



UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LAÍS MELO DE SANTANA

ANÁLISE DA ESTRUTURAÇÃO DA CONTROLADORIA DOS MUNICÍPIOS
LOCALIZADOS NA ZONA DA MATA DO ESTADO DE PERNAMBUCO
CONFORME PORTAIS DIGITAIS DAS PREFEITURAS

RECIFE

2023

LAÍS MELO DE SANTANA

**ANÁLISE DA ESTRUTURAÇÃO DA CONTROLADORIA DOS MUNICÍPIOS
LOCALIZADOS NA ZONA DA MATA DO ESTADO DE PERNAMBUCO
CONFORME PORTAIS DIGITAIS DAS PREFEITURAS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Pernambuco – UFPE, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Jeronymo José Libonati

RECIFE

2023

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor,
através do programa de geração automática do SIB/UFPE

Santana, Laís Melo de.

Análise da estruturação da controladoria dos municípios localizados na zona da mata do estado de Pernambuco conforme portais digitais das prefeituras / Laís Melo de Santana. - Recife, 2023.

40 : il., tab.

Orientador(a): Jeronymo José Libonati

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal de Pernambuco, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Ciências Contábeis - Bacharelado, 2023.

1. Contabilidade. 2. Controladoria. 3. Funções de controladoria. I. Libonati, Jeronymo José . (Orientação). II. Título.

500 CDD (22.ed.)

FOLHA DE APROVAÇÃO

LAÍS MELO DE SANTANA

ANÁLISE DA ESTRUTURAÇÃO DA CONTROLADORIA DOS MUNICÍPIOS LOCALIZADOS NA ZONA DA MATA DO ESTADO DE PERNAMBUCO CONFORME PORTAIS DIGITAIS DAS PREFEITURAS

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade Federal de Pernambuco, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em: 03/10/2023

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Jeronimo José Libonati (Orientador)
Universidade Federal de Pernambuco

Prof. Dr. Raimundo Nonato Rodrigues
Universidade Federal de Pernambuco

Prof. Dr. Daniel José Cardoso da Silva
Universidade Federal de Pernambuco

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus toda honra, toda Glória e todo Louvor. Agradeço também aos meus pais, que me criaram com tanto amor e carinho, que tiveram tanta paciência comigo a vida toda e em especial nesse período de estruturação do TCC. Agradeço a todos que me apoiaram nesse período, que demonstraram preocupação e estiveram presentes.

RESUMO

A controladoria, um dos ramos dentro da ciência contábil, desempenha um papel importante no que se refere salvaguarda do patrimônio e na assistência à gestão para a tomada de decisões gerenciais. Isso inclui enfatizar a alocação eficiente de recursos financeiros, prestar contas e reduzir a disparidade de informações na administração pública em relação aos contribuintes. Para alcançar um nível aceitável de transparência, eficiência, eficácia e efetividade nas aplicações de recursos públicos, é relevante que nas Controladorias Governamentais suas funções sejam devidamente identificadas e cumpridas. Neste cenário surge o questionamento “Como as prefeituras pernambucanas da zona da mata do estado de Pernambuco estão estruturando o seu setor de controladoria?”, deste modo, o objetivo desta pesquisa foi investigar como as prefeituras estão reconhecendo e divulgando as funções da controladoria por meio de seus sites e portais de transparência. Por meio deste trabalho pôde-se observar que o município de Cortês e Amaraji se destacam diante dos demais, por demonstrarem um nível de transparência e divulgação das informações acima dos demais, em contrapartida, os municípios de Chã de Alegria e Jaqueira são os que apresentam os níveis de detalhamento mais insatisfatórios, nos demais municípios foi possível observar uma grande ausência de informações. No que se refere às limitações no escopo da presente pesquisa, identificou-se que a maior parte das controladorias municipais estudadas não disponibilizam muitas informações nos seus respectivos portais.

Palavras-chave: Contabilidade, Controladoria, Funções de controladoria.

ABSTRACT

Controllershship, one of the branches within accounting science, plays an important role in safeguarding assets and assisting management in making managerial decisions. This includes emphasizing the efficient allocation of financial resources, accountability and reducing the information disparity in public administration in relation to taxpayers. To achieve an acceptable level of transparency, efficiency, efficacy and effectiveness in the applications of public resources, it is important that in Government Controllershships their functions are duly identified and fulfilled. In this scenario, the question arises “How are Pernambuco city halls in the forest zone of the state of Pernambuco structuring their controllershship sector?”, therefore, the objective of this research was to investigate how city halls are recognizing and publicizing the functions of controllershship through of its websites and transparency portals. Through this work it was possible to observe that the municipalities of Cortês and Amaraji stand out compared to the others, as they demonstrate a level of transparency and dissemination of information above the others, on the other hand, the municipalities of Chã de Alegria and Jaqueira are those that present the most unsatisfactory levels of detail, in the other municipalities it was possible to observe a great lack of information. Regarding limitations in the scope of this research, it was identified that most of the municipal controllershships studied do not make much information available on their respective portals.

Keywords: Accounting, Controllershship, Controllershship functions.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Funções da controladoria.....	22
Tabela 2 – Macrofunções da controladoria governamental	22
Tabela 3 – Classificação do setor de controladoria dos municípios pernambucanos da zona da mata.....	27
Tabela 4 – Classificação quanto à subordinação do setor de controladoria à gestão e a classificação do órgão dentro do organograma municipal.....	30
Tabela 5 – Macrofunções da controladoria dos municípios pernambucanos da zona da mata.....	31
Tabela 6 – Funções da controladoria dos municípios pernambucanos da zona da mata.....	34
Tabela 7 - Missão declarada e perfil do controller dos municípios pernambucanos da zona da mata.....	35

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Municípios que compõem a mata norte do estado de Pernambuco.....	25
Figura 2 – Municípios que compõem a mata sul do estado de Pernambuco.....	26

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

COSO	Comitee of Sponsoring Organizations
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
IASB	International Accounting Standards Board
IPC	Índice de percepção da corrupção
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
TCU-PE	Tribunal de Contas da União do estado de Pernambuco
TCU	Tribunal de Contas da União

LISTA DE SÍMBOLOS

% Porcentagem

SUMÁRIO

1.0 Introdução	13
1.1 Problema de pesquisa.....	15
1.2 Justificativa.....	16
1.3 Objetivos.....	17
1.3.1 <i>Objetivo Geral</i>	17
1.3.2 <i>Objetivos Específicos</i>	17
2.0 Referencial Teórico	18
2.1 A Contabilidade	18
2.2 A Controladoria	18
2.2 A Controladoria no setor público.....	20
3.0 Metodologia	24
4.0 Análise dos dados	27
5.0 Considerações finais	37
6.0 Referências	38

1. INTRODUÇÃO

No Brasil, os casos de corrupção e fraudes envolvendo dinheiro público são muito comuns, aparecem corriqueiramente nos telejornais e meios de comunicação em geral. A Folha de São Paulo (2023) publicou uma reportagem relatando dados do Índice de Percepção da Corrupção (IPC) de 2022, no qual o Brasil atinge 43 pontos neste índice e vem se mantendo estagnado há onze anos nesta mesma posição, ou seja, não apresenta melhorias significativas neste aspecto.

Em contrapartida a população paga altos impostos, que incidem principalmente no consumo e, portanto, acabam afetando mais quem dispõe de menos recursos. Como mostra a reportagem com o título “Por que a fórmula de cobrança de imposto do Brasil piora a desigualdade social?” feita por Ricardo Westin (Agência Senado, 2021), que afirma que o sistema tributário nacional tem um caráter muito mais regressivo do que progressivo.

