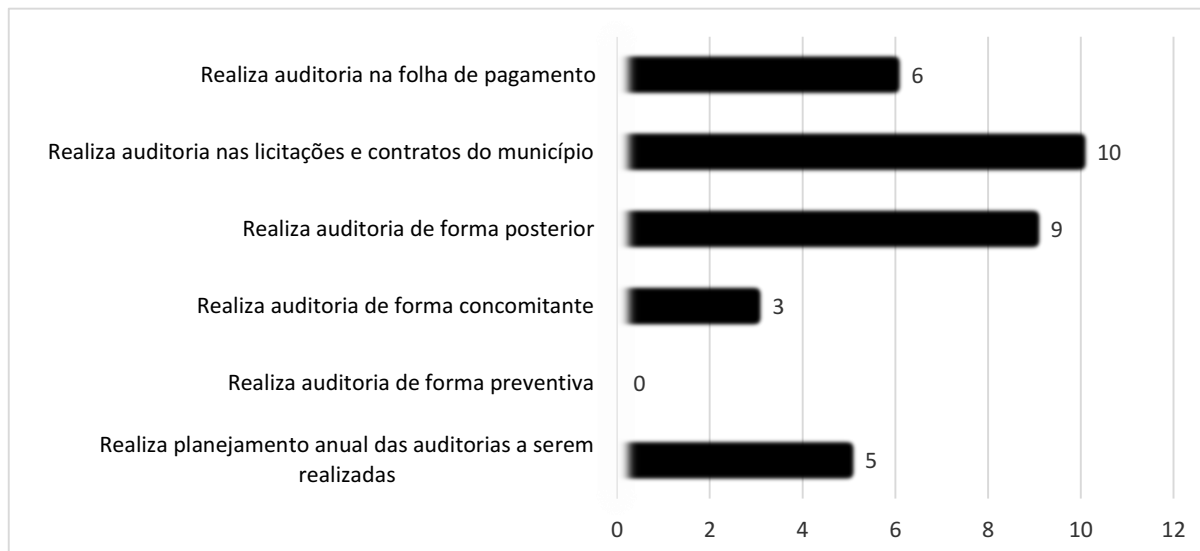
	Atividades
AUDITORIAS	Realiza planejamento anual das auditorias a serem realizadas
	Realiza auditoria de forma preventiva
	Realiza auditoria de forma concomitante
	Realiza auditoria de forma posterior
	Realiza auditoria nas licitações e contratos do município
	Realiza auditoria na folha de pagamento
	Atividades
OUVIDORIA E TRANSPARÊNCIA	Planeja, coordena e executa ações de ouvidoria
	Recebe e apura denúncias feitas pelos cidadãos
	Estimula a transparência e controle social
	Disponibiliza informações através de Portal da Transparência
	Atividades
APOIO A OUTROS ÓRGÃOS	Apoia os órgãos de controle externo
	Realiza exames prévios dos processos de admissão, aposentadoria e pensão
	Acompanha e fiscaliza as prestações de contas do município
	Atividades
AÇÕES NORMATIVAS E FISCALIZAÇÃO	Elabora Parecer de Controle Interno que compõe a prestação de contas
	Elabora normas e orientações para padronização de procedimentos
	Monitora o cumprimento das obrigações constitucionais
	Avalia o cumprimento de metas previstas no Plano Plurianual
	Acompanha a execução do Plano de Governo e do orçamento fiscal

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Dentro destas categorias foi possível recolher e analisar as respostas e identificar as principais atividades das controladorias internas no exercício da função de Controle Interno.

Para as atividades relacionadas à auditorias, as que apareceram com maior frequência entre os respondentes foram:

Gráfico 5 – Atividades de Auditorias



Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Atividades de auditoria apoiam-se na indispensável necessidade de estudo, análise e confirmação, por parte dos usuários, sobre a realidade dos atos da administração pública e os seus impactos e conformidades legais no patrimônio público. Realizar auditorias gera para o tomador de decisões e para os demais interessados, um retrato fiel do objeto ora analisado. A pesquisa aponta que a atividade de auditoria está presente em pelo menos 10 de um total de 14 órgãos de unidade de controle interno das prefeituras.

Em 6 controladorias internas, a atividade de auditoria em folha de pagamento é executada, enquanto que no equivalente a 57% de todo o universo respondente, esta atividade não é feita.

O processo de licitação tem sido um ponto fraco e foco de corrupção em toda a administração pública brasileira, o papel da auditoria em processos licitatórios tem como principal objetivo prevenir situações fora da conformidade legal e que tragam algum tipo de prejuízo à administração pública. Por este fator, auditorias em licitações aparece com a maior frequência entre as atividades de auditoria nos órgãos de controle interno, com mais de 70% das unidades de controle exercendo este tipo de fiscalização.

A pesquisa também buscou saber de forma geral os tipos de auditorias praticadas pelas controladorias municipais. Como opção, os respondentes tiveram como escolha os tipos de auditoria preventiva, concomitante e a posterior. A literatura define a auditoria preventiva, aquela que é feita antecedente ao início de qualquer processo ou denuncia, é feita com o intuito de verificar conformidade de forma a prevenir qualquer desvio da conformidade desejada. A auditoria concomitante é feita durante um processo ou operação com a participação conjunta da verificação e análise enquanto as ações estão ainda ocorrendo. A auditoria posterior é iniciada apenas quando o processo ou a operação foco é encerrada e todos os atos que compõem o objeto ora investigado estão concluídos.

Nenhum dos órgãos de controle interno respondeu fazer auditorias preventivas e apenas 3 afirmaram fazer a fiscalização e verificação concomitante aos atos de interesse. Porém 9 controladorias municipais responderam realizar auditorias posteriores aos processos de sua relevância.

No contexto moderno a auditoria interna assume um relevante papel social, quando busca avaliar o desempenho das políticas públicas, a gestão fiscal, conformidade legal e o combate a corrupção. O desenvolvimento constante de auditorias como forma de atuação estratégica das controladorias bem como no papel de prevenir situações indesejáveis requer ações como um planejamento dinâmico e estruturado de auditorias no decorrer de determinado espaço de tempo. Apenas 5 controladorias responderam à pesquisa ter um planejamento anual de auditorias a serem feitas.

Para conjunto de atividades agrupadas sob a temática de Ouvidoria e Transparência as seguintes ações foram expostas:

- Planeja, coordena e executa ações de ouvidoria
- Recebe e apura denúncias feitas pelos cidadãos
- Estimula a transparência e controle social
- Disponibiliza informações através de Portal da Transparência

Todos os 14 respondentes afirmaram executar todas as 4 atividades. A pesquisa então adotou a metodologia de pesquisa documental através da investigação dos sites e Portais de Transparência dos 16 municípios do universo de pesquisa para verificação da quantidade de prefeituras que têm órgão de ouvidoria e portal da transparência com informações atualizadas.

As três principais leis regentes para estas atividades são: Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009 (Lei da Transparência), a Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Lei

de Acesso à Informação) e a Lei nº 13.460, de 26 de junho de 2017 (Lei de Proteção e Defesa dos Usuários de Serviços Públicos). A Lei da Transparência e a LAI são os principais normativos que dão corpo ao princípio constitucional da publicidade e os Portais de Transparência têm sido o principal acesso ao controle social da gestão fiscal e atos administrativos. A Lei das Ouvidorias, como ficou conhecida a Lei nº 13.460 é recente e busca adequar principalmente os órgãos públicos do Poder Executivo uma rede de acesso e prestação de serviços à população de qualidade.

A pesquisa encontrou que nem todos os municípios tem um Portal da Transparência e uma Ouvidoria instituída para atendimento populacional no espaço de tempo de 1 de outubro de 2018 a 1 de novembro de 2018, quando foi efetuada a verificação.

Quadro 15 – Identificação Ouvidoria e Portal da Transparência

Município	Ouvidoria	Portal da Transparência
Aliança	X	
Buenos Aires	X	X
Camutanga	X	X
Carpina	X	X
Condado		X
Ferreiros		
Itambé	X	X
Itaquitinga	X	X
Lagoa do Carro	X	X
Lagoa de Itaenga		
Macaparana	X	X
Nazaré da Mata		X
Paudalho	X	X
Timbaúba	X	X
Tracunhaém		
Vicência	X	X

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Nos municípios de Condado e Nazaré da Mata não foi identificado uma atividade de ouvidoria disponibilizada a população. No município de Ferreiros, Lagoa de Itaenga e Tracunhaém não havia, durante o mês de outubro de 2018, Portal da Transparência ativo e nem um número ou e-mail para contato com ouvidoria.

As controladorias municipais assumem a missão de trabalhar no sentido da constante busca pela publicidade dos atos dos gestores públicos, prestando informações de elevada utilidade à sociedade e ao controle externo. Existem várias sanções para os prefeitos que não

desenvolvem e atualizam o Portal da Transparência, uma das sanções é a aplicação de multa e caso haja inadimplência, o bloqueio de bens.

A Lei da Transparência, de 2009, dava quatro anos para que os municípios de até 50 mil habitantes passassem a ter um portal específico na internet em tempo real com informações sobre receitas e despesas. Para as cidades maiores, o prazo era menor. Em 2011, foi aprovada a Lei de Acesso à Informação, permitindo que qualquer cidadão pudesse encaminhar um pedido de informação aos órgãos públicos. Mas nem todos parecem observar as normas.

O Tribunal de Contas de Pernambuco criou em 2015 o Índice de Transparência dos Municípios de Pernambuco, um trabalho de levantamento dos atos e gestão de recursos através de avaliação do nível de transparência nos Portais de Transparência das 184 Prefeituras pernambucanas. Através do diagnóstico dos portais da transparência das prefeituras municipais do estado de Pernambuco, o TCE-PE tem como intuito, o estímulo a melhoria da transparência pública.

A avaliação feita pelo TCE-PE tomou por base as exigências contidas na Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), na Lei Complementar nº 131/2009, que determina a disponibilização em tempo real de informações sobre a execução orçamentária e financeira, no Decreto nº 7.185/2010, que regulamenta a LC nº 131/2009, e na Lei nº 12.527/2011 (LAI), que regulamenta o acesso à informação previsto no inciso XXXIII do art. 5º da Constituição Federal de 1988.

Através dos critérios determinados, os municípios são classificados em 5 grupos de nível de transparência:

1. Desejado;
2. Moderado;
3. Insuficiente;
4. Crítico;
5. Inexistente.

Os resultados dos últimos 2 anos, mostra um quadro de evolução do nível de transparência na gestão pública nos municípios da zona da mata norte pernambucana.

