

ESTRUTURA ORGANIZACIONAL DAS CONTROLADORIAS MUNICIPAIS DA REGIÃO METROPOLITANA DE FORTALEZA

ORGANIZATIONAL STRUCTURE OF THE MUNICIPAL CONTROLLERSHIPS OF THE METROPOLITAN REGION OF FORTALEZA

SARAH FEITOSA CAVALCANTE DE ANDRADE

ALESSANDRA CARVALHO DE VASCONCELOS
UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

Comunicação:

O XIII SINGEP foi realizado em conjunto com a 13th Conferência Internacional do CIK (CYRUS Institute of Knowledge), em formato híbrido, com sede presencial na UNINOVE - Universidade Nove de Julho, no Brasil.

ESTRUTURA ORGANIZACIONAL DAS CONTROLADORIAS MUNICIPAIS DA REGIÃO METROPOLITANA DE FORTALEZA

Objetivo do estudo

Analisar a estrutura das controladorias municipais que integram a Região Metropolitana de Fortaleza.

Relevância/originalidade

Investigar a estrutura da controladoria, no contexto da esfera municipal, é um exercício relevante que pode auxiliar na orientação desta área ainda pouco explorada. Os resultados podem viabilizar a identificação e consolidação estrutura organizacional da controladoria pública.

Metodologia/abordagem

Quanto aos objetivos, a pesquisa se caracteriza como descritiva e quanto a abordagem do problema, como qualitativo. Os dados foram levantados e gerenciados a partir da realização de pesquisa documental nos sites institucionais dos 19 municípios da Região Metropolitana de Fortaleza.

Principais resultados

Constatou-se que 84,2% das Unidades de Controle dos municípios da RMF possuem um Órgão Central e recebem a terminologia Controladoria Geral do Município. Notou-se que 68,4% Unidades de Controle da RMF possuem unidade orçamentária.

Contribuições teóricas/metodológicas

Verificou-se que a estrutura dos órgãos de Controladoria nos municípios da RMF carece de investimentos, principalmente, no aspecto orçamentário, visto que um terço das Unidades de Controle não possui unidade orçamentária, dependendo financeiramente de outros órgãos municipais.

Contribuições sociais/para a gestão

O estudo envolvendo estratégias na gestão pública revelou que houve evolução na estrutura organizacional dos órgãos de controle dos municípios da RMF, considerando não somente os últimos 10 anos, mas em relação a outros estudos e estados brasileiros.

Palavras-chave: Controladoria municipal, Estrutura organizacional, Estratégia, Gestão pública

ORGANIZATIONAL STRUCTURE OF THE MUNICIPAL CONTROLLERSHIPS OF THE METROPOLITAN REGION OF FORTALEZA

Study purpose

To analyze the structure of the municipal controllerships that make up the Metropolitan Region of Fortaleza.

Relevance / originality

Investigating the structure of the comptroller's office within the municipal sphere is a relevant exercise that can help guide this still underexplored area. The results can enable the identification and consolidation of the public comptroller's organizational structure.

Methodology / approach

The research goals are descriptive, and the problem-solving approach is qualitative. Data were collected and managed through documentary research on the institutional websites of the 19 municipalities in the Fortaleza Metropolitan Region.

Main results

It was found that 84.2% of the Control Units in the RMF municipalities have a Central Body and are referred to as the Municipal Comptroller General's Office. It was noted that 68.4% of the RMF Control Units have a budgetary unit.

Theoretical / methodological contributions

It was found that the structure of the Comptroller bodies in the municipalities of the RMF lacks investment, mainly in the budgetary aspect, since one third of the Control Units do not have a budgetary unit, financially depending on other municipal bodies.

Social / management contributions

The study involving strategies in public management revealed that there was evolution in the organizational structure of the control bodies of the municipalities of the RMF, considering not only the last 10 years, but in relation to other studies and Brazilian states.

Keywords: Municipal controllership, Organizational structure, Strategy, Public management

ESTRUTURA ORGANIZACIONAL DAS CONTROLADORIAS MUNICIPAIS DA REGIÃO METROPOLITANA DE FORTALEZA

1 INTRODUÇÃO

No âmbito da administração pública, Santos et al. (2022) destacam que a controladoria pode aprimorar a eficiência na gestão, a fim de realizar e manter o interesse público, e contribui na avaliação dos resultados alcançados pela administração pública (Suzart et al., 2011).