Para uma melhor gestão dos recursos públicos, a controladoria aparece como uma ferramenta muito útil e benéfica. Segundo Santos (2012, p.5), controladoria é um:

Conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente, da contabilidade, que se ocupam da gestão econômica das entidades com e sem fins lucrativos, tendo como finalidade torná-las mais eficientes.

Magalhães, Guimarães e Franco Junior (2005) declaram que para atender as demandas do corpo social e fazer uma boa gestão dos recursos públicos, é de extrema importância que as leis e os sistemas de controles internos sejam observados e usados da maneira correta, objetivando uma administração eficaz e eficiente.

Quanto à definição de controle interno, afirma o Tribunal de Contas da União (TCU, 2009, n.4):

Controle interno, controles internos e sistema ou estrutura de controle(s) interno(s) são expressões sinônimas, utilizadas para referir-se ao processo composto pelas regras de estrutura organizacional e pelo conjunto de políticas e procedimentos adotados por uma organização para a vigilância, fiscalização e verificação, que permite prever, observar, dirigir ou governar os eventos que possam impactar na consecução de seus objetivos. É, pois, um processo organizacional de responsabilidade da própria gestão, adotado com o intuito de assegurar uma razoável margem de garantia de que os objetivos da organização sejam atingidos.

Segundo a definição da Estrutura Integrada (2013) do COSO, “controle interno” é um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da

entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade.

Por meio destas definições, é possível inferir a necessidade de um sistema de controles internos eficaz e eficiente nas prefeituras, para que as metas do primeiro setor da economia sejam alcançadas e possam proporcionar um maior bem-estar social.

No âmbito da gestão pública, a Constituição Federal de 1988 tem a sessão IX, lida diretamente com o controle dos âmbitos orçamentários, contábeis e financeiros. Além disso, existe também a Lei de Responsabilidade Fiscal (“LRF”), que está vigente desde os anos 2000, a qual tem como finalidade estabelecer normas para as finanças do setor público com foco na prevenção de possíveis riscos e desvios que possam afetar o pleno equilíbrio das contas governamentais.

Quando se trata da esfera municipal, a Constituição do Estado de Pernambuco apresenta no Art. 29 § 1º (PERNAMBUCO, 1989):

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e das entidades da administração indireta e fundacional, será exercida pela Assembléia Legislativa, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário.

Esse tema também aparece na Resolução nº 001/2009 do TCU-PE (PERNAMBUCO, 2009). Que dispõe sobre a elaboração, instauração, reparo e gestão dos sistemas de controles internos nos municípios.

Art. 1º Para os efeitos desta Resolução, considera-se:

I - Sistema de Controle Interno (SCI) – o conjunto de normas, princípios, métodos e procedimentos, coordenados entre si, que busca realizar a avaliação da gestão pública e dos programas de governo, bem como comprovar a legalidade, eficácia, eficiência e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional dos órgãos e entidades municipais;

II – Órgão Central do Sistema de Controle Interno – a unidade organizacional responsável pela coordenação, orientação e acompanhamento do sistema de controle interno;

III – Unidades Executoras – as diversas unidades da estrutura organizacional, no exercício das atividades de controle interno inerentes às suas funções finalísticas ou de caráter administrativo;

Ademais, Soares (2012 apud Da Cunha; Callado, 2019) afirma que o controle interno auxilia no acompanhamento das atividades e concede o atendimento aos interesses da sociedade. Tendo em vista o panorama apresentado anteriormente, não só é de extrema

importância que haja nos municípios uma boa estrutura de controles internos, mas isso também está estabelecido em lei e, portanto, deve ser cumprido.

Almeida, Parisi e Pereira (2001) afirmam que “a missão da Controladoria é a de assegurar a otimização do resultado econômico da organização” e Maher (2001, p. 842), “controles internos são políticas e procedimentos desenhados para fornecer à organização segurança razoável de que os objetivos da organização serão atingidos”, deste modo, é possível observar que tanto a controladoria quanto o controle interno visam a otimização da alocação dos recursos financeiros, em prol da melhoria da gestão pública.

Em face do exposto, o presente trabalho se propõe entender o funcionamento das estruturas dos controles internos dos municípios pernambucanos da zona da mata, através do portal de transparência e sites dos municípios, ou seja, mediante literatura. Tal estudo pode permitir o conhecimento para o aperfeiçoamento de uma administração pública mais eficaz e eficiente.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

O objetivo principal da administração pública é trabalhar para atender o interesse público. “Administrar significa não só prestar serviço executá-lo como, igualmente, dirigir, governar, exercer a vontade com o objetivo de obter um resultado útil e que até, em sentido vulgar, administrar quer dizer traçar programa de ação e executá-lo” (DI PIETRO, 2010, p. 44), para que o objetivo seja executado em sua plenitude, é necessário que existam leis sólidas e um sistema de controle interno eficaz.

Com a promulgação da Constituição de 1988, os municípios passaram a ser considerados como entes federativos, autônomos e independentes. Como tal, é obrigatório o cumprimento do Art. 37 (BRASIL,1988):

A Administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (...)

Ademais, a Emenda Constitucional de 19/98 somou ao texto uma sólida fundamentação para exigir a realização eficaz e qualidade nos serviços prestados pela máquina pública, em virtude disso, a função administrativa do setor público não se limita mais apenas a obedecer estritamente à legalidade, mas agora passa a buscar resultados positivos, com mais eficácia, eficiência e efetividade nos serviços prestados. Neste cenário, a

controladoria surge como ferramenta aliada para que os objetivos estabelecidos possam ser cumpridos, pois conforme Hochmüller (2009, p. 18), “A Controladoria é a unidade administrativa dentro da Entidade Pública que, através da Ciência Contábil e do Sistema de Informação de Controladoria, é responsável pela coordenação da gestão econômica no sistema organizacional.”.

Tendo em vista o exposto, se faz necessário investigar e analisar os municípios, para entender como funciona a estrutura das controladorias municipais. Por limitação de tempo, foi escolhido como amostra os municípios da zona da mata do estado de Pernambuco, que totaliza 43 prefeituras. Em suma, surgiu o seguinte questionamento: Como as prefeituras pernambucanas da zona da mata estão estruturando o seu setor de controladoria?

1.2 JUSTIFICATIVA

Na atualidade é comum ver circulando nas grandes mídias e redes sociais casos de corrupção e desvio de dinheiro, um bom exemplo disso foram os escândalos nomeados como “Mensalão” e “Operação Lava Jato”, apesar disso, conforme matéria do Tribunal de Contas do Estado da Bahia (2018), o professor e juiz de Direito José Maurício Conti afirma que:

A fragilidade do planejamento na administração pública brasileira é causa direta de grandes prejuízos sofridos pelo Brasil, tendo salientado, para justificar sua afirmação, o fato de que os atos de corrupção, embora provoquem grande indignação e ganhem maior repercussão, provocam prejuízos muitos inferiores aos que são originados pela má gestão dos recursos públicos.

Diante dos poucos estudos que existem referentes aos municípios pernambucanos da zona da mata e todos os dados informados anteriormente, é necessário entender a máquina pública como um todo e partir do pressuposto que a corrupção não está apenas em patamares federais, mas pode ocorrer também em pequenos municípios, em virtude disso, a avaliação do desempenho da gestão e dos controles usados nessas prefeituras se faz relevante. E conforme o exemplo citado anteriormente, apesar da corrupção ser um grande mal, a má gestão dos recursos pode ser tão prejudicial quanto ou até mesmo pior.