Quadro 16 – Ranking de Transparência

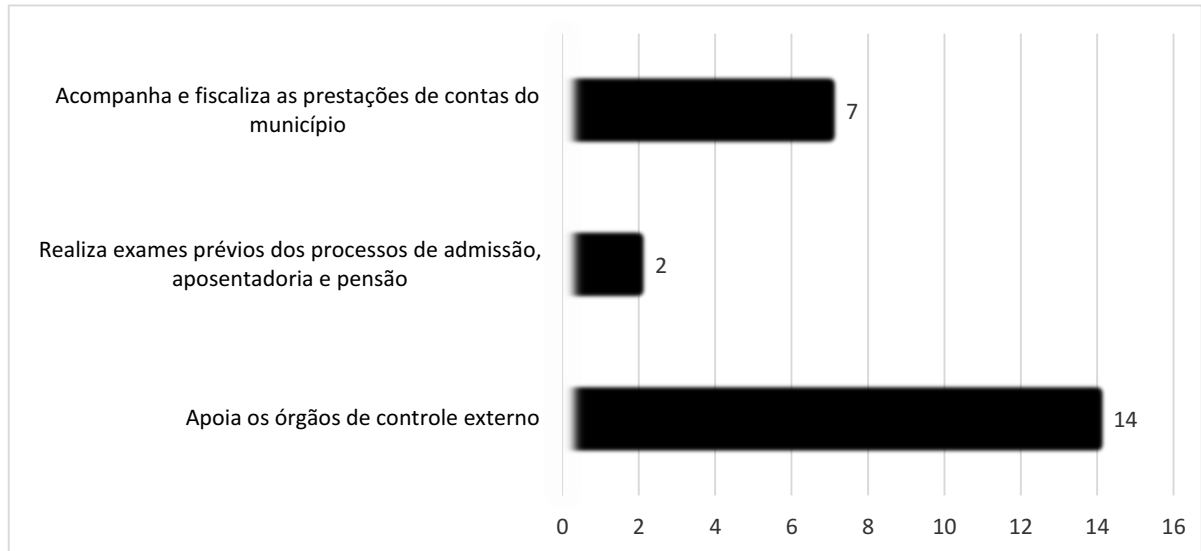
MUNICÍPIO	2017		2016	
	POSIÇÃO	NÍVEL	POSIÇÃO	NÍVEL
	Aliança	117	Insuficiente	112
Buenos Aires	107	Insuficiente	133	Insuficiente
Camutanga	148	Insuficiente	136	Insuficiente
Carpina	30	Moderado	175	Crítico
Condado	32	Moderado	42	Moderado
Ferreiros	55	Moderado	70	Moderado
Itambé	131	Insuficiente	173	Crítico
Itaquitinga	82	Moderado	92	Insuficiente
Lagoa do Carro	24	Moderado	134	Insuficiente
Lagoa do Itaenga	113	Insuficiente	86	Insuficiente
Macaparana	69	Moderado	145	Insuficiente
Nazaré da Mata	17	Moderado	123	Insuficiente
Paudalho	71	Moderado	148	Insuficiente
Timbaúba	145	Insuficiente	147	Insuficiente
Tracunhaém	182	Inexistente	181	Inexistente
Vicência	128	Insuficiente	109	Insuficiente

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Os municípios de Aliança, Camutanga, Lagoa de Itaenga e Vicência tiveram os seus índices, que já eram baixos em 2016, agravados em 2017. Dois municípios mantiveram os índices baixos, a cidade de Tracunhaém por dois anos manteve índice de transparência inexistente. Pouco mais da metade teve uma evolução significativa no cumprimento das leis regentes terminando o ano de 2017 com 8 municípios em nível moderado de transparência pública.

A Lei das Ouvidorias de 26 de junho de 2017 concede o tempo de 2 anos a contar de sua publicação para que os municípios entrem na conformidade das exigências legais, o que torna alguns municípios pesquisados que ainda não instituíram seus sistemas de ouvidoria, livres de quaisquer sanções.

O agrupamento de atividades de apoio a outros órgãos desenvolvidas pelas controladorias municipais buscou identificar tanto o auxílio a instituições externas quanto a setores e departamentos internos das prefeituras. Para tanto, foi elaborado as seguintes afirmações: Apoiar os órgãos de controle externo, realiza exames prévios dos processos de admissão, aposentadoria e pensão e acompanha e fiscaliza as prestações de contas do município.

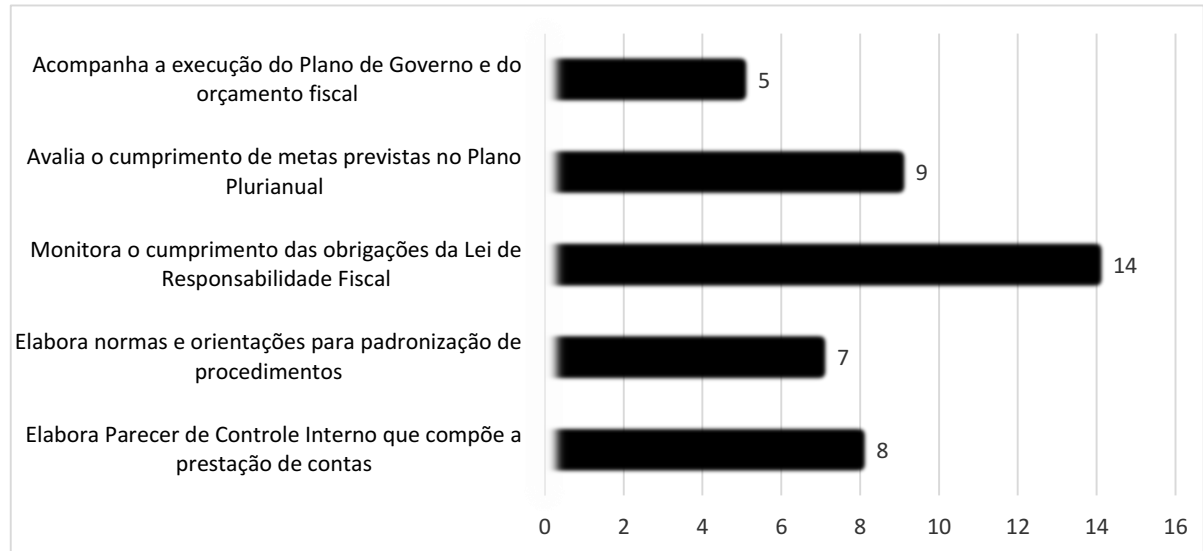
Gráfico 6 – Apoio a outros órgãos

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Todas as unidades de controle interno afirmaram apoiar órgãos de controle externo que diz respeito ao Poder Legislativo, assim como tribunais de contas (União e do Estado de Pernambuco). Metade dos respondentes também afirmaram acompanhar e fiscalizar as prestações de contas do município, uma vez que a prestação de contas de repasses governamentais podem ser feitas por outros setores e secretarias das prefeituras. Apenas 2 controladorias municipais responderam examinar o processo de provisão a cargos públicos efetivo, aposentadorias e pensão. Esta atividade também é supervisionada pelo Tribunal de Contas de Pernambuco conforme o artigo 1º da Resolução T.C. nº 0006/09:

Os órgãos da Administração Direta e as entidades da Administração Indireta de qualquer dos Poderes do Estado e dos Municípios, desde que não vinculados ao Regime Geral de Previdência Social, encaminharão ao TCE-PE os atos concessivos de aposentadorias, reformas, transferências para a reserva remunerada e pensões por morte dos militares e servidores estaduais ou municipais, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório. (PERNAMBUCO, 2009)

As atividades relacionadas às ações normativas e de fiscalização foram relacionadas de formas a analisar que tipo de influência os órgãos de controle têm dentro das estruturas internas em que estão inseridos nas prefeituras. As afirmações apresentadas foram: Elabora Parecer de Controle Interno que compõe a prestação de contas, elabora normas e orientações para padronização de procedimentos, monitora o cumprimento das obrigações constitucionais, avalia o cumprimento de metas previstas no Plano Plurianual e Acompanha a execução do Plano de Governo e do orçamento fiscal.

Gráfico 7 – Atividades Normativas e de Fiscalização

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

As controladorias municipais possuem relevante participação na verificação da execução dos programas de governo tanto junto aos órgãos e secretarias responsáveis pela gestão direta dos recursos, quanto junto aos fornecedores contratados e também à população beneficiária. Este tipo de controle é executado apenas por 5 prefeituras municipais.

Um número maior, cerca de 64% dos respondentes afirmaram avaliar o cumprimento de metas previstas no Plano Plurianual. As duas atividades estão contidas no artigo 74 da Constituição Federal de 1988, como finalidade do sistema de controle interno, a avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual e a execução dos programas de governo e dos orçamentos.

Uma atividade exercida por todos os respondentes é a de monitoria do cumprimento das obrigações da Lei de Responsabilidade Fiscal. A totalidade de adesão dos órgãos no cumprimento desta atividade pode ser explanada pela lista de sanções que prefeitos podem responder, caso sejam condenados em caso de descumprimento, incluindo a perda do mandato e a responsabilização penal.

As duas últimas atividades pesquisadas buscaram tratar de ações normativas e jurídicas por parte das controladorias. Metade dos respondentes afirmaram elaborar normas e orientações para padronização de procedimentos dentro das prefeituras e cerca de 57% dos órgãos de controle interno declararam emitir Parecer de Controle Interno que compõe a prestação de contas para órgãos externos.