Em pesquisa realizada nos municípios pernambucanos, Azevedo e Leitão (2018) verificaram que apesar de os resultados apresentarem dez tipos de nomenclaturas para o órgão central de controle, as mesmas foram variações da terminologia de controladoria e controle interno, corroborando a dualidade encontrada na literatura. Uma vez que inexiste imposições legais sobre a controladoria, mas sim sobre o controle interno, a exemplo da Constituição Federal de 1988 e da Lei Complementar nº 101 de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), tem-se uma confusão entre a controladoria e a função de controle interno, culminando na falta de conhecimento dos gestores públicos sobre a controladoria (Cunha & Callado, 2019).

Assim, a literatura, invariavelmente, utiliza o termo controladoria como sendo a própria função de controle interno e o sistema de controle interno brasileiro sendo composto por um conjunto de unidades técnicas articuladas, a partir de um órgão central de coordenação, que atua de forma integrada e multidisciplinar (Cordova et al., 2023).

Entende-se que, para a estruturação das controladorias municipais não há estudos acadêmicos ou normativos dos órgãos de controle que estabeleçam critérios técnicos que possibilitem um dimensionamento deste departamento coerente com a estrutura ao qual está inserido. Assim, fica a critério do município o estabelecimento do quantitativo de servidores necessários para o exercício das atividades, assim como o seu planejamento e acompanhamento (Brito et al., 2021).

Em um estudo quantitativo, os testes realizados nos municípios de Alagoas não confirmaram a expectativa da existência de um alto grau de correlação entre fatores socioeconômicos dos municípios (população, IDH e montante da receita pública) e a atuação de suas controladorias (Angeli et al., 2020).

Verifica-se ainda que, apesar da notória importância exercida pela controladoria pública, existem ainda muitas controvérsias e discussões no que se refere a seus conceitos, funções e artefatos (Cavichioli et al., 2020), particularmente, no que tange à estrutura organizacional da controladoria, no âmbito municipal, conforme concluíram Ravanello et al. (2021), fato que ratifica a importância da pesquisa proposta.

Diante dessas considerações, a pesquisa norteia-se pela seguinte questão: como os órgãos de controladoria municipal da Região Metropolitana de Fortaleza estão estruturados? Sob esse pano de fundo, o presente estudo tem por objetivo analisar a estrutura das controladorias municipais que integram a Região Metropolitana de Fortaleza.

Quanto ao contexto das controladorias selecionadas para fins desta pesquisa, a escolha dos correspondentes órgãos municipais da Região Metropolitana de Fortaleza (RMF), composta por 19 municípios, concentra 3.903.945 milhões de habitantes, o que representa 44,4% da população do Ceará, conforme os dados do Censo 2022 do IBGE.

Além disso, o PIB da capital cearense aumentou de R\$ 65,16 bi para R\$ 73,4 bi. Esses dados são de 2021 e revelam que Fortaleza está em 8º lugar entre as capitais brasileiras. Em comparação a outros municípios do Ceará, Fortaleza é responsável pelo equivalente a 37,68% do PIB do estado (R\$ 194,88 bi). Esse número colocou a RMF naquele ano como a terceira mais rica do Norte-Nordeste – atrás da Grande Salvador e do Grande Recife – e a 11ª do Brasil. Assim, os municípios da RMF podem servir de *benchmarking* para os demais municípios cearenses, fato que ratifica a relevância dos municípios selecionados para a pesquisa.

Esta pesquisa justifica-se por analisar, empiricamente, a estrutura das controladorias internas municipais, para cumprimento de suas atribuições, enquanto órgão central da função administrativa do controle (Bona, 2020). Ademais, do ponto de vista social, esta pesquisa encontra justificativa pelo caráter de pertinência, relevância e atualidade do assunto, que podem contribuir para uma administração pública mais eficaz, em todas as suas áreas de atuação, especialmente, quanto ao controle das finanças públicas (Speeden & Perez, 2020).

Em relação ao aspecto prático, entende-se que investigar a estrutura da controladoria, no contexto da esfera pública municipal, é um exercício relevante que pode auxiliar na orientação desta área de conhecimento ainda pouco explorada. Os resultados práticos deste estudo podem, não somente desencadear outras pesquisas, como viabilizar a identificação e consolidação estrutura organizacional básica da controladoria pública, visto que no Brasil ainda não existe consensualidade quanto a esse tema (Cunha & Callado, 2019).