Tal estudo pode contribuir para o aperfeiçoamento da gestão dos recursos públicos e conseqüentemente gerar uma maior eficácia e eficiência no uso dos meios disponíveis, visando uma melhor gestão e direcionamento dos recursos públicos. Esse fato ocorre na

medida em que evidenciar a situação das controladorias pode gerar ajustes e melhorias na forma como elas vêm atuando na gestão municipal.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 OBJETIVO GERAL

O presente estudo tem como objetivo geral verificar as estruturas de Controladorias dos municípios pernambucanos da zona da mata, com base nas informações disponíveis nos sites e respectivos portais de transparência.

1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- 1) Analisar na literatura as diferentes abordagens para a estrutura de controladoria no âmbito do setor público;
- 2) Investigar as configurações de controladoria adotadas pelas prefeituras localizadas na região da zona da mata do estado de Pernambuco, utilizando as informações disponíveis nos sites dos municípios e nos seus portais da transparência;
- 3) Estruturar as informações conforme realizado por Pereira *et. al.* (2023).
- 4) Realizar uma comparação entre a estrutura de controladoria descrita na literatura e aquela identificada nas administrações municipais da mencionada região.

2.0 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A Contabilidade

Conforme Oliveira e Nagatsuka (2000), a apreensão em medir e de controlar os bens já existia há muito tempo, e que o começo das práticas associadas ao controle de contas é datado há 10.000 anos a.C. Para obter essa contabilização dos patrimônios na época, reis, faraós, agricultores e comerciantes, usavam técnicas de registros, sendo conhecida como o começo da contabilidade como é denominada hoje.

Com a evolução da contabilidade, Marion (1995) afirma que a escola italiana dominou o cenário contábil mundial até o início do século XX. Nesse século, com a ascensão econômica dos Estados Unidos, passou a predominar a escola estadunidense de contabilidade. Nas últimas décadas do século XX, a contabilidade passou a se preocupar em acentuar mais sua missão de fornecer dados relevantes à tomada de decisões por parte dos administradores das empresas, surgindo, assim, a disciplina da contabilidade gerencial.

Quanto a definição do termo “Contabilidade”, se trata do processo de identificação, mensuração e comunicação de informações econômicas para permitir julgamentos e decisões pelos usuários das informações (YOUNG, 2006, p. 587; GAFFIKIN, 2005, p. 14), da mesma forma, o CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) descreve a contabilidade, que no Brasil é responsável Estrutura conceitual básica para elaboração e apresentação das demonstrações contábeis. É válido salientar que na atualidade as demonstrações contábeis contribuem para o apoio na tomada de decisão, conforme dito pelo próprio *International Accounting Standards Board* (IASB).

Demonstrações contábeis preparadas sob a égide desta Estrutura Conceitual objetivam fornecer informações que sejam úteis na tomada de decisões e avaliações por parte dos usuários em geral, não tendo o propósito de atender finalidade ou necessidade específica de determinados grupos de usuários (IASB, 2008).

2.2 A controladoria

Ao longo do tempo, os modelos de negócio foram se desenvolvendo, foi surgindo a necessidade de mensurar e controlar o patrimônio, os insumos, os estoques e os bens comercializados, tudo isso em busca de maximizar os lucros e otimizar os processos. Pois como afirma Deming (LUCINDA 2010, p. 62), “Não se gerencia o que não se mede, não se mede o que não se define, não se define o que não se entende e não há sucesso no que não se gerencia”.

De acordo com a evolução econômica e o amadurecimento da Ciência Contábil, novos ramos de estudo foram surgindo dentro dessa área, a exemplo da auditoria, perícia, consultoria e outras. Segundo Beuren (2002, p.15), “a controladoria surgiu por volta do século XX, como uma resposta ao movimento de verticalização, diversificação e expansão geográfica das organizações”.

No tocante ao conceito do termo “Controladoria”, conforme (Castro, 2013; Gerra, 2007) esta palavra se origina do latim medieval *contrarotulus*, significando contralista, que designava a relação contribuintes a partir do qual era feita a conferência da operação realizada pelo cobrador de impostos, posteriormente a palavra foi sendo inserida em outros idiomas, mas em português, os sentidos que prevalecem são: dominação, direção, limitação, verificação, fiscalização, vigilância, regulação e restrição (Castro, 2013; Peixe, 2002; Soares, 2012).

Quanto à definição do termo, ainda não é algo exato e pode variar conforme o autor. Borinelli (2006 *apud* De Oliveira Júnior; Júnior; De Sales Lima 2009) afirma que não existe um consenso entre os autores sobre a definição exata, mas isso apenas representa que a Teoria da Controladoria ainda está em processo de desenvolvimento, em virtude disso, existe também uma dificuldade de definir as funções da controladoria, mas Lunkes, Schnorrenberger e Rosa (2013 *apud* De Assis; Da Silva; Catapan, 2016) afirmam que isso acontece porque a Controladoria está diretamente relacionada com a prática de cada organização.

Apesar dessa multiplicidade quanto as definições do que seria Controladoria, Mosimann, (1999, p.99) afirma:

A controladoria pode ser conceituada como um conjunto de princípios, procedimentos e métodos das Ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística, e principalmente da Contabilidade, que se ocupam da gestão econômica das empresas, com o fim de orientá-las para eficácia.

Catelli (2001, *apud* Sguissardi & Silva, 2017, p. 192) ressalta que a controladoria:

É responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de sistemas de informações e modelo de gestão econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas.

Em meio a este cenário, existe o papel do *Controller*, que segundo Koliver (2005), é a expressão utilizada normalmente para qualificar a pessoa responsável pela coordenação ou execução das atividades desenvolvidas na controladoria. Quando ao papel desempenhado por esse profissional, Bragg (2009, *apud* Oliveira; Bione; Libonati; Miranda, 2020) afirma que o

Controller tradicionalmente tem gerenciado e acompanhado as alterações patrimoniais, monitoria dos ativos e a elaboração e as análises das demonstrações financeiras. Porém, estas funções têm sido expandidas, com a realização de trabalhos para outros departamentos e trabalhos avançados para a alta direção.

Essa expansão se deve, pela oportunidade do crescimento da interação com outros departamentos, secretarias, órgãos públicos, assim o *Controller* tem obtido conhecimento das funções interdepartamentais e de outras unidades do setor público (secretarias e órgãos públicos). Este envolvimento ocorre a partir da grande quantidade de reuniões e a emissão de opiniões de variados tópicos a respeito do andamento de funções que previamente não tem conexão. Por causa dessa mudança de papel, o *Controller* tem tido excelentes relações interpessoais e conhecimento (habilidades) gerencial fornecendo informações para outras áreas da organização pública. (Libonati, 2022, p. 2)

Assim como o termo “Controladoria” é muito amplo, o profissional dessa área precisa ter um conhecimento amplo, pois lidará com diversos setores da entidade, da área mais operacional, até as áreas mais estratégicas e gerenciais.

2.3 A Controladoria no setor público

Embora a controladoria tenha surgido em um cenário mais ligado a competitividade do setor privado, ela é uma ferramenta que pode e deve ser aplicada ao setor público, tendo em vista todos os benefícios que ela pode causar. Como afirma Stédile *et al.* (2016 N.P):

A Controladoria é uma ferramenta que pode contribuir para se alcançar a excelência no serviço público, proporcionando qualidade na geração, interpretação e disseminação de informações econômico-financeiras dos entes públicos. Ela torna essencial uma vez que, através de um sistema de controle interno bem estruturado e em efetivo exercício, é possível se obter informação contábil com veracidade.