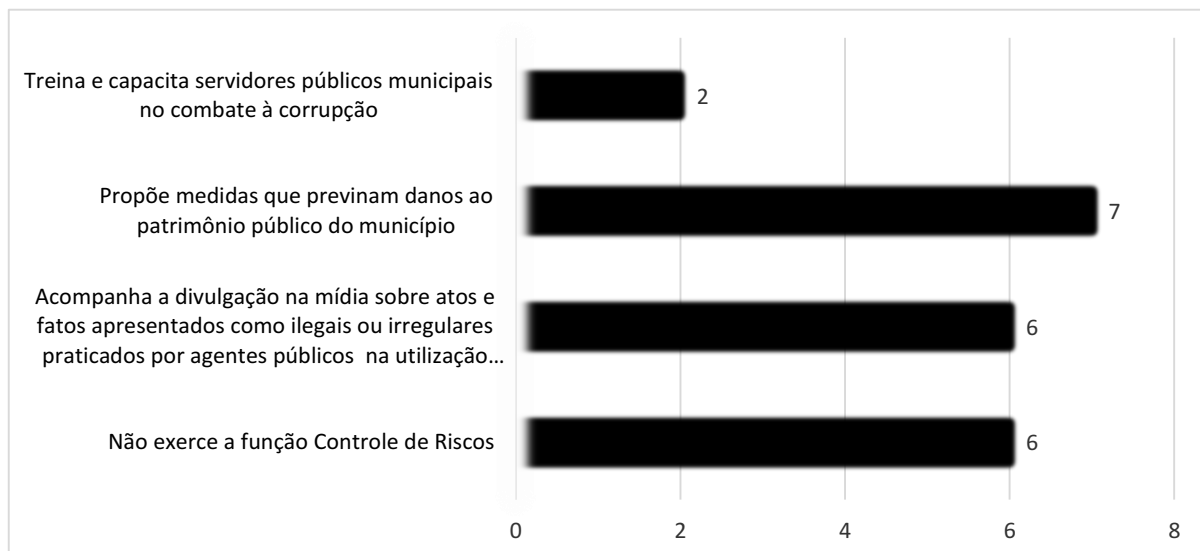
Tais atividades retratam a relação de intervenção que o sistema de controle municipal tem dentro da estrutura administrativa pública. Uma vez que a elaboração de instruções

normativas visa a modificação de atos e formas de administração, o seu descumprimento, acarreta em responsabilização e possível sanção.

Para as controladorias, estes instrumentos jurídicos auxiliam na manifestação de propagação de um maior controle e conformidade legal da gestão pública.

Para a última função pesquisada, a Controle de Riscos, foi colocada à disposição as seguintes afirmações: Não exerce a Função Controle de Riscos, acompanha 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, propõe medidas que previnam danos ao patrimônio público do município e treina e capacita servidores públicos municipais no combate à corrupção.

Gráfico 8 – Controle de Riscos



Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Risco na gestão pública pode ser definido como a incerteza que permeia a relação entre a administração e o seu ambiente interno e externo. O papel das controladorias em identificar e avaliar fatos que trazem risco à gestão vai requerer do órgão atividades que irão além da função específica de Controle de Riscos e necessitará basicamente que o sistema de controle interno atue de forma preventiva.

Apenas 2 controladorias responderam agir treinando e desenvolvendo os servidores municipais através da capacitação em cursos com objetivos de combater a corrupção. Se cada servidor público fosse aperfeiçoado em como exercer suas atividades dentro das principais leis que regem a administração pública, mais agentes estariam propagando as boas práticas e

mais eficiente seria o controle interno, externo e social. Aliado a este resultado, 6 órgãos de controle interno responderam não exercer nenhuma função de Controle de Riscos.

A atuação preventiva de qualquer unidade de controle interno é um fator determinante para a defesa do patrimônio público contra a corrupção, desperdício de recursos e a falta de gestão. Pelo menos metade dos respondentes afirmaram ter uma atividade de controle de riscos, porém em 6 prefeituras as controladorias são omissas em qualquer atividade que possa impactar de forma positiva na gestão municipal através da prevenção de riscos.

Cerca de 50% dos órgãos de controle expuseram propor medidas com objetivo de previr danos ao patrimônio público do município e/ou ter como hábito acompanhar a divulgação na mídia sobre atos e fatos apresentados como ilegais ou irregulares praticados por agentes públicos na utilização de recursos públicos.

6 PLANO DE AÇÃO

Neste contexto pesquisado, buscou-se investigar as informações necessárias para uma análise mais fiel possível da situação dos órgãos responsáveis pelo sistema de controle interno nas prefeituras municipais da zona da mata norte de Pernambuco.

Através de questionários aplicados aos gestores das controladorias, pesquisa documental e bibliográfica foi possível delimitar fatos positivos e negativos que trazem à luz a situação da gestão pública nestes municípios. Sob um aspecto holístico, através de um plano de ação é possível analisar a situação de qualquer organização com indicação de soluções para as circunstâncias apontadas (ARAUJO, 2006).

O fato de as organizações serem prefeituras municipais e estarem atreladas ao princípio da legalidade, a disfunção burocrática na forma de atuação apenas através de normativos legais, podem ser um desafio para a gestão pública. Contudo, a legislação é traduzida em segurança para a população e quando bem formulada promove a excelência nos gastos e processos nas organizações públicas no mesmo nível das instituições privadas.

Existe no ordenamento jurídico brasileiro parâmetros norteadores para um bom funcionamento de controladorias municipais, sendo estes: Constituição de 1988, a Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei de Acesso à Informação, Lei da Transparência e a mais recente Lei das Ouvidorias.

Figura 4 – Pirâmide da Legislação Norteadora das Controladorias

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Em seus artigos 70 e 74 a Constituição de 1988 já deixava explícitos os objetivos de um órgão de controle interno: Avaliar o cumprimento de metas e a execução dos programas governamentais e orçamentos, comprovar a legalidade e avaliar os resultados da gestão, quanto à eficiência e eficácia, exercer o controle das obrigações, direitos e haveres, apoiar o controle externo entre outros.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, promulgada no ano de 2000, destacava a importância de um sistema de controle interno coparticipante da gestão. Contudo, nos 16 municípios pesquisados, todas as controladorias foram instituídas entre os períodos de janeiro de 2009 a agosto de 2009.

O motivo se deu por força da Resolução 001 de 2009 do Tribunal de Contas de Pernambuco que dispôs sobre a criação, a implantação, a manutenção e a coordenação de Sistemas de Controle Interno nos Poderes Municipais.

A Resolução tratou sobre a estrutura, competências, responsabilidade, obrigações, sanções, ações e ainda deixou um modelo de lei instituidora das controladorias. O prazo dado pelo Tribunal de Contas de Pernambuco foi até junho de 2009 para implementação da Resolução. Sob este aspecto esta ação do TCE-PE obteve êxito no cumprimento dos seus objetivos diretos.

Deve-se salientar a importância do Tribunal de Contas estadual na administração pública em sua atribuição de fiscalizar o cumprimento do ordenamento jurídico e o seu poder sancionatório.

Porém em uma análise mais detalhada, é possível observar que quase 10 anos após a Resolução 001/2009 mesmo com as controladorias municipais criadas, nota-se descumprimento legal em quase todos os órgãos respondentes desta pesquisa. Uma investigação documental em todo o universo da pesquisa permitiu identificar que todas descumpre os objetivos que norteiam um sistema de controle interno eficaz.

Este fato recai em termos de responsabilização nos gestores principais, os prefeitos municipais. Uma gestão pública voltada à eficiência e probidade administrativa vai ter em uma controladoria municipal um forte aliado no controle das funções administrativas e um apoio na demonstração de uma gestão política pautada na transparência e participação da sociedade.

A cultura que permeia a administração pública na esfera municipal ainda é de gestão reativa, ao invés de proativa. Este fato torna o controle social e externo uma força motriz que estimula e empurra os governos nas cidades localizadas na zona da mata norte em direção ao ideal normativo na administração pública.

Para o universo pesquisado, o papel do Tribunal de Contas de Pernambuco tem sido de extrema importância na fiscalização e implementação de políticas públicas e ações administrativas nas prefeituras. Em parte, por falta de mão de obra especializada, como apontou a pesquisa, alguns dos gestores responsáveis pelo órgão do controle interno não tem nível superior, apenas o nível médio. Muitas atividades das controladorias na fiscalização e acompanhamento patrimonial, contábil, financeiro e gerencial requer conhecimento especializado em diversas áreas.

Um plano de ação que realmente tenha um impacto considerável e positivo na administração dos municípios pesquisado deve começar pela aplicação da transparência total das ações, arrecadação e gastos das prefeituras. Conforme foi verificado através da pesquisa, através do Índice de Transparência dos Municípios de Pernambuco do TCE-PE, em 2016 havia 11 municípios no nível de insuficiente 2 municípios em nível crítico e 1 município com transparência inexistente. No total 14 dos 16 municípios tornaram o controle social impraticável.

Em 2017 houve uma melhora significativa, metade dos municípios estiveram no nível moderado, 7 ainda insuficiente e ainda o município de Tracunhaém sem nenhuma ação de transparência pública. Na visão de todos os 184 municípios que compõem o Estado de Pernambuco, em 2016 apenas Recife, teve o nível desejado de transparência, em 2017, e cidades tiveram o nível desejado, a capital pernambucana e a cidade de Jaboatão dos Guararapes.

Enquanto esta pesquisa foi terminada, o resultado de 2018 ainda não foi divulgado pelo Tribunal de Contas de Pernambuco, contudo os municípios já receberam uma parcial e segundo informações fornecidas pela prefeitura de Vicência, o município obteve o inédito nível de desejado.

Figura 5 – Documento Prefeitura de Vicência ITMPE 2018

TCE - AVALIAÇÃO PRÉVIA DO ITMPE 2018		ITENS PENDENTES
PREFEITURA MUNICIPAL DE VICÊNCIA		
Pontuação: Máxima = 348 / Alcançada = 288 / Perda = 60		08/11/2018
Nível de Transparência	2017 = Insuficiente com 45%	2018 = DESEJADO com 83%

Fonte: Dados da Pesquisa (2018)

Através de um investimento em um Portal de Transparência e servidores capacitados para alimentação dos dados, o município saiu de 2 anos com nível insuficiente para o nível desejado, juntamente com a capital pernambucana, o primeiro município fora da região metropolitana e a terceira cidade a configurar o nível desejado de transparência pública.

É preciso replicar este resultado nos demais municípios. Vicência, segundo seu Portal da Transparência, uma Controladoria Geral e uma Ouvidoria, composta por 5 servidores, 2 servidores de carreira específica na controladoria e 3 servidores comissionados.

Este fato aponta para a próxima ação sugerida, a criação de cargos para ocupação de servidores de carreira. Embora o Art. 2º da Resolução 001/2009 ser claro quanto as atividades inerentes ao Órgão Central de controle interno serem exercidas por servidores municipais, ocupantes de cargos públicos efetivos, poucas prefeituras criaram e preencheram esses cargos através de concurso público. Quando se preenchem com cargos exclusivamente com servidores comissionados, se perde a autonomia do órgão de controle interno, uma vez que esses servidores são nomeados de confiança pelos prefeitos. Um servidor de carreira exclusiva e consolidada permite ações independentes, livres de exoneração caso achados sejam conflitantes com o interesse dos gestores.