Em síntese, este estudo descritivo classifica-se como qualitativo e usa o método de pesquisa de campo e documental. Quanto aos procedimentos de coleta dos dados, foram considerados dados secundários (análise documental). No que se refere à pesquisa documental, buscou-se informações e documentos disponíveis nos *sites* institucionais dos municípios e na respectiva Lei Orçamentária Anual (LOA), relacionados as características e dados destes Entes Federativos, a estrutura das controladorias governamentais dos municípios da RMF.

O presente trabalho está estruturado em cinco seções, sendo apresentada inicialmente a introdução ao tema, na qual consta a contextualização, questão de pesquisa, objetivos e justificativa; a segunda seção se perfaz a revisão de literatura, contendo duas subseções, cujos temas são controladoria governamental e estudos empíricos sobre controladoria pública; a terceira seção apresenta a metodologia aplicada, indicando a tipologia, as unidades de análise, instrumento e coleta de dados, e análise dos dados; a quarta seção exhibe os resultados da pesquisa; e, por fim, a conclusão do estudo é apresentada na quinta seção.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Controladoria Governamental

A interação de funções reunidas demonstra a capacidade da controladoria de articular diversos recursos e gerar valor, sendo esta capacidade um de seus atributos. Ressalte-se que, o conjunto de controles e sistemas de gestão utilizados pela controladoria é mero exemplo dessas capacidades, porque combina o mecanismo estrutural dos gestores, controles orgânicos e o controle interativo utilizado pela contabilidade (Brescovici et al., 2022).

Pontue-se ainda que, a controladoria governamental é capaz de corroborar para o alcance de programas e metas do governo, por meio de instrumentos eficientes e legais, criando serviços e melhores condições para o bem-estar da população (Silva et al., 2015).

Angeli (2017) informa que a literatura reconhece as controladorias públicas como instituições ou mecanismos de *accountability*. Portanto, considerando o significado do termo *accountability*, as controladorias governamentais se apresentam como órgãos cujas atividades estão voltadas para algumas dimensões, dentre elas: prestação de contas, transparência e participação popular (Raupp & Pinho, 2023).

Vale destacar que a controladoria surgiu do controle interno, o qual nasceu da necessidade de maior controle financeiro. Com a criação da CGU, pela Lei nº 10.683/2003, foi implantado no Brasil o órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal, estando incumbido da promoção da transparência e a prevenção e o combate à corrupção (Castro, 2018).

Convém explicitar que o termo controladoria foi utilizado para designar o órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal: a CGU (Muniz, 2017). Nesse tocante, a CGU tem apresentado resultados positivos significativos na investigação de

irregularidades, recuperação de recursos e combate à corrupção, culminando na expulsão de servidores (Silva, 2021).

Percebe-se que a criação de um órgão público centralizador (CGU), responsável por atividades como as de controle interno, transparência e combate à corrupção, ocorreu no Brasil em 2003, por parte do Poder Executivo Federal.

Conforme o artigo 49 da Lei Federal nº 14.600/2023, são áreas da competência da CGU, a saber: a defesa do patrimônio público; o controle interno e auditoria governamental; fiscalização e avaliação de políticas públicas e de programas de governo; integridade pública e privada; correição e responsabilização de agentes públicos e de entes privados; prevenção e combate a fraudes e à corrupção; ouvidoria; incremento da transparência, dados abertos e acesso à informação; promoção da ética pública e prevenção ao nepotismo e aos conflitos de interesses; suporte à gestão de riscos; e articulação com organismos internacionais e com órgãos e entidades, nacionais ou estrangeiros, nos temas que lhe são afetos.

No entanto, após duas décadas de implantação desse modelo de gestão pública brasileira (CGU), é possível observar, principalmente, nas esferas municipais, que a falta de estrutura e de valorização desses órgãos de controle, a exemplo da ausência de uma carreira específica de profissionais, pode comprometer o desempenho das controladorias e do controle externo, trazendo impactos negativos no planejamento e nas finanças públicas.