Além disso, Mosimann (1999) afirma que, uma das funções básicas da controladoria é auxiliar o processo decisivo para uma melhor eficiência no uso dos recursos. Por meio disso, a controladoria pode provocar uma redução no desperdício dos recursos e prevenir uma alocação inadequada deles.

Na gestão pública, a Controladoria busca atender às necessidades de informação dos entes públicos, estabelecendo e operando sistemas de informação adequados às suas características e coordenando os serviços administrativos para auxiliar os gestores na tomada de decisões para atingir metas e resultados desejados, buscando alcançar eficiência e eficácia na entidade (Gerigk *et al.*, 2007).

Surgido no Brasil com a Lei nº 4.320/1964, o controle interno está em construção teórica e institucional. Remete à busca de credibilidade e qualidade dos serviços prestados

pelas organizações públicas (Ribeiro, Bliacheriene e Santana (2019). Nessa legislação, foram estabelecidas as responsabilidades, funções e diversos outros aspectos dos setores de controladoria, visando sua atuação como órgão de gestão e apoio a administração pública.

Além do adequado atendimento das competências determinadas na Constituição Federal de 1988, o controle interno na administração pública municipal surgiu da necessidade de assegurar aos gestores o cumprimento das leis, normas e políticas vigentes, através do estabelecimento de mecanismos de controle que possibilitem informações à sociedade, impedindo a ocorrência de fraudes e desperdícios, servindo de instrumento que visa garantir a efetividade, a produtividade, a economicidade e a rapidez na prestação do serviço público (Souza, 2008 p.88)

Ainda mais o controle interno ser de fundamental importância aos gestores públicos, também traz grandes benefícios para a população, pois ajuda a prevenir desperdícios, erros e fraudes (Stahnke, 2003).

Atkinson *et al.* (2000 apud DURIGON; DIEHL, 2013, p. 96) afirma que “uma das ineficiências primárias do setor público é a dificuldade em criar e controlar medidas específicas para as exigências governamentais”, em virtude disso, Oliveira (2010) aponta que a controladoria pode ser uma aliada, pois “ao ser inserida em um contexto de administração pública, tem como função contribuir na otimização do resultado econômico, aprimorando a utilização dos recursos para a sociedade como um todo”.

No que diz respeito a controladoria no âmbito público municipal, a controladoria governamental se apresenta como um importante instrumento de auxílio à gestão pública municipal, porque passa a auxiliar o município buscando atingir a eficiência, eficácia e economicidade de forma a assegurar a transparência dos atos praticados pelo administrador público (Vasconcelos; Sampaio; Neto; Duque (2012).

As funções da controladoria, varia conforme a literatura, é algo complexo. Para Wilson, Roel-Anderson e Bragg (1995) as funções da controladoria podem se resumir em: Função de planejamento, Função de controle, Função informativa e Função contábil, esse autor forneceu uma base que se assemelha em muito a outras estruturas apresentadas por outros autores, a exemplo de Borinelli (2006), que determinou as funções da controladoria conforme Tabela 1.

Tabela 1 – Funções da Controladoria

Funções	Atribuição
Função Contábil	Relacionada às atividades realizadas pela contabilidade financeira.
Função Gerencial-Estratégica	Relacionada às atividades de apoio à tomada de decisão.
Função de Custos	Relacionada às atividades realizadas pela contabilidade de custos.
Função Tributária	Relacionada às atividades desenvolvidas pela contabilidade tributária.
Função de Proteção e Controle de ativos	Relacionada às atividades que visam proteger o patrimônio da organização.
Função de Controle Interno	Relacionada às atividades de controles internos.
Função de controle de riscos	Relacionada às atividades de gestão de risco da entidade.
Função de Gestão de informação	Relacionada às atividades relacionadas aos sistemas de informação.

Fonte: Adaptação de Borinelli (2006).

Em relação às funções da controladoria governamental, Bliacheriene *et al.* (2019) e Libonati (2022), subdividem em macrofunções e funções, conforme a Tabela 2, apresentada abaixo, também citados por Pereira *et. al* (2023).

Tabela 2: Macrofunções da controladoria governamental (Continua)

Macrofunções	Funções
Transparência	<ul style="list-style-type: none"> • Implementar estrutura de informações e comunicação que oriente o processo de tomada de decisão e estimula o controle social; • Informação e comunicação aos órgãos de controle externo (CGU, TCE, TCU etc.); • Estruturar métodos de comunicação com entre as unidades e outros gestores; e <p>Atender às solicitações requeridas pela Lei de Acesso a Informação (LAI) e análise de informações voluntárias.</p>
Avaliação de Desempenho	<ul style="list-style-type: none"> • Implantar estrutura de avaliação e monitoramento do desempenho (gestores) e de resultado (programa, projetos, atividade, ações etc.); • Coordenar o planejamento e controle das unidades; • Padronizar procedimentos de mensuração; • Identificar e propor ações corretivas; • Estruturar e coordenar o Gerenciamento do Risco; e • Apoiar estudos especiais de outras áreas na entidade.

Fonte: Adaptação de Bliacheriene (*apud* Pereira (2022, p.5).

Tabela 2: Macrofunções da controladoria governamental (Conclusão)

Macrofunções	Funções
Auditoria	<ul style="list-style-type: none"> • Implantar e aperfeiçoar o Sistema de Controle Interno; • Garantir instrumentos de controle patrimonial da Entidade; • Realizar auditorias nas unidades pertencentes a entidade pública da definição de um plano de auditoria ou de demandas eventuais; • Atuar na elaboração de atribuições e responsabilidades para cargos de decisão dentro da entidade pública; e Coordenar o processo de prestação de contas da entidade.
Correição	<ul style="list-style-type: none"> • Disseminar os procedimentos de combate a corrupção; • Fiscalizar o cumprimento dos Códigos de Ética e de Conduta; • Instaurar procedimentos para apurar possíveis danos ao erário público; e Garantir a conformidade dos procedimentos internos e legais.
Ouvidoria	<ul style="list-style-type: none"> • Estimular a participação da sociedade através do recebimento de demandas, denúncias e sugestões; • Acompanhar os procedimentos e o atendimento das demandas da população através das respostas em tempo estabelecido; e Disseminar as orientações e procedimentos de relacionamento com o cidadão que demanda sugestões, reclamações e denúncias.

Fonte: Adaptação de Bliacheriene (*apud* Pereira (2022, p.5).

Em consonância com a tabela apresentada acima, o Financial Executive Institute (*apud* OLIVEIRA et. al., 2002, p.17), estabelece que as principais funções da controladoria correspondem a: a) estabelecer, coordenar e manter um plano integrado para o controle das operações; b) medir a performance entre os planos operacionais aprovados e os padrões, reportar e interpretar os resultados das operações dos diversos níveis gerenciais; c) medir e reportar a eficiência dos objetivos do negócio e a efetividade das políticas, estrutura organizacional e procedimentos para atingir esses objetivos; d) prover proteção para os ativos da empresa. Isso inclui adequados controles internos e cobertura de seguros; e) analisar a eficiência dos sistemas operacionais; f) sugerir melhorias para redução de custos; g) verificar sistematicamente o cumprimento dos planos e objetivos traçados pela organização; h) analisar as causas de desvios e sugerir correção desses planos ou dos instrumentos e sistemas de controle; i) analisar a adequação na utilização dos recursos materiais e humanos da organização, e; j) em suma, revisar e analisar os objetivos e métodos de todas as áreas da organização, sem exceção.