Essa independência só poderá ser conquistada completamente com adoção de mais uma sugestão, tornar os cargos responsáveis pelas controladorias autônomos. Ainda que esteja inserido na organização administrativa da prefeitura, o responsável constitucional pelo controle interno deveria ocupar um cargo de carreira, livre de nomeação por prefeitos, ou serem eleitos ao cargo. Apenas desta forma, as unidades de controle interno teriam a independência e autonomia necessárias para agir com foco no interesse público, evitando que se torne, assim, apenas um setor criado para atender as demandas da legislação. Apesar de existirem formalmente na estrutura das prefeituras, as controladorias ainda necessitam se consolidar institucionalmente de forma independente.

É necessário também que se promova o treinamento de servidores que estão atuando nas controladorias. Uma busca pela padronização das atividades em todos os órgãos irá levar a uma fiscalização mais prática por parte do controle externo, principalmente na atuação do Tribunal de Contas de Pernambuco. O próprio tribunal conta com uma escola corporativa que promove diversos cursos ligados à administração pública, contudo, os treinamentos são feitos em Recife, distante das várias regiões de desenvolvimento. A capilarização do ensino tornaria a participação do TCE-PE mais ativa e cooperativa com os municípios ainda deficientes em mão de obra qualificada.

Uma ação já inserida nas atribuições do Tribunal de Contas, mas que demonstra não ser executada, pelo menos na zona da mata norte, é a fiscalização do cumprimento da Resolução 001/2009. Bastante eficaz no primeiro momento, criando todos os órgãos de controle interno nos municípios, quase 10 anos depois é mais do que necessário avaliar e exigir o cumprimento dos artigos contidos na Resolução.

A legislação vigente promulgada exige que os prefeitos de cidades em todo o Brasil divulguem os dados da administração pública. A Lei da Transparência, de 2009, determinava quatro anos para que os municípios de até 50 mil habitantes passassem a ter um portal na internet com informações sobre receitas e despesas. Em 2011, aprovada a Lei de Acesso à Informação, permitindo que qualquer cidadão pudesse encaminhar um pedido de informação aos órgãos públicos. O descumprimento de tais leis, prevê sanções que vai desde multa até o afastamento do prefeito. O município de Tracunhaém por 2 anos seguidos se encontra em nível de transparência inexistente, uma afronta a Constituição de 1988 e as leis que se seguiram. É preciso que os órgãos como o Tribunal de Contas e o Ministério Público punam com mais rigor e frequência tais prefeitos que insistem em administrar o público em sigilo.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A gestão pública brasileira passa por um momento de grande desafio, onde o controle social está exigindo o aperfeiçoamento visando os princípios constitucionais da legalidade, eficiência e da moralidade. O combate à corrupção deve ser desenvolvido principalmente através do controle na administração.

As controladorias municipais têm a atribuição, na esfera da gestão pública nas cidades, de inspecionar e avaliar principalmente a legalidade dos atos de gestão pública, coibindo atos

de improbidade, fortalecendo a gestão fiscal e dando transparência a todos os atos administrativos que auxiliem no controle social.

Porém, a busca pela excelência na gestão pública municipal é a mesma busca na excelência de mecanismos de controle atuantes na administração. Uma controladoria interna atuante e estruturada é capaz de diagnosticar os problemas de gestão e buscar correções para tais. A atuação não se restringe apenas a fornecer informações aos prefeitos, mas também poder exercer poder sancionatório contra agentes públicos que atuam fora da legalidade.

Uma atuação eficiente e eficaz do sistema de controle interno irá trazer para a sociedade o combate ao desperdício e desvio de recursos, aumentando o poder de investimento das prefeituras e a sua capacidade de promover o bem-estar da população. O impacto social positivo é uma consequência de uma controladoria interna municipal que cumpre com suas obrigações constitucionais e legais.

Por este motivo, é necessário um trabalho intenso na estruturação dos órgãos de controle interno municipal. Não é possível tratar com descaso esta importante fase de criação ou aprimoração das controladorias. Pois as mesmas se encontram em situação de fragilidade dentro da estrutura administrativa. Uma dicotomia existente na gestão, um órgão fiscalizador é criado pela própria autoridade a ser fiscalizada.

Na realidade brasileira, existe uma necessidade latente de autonomia e independência dos órgãos de controle interno, a atuação dos seus agentes deve ser através do Poder Vinculado, onde haja ações que sejam inteiramente “presas” aos dispositivos legais, onde os cargos de controle não tenham a liberdade de escolher agir ou se omitir diante de fatos da administração. A estruturação atual dos órgãos de controle interno atrelados à própria administração objeto de fiscalização cria ações dentro de critérios de discricionariedade a seu favor.

Como a literatura afirma não existir padronização na estruturação e na delimitação geral da atuação de controladorias internas municipais, esta pesquisa encontrou uma diversidade de formas de atuação, nomenclaturas e estruturação em um espaço geográfico limitado e em municípios em situações demográficas e econômicas similares. Porém, no contexto de controladorias públicas em esfera nacional, não existe legislação supranacional que delimite de forma constitucional a controladoria pública interna. Apesar de existir o controle na Constituição Federal de 1988, apenas após a Resolução do Tribunal de Contas de Pernambuco em 2009 que as prefeituras municipais localizadas na zona da mata norte de Pernambuco criaram seus órgãos na sua estrutura.

A Lei de Responsabilidade Fiscal e o ordenamento jurídico que se seguiu trouxe a possibilidade sancionatória bastante atuante para os administradores municipais e dentro da estruturação legal que se seguiu no decorrer do ano de 2009, os municípios pernambucanos nomearam servidores já pertencentes ao quadro de carreira para exercício de funções de controle interno. Porém, devido ao tamanho dos municípios e a má distribuição de cargos e salários nas prefeituras, houve uma dificuldade em achar profissionais qualificados, uma vez que nas prefeituras de menor tamanho existe apenas um contador, ou poucos analistas administrativos ou advogados.

As unidades que tinham a competência de controle interno antes da Resolução do Tribunal de Contas de Pernambuco em 2009 eram geridas por servidores em cargos comissionados ou a função era atribuída a um outro departamento já existente na estrutura administrativa, geralmente à Secretaria de Administração Municipal. É latente o conflito de interesse entre o órgão fiscalizador e o fiscalizado sob este aspecto. No artigo 2º da Resolução 001/2009 do TCE-PE determinou que as atividades inerentes ao Órgão Central de controle interno, exceto a de coordenação, serão exercidas por servidores municipais, ocupantes de cargos públicos efetivos, sendo vedadas qualquer delegação.

Ainda que tenha sido permitido a disponibilização de um cargo em comissão que coordene o sistema de controle interno, o conflito de interesse pelo fato de ser um cargo de confiança, temporário, de livre nomeação e exoneração cria uma fragilidade na relação entre o responsável pelo setor e o chefe do executivo.

A pesquisa demonstrou descumprimento legal generalizado da Resolução TCE-PE 001/2009, uma vez que todos os cargos que compõem o sistema deveriam ser supridos com servidores efetivos, nomeados através de concurso público. Contudo através da pesquisa nos Portais de Transparência demonstram que dos 38 cargos criados nas leis instituidoras das controladorias, 28 se encontram ocupados quando a pesquisa foi feita e destes apenas 6 estão sendo ocupados por servidores estatutários.

A atuação do Tribunal de Contas de Pernambuco juntamente com a legislação vigente tem sido de fundamental importância para a existência de um sistema de controle interno municipal. Tal fato expõe a fragilidade da administração pública municipal, incapaz de criar mecanismos de controle eficientes e de geri-los.

No novo contexto social e político brasileiro, a administração pública precisa ser renovada em sua gestão, livre de intenções políticas acima da eficiência administrativa e para isso os princípios norteadores das atividades de controle interno devem ser implementados em

uma atuação independente, imparcial e impessoal no Controle da Administração Pública, respeitando à segregação de funções.

Não existe um cenário onde um sistema administrativo ou operacional não precise de controle, a evolução de um processo pode atingir 100% de eficácia e ainda assim necessitará da função de controle para se manter em tal nível. A administração pública no Brasil ainda possui características dos seus 3 modelos pré-existentes (patrimonial, burocrático e gerencial) e isso a torna sobrecarregada com atividades ineficientes e necessitando de constante supervisão. A cultura organizacional que permeia a gestão ainda é a de sigilo de suas ações, motivo esse que após 30 anos da instituição da Constituição de 1988 ainda há municípios que não cumprem com o princípio da publicidade.

Neste estudo foi possível concluir que a maioria das controladorias municipais localizadas nos 16 municípios que compõem a região de desenvolvimento Zona da Mata Norte não executam as funções básicas de controladoria pública no que concerne ao cumprimento das ações necessárias de gestão administrativa e cumprimento da legislação concernente. Ora pelo fato de faltar estrutura administrativa nos órgãos, ou pela falta de mão de obra qualificada para desempenhar as ações, ou até mesmo pela inércia da administração pública municipal.

Uma organização pública eficaz vai precisar ter em suas funções administrativas um distinto sistema de controle interno onde haja apontamento de erros e correções e cumpra seu papel primordial de auxílio nas tomadas de decisão estratégicas. Como já foi apontado, uma controladoria eficiente vai necessitar de uma estrutura para agregar mais atividades das diversas funções e a consequência será uma gestão fiscal e moral que trará o desenvolvimento correto da administração pública.

8 SUGESTÃO PARA TRABALHOS FUTUROS

A importância da análise do sistema de controle interno na zona da mata norte de Pernambuco, buscou apontar características e diagnóstico de 16 municípios que a compõe. Contudo, o Estado de Pernambuco contém outros 168 municípios, distribuídos nas regiões de desenvolvimento: Metropolitana do Recife, Zona da Mata Sul, Agreste Setentrional, Agreste Central, Agreste Meridional, Sertão do Moxotó, Sertão do Pajeú, Sertão do Itaparica, Sertão Central, Sertão do São Francisco e Sertão do Araripe. Assim, outros estudos focados em cada

uma dessas regiões tem o potencial de trazer à luz a situação da forma que o controle interno em Pernambuco tem sido trabalhado pela administração pública municipal.