Desse modo, a implantação de uma controladoria pública não significa, por si só, que a administração passou a ser mais eficiente e inovadora na prestação de serviços. O estudo de Ravello et al. (2021) constatou que é diminuta a exclusividade no desempenho das atividades nas controladorias municipais do Rio Grande do Sul, constatando que apenas o coordenador possuir dedicação exclusiva e estar investido em cargo de provimento efetivo.

Por sua vez, Cruz et al. (2014) explicam que a estruturação e valorização adequada das controladorias decorrem também das vontades políticas dos prefeitos. Nas situações que denotam incompetência, corrupção e uso indevido do poder, o problema é visto como resultado da ausência de controle sobre os atores que têm os mecanismos necessários para realizar tarefas, seguir as regras e alcançar suas metas (Olsen, 2018).

Nesse aspecto, Speeden e Perez (2020) apontam que a falta ou o fraco desempenho das controladorias e do controle externo impacta no planejamento e nas finanças públicas. Portanto, não basta ser implantada, a controladoria pública deve se apresentar atuante e bem estruturada para que haja bons resultados em termos de organização e administração dos recursos públicos.

2.2 Estudos Empíricos sobre a Controladoria Governamental

Os estudos anteriores identificados na revisão de literatura envolvendo o tema controladoria e controle interno no setor público mais alinhados com a temática proposta e objetivos da presente pesquisa estão dispostos na Figura 1.

Autoria (ano)	Objetivo	Principais resultados
Cavalcante et al. (2011)	Delinear o perfil dos órgãos de controle interno municipal do estado do Ceará, de forma a contribuir para a melhoria de sua organização sistêmica e consequentemente dos resultados obtidos	Constatou que as unidades de controle presentes nos municípios da amostra não possuem autonomia, visto que, na maioria dos casos, são unidades integrantes de secretaria ou órgão, fato que reduz de forma significativa a atuação do controle, dificultando a adoção de medidas que visem a melhor aplicação dos recursos públicos
Azevedo e Leitão (2018)	Investigar as características da controladoria nas prefeituras do estado de Pernambuco	A função de controle interno é executada por todas as controladorias estudadas. Apesar de executarem a função de prevenção e combate à corrupção, a ações desta atividade ainda são esquecidas
	Analisar as atividades desenvolvidas pelos órgãos de	Os resultados indicam que as atividades desenvolvidas pela controladoria governamental da Região Metropolitana de

Pinho e Rodrigues (2019)	Controladoria Governamental existentes nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza (RMF)	Fortaleza (RMF) – principalmente as relacionadas à auditoria – estão caracterizadas como positivas, tendo em vista seu caráter preventivo, a partir de quando buscam antever possíveis inconsistências nos atos administrativos oficializados pelos gestores municipais
Cunha e Callado (2019)	Identificar como se caracterizam as controladorias das prefeituras das capitais do Brasil, sobretudo no que se refere às funções executadas por estes órgãos	Os achados, no tocante às características das unidades, permitiram concluir que elas são denominadas CGM, formalizadas como secretarias, as quais funcionam 8 horas por dia e tem dotação orçamentária acima de R\$ 1.000.000,00, que em grande parte são compostas por mais de 25 profissionais que não são da carreira de controle. Percebeu-se que a função controle interno foi a única executada por todas as unidades participantes do estudo
Angeli et al. (2020)	Descobrir com que medida se pode analisar a atuação das controladorias municipais, quais fatores estão associados ao seu melhor ou pior desempenho e o quanto esses fatores impactam a gestão dos entes	Os testes estatísticos indicaram que atributos relacionados aos recursos materiais e humanos de que as controladorias municipais afetam mais a sua atuação do que atributos legais e organizacionais. Os fatores socioeconômicos (IDH, população e receita pública) não demonstraram afetar significativamente a atuação das controladorias municipais
Cordova et al. (2023)	Verificar a atuação das macros funções de Auditoria, Controladoria, Corregedoria e Ouvidoria das instituições de ensino superior (IES) públicas federais	Dentre os resultados, no que tange à estrutura organizacional, definição e divulgação de papéis, publicização das informações e independência face a alta administração, observou-se que as Auditorias Internas e Ouvidoria encontram-se, no momento, melhor estruturadas. Não há uniformidade do sistema de controle interno com base na adoção dos aspectos de governança por parte dos elementos que compõem a sua estrutura

Figura 1 – Estudos empíricos sobre a controladoria no setor público

Fonte: Elaborado pelos autores a partir da revisão de literatura.