3.0 METODOLOGIA

Para atingir o objetivo geral da pesquisa, o presente trabalho visa analisar as diferentes maneiras pelas quais as funções de controladoria são especificadas e evidenciadas pelas prefeituras municipais da zona da mata do estado de Pernambuco. Isso será feito através da análise das informações disponíveis nos portais da transparência e nos dados disponíveis nos sites de cada município.

O levantamento das informações foi feito a partir da pesquisa no Google em busca das informações descritas nos sites da prefeitura e dos respectivos portais de transparência, através da busca por Controladoria Geral de cada um dos 43 municípios da zona da mata pernambucana.

Para Branski (2004:72 *apud* Abreu, 2022):

Instrumento de busca são estratégias especializadas empregues na reabilitação de dados na Internet. Eles buscam informações sobre os materiais dos sites e os mantem em bancos de dados que ficam à disposição para as consultas. Possibilitará ao usuário, ao realizar uma pesquisa, encontrar a localização precisa das informações que procura. Afirma ainda que o método de busca do Google atinge satisfatoriamente os resultados, visto que, expõe seus resultados conforme a quantidade de links que levam a cada um dos registros guardados em sua base de informações, ou seja, irão aparecer na consulta os sites mais acessados na internet. A premissa de Controle Interno em Municípios Brasileiros pesquisas semelhantes indica que “os sites mais populares oferecem informações de melhor qualidade” (Abreu 2002, p.18).

O presente estudo faz parte de um conjunto de pesquisas orientadas pelo Professor Dr. Jeronimo José Libonati e a estrutura usada para a coleta das informações leva em conta a forma de coleta das informações adotados por Pereira *et. al.* (2023).

A abordagem utilizada foi do tipo qualitativa acerca do problema apresentado, considerando a análise de conteúdo sobre a documentação disponível. Para Richardson (1999), além de ser uma opção do investigador, a abordagem se justifica por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social.

A região estudada

A região escolhida para realização do estudo foi a zona da mata do estado de Pernambuco. Esta região se subdivide em mata norte e mata sul, conforme mapa abaixo. Essa região é composta pelos seguintes municípios: Aliança, Buenos Aires, Camutanga, Carpina, Condado, Ferreiros, Goiana, Itambé, Itaquitinga, Lagoa de Itaenga, Lagoa do Carro,

Macaparana, Nazaré da Mata, Paudalho, Timbaúba, Tracunhaém, Vicência, Água Preta, Amaraji, Barreiros, Belém de Maria, Catende, Cortês, Escada, Gameleira, Jaqueira, Joaquim Nabuco, Maraiial, Palmares, Primavera, Quipapá, Ribeirão, Rio Formoso, São Benedito do Sul, São José da Coroa Grande, Sirinhaém, Tamandaré, Xexéu, Chã de Alegria, Chã Grande, Glória do Goitá, Pombos e Vitória de Santo Antão.

Figura 1: Municípios que compõem a mata norte do estado de Pernambuco.

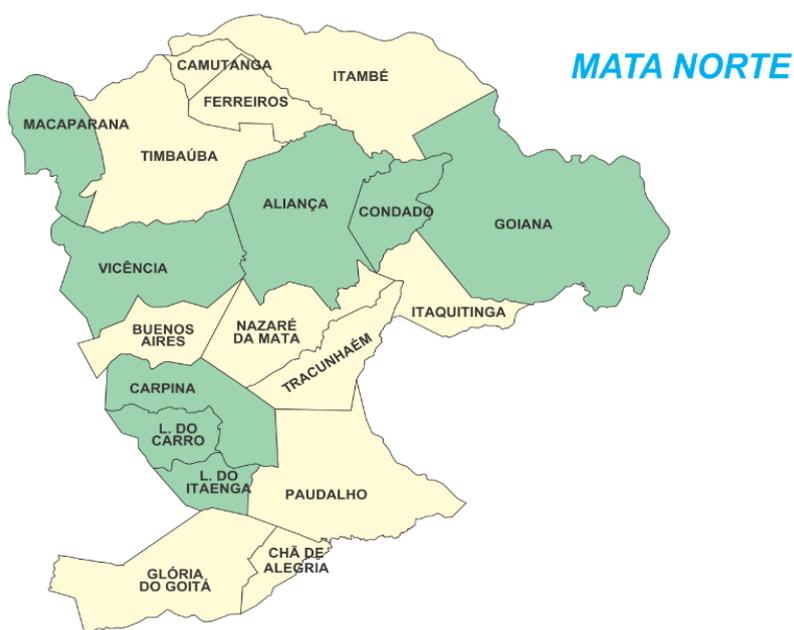
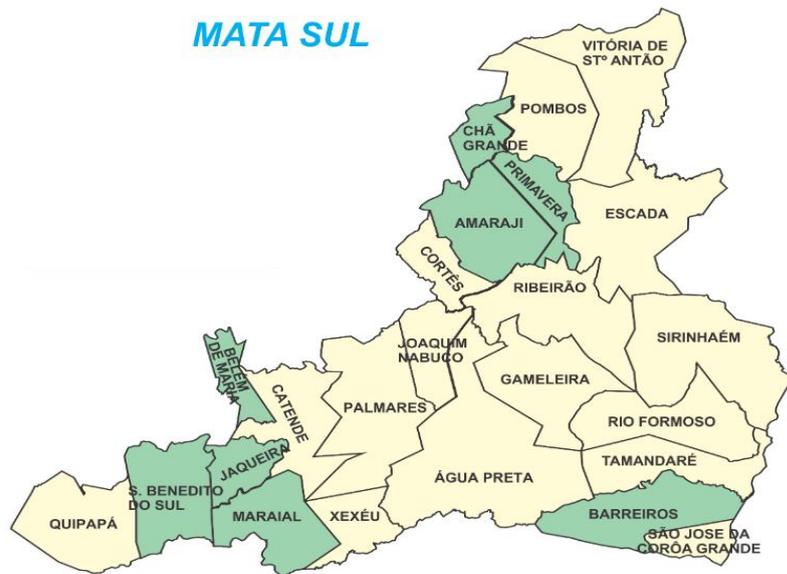


Figura 2: Municípios que compõem a mata sul do estado de Pernambuco.

MATA SUL



Fonte: ¹ Sistema de informação e gestão da assistência social de Pernambuco (2017).

¹ Disponível em: <https://www.sigas.pe.gov.br/pagina/curso-10--participao-por-regio--zona-da-mata> Acesso em: 20/08/2023.

4.0 ANÁLISE DOS DADOS

O presente trabalho se propõe a analisar as funções do setor de controladoria dos 43 municípios que compõem a zona da mata do estado de Pernambuco. Essa atividade é de grande complexidade, pois muitos sites e portais das prefeituras não são bem estruturados e possuem poucas informações acerca do setor de controladoria, em virtude disso, se torna difícil a comparação entre as informações disponíveis e a literatura.

O referencial teórico é um apoio para a explanação acerca desse tema. A análise dos dados se deu a partir da Tabela 3, com a identificação dos setores de controladoria de cada município, com a identificação dos municípios, a quantidade de habitantes, a nomenclatura usada para cada setor de controladoria e a classificação desses órgãos.