Mesmo dentro do universo de pesquisa limitado aos 16 municípios da zona da mata norte de Pernambuco, se faz necessário o aprofundamento em cada função exercida pelos órgãos de controle interno e o retrato da gestão pública através dos índices de gestão disponibilizados pelo Tribunal de Contas de Pernambuco, como o Índice De Transparência Pública Municipal e o recente criado, Índice De Gestão Pública Municipal.

REFERÊNCIAS

- AAKER, D. A.; KUMAR, V.; DAY, G. S. *Pesquisa de marketing*. São Paulo: Atlas, 2004.
- AGÊNCIA ESTADUAL DE PLANEJAMENTO E PESQUISAS DE PERNAMBUCO - CONDEPE/FIDEM. PIB municipal. Disponível em: <<http://www2.condepefidem.pe.gov.br/web/condepe-fidem/municipal>>. Acesso em: 12 jun. 2018.
- AGÊNCIA ESTADUAL DE PLANEJAMENTO E PESQUISAS DE PERNAMBUCO - CONDEPE/FIDEM. *Anuário Estatístico de Pernambuco*. Base de Dados do Estado - BDE. Recife, 2016. Disponível em: <<http://www.condepefidem.pe.gov.br>>. Acesso em: 11 jun. 2018.
- ALBÊLO, Turíbio Mota. *Controle interno na administração pública municipal: estudo de caso da Prefeitura de Panelas- PE*. 2007. Dissertação (Mestrado). Universidade Federal de Pernambuco. Recife, 2007.
- ALBUQUERQUE, Bruno Marques; SILVA, Fernanda Cláudia Araújo da; SOUSA, Thanderson Pereira de. *A era eletrônica da administração pública federal*. Revista Vianna Sapiens, [S.l.], v. 8, n. 2, p. 19, dec. 2017.
- ALMEIDA, C.J.A.de; TAFFAREL, M.; GERIGK, W. *Gestão fiscal responsável através da Implantação de um departamento de controladoria*. Revista Capital Científico, Guarapuava-PR, v.1, n.1, p.27-41, Jan/Dez, 2003.
- ALMEIDA, L.B. de; PARISI, Cláudio; PEREIRA, Carlos Alberto. Controladoria. In: Catelli, A. (coord.). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica*, GECON. São Paulo: Atlas, 1999.
- ANDRADE, Rui Otávio Bernardes de; AMBONI, Nério. *Teoria Geral da Administração*. 2. Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.
- ARAÚJO, Davi Jônatas Cunha. *Um estudo referente às constatações em relatórios emitidos pelas unidades de controle interno de municípios brasileiros a partir das perspectivas do COSO II*. Recife, Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Pernambuco. Pernambuco, 2015.
- ARAÚJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. *Contabilidade Pública: da Teoria à Prática*. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.
- AZEVEDO, Thayse Kelly Galvão Neves de. *Investigação das características das controladorias no setor público: um estudo nas prefeituras pernambucanas*. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal Rural de Pernambuco. Pernambuco 2016.
- BERGUE, S. T. *Modelos de gestão em organizações públicas: teorias e tecnologias para análise e transformação organizacional*. Caxias do Sul, RS: EducS 2011.

BEUREN, Ilse Maria. *O papel da controladoria no processo de gestão*. In: SCHMIDT, Paulo (Org.). *Controladoria: agregando valor para a empresa*. Porto Alegre: Bookman, 2002. Cap. 1, p.15-38.

BEUREN, Ilse Maria; ALMEIDA, Dalci Mendes. *Impactos da implantação das normas internacionais de contabilidade na controladoria: um estudo à luz da teoria da estruturação em uma empresa têxtil*. *Revista de Administração*, v. 47, n. 4, p. 653-670, 2012.

BEUREN, I.M.; SCHLINDWEIN, A.C.; PASQUAL, D. L. *Abordagem da controladoria em trabalhos publicados no Enanpad e no Congresso USP de controladoria e contabilidade de 2001 a 2006*. *Revista Contabilidade & Finanças*, v. 18, n. 45, p. 22-37, AR, 2007.

BOAS, Fernando José Villas. *A controladoria: um modelo conceitual e integrado*. *Revista de Contabilidade do CRC-SP: São Paulo*, p. 61-63, 2000

BORINELLI, Márcio Luiz. *Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da prática*. São Paulo, 2006. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

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

BRASIL. Decreto 200/67, de 25 de fevereiro de 1967. *Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0200.htm> Acesso em: 12 novembro de 2018.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969. *Edita o novo texto da Constituição Federal de 24 de janeiro de 1967*. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-1-17-outubro-1969-364989-publicacaooriginal-1-pl.html>> Acesso em: 10 novembro de 2018.

BRASIL. Lei 4.320/64, de 17 de março de 1964. *Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal*. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1960-1969/lei-4320-17-marco-1964-376590-publicacaooriginal-1-pl.html>> Acesso em: 12 novembro de 2018.

BRASIL. Lei Complementar nº 101/2000, de 4 de maio de 2000. *Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm> Acesso em: 10 novembro de 2018.

BRASIL. Lei nº 12.527/2012, de 18 de novembro de 2012. *Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá*

outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm> Acesso em: 10 novembro de 2018.

BRASIL. Lei Complementar nº 131/2009, de 27 de maio de 2009. *Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.* Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp131.htm> Acesso em: 12 novembro de 2018.

BRASIL. Lei nº 1346/2017, de 26 de junho de 2017. *Dispõe sobre participação, proteção e defesa dos direitos do usuário dos serviços públicos da administração pública.* Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/lei/L13467.htm> Acesso em: 12 novembro de 2018.

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. *Reforma de Estado para a cidadania: a reforma gerencial brasileira na perspectiva internacional.* São Paulo. Ed 34: Brasília: ENAP, 1998.

BRITO, J.R. de. *Breve Histórico do Controle Interno do poder Executivo Federal: Origem, Evolução, Modelo Atual e Visão de Futuro.* Revista de Negócios, n.7, Mar, 2009.

BUGARIN, Bento José. *Controle das finanças públicas – Uma visão geral.* Revista do Tribunal de Contas da União, n. 59, 1994.

CARLISLE, Haward M. *Situational management; a contingency approach to leadership.* New York, Amacon, 1973.

CARVALHO, Alexandre Brondani; ABREU, Ivonisa Maria Castagna de; PEDROZO, Ivonete Foletto. *Fluxograma como ferramenta de aperfeiçoamento e de controle em instituições públicas.* Revista de Administração da UFSM, v. 6, n. 2, p. 373-394, 2013.

CASTRO, Domingos Poubel de. *Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público.* 5ª ed. São Paulo: Ed. Atlas, 2013

CATELLI, Armando (Coordenador). *Controladoria.* São Paulo: Atlas, 2001.

CAVALCANTI, M. *Gestão estratégica de negócios: evolução, cenários, diagnóstico e ação.* São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

CAVALCANTE, Danival Sousa. PETER, Maria da Glória Arrais. MACHADO, Marcus Vinícius Veras. *Organização Dos Órgãos De Controle Interno Municipal No Estado Do Ceará: Um Estudo Na Região Metropolitana De Fortaleza.* Advances in Scientific and Applied Accounting. São Paulo, v.4, n.1, p.24-43, 2011

CERTO, S. C., & CERTO, S. T. *Modern Management.* 10º ed. Upper Saddle River: Pearson Prentice Hall, 2006.

CERVO, A. L. BERVIAN, P. A. *Metodologia científica.* 5.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. *Métodos de pesquisa em administração*, 7ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

CHIARELLI, Lucinéia; CHEROBIM, Ana Paula M. *Características de sistema de controle interno municipal para atuação reguladora e orientadora da gestão pública*. Revista Interdisciplinar Científica Aplicada, Blumenau, v.3, n.1, p.24-42, Sem I. 2009.

CHIAVENATO, Idalberto. *História da administração: entendendo a administração e sua poderosa influência no mundo moderno*. São Paulo: Saraiva, 2011.

COSTA, L. F. L. G.; AÑEZ, M. E. M. *Organizações como organismos: um estudo epistemológico da teoria contingencial baseada no conhecimento e interesse*. In: COLÓQUIO INTERNACIONAL DE EPISTEMOLOGIA E SOCIOLOGIA DA CIÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO. 3, Florianópolis. Anais...Florianópolis: UFSC, 2014.

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.

CRUZ, Flávio da; GLOCK, José Osvaldo. *Controle Interno nos Municípios: Orientação para a implementação e relacionamento com os tribunais de contas*. São Paulo: Atlas, 2003.

CROZIER, Michel. *O Fenômeno Burocrático*. Editora: Ed Unb, 1981.

DAFT, R. L. *Management*. Mason: Thomson, 2005.

DAHER, G.; MACHADO, M. V.; CAVALCANTE, N.; MIRANDA, V. *Controladoria no setor público: um estudo teórico-prático no município de Aquiraz-CE*. Revista Controle - Doutrina e Artigos, v. 15, n. 1, p. 367-397, 27 out. 2017.

DENHARDT, Robert B. *Teorias da Administração Pública*. São Paulo: Cengage Learning, 2015.

DOMINGUES, Marta. LADOSKY, Mario. *Administração pública no Brasil e planos de carreiras negociados: experiências selecionadas / organizado*. São Paulo : CUT, 2007.

DRUMOND, Alexandre Matos. SILVEIRA, Suely de Fátima Ramos. *Predominância ou Coexistência: Modelos de Administração Pública Brasileira na Política Nacional de Habitação*. Anais da EnAPG. Salvador-BA, 2012.

FARIA, José Carlos. *Administração: teoria & aplicação*. São Paulo: Thomson Pioneira, 2002.

FERLIE, Ewan et al. *A nova administração pública em ação*. Editora: UnB . 1ª. Edição 1999.

FERNANDES, Francisco Carlos. *Uma contribuição à estruturação da atividade de controladoria em entidades fechadas de previdência privada: Uma Abordagem da Gestão Econômica*. 2000. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

FERREIRA, Aurelio Buarque de Holanda. *Novo dicionário Aurélio da língua portuguesa*. 3 ed. rev atual. Curitiba: Positivo, 2004.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. *Controladoria: teoria e prática*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

FISKE, Wyman P. *Training for the controllership*. *The Accounting Review*. Sarota, Flórida, v. 15, n. 2, p. 232-238, Jun. 1940.

GARCIA, Editinete André da Rocha. *Modelo de controladoria para empresas do ramo de construção civil, subsetor edificações sob a ótica da gestão econômica*. São Paulo, 2003, Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de pós-graduação em Ciências Contábeis do Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

GIL, A. C. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

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*. Contabilidade, Gestão e Governança. 16 (1), 36-50, 2013.