Ressalte-se que esta pesquisa se baseia nos estudos realizados por Cavalcante et al. (2011) e Pinho e Rodrigues (2019), mormente quanto à escolha e definição do tema, porquanto, tais artigos também estudaram os órgãos de controle interno dos municípios pertencentes à RMF, sob uma abordagem quantitativa e com ênfase nas atividades de auditoria.

Acrescente-se que, diversos estudos constataram que a implantação de um controle eficaz, bem estruturado, obedecendo aos ditames legais e normas aplicáveis, pode ensejar bons resultados, tanto no desempenho da instituição, como na prevenção de riscos e falhas (Lucas et al., 2022).

3 METODOLOGIA

Quanto aos objetivos, a pesquisa se caracteriza como descritiva (Vergara, 2004), pois visa a análise de evidências, acerca das atividades de controle interno municipal, verificando a estrutura das controladorias governamentais. Esses registros foram levantados e gerenciados a partir da realização de uma pesquisa documental nos *sites* institucionais dos municípios.

Ademais, quanto a abordagem do problema, a pesquisa se classifica como qualitativa, cuja escolha se fez com fundamento nos motivos apontados anteriormente na justificativa, acerca da estrutura das controladorias nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza (RMF). Ressalte-se que, para Flick (2009), na pesquisa qualitativa os pesquisadores investigam os fenômenos em seus contextos naturais, buscando compreendê-los e/ou interpretá-los com base em sentidos atribuídos pelas pessoas.

Esse tipo de pesquisa pretende obter dados descritivos de pessoas, lugares e processos interativos que acontece por meio do contato direto do pesquisador com aquilo que está sendo

estudado, sendo que a compreensão dos fenômenos se dá segundo a perspectiva dos sujeitos participantes (Dalfovo et al., 2008; Godoy, 1995).

Considera-se uma pesquisa de campo, visto que “investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real” (Yin, 2015, p. 32), e os pesquisadores devem ver um caso como “um sistema limitado” e investigá-lo “como um objeto ao invés de um processo” (Smith, 1978, p. 2), verificando as atividades e contribuições obtidas na administração pública municipal, dentre outros aspectos.

As Controladorias Gerais dos Municípios, selecionadas para esta pesquisa, correspondem às controladorias dos 19 municípios do estado do Ceará que pertencem à RMF, indicados por meio da Lei Complementar nº 154, de 20 de outubro de 2015.

Conforme a Lei Complementar nº 154/2015, foi definida a nova composição da Região de Planejamento da Grande Fortaleza, sendo que a regionalização fixada reúne os 19 municípios selecionados nesta pesquisa, consoante a Tabela 1.

Tabela 1 – Unidades de análise da pesquisa

Municípios	População (2022 - IBGE)	IDHM (2010 - IBGE)	Receita corrente (em R\$) (Arrecadada/ 2023 - LOA)
Aquiraz	80.645	0,641	441.899.217,73
Cascavel	72.720	0,646	322.636.046,76
Caucaia	355.679	0,682	1.736.765.904,97
Chorozinho	20.163	0,604	115.954.518,48
Eusébio	74.170	0,701	670.744.097,36
Fortaleza	2.428.708	0,754	10.923.641.320,00
Guaiúba	24.325	0,617	102.397.007,59
Horizonte	74.755	0,658	419.033.518,32
Itaitinga	64.650	0,626	NL
Maracanaú	234.509	0,686	1.173.102.187,81
Maranguape	105.093	0,659	NL
Pacajus	70.983	0,659	257.337.021,32
Pacatuba	81.524	0,675	NL
Paracuru	38.980	0,637	157.185.094,44
Paraipaba	32.216	0,634	NL
Pindoretama	23.391	0,636	NL
São Gonçalo do Amarante	54.143	0,665	592.768.400,15
São Luís do Curu	10.822	0,620	46.378.351,63
Trairi	58.415	0,606	238.428.209,46

Nota: NL – não localizado.

Fonte: Elaborada pelos autores, com base na Lei Complementar nº 154/2015 e *sites* institucionais das prefeituras analisadas (2024).

Frise-se que a presente pesquisa foi realizada a partir da seleção de municípios que integram a RMF, adotada nos estudos de Cavalcante et al. (2011) e Pinho e Rodrigues (2019), os quais analisaram os municípios da RMF.