No que se refere à classificação dos setores em linha ou staff, conforme as informações disponíveis é possível entender que a controladoria dos municípios é um órgão de gestão, que presta suporte na tomada de decisão, isso pode levar a acreditar que se trata de um órgão staff, assim como a definição dada por Heméritas (1998), o staff é um órgão consultivo ou técnico, uma espécie de assessoria ligada aos níveis mais altos da escala hierárquica. Essa assessoria não tem função executiva, ou seja, não dar ordens para ninguém, assim como não recebe ordens de ninguém para executar alguma coisa. Tem apenas uma função de acompanhamento.

Apesar dessa definição se assemelhar muito com o que os órgãos de controladoria dos municípios apresentam, em contraposição a isso, CATELLI apud MOSIMANN et al (1999:89) ensina que o controller é um gestor que ocupa um cargo na estrutura de linha porque toma decisões quanto à aceitação de planos, sob o ponto de vista da gestão econômica. Dessa maneira, o controller encontra-se no mesmo nível dos demais gestores, na linha da diretoria ou da cúpula administrativa, embora também desempenhe funções de assessoria para as demais áreas, e, portanto, na Tabela 3 estão descritas respectivamente as nomenclaturas desses órgãos e o status desempenhado por cada uma.

Tabela 3 - Classificação do setor de controladoria dos municípios pernambucanos da zona da mata (Continua).

Municípios	Habitantes	Setor formal de controladoria	Denominação	Linha/Staff
Aliança	37.415	Sim	Diretoria de Controle Interno	Linha

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Tabela 3 - Classificação do setor de controladoria dos municípios pernambucanos da zona da mata (Continua).

Municípios	Habitantes	Setor formal de controladoria	Denominação	Linha/Staff
Buenos Aires	12.537	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Camutanga	8.156	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Carpina	74.858	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Condado	24.282	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Ferreiros	11.430	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Goiana	75.644	Sim	Controladoria	Linha
Itambé	35.398	Sim	Secretaria de Controle Interno	Linha
Itaquitinga	15.692	Sim	Secretaria de Controle Interno	Linha
Lagoa de Itaenga	20.659	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Lagoa do Carro	16.007	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Macaparana	23.925	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Nazaré da Mata	30.796	Sim	Coordenadoria de Controle Interno	Linha
Paudalho	51.357	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Timbaúba	53.825	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Tracunhaém	13.055	Sim	Controladoria do Município	Linha
Vicência	30.732	Sim	Controladoria	Linha
Água Preta	33.095	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Amaraji	21.939	Sim	Controladoria Geral de Controle Interno	Linha
Barreiros	40.732	Sim	Controladoria Geral	Linha
Belém de Maria	11.353	Sim	Controladoria Municipal	Linha
Catende	37.820	Não identificado	Não identificado	Não identificado
Cortês	12.452	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Escada	63.517	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Gameleira	27.912	Sim	Órgão de Controle Interno	Linha
Jaqueira	11.501	Não identificado	Não identificado	Não identificado
Joaquim Nabuco	15.773	Sim	Controladoria legislativa	Linha
Maraial	12.230	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Palmares	59.526	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Primavera	13.439	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Tabela 3 - Classificação do setor de controladoria dos municípios pernambucanos da zona da mata (Conclusão)

Municípios	Habitantes	Setor formal de controladoria	Denominação	Linha/Staff
Quipapá	24.186	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Ribeirão	44.439	Sim	Controladoria legislativa	Linha
Rio Formoso	22.151	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
São Benedito do Sul	13.941	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
São José da Coroa Grande	18.180	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Sirinhaém	40.296	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Tamandaré	20.715	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Xexéu	14.093	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Chã de Alegria	12.404	Não identificado	Não identificado	Não identificado
Chã Grande	20.546	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Glória do Goitá	29.019	Sim	Controladoria Municipal	Linha
Pombos	24.046	Sim	Coordenadoria de Controle Interno	Linha
Vitória de Santo Antão	129.974	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

A Tabela 3 mostra que 58% os setores de controladoria dos municípios pernambucanos da zona da mata se categorizam como “Controladoria Geral do Município”, dos 43 municípios apenas 7% não apresenta nenhuma informação nos seus portais e portanto não foi possível identificar, Os demais se denominam como “Controladoria legislativa” (5%), “Controladoria municipal” (5%), “Secretaria de controle interno” (5%), apenas dois municípios possuem nomenclatura que fogem do senso comum, são eles Aliança, que denomina seu setor como “Diretoria de controle interno” e Gameleira que denomina como “Órgão de controle interno”.

Quanto a classificação, todos são denominados Linha, em virtude de suas posições no organograma, menos aqueles municípios em que as informações não foram encontradas. colaborando com a afirmação dada por Libonati (2022, p.17), “As funções e atribuições da controladoria, permitem identificar esta área no organograma de uma entidade pública como sendo de uma área de linha, pois possui claramente decisões a serem tomadas e responsabilidades a serem cobradas. Para manter a independência nas suas ações, a

controladoria deve estar subordinada ao maior nível hierárquico da entidade pública (ex: Governadores e Prefeitos)”.

Na Tabela 4 a seguir, estão às informações acerca de como está a classificação do órgão de controladoria dentro do organograma municipal, é possível perceber 100% das prefeituras estão subordinadas a um gestor e desempenham um trabalho autônomo, 8 municípios não apresentaram nenhuma informação acerca disso.

Tabela 4 - Classificação quanto à subordinação do setor de controladoria à gestão e a classificação do órgão dentro do organograma municipal (Continua)

Municípios	Está subordinada ao chefe/diretor/gestor máximo, a uma secretaria ou setor?	Qual o organograma da controladoria?
Aliança	Gestor	Autônomo
Buenos Aires	Gestor	Autônomo
Camutanga	Gestor	Autônomo
Carpina	Gestor	Autônomo
Condado	Gestor	Autônomo
Ferreiros	Gestor	Autônomo
Goiana	Gestor	Autônomo
Itambé	Não identificado	Não identificado
Itaquitinga	Gestor	Autônomo
Lagoa de Itaenga	Gestor	Autônomo
Lagoa do Carro	Gestor	Autônomo
Macaparana	Gestor	Autônomo
Nazaré da Mata	Gestor	Autônomo
Paudalho	Gestor	Autônomo
Timbaúba	Não identificado	Não identificado
Tracunhaém	Não identificado	Não identificado
Vicência	Gestor	Autônomo
Água Preta	Gestor	Autônomo
Amaraji	Gestor	Autônomo
Barreiros	Gestor	Autônomo
Belém de Maria	Gestor	Autônomo
Catende	Não identificado	Não identificado
Cortês	Gestor	Autônomo
Escada	Gestor	Autônomo
Gameleira	Gestor	Autônomo
Jaqueira	Não identificado	Não identificado

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Tabela 4 - Classificação quanto à subordinação do setor de controladoria à gestão e a classificação do órgão dentro do organograma municipal (Conclusão)

Municípios	Está subordinada ao chefe/diretor/gestor máximo, a uma secretaria ou setor?	Qual o organograma da controladoria?
Joaquim Nabuco	Não identificado	Não identificado
Maraial	Gestor	Autônomo
Palmares	Gestor	Autônomo
Primavera	Gestor	Autônomo
Quipapá	Gestor	Autônomo
Ribeirão	Gestor	Autônomo
Rio Formoso	Gestor	Autônomo
São Benedito do Sul	Não identificado	Não identificado
São José da Coroa Grande	Gestor	Autônomo
Sirinhaém	Gestor	Autônomo
Tamandaré	Gestor	Autônomo
Xexéu	Gestor	Autônomo
Chã de Alegria	Não identificado	Não identificado
Chã Grande	Gestor	Autônomo
Glória do Goitá	Gestor	Autônomo
Pombos	Gestor	Autônomo
Vitória de Santo Antão	Gestor	Autônomo

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Quanto as macrofunções desempenhadas pelos setores de controladoria dos municípios analisados, na Tabela 5 é possível ver que apenas uma das controladorias municipais apresentou atender todas as classificações propostas por Bliacheriene *et al.* (2019) e Libonati (2022), que é o município de Glória do Goitá. Os demais municípios atendem média atendem 3 das 6 funções descritas, ademais, não foi possível identificar as macrofunções em 53% dos municípios, por falta de informação.