GOMES, Josir Simeone; SALAS, Joan M. Amat. *Controle de Gestão: uma abordagem contextual e organizacional*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos Tribunais de Contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992, 230p.

GUERRA, Júnia Fátima do Carmo; TEODÓSIO, Armindo dos Santos de Sousa. *Gestão Pública Societal e Gestão Social: Análise de Aproximações e Distanciamentos na Práxis de uma Política Pública*. Pensamento & Realidade. Revista do Programa de Estudos Pós-Graduados em Administração. v. 27, n. 2, nov. 2012.

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

INSTITUTO AUDITORES INTERNOS DO BRASIL (IIA BRASIL). *Normas e Orientações – Estrutura Internacional de Práticas Profissionais*. Disponível em < <https://iiabrasil.org.br/ippf/>> Consultado em 10 abr. 2018.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). *Informações dos municípios no Cidades*. Disponível em < <http://www.ibge.gov.br/home/>> Consultado em 10 jun. 2018.

JOHNSON, E. A. *The controllership function*. *Management Accounting*, v. 53, n. 9, p. 45-48, mar. 1971.

JUSTA, F.A.da. *Controle interno nas administrações municipais*. Tribunal De Contas Dos Municípios Do Estado Do Ceará, 2007.

KOLIVER, Olívio. *A contabilidade e a controladoria: tema atual e de alta relevância para a profissão contábil*. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2005.

KWASNICKA, Eunice Laçava. *Teoria geral da administração*. São Paulo: Atlas, 1989.

- LAGO, Roberto Carlos Brito do. *Democracia e Controle Social: A denúncia ao Tribunal de Contas da Bahia como instrumento de accountability*. 2008. 154 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Políticas Sociais e Cidadania, Universidade Católica de Salvador, Salvador, 2008.
- LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. *Fundamentos de metodologia científica*. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- LOUREIRO, M. R.; ABRUCIO, F. L.; PACHECO, R. S. (Orgs.). *Burocracia e política no Brasil: desafios para o Estado democrático no século XXI*. Rio de Janeiro: FGV, 2010. p. 183-218.
- LIMA, C. A. *Administração Pública para concursos*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.
- LIMA, Lizânias de Souza; PEDRO, Antonio. “Das monarquias nacionais ao absolutismo”. In: *História da civilização ocidental*. São Paulo: FTD, 2005. pp. 142-147.
- LOPEZ-CLAROS, A.; PORTER, M. E.; SCHWAB, K. *The Global Competitiveness Report 2005-2006: Policies Underpinning Competitiveness*. World Economic Forum / Palgrave Macmillan, 2005.
- MACHADO, Quelen Cristiane Moraes; TONIN, Guerino Antônio. *Benefícios do Controle Interno para Administração Pública Municipal*. Revista Eletrônica do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, v. 1, n. 1, p. 92-128, 2015.
- MAGALHÃES, A.C.V.; GUIMARÃES, E.R.; FRANCO JÚNIOR, W.S. *Sistemas de Controles Internos nos municípios: proposta de um perfil ideal para os profissionais*. Belo Horizonte, 2005
- MALHOTRA, N. *Pesquisa de marketing*. 3.ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.
- MARENGO, S.T.; DIEHL, C.A. *A possibilidade do controle social mediante o acesso a informações em sites dos municípios gaúchos*. Revista de Contabilidade, Governança e Gestão, Brasília-DF, v.4, n.3, p.120-133, set/dez, 2011.
- MARTINS, Pablo Luiz; ASSIS, Ana Aparecida da Costa; OLIVEIRA, Emanuela Machado de; CAMPOS, Eveline Silva; CARVALHO, Janice Alessandra. *Práticas de controladoria nas organizações públicas municipais*. IX Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. Resende: AEDB, 2012.
- MATTAR, F. N. *Pesquisa de marketing: metodologia, planejamento*. 6ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- MAXIMIANO, Antonio Cesar Amarau. *Teoria Geral da Administração*; 2ª Ed.; São Paulo; Atlas; 2011.
- MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 33. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.
- MENKE, Wagner Brignol. *Dos resultados aos controles: A importância das estruturas de controle interno para a excelência da gestão*. In: IV Congresso de Gestão Pública, 6, Brasília, 2013.
- MOSIMANN, C. P; FISCH, S. *Controladoria: Seu papel na administração de empresas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

MOTA, Myriam Becho; BRAICK, Patrícia Ramos. *História: das cavernas ao terceiro milênio*. São Paulo: Moderna, v. 1, 1997.

MOTTA, F. C. P.; VASCONCELOS, I. F. G. *Teoria Geral da Administração*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

NICOLINI, Alexandre. *Qual será o futuro da fábrica de administradores?*. Revista de Administração de Empresas, Rio de Janeiro, v. 43, n. 2, p. 44-54, abr.-mai.- jun. 2003.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. *CONTROLADORIA GOVERNAMENTAL: Governança e Controle Econômico na Implementação de Políticas Públicas*. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Nilson José de; CHAVES, Oswaldo Demóstenes Lopes; LIMA, Mariomar de Sales. *A controladoria nas organizações públicas municipais: um estudo de caso*. Revista Universo Contábil, Blumenau, v. 5, n. 1, p. 38-54, jan./mar. 2009.

OLIVEIRA, O. V; LOPES, H. D; FORTES, S.H. *Controladoria no Contexto Brasileiro: foco dos estudos acadêmicos nos últimos dez anos*. Simpósio de excelência em gestão e tecnologia. 2014.

OLIVEIRA, Luis Martins; PEREZ, Jr.; José Hernandez, SILVA; Carlos Alberto dos Santos. *Controladoria Estratégica*. São Paulo: Atlas, 2007.

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E O DESENVOLVIMENTO (OCDE). *Avaliações da OCDE sobre Governança Pública - Avaliação da OCDE sobre o Sistema de Integridade da Administração Pública Federal Brasileira - Gerenciando Riscos por uma administração Pública mais Íntegra*, 2001.

PADOVEZE, C. L. *Controladoria Estratégica e Operacional*. 3ª. Ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PAULA, Ana Paula Paes de. *Administração Pública Brasileira entre o Gerencialismo e a Gestão Social*. RAE- Revista de Administração de Empresas. [S.l.], v. 45, n. 1, p. 36-49, jan. 2004.

PELEIAS, Ivam Ricardo. *Controladoria: Gestão eficaz utilizando padrões*. São Paulo: Saraiva, 2002.

PEREIRA, Elisabeth Teixeira de Almeida; REZENDE, Denis Alcides. *Planejamento e gestão estratégica municipal: Estudo de caso do controle interno da prefeitura municipal de Curitiba*. DOI-10.5752/P. 1984-6606.2013 v13n31p52. Revista Economia & Gestão, v. 13, n. 31, p. 52-72, 2013

PERNAMBUCO. Resolução 001/2009 de 01 de abril de 2009 do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco. *Dispõe sobre a criação, a implantação, a manutenção e a coordenação de Sistemas de Controle Interno nos Poderes Municipais e dá outras providências*. Disponível em: <http://www.tce.pe.gov.br/resolucaovirtual/2009/r012009.htm>. Acesso em 14 de jan. de 2018.

PETER, Maria da Glória Arrais; et al. *A controladoria e a gestão pública: A experiência do governo do estado do Ceará*. Anais do VIII Congresso del Instituto Internacional de Costos. Punta del Este, 2007.

PISCITELLI, Roberto. *O controle interno na administração pública federal brasileira*. Brasília. ESAF, 1998.

PRADO, Eduardo Vieira; SPERS, Valéria Rueda Elias; PADOVEZE, Clovis Luis; BERTASSI, André Luis; NAZARETH, Luiz Gustavo Camarano. *Sistemas de Informações para Gerenciamento de Riscos Corporativos em Controladoria: Um Estudo Bibliométrico na Base de Dados Scopus*. Perspectivas em Gestão & Conhecimento, João Pessoa, v. 7, n. 1, p. 191-211, jan./jun. 2017.

PREFEITURA MUNICIPAL DE ALIANÇA. Portal da Transparência. Disponível em: < <http://www.alianca.pe.gov.br/>>. Acesso em: 30 de out. de 2018.

PREFEITURA MUNICIPAL DE BUENOS AIRES. Portal da Transparência. Disponível em: < <http://transparencia.buenosaires.pe.gov.br/>>. Acesso em: 30 de out. de 2018.

PREFEITURA MUNICIPAL DE CAMUTANGA. Portal da Transparência. Disponível em: < <http://www.camutanga.pe.gov.br/site/>>. Acesso em: 29 de out. de 2018.

PREFEITURA MUNICIPAL DE CARPINA. Portal da Transparência. Disponível em: < <https://www.carpina.pe.gov.br/transparencia/>>. Acesso em: 29 de out. de 2018.

PREFEITURA MUNICIPAL DE CONDADO. Portal da Transparência. Disponível em: < <http://portal.condado.pe.gov.br:5656/transparencia/>>. Acesso em: 29 de out. de 2018.

PREFEITURA MUNICIPAL DE FERREIROS. Portal da Transparência. Disponível em: < <http://www.ferreiros.pe.gov.br/>>. Acesso em: 29 de out. de 2018.

PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAMBE. Portal da Transparência. Disponível em: < http://www.ingadigital.com.br/transparencia/?id_cliente=33>. Acesso em: 28 de out. de 2018.

PREFEITURA MUNICIPAL DE ITAQUITINGA. Portal da Transparência. Disponível em: < <http://www.itaquitinga.pe.gov.br/transparencia/>>. Acesso em: 28 de out. de 2018.

PREFEITURA MUNICIPAL DE LAGOA DO CARRO. Portal da Transparência. Disponível em: < <https://www.lagoadocarro.pe.gov.br/transparencia/>>. Acesso em: 28 de out. de 2018.

PREFEITURA MUNICIPAL DE LAGOA DE ITAENGA. Portal da Transparência. Disponível em: < <http://www.itaenga.pe.gov.br/>>. Acesso em: 28 de out. de 2018.

PREFEITURA MUNICIPAL DE MACAPARANA. Portal da Transparência. Disponível em: < <http://macaparana.pe.gov.br/portal/>>. Acesso em: 27 de out. de 2018.

PREFEITURA MUNICIPAL DE NAZARÉ DA MATA. Portal da Transparência. Disponível em: < <http://transparencia.nazaredamata.pe.gov.br/>>. Acesso em: 27 de out. de 2018.

PREFEITURA MUNICIPAL DE PAUDALHO. Portal da Transparência. Disponível em: < <http://www.paudalho.pe.gov.br/transparencia/>>. Acesso em: 27 de out. de 2018.

PREFEITURA MUNICIPAL DE TIMBAUBA. Portal da Transparência. Disponível em: < <http://www.timbauba.pe.gov.br/>>. Acesso em: 27 de out. de 2018.

PREFEITURA MUNICIPAL DE TRACUNHAÉM. Portal da Transparência. Disponível em: < <http://tracunhaem.pe.gov.br/>>. Acesso em: 27 de out. de 2018.

PREFEITURA MUNICIPAL DE VICÊNCIA. Portal da Transparência. Disponível em: < <https://www.vicencia.pe.gov.br/transparencia/>>. Acesso em: 27 de out. de 2018.

REBIÉN, Airton Roberto. AMORIM, Adriana Viegas de. Controladoria Na Administração Pública Municipal: Estudo De Modelo Para Prefeitura De Nova Santa Rita/RS. 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade, Gramado, 12-14 set. 2008.

RENNÓ, R. *Administração Geral para Concursos*. Rio de Janeiro: Campus Elsevier, 2013.

RICHARDSON, R. J. *Pesquisa Social Métodos e Técnicas*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

ROBBINS, S. P., COULTER, M. *Administração*. 5. ed. Rio de Janeiro: Prentice-Hall, 1998.

ROESCH, Sylvia Maria A. *Projetos de estágio do curso de administração: guia para pesquisas, projetos, estágios e trabalho de conclusão de curso*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SAMPAIO, Francisco Jean Carlos de Souza. *Controladoria na administração pública municipal: uma análise da informação contábil e financeira de sistemas de informação utilizados pelas prefeituras do estado do Rio Grande do Norte*. Dissertação (Mestrado). Curso de Mestrado Acadêmico em Ciências Contábeis, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2011.

SANTANA, Cláudia Correia de Araújo. *O modelo gerencial do controle interno governamental: as melhores práticas de Pernambuco*. Rio de Janeiro: FGV, 2010.

SANTOS, Alexandre José Barboza dos. *Controle Interno na Gestão Pública Municipal: à luz do Plano de Ação do Poder Executivo Municipal nas Prefeituras da Zona da Mata Setentrional de Pernambuco*. Dissertação (Mestrado). Curso de Mestrado Profissional em Gestão Pública para o Desenvolvimento do Nordeste, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2013.

SANTOS, N.C., FRANCISCHETTI, C.E., SACOMANO NETO, M., PADOVEZE, C., SPERS, V. R. E. *Modelo Econômico-Contábil-Financeiro para diagnóstico organizacional*. Revista de Administração da UNIMEP. v.11, n.2, Maio/Agosto – 2013. Disponível em <http://www.raunimep.com.br/ojs/index.php/regen/article/view/649/536>. Acesso em: 13 fev. 2018.

SCHEMERHORN, J.R. *Introduction to Management*, London: John Wiley and Sons. 2008.

SILVA, Lino Martins. *Contabilidade governamental: um enfoque administrativo*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SILVA, Francisco Carlos da Cruz. *Controle e reforma administrativa no Brasil*. Dissertação (Mestrado). Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 1999.

SLOMSKI, Valmor. *Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal*. São Paulo: Atlas, 2001.

SOARES, Livia Lara. *Características do sistema de controle interno municipal: um estudo na Prefeitura de Municipal de Ouro Preto*. Dissertação (mestrado) – Universidade FUMEC. Faculdade de Ciências Empresariais, 2012.

SOBRAL, F., PECCI, A. *Administração: teoria e prática no contexto brasileiro*. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2008.

THOMPSON, FRED e JONES, L. R. (1986). *Controllership in the Public Sector*. *Journal of Policy Analysis and Management*, 5 (3), 547-571.

TORRES, Marcelo Douglas de Figueiredo. *Estado, democracia e administração pública no Brasil*. Rio de Janeiro: FGV 2004.

TUNG, Nguyen H. *Controladoria Financeira das Empresas: uma abordagem prática*. 6. ed. São Paulo: Edusp, 1980.

WEBER, J. *The development of controller tasks: explaining the nature of controllership and its changes*. *Journal Management Control*, 2011.

WELSCH, G.A. *Orçamento Empresarial*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

WILSON, James D., ROEHL-ANDERSON, Janice M., BRAGG, Steven M. *Controllership: The Work of the Managerial Accountant*. 5. ed. USA: John Wiley & Sons, Inc., 1995.

VERGARA, S. C. *Projetos e relatórios de pesquisa em administração*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

VOVELLE, Michel. *A Revolução Francesa*. São Paulo: Ed. Unesp, 2012.

YOSHITAKE, Mariano. *Funções do controller: conceitos e aplicações de controle gerencial*. São Paulo, 1982. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

YIN, R. K. *Estudo de caso: planejamento e métodos*. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

ANEXO A - PARECER DO COMITÊ DE ÉTICA

UFCG - HOSPITAL
UNIVERSITÁRIO ALCIDES
CARNEIRO DA UNIVERSIDADE



PARECER CONSUBSTANCIADO DO CEP

DADOS DO PROJETO DE PESQUISA

Título da Pesquisa: Um Estudo da Organização do Sistema de Controladoria nos Municípios da Zona da Mata Norte Pernambucana.

Pesquisador: KEVIN FERREIRA CORCINO

Área Temática:

Versão: 1

CAAE: 93961618.4.0000.5182

Instituição Proponente: Universidade Federal de Campina Grande

Patrocinador Principal: Financiamento Próprio

DADOS DO PARECER

Número do Parecer: 2.981.810

Apresentação do Projeto:

Este estudo terá sua metodologia traçada pelas seguintes perspectivas: exploratória, descritiva, quantitativa-qualitativa, bem como se propõe a ser um estudo de caso.

Objetivo da Pesquisa:

Objetivo Primário:

Para cumprir com o papel proposto pelo tema apresentado neste projeto de pesquisa se faz necessário o atingimento de um objetivo geral e outros específicos. Como objetivo geral, este trabalho se propõe a analisar os sistemas de controladoria dos municípios que compõem a região da zona da mata norte de Pernambuco.

Objetivo Secundário:

- Investigar as características das controladorias nos municípios da região da zona da mata norte de Pernambuco;
- Examinar as funções de controladoria desempenhadas pelos órgãos de controle municipais das prefeituras da zona da mata norte de Pernambuco;
- Identificar as práticas de controle adotadas pelas controladorias;
- Evidenciar formas de ampliação e melhorias das ações das controladorias no âmbito da gestão municipal.

Endereço: Rua: Dr. Carlos Chagas, s/n
Bairro: São José CEP: 58.107-670
UF: PB Município: CAMPINA GRANDE
Telefone: (83)2101-5545 Fax: (83)2101-5523 E-mail: cep@huac.ufcg.edu.br

**UFCG - HOSPITAL
UNIVERSITÁRIO ALCIDES
CARNEIRO DA UNIVERSIDADE**



Continuação do Parecer: 2.981.810

Avaliação dos Riscos e Benefícios:

A amostra utilizada nesta pesquisa abrangerá os municípios que fazem parte da zona da mata norte pernambucana. Contudo, os respondentes do questionário não terão opção de identificação. O anonimato no questionário adotado impossibilitará ao pesquisador identificar o servidor responsável e de que município ele faz parte.

Comentários e Considerações sobre a Pesquisa:

Trabalho bastante complexo, mas com uma contrapartida importante para o campo da gestão pública.

Considerações sobre os Termos de apresentação obrigatória:

Foram apresentados:

- Folha de Rosto;
- Declaração de Divulgação dos Resultados;
- Termo de Compromisso do Pesquisador;
- Termo de Anuência Institucional;
- Instrumento de Coleta dos Dados;
- Projeto completo.

Conclusões ou Pendências e Lista de Inadequações:

Trata-se de uma análise um tanto complexa, por se tratar de um projeto na área de ciências sociais aplicadas, da qual tem características peculiares a serem observadas a luz da resolução 510/2016 do CNS. Apesar de estar sendo submetida a este CEP, devido a previsão legal da própria resolução supracitada, é um típico caso de projeto que não necessitaria ser apreciado, nem tampouco registrado no sistema CEP/CONEP.

O Art. 1º da resolução 510/2016, elenca os seguintes itens a serem considerados como aplicáveis neste projeto em questão.

Parágrafo único. Não serão registradas nem avaliadas pelo sistema CEP/CONEP:

- I** - pesquisa de opinião pública com participantes não identificados;
- II** - pesquisa que utilize informações de acesso público, nos termos da Lei n o 12.527, de 18 de novembro de 2011;
- III** - pesquisa que utilize informações de domínio público;
- V** - pesquisa com bancos de dados, cujas informações são agregadas, sem possibilidade de identificação individual; e

Endereço: Rua: Dr. Carlos Chagas, s/ n
 Bairro: São José CEP: 58.107-670
 UF: PB Município: CAMPINA GRANDE
 Telefone: (83)2101-5545 Fax: (83)2101-5523 E-mail: cep@huac.ufcg.edu.br

**UFCG - HOSPITAL
UNIVERSITÁRIO ALCIDES
CARNEIRO DA UNIVERSIDADE**



Continuação do Parecer: 2.981.810

VI - pesquisa realizada exclusivamente com textos científicos para revisão da literatura científica;
VII - pesquisa que objetiva o aprofundamento teórico de situações que emergem espontânea e contingencialmente na prática profissional, desde que não revelem dados que possam identificar o sujeito; e
III - atividade realizada com o intuito exclusivamente de educação, ensino ou treinamento sem finalidade de pesquisa científica, de alunos de graduação, de curso técnico, ou de profissionais em especialização.
Toda pesquisa documental será feita através das páginas oficiais dos municípios e dos portais de transparência.

Além disso a aplicação de questionários se dá de forma estritamente digital, sem se sequer haver a possibilidade do pesquisador identificar quais são os municípios ou as pessoas que irão responder o questionário, tornando inviável qualquer tipo de obtenção de consentimento livre esclarecido e até mesmo termo de anuência institucional, visto que são informações públicas, que podem ser solicitadas através da Lei de Acesso a Informação.