Pode-se perceber também que a macrofunção mais citada nos portais de transparência e sites são “Avaliação de desempenho” e “Auditoria”, já a menos citada é “Ouvidoria”.

Tabela 5 - Macrofunções da controladoria dos municípios pernambucanos da zona da mata (Continua)

Cidade	Auditoria	Ouvidoria	Transparência	Corregedoria	Prevenção de combate à corrupção (Integridade)	Avaliação de desempenho	Não identificado
Água Preta	X		X		X	X	
Aliança							X
Amaraji	X		X	X	X	X	
Barreiros							X
Belém de Maria	X		X	X		X	
Buenos Aires	X				X	X	
Camutanga	X		X			X	
Carpina							X
Catende	X		X	X	X	X	
Chã de Alegria							X
Chã Grande							X
Condado			X		X		
Cortês	X		X	X	X	X	
Escada	X						
Ferreiros							X
Gameleira	X			X			
Glória do Goitá	X	X	X	X	X	X	
Goiana						X	
Itambé							X
Itaquitinga						X	
Jaqueira							X
Joaquim Nabuco							X
Lagoa de Itaenga							X
Lagoa do Carro							X
Macapara na	X	X				X	
Maraial							X
Nazaré da Mata	X		X		X	X	
Palmares							X
Paudalho						X	

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Tabela 5 - Macrofunções da controladoria dos municípios pernambucanos da zona da mata (Conclusão)

Cidade	Auditoria	Ouvidoria	Transparência	Corregedoria	Prevenção de combate à corrupção (Integridade)	Avaliação de desempenho	Não identificado
Pombos							X
Primavera	X		X	X	X	X	
Quipapá						X	
Ribeirão							X
Rio Formoso							X
São Benedito do Sul							X
São José da Coroa Grande							X
Sirinhaém							X
Tamandaré	X		X	X	X	X	
Timbaúba							X
Tracunhaém							X
Vicência							X
Vitória de Santo Antão	X	X			X		
Xexéu							X

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Analisando as prefeituras que apresentaram informações sobre suas macrofunções, a Tabela 6 apresenta as principais funções desempenhadas pelas controladorias de cada município, conforme as informações disponíveis. A prefeitura que mais atendeu às funções foi a de Cortês (6 funções) e a que menos atendeu foi Quipapá, com apenas 1 função. Ademais, prefeituras atendem uma média de 3 funções.

Tabela 6 - Funções da controladoria dos municípios pernambucanos da zona da mata

Cidade	Contábil	Gerenci al- Estratég ica	Tributá ria	Proteç ão e contro le de ativos	Contr ole intern o	Contr ole de riscos	Siste ma de custo s	Sistema de informaç ão	Controle operacio nal
Buenos Aires	X			X	X		X		
Camutanga	X				X		X		
Goiana				X	X		X		
Itaquitinga	X			X	X		X		
Macaparana	X				X			X	X
Nazaré da Mata				X	X				
Paudalho				X	X		X		
Amaraji	X		X	X	X			X	
Belém de Maria				X	X		X	X	
Cortês	X			X	X		X	X	X
Escada	X				X				
Gameleira	X			X	X				
Primavera	X			X	X				
Quipapá					X				
Tamandaré	X		X		X		X		
Glória do Goitá				X	X			X	X
Vitória de Santo Antão	X				X		X	X	
Condado					X	X			
Água Preta	X	X			X	X		X	

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Quanto a existência de missão declarada do setor de controladoria e o perfil do controller, a Tabela 7 exhibe essas informações. Pode-se perceber que as informações disponíveis são bem escassas, pois apenas 37% dos municípios apresentam missão declarada em seu site ou portal da transparência e apenas 6% apresentam o perfil do controller.

Dentre os municípios que apresentam a informação do perfil do controller, a formação acadêmica é majoritariamente composta por Administração e Direito.

Tabela 7 - Missão declarada e perfil do controller dos municípios pernambucanos da zona da mata

Municípios	Tem missão declarada?	Perfil do controller
Aliança	Não identificado	Não encontrado
Buenos Aires	Sim	Não encontrado
Camutanga	Sim	Não encontrado
Carpina	Não identificado	Não encontrado
Condado	Não identificado	Não encontrado
Ferreiros	Não identificado	Administração
Goiana	Sim	Não encontrado
Itambé	Não identificado	Direito
Itaquitinga	Sim	Direito
Lagoa de Itaenga	Não identificado	Não encontrado
Lagoa do Carro	Não identificado	Não encontrado
Macaparana	Não identificado	Não encontrado
Nazaré da Mata	Sim	Não encontrado
Paudalho	Sim	Administração
Timbaúba	Não identificado	Não encontrado
Tracunhaém	Não identificado	Não encontrado
Vicência	Não identificado	Não encontrado
Água Preta	Não identificado	Não encontrado
Amaraji	Sim	Não encontrado
Barreiros	Não identificado	Não encontrado
Belém de Maria	Sim	Não encontrado
Catende	Não identificado	Não encontrado
Cortês	Sim	Não encontrado
Escada	Sim	Não encontrado
Gameleira	Não identificado	Não encontrado
Jaqueira	Não identificado	Não encontrado
Joaquim Nabuco	Não identificado	Não encontrado
Maraial	Sim	Não encontrado
Palmares	Não identificado	Não encontrado
Primavera	Sim	Não encontrado
Quipapá	Sim	Não encontrado
Ribeirão	Não identificado	Não encontrado
Rio Formoso	Não identificado	Não encontrado
São Benedito do Sul	Não identificado	Não encontrado
São José da Coroa Grande	Sim	Licenciado em história e bacharelado em direito
Sirinhaém	Não identificado	Não encontrado
Tamandaré	Sim	Não encontrado
Xexéu	Não identificado	Não encontrado
Chã de Alegria	Não identificado	Administração
Chã Grande	Não identificado	Não encontrado
Glória do Goitá	Sim	Não encontrado
Pombos	Não identificado	Não encontrado
Vitória de Santo Antão	Sim	Não encontrado

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Conforme as informações analisadas, observou-se que, em geral, os níveis de transparência apresentados pelos sites e portais foram considerados insuficientes de acordo com o padrão desejado de transparência pública.

Além da dificuldade de encontrar as informações, existe também a dificuldade em comparar os dados com a literatura disponível, visto que os trabalhos acadêmicos acerca desse tema na região da zona da mata pernambucana são escassos, em virtude disso, existe a necessidade de promover e orientar futuras pesquisas como uma maneira de estimular a produção de conhecimento relacionada à evolução e ao desenvolvimento das práticas no ramo da controladoria pública nessa região.

5.0 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conforme a literatura, é possível observar que é de suma importância a observância das macrofunções e funções nos setores de controladoria, para que a controladoria pública possa se desenvolver, evoluir e trabalhar com mais eficácia e eficiência. Tudo isso, visando uma maior transparência desses setores e uma maior otimização dos recursos públicos.

Quanto as controladorias municipais da região da zona da mata do estado de Pernambuco, foi possível observar uma grande ausência de informações na maior parte dos sites e portais de transparência, poucos municípios se destacaram disponibilizando mais informações, como PDFs das legislações que regem a controladoria, informações sobre a estrutura organizacional e informações sobre o gestor que coordena o órgão de controle. É válido reconhecer também a limitação da pesquisa, em virtude de ter sido realizada através de informações disponíveis na internet, as quais, conforme citado anteriormente, por vezes são informações limitadas.

Dentro das informações analisadas, foi possível perceber que os municípios de Jaqueira e Chã de Alegria são os que possuem menos informações, os dados expostos são praticamente nulos nos seus sites e portais de transparência, em contrapartida, os municípios de Amaji e Cortês são os que mais apresentam informações, podendo servir como referências para os outros buscarem ajustes nas suas controladorias.

Em virtude do exposto, existe um grande campo de estudos a ser explorado nessa área, portanto, propõe-se que o presente estudo ampliado para outros municípios, até mesmo de maneira exploratória, considerando um intervalo de tempo, para que possa ser registrada a evolução da disponibilidade das informações nos municípios estudados. Além do mais, também podem ser realizadas pesquisas por meio de entrevistas in loco para se verificar o funcionamento das controladorias municipais ou também através de questionários online.

Concluindo, estima-se que os resultados obtidos nesta pesquisa colaborem para o aprimoramento da gestão pública e crescimento do arcabouço acadêmico acerca da controladoria pública do estado de Pernambuco.

6.0 REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lauro Brito, PARISI, Cláudio e PEREIRA, Carlos Alberto. Controladoria. In: CATELLI, Armando (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001, p.343-355.

ARAÚJO, D. J. **Um Estudo Referente Às Constatações Em Relatórios Emitidos Pelas Unidades De Controle Interno De Municípios Brasileiros A Partir Das Perspectivas Do Coso Ii**. 2015. 179 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Pernambuco. Recife, PE, Brasil, 2015.

ARCANJO, Daniela. Relatório de ONG indica que pandemia foi tempestade perfeita para corrupção no mundo. **Folha de São Paulo**, 2023. Disponível em: <https://www1.folha.uol.com.br/mundo/2023/01/pandemia-foi-tempestade-perfeita-para-corrupcao-no-mundo-diz-especialista.shtml>. Acesso em: 17/08/2023.

BEUREN, Ilse M.. O papel da Controladoria no processo de Gestão. In: Paulo Schmidt. **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookmann, p.15-38, 2002.

Brasil é o país com o menor índice de retorno de bem-estar à sociedade; pesquisa foi feita com 30 países de maior carga tributária no mundo. **G1**, 2019. Disponível em: <https://g1.globo.com/pr/parana/noticia/2019/07/04/brasil-e-o-pais-com-o-menor-indice-de-retorno-de-bem-estar-a-sociedade-pesquisa-foi-feita-com-30-paises-de-maior-carga-tributaria-no-mundo.ghtml>. Acesso em: 14 de janeiro 2023.

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

BRASIL. **Lei Complementar nº101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece Normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providencias. Brasília, DF: Senado Federal, 2001b.

BRASIL. Constituição (1988). **Emenda constitucional nº 19**, de 4 de junho de 1998.

COSO ERM 2017. **Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2017)**. Disponível em <<https://commsrisk.com/new-coso-erm-framework-out-for-comment>>. Acesso em: 15/01/2023.

DELY, A.M.S.A; **Controles Internos como suporte à Gestão Estratégica de Riscos em uma Instituição Federal de Ensino Superior**. Porto Alegre, RS, 2020.

DI PIETRO, Maria Silvia Zanella. **Direito Administrativo**. 23 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

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

GERIGK, Willson et al. Controladoria pública municipal na perspectiva dos profissionais do controle externo. **ABCustos**, v. 2, n. 3, 2007.

Hochmüller, A. B. (2009). **A Controladoria Governamental no Âmbito da Gestão Pública**. Núcleo de Estudos e Pesquisas em Contabilidade, UFRGS.

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.

LANÇA, Daniel. Brasil vai mal no Índice de Percepção da Corrupção. **Veja**, 2021. Disponível em : <https://veja.abril.com.br/coluna/matheus-leitao/brasil-vai-mal-no-indice-de-percepcao-da-corrupcao/>. Acesso em: 10/09/2023.

LUCINDA, M. A. **Qualidade: fundamentos e práticas para curso de graduação**. 3 ed. Rio de Janeiro: Brasport , 2010.

MAGALHÃES, A. C.V; GUIMARÃES, E.R.; FRANCO JÚNIOR, W.S. **Sistemas de Controle Internos nos municípios: proposta de um perfil ideal para os profissionais**. **Belo Horizonte – 2005**. Disponível em: <http://www.ead.gruposim.com.br/niltonandrade>.

Má gestão causa mais prejuízos ao País que a corrupção. **TCE**, 2018. Disponível em: <https://www.tce.ba.gov.br/noticias/ma-gestao-causa-mais-prejuizos-ao-pais-que-a-corrupcao> Acesso em: 20/09/2023.

MARION, J. C. **Contabilidade empresarial**. 5ª edição. São Paulo. Editora Atlas. 1995.

MARTINS, Lucas Candeia. **Avaliação das práticas de controle interno e gestão de risco de prefeituras brasileiras com base no modelo COSO-ERM**. Dissertação (Mestre em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Pernambuco. Recife, PE, Brasil, 2020.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2 ed. São Paulo: Atlas 1999.

OLIVEIRA, JULIANA PAIVA DE. **CONTROLE INTERNO COMO INSTRUMENTO DE FORTALECIMENTO DA ACCONTABILITY: uma avaliação baseada no modelo COSO no Município de Vicência – PE**. 2012. 122 f. Dissertação (Mestre em Gestão Pública de Mestrado Profissional em Gestão Pública Para o Desenvolvimento do Nordeste). Universidade Federal de Pernambuco. Recife, PE, Brasil, 2012.

OLIVEIRA, Túlio Felix Silva. **Avaliação das Práticas de Gerenciamento de Riscos Corporativos nos Tribunais de Justiça Estaduais Brasileiros Sob a Ótica do Modelo COSOERM**. 2021. 102 f. Dissertação (Mestre em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Pernambuco. Recife, PE, Brasil, 2021.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. **Controladoria governamental: governança e controle econômico na implantação das políticas públicas**. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Luis Martins de et. al. **Controladoria Estratégica**. São Paulo: Atlas, 2002.

RICHARDSON, R. J.. **Pesquisa Social: Métodos e Técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

Tribunal de Contas da União (2009). **Critérios Gerais de Controle Interno na Administração Pública - Um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países**.

WASSALLY, Lorena Pinho Morbach Paredes. **Controles internos no setor público: um estudo de caso na secretaria federal de controle interno com base em diretrizes emitidas pelo COSO e pela INTOSAI**. 2008. 95 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)- Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de Brasília/UFPB/UFPE/UFRN, Brasília, 2008.

WESTIN, Ricardo. Por que a fórmula de cobrança de impostos do Brasil piora a desigualdade social. **Senado Notícias**, 2021. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/infomaterias/2021/05/por-que-a-formula-de-cobranca-de-impostos-do-brasil-piora-a-desigualdade-social>. Acesso em: 01/09/2023.