Assim sendo somos de parecer APROVADO. Salvo melhor juízo deste CEP

Considerações Finais a critério do CEP:

Liberado Ad Referendum

Este parecer foi elaborado baseado nos documentos abaixo relacionados:

Tipo Documento	Arquivo	Postagem	Autor	Situação
Informações Básicas do Projeto	PB_INFORMAÇÕES_BÁSICAS_DO_PROJETO_1167514.pdf	17/07/2018 17:55:42		Aceito
Projeto Detalhado / Brochura Investigador	projetoCEP.pdf	17/07/2018 17:54:01	KEVIN FERREIRA CORCINO	Aceito
Folha de Rosto	FolhadeRosto.pdf	17/07/2018 17:47:16	KEVIN FERREIRA CORCINO	Aceito
Outros	questionario.xlsx	04/07/2018 13:12:12	KEVIN FERREIRA CORCINO	Aceito
Declaração de Instituição e Infraestrutura	Modelodetermoinstituicao.pdf	04/07/2018 13:11:35	KEVIN FERREIRA CORCINO	Aceito
TCLE / Termos de Assentimento / Justificativa de Ausência	solicitacaodispensa.pdf	04/07/2018 13:08:59	KEVIN FERREIRA CORCINO	Aceito

Endereço: Rua: Dr. Carlos Chagas, s/ n
Bairro: São José CEP: 58.107-670
UF: PB Município: CAMPINA GRANDE
Telefone: (83)2101-5545 Fax: (83)2101-5523 E-mail: cep@huac.ufcg.edu.br

UFCG - HOSPITAL
UNIVERSITÁRIO ALCIDES
CARNEIRO DA UNIVERSIDADE



Continuação do Parecer: 2.981.810

Declaração de Instituição e Infraestrutura	termoanunciaviciencia.pdf	04/07/2018 12:48:00	KEVIN FERREIRA CORCINO	Aceito
Declaração de Pesquisadores	termocompromissoresultados.pdf	04/07/2018 12:46:37	KEVIN FERREIRA CORCINO	Aceito
Declaração de Pesquisadores	termocompromissopesquisador.pdf	04/07/2018 12:46:20	KEVIN FERREIRA CORCINO	Aceito
Orçamento	ORCAMENTO.xlsx	04/07/2018 12:45:13	KEVIN FERREIRA CORCINO	Aceito

Situação do Parecer:

Aprovado

Necessita Apreciação da CONEP:

Não

CAMPINA GRANDE, 25 de Outubro de 2018

Assinado por:
Andréia Oliveira Barros Sousa
(Coordenador(a))

Endereço: Rua: Dr. Carlos Chagas, s/n
Bairro: São José CEP: 58.107-670
UF: PB Município: CAMPINA GRANDE
Telefone: (83)2101-5545 Fax: (83)2101-5523 E-mail: cep@huac.ufcg.edu.br

APÊNDICE A**QUESTIONÁRIO APLICADO PELA PESQUISA**

Parte 1 - Característica do órgão de controle interno da prefeitura

Qual a nomenclatura do órgão de controle interno da Prefeitura

O órgão foi criado por Lei?

Sim

Não

Em qual posição o órgão de controle interno está localizado no organograma da Prefeitura?

Secretaria

Departamento pertencente a uma secretaria

Órgão independente com status de secretaria

Unidade de assessoria ao Gabinete do Prefeito

Outra (especifique)

Existe cargo específico criado por Lei Municipal para exercer atividades de controle na Prefeitura?

Não

Sim, especificar a(s) nomenclatura(s) do(s) cargo(s)

Quantos profissionais trabalham no órgão de controle interno?

Quantidade

Servidor Efetivo próprio da controladoria

Servidor Efetivo de outras áreas da prefeitura

Servidor Comissionado

Servidor Temporário

Servidor cedido de outro órgão da Administração Direta/Indireta

Funcionários Terceirizados

Estagiários

O órgão de controladoria tem orçamento próprio na LOA municipal?

Não

Sim, especificar o valor do ano vigente

PARTE 2 - Informação sobre o cargo responsável pela controladoria

Qual a nomenclatura do cargo responsável pelo órgão de controladoria?

Auditor

Controlador

Secretário

Analista

Técnico

Outro, especifique

Qual a formação acadêmica do responsável pelo órgão de controladoria?

Ensino Médio

Ensino Superior em Administração

Ensino Superior em Ciências Contábeis

Ensino Superior em Direito

Ensino Superior em outra área

Não sabe informar

www

Outro (especifique)

PARTE 3 - Informações sobre as funções desempenhadas pela controladoria		
Preencha abaixo com SIM ou NÃO para as Funções de Controladoria exercidas ou não pelo órgão de controle interno.		
	SIM	NÃO
FUNÇÃO CONTÁBIL: corresponde à gestão/supervisão de atividades desenvolvidas pelo setor de contabilidade	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
FUNÇÃO GERENCIAL: corresponde ao desenvolvimento de atividades que apoiam a TOMADA DE DECISÕES por parte dos gestores da Prefeitura	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
FUNÇÃO TRIBUTÁRIA: corresponde às atividades de controle e administração fiscal do município.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
FUNÇÃO PROTEÇÃO E CONTROLE DOS ATIVOS: corresponde às atividades que visam proteger o patrimônio físico e financeiro da Prefeitura.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
FUNÇÃO CONTROLE INTERNO: correspondem às atividades relacionadas com o desenvolvimento, a implementação e o acompanhamento de auditorias, corregedoria, ouvidoria e transparência	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
FUNÇÃO CONTROLE DE RISCOS: Correspondem às atividades de identificar, mensurar, analisar, avaliar, divulgar e controlar os diversos riscos envolvidos na gestão, bem como seus possíveis efeitos.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
PARTE 4 - Informações sobre as funções desempenhadas pela controladoria		
Selecione abaixo as Atividades de Controladoria, relacionadas à FUNÇÃO CONTÁBIL, que são exercidas na Unidade Central de Controle Interno da Prefeitura		
<input type="checkbox"/> Não exerce FUNÇÃO CONTÁBIL		
<input type="checkbox"/> Acompanha e fiscaliza a gestão contábil, financeira e orçamentária do município.		
<input type="checkbox"/> Elabora demonstrações contábeis do município.		
<input type="checkbox"/> Elabora e mantém atualizado o plano de contas do município.		
<input type="checkbox"/> Fiscaliza a classificação das receitas e despesas na conta correspondente.		
<input type="checkbox"/> Outras atividades relacionadas à FUNÇÃO CONTÁBIL		
<div style="border: 1px solid black; width: 100%; height: 100%;"></div>		

PARTE 4 - Informações sobre as funções desempenhadas pela controladoria

Selecione abaixo as Atividades de Controladoria, relacionadas à FUNÇÃO GERENCIAL-ESTRATÉGICA que são exercidas na Unidade Central de Controle Interno da Prefeitura

Não Exerce a Função Gerencial Estratégica

Acompanha e fiscaliza a gestão administrativa/operacional do município.

Avalia os resultados de planos, de orçamentos e/ou de programas públicos do município

Propõe medidas para racionalizar o uso dos recursos públicos do município

Outras Atividades relacionadas à Função Gerencial Estratégica, especificar

PARTE 4 - Informações sobre as funções desempenhadas pela controladoria

Selecione abaixo as Atividades de Controladoria, relacionadas à FUNÇÃO TRIBUTÁRIA que são exercidas na Unidade Central de Controle Interno da Prefeitura

Não Exerce a Função Tributária

Supervisiona a arrecadação de receita e a execução de despesa do município

Realiza projeções de cenários de arrecadação de receitas e execução de despesas

Outras Atividades relacionadas à Função Tributária, especificar

PARTE 4 - Informações sobre as funções desempenhadas pela controladoria

Selecione abaixo as Atividades de Controladoria, relacionadas à FUNÇÃO PROTEÇÃO E CONTROLE DE ATIVOS que são exercidas na Unidade Central de Controle Interno da Prefeitura

Não Exerce a Função Proteção e Controle de Ativos

Acompanha/fiscaliza a gestão dos bens móveis do município

Acompanha/fiscaliza a gestão dos bens imóveis do município

Outras Atividades relacionadas à Função Proteção e Controle de Ativos, especificar

PARTE 4 - Informações sobre as funções desempenhadas pela controladoria

Selecione abaixo as Atividades de Controladoria, relacionadas à FUNÇÃO CONTROLE INTERNO que são exercidas na Unidade Central de Controle Interno da Prefeitura

- Não exerce a Função Controle Interno
- Apoia os órgãos de Controle Externo
- Elabora Parecer do Controle Interno que compõe a prestação de contas do município
- Elabora normas e orientações para uniformizar procedimentos do município
- Monitora o cumprimento das obrigações constitucionais e legais
- Acompanha a execução de programas de governo e políticas públicas do município
- Realiza exames prévios dos processos de admissão, aposentadoria e pensão
- Efetua exame prévio sobre a regularidade dos atos de gestão do município
- Realiza planejamento anual das auditorias a serem realizadas
- Realiza Auditoria de forma preventiva
- Realiza Auditoria de forma concomitante
- Realiza Auditoria de forma a posteriori
- Realiza Auditoria nas Licitações e Contratos do município
- Realiza Auditoria na folha de pagamento do município
- Planeja, coordena e executa ações de ouvidoria
- Recebe e apura denuncia, feitas pelos cidadãos, de irregularidades na administração pública
- Estimula transparência e controle social do município
- Disponibiliza informações à Sociedade através do Portal de transparência do município
- Acompanha e/ou fiscalizar as Prestações de Contas do município
- Avalia o cumprimento de metas previstas no Plano Plurianual
- Acompanha a execução do Plano de Governo e do orçamento do Município
- Outras Atividades relacionadas à Função Controle Interno, especificar:

PARTE 4 - Informações sobre as funções desempenhadas pela controladoria

Selecione abaixo as Atividades de Controladoria, relacionadas à FUNÇÃO CONTROLE DE RISCOS que são exercidas na Unidade Central de Controle Interno da Prefeitura

Não exerce a Função Controle de Riscos

Avalia a execução dos contratos de gestão do município

Acompanha 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

Propõe medidas que previnam danos ao patrimônio público do município

Treina e capacita servidores públicos Municipais no combate à corrupção

Monitora o equilíbrio das contas públicas, identificando os riscos

Outras Atividades relacionadas à Função Controle de Risco, especificar:

PARTE 5 - Informações sobre as funções desempenhadas pela controladoria

A Unidade Central de Controle Interno da Prefeitura executa outras Atividades relacionadas a outras funções não elencadas nessa pesquisa?

Não

Sim, (especificar)