Nota-se na Tabela 1 que não foi possível localizar, no *site* institucional da prefeitura de 5 municípios, o valor total da receita arrecadada durante exercício de 2023.

Vale salientar que, nesta pesquisa, a opção por analisar os 19 municípios que integram RMF foi feita no intuito de se investigar as estruturas organizacionais de controladorias municipais do estado do Ceará, cuja as unidades de análise pudessem apresentar características distintas entre si (população, PIB e receita corrente), possibilitando uma adequada análise comparativa dos resultados.

Para atender o objetivo proposto no estudo foi realizada uma pesquisa documental nos *sites* institucionais de cada uma das 19 prefeituras que integram a RMF. Assim, analisou-se os

sites institucionais e suas diversas abas, durante o período que compreende o dia 18 de janeiro ao dia 9 de fevereiro de 2024. A referida pesquisa coletou informações sobre o organograma dos órgãos municipais da administração direta; a existência de um vínculo hierárquico entre o gabinete do prefeito; a autonomia orçamentária; e a missão e a atribuição de cada CGM.

A partir dos dados contidos nos sites institucionais e Lei Orçamentária Anual (LOA) de cada Ente Federativo, que serviu para fornecer informação acerca da unidade orçamentária/dotação de cada Controladoria municipal investigada.

Acrescente-se que, entre os 19 municípios que compõem a Região Metropolitana de Fortaleza, constatou-se que 3 destes não possuem um Órgão Central de Controle.

As informações colhidas na pesquisa documental foram registradas em planilhas simples, e posteriormente, analisadas por meio de tabelas e figuras.

O tratamento dos resultados que, neste estudo, corresponde à interpretação dos resultados obtidos com a pesquisa documental, foi realizado por meio de uma análise descritiva, contextualizada e comparativa.

Vale salientar que as comunicações são o campo de aplicação da análise de conteúdo, e esta consiste em um conjunto de técnicas usadas nesse vasto campo (Bardin, 2016). A partir da pesquisa documental foi realizada a análise dos dados coletados por meio de estatística descritiva, a qual é utilizada para descrever ou resumir um conjunto de dados (Gray, 2012), utilizando tabelas e quadros comparativos.

Primeiramente buscou-se armazenar as informações coletadas por meio de 19 planilhas simples, sendo que cada uma destas representava um dos municípios investigados. Todas as planilhas continham os itens a serem avaliados acerca da estrutura das CGM's.

Após o preenchimento das planilhas, à medida que as informações eram encontradas nos respectivos *sites* institucionais, fez-se o cotejo analítico, à luz da revisão de literatura, evidenciando tanto os aspectos comuns de cada CGM, como as singularidades de cada um destes órgãos de controle.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Inicialmente, em relação aos dados coletados por meio da pesquisa documental, a extração dos dados demandou uma exploração minuciosa de todas abas de cada site eletrônico, visto que as instituições da amostra, embora pertençam à Administração Pública Municipal localizadas na mesma região do estado, não aderem a uma padronização para estrutura de seus respectivos *sites*.

Foi possível verificar que os organogramas, a missão e as atribuições do órgão de controle nem sempre existem ou podem ser encontrados na janela intitulada institucional. Alguns *sites* se revelam desatualizados, não informando, sequer, o nome do(a) atual Controlador(a) geral, ou as atividades realizadas pelo órgão a partir de 2022.

Os resultados da análise da estrutura das controladorias municipais, conforme sua posição no organograma dos órgãos da administração pública direta, e do vínculo hierárquico entre a CGM/Setor de Controle Interno/Agentes políticos e o gabinete do prefeito, são evidenciados na Tabela 2.

Tabela 2 – Posição hierárquica da CGM no organograma dos órgãos municipais da prefeitura

Organograma dos órgãos municipais	Frequência	Frequência (%)
Organogramas encontrados nos <i>sites</i> das prefeituras	10	52,6
Não consta no <i>site</i> institucional da prefeitura	9	47,4
Posição que a CGM ocupa	Frequência	Frequência (%)
Corresponde à ordem alfabética	8	42,1
Ocupa entre a 1ª ou até a 3ª posição	8	42,1
Ocupa entre a 4ª ou até a 6ª posição	1	5,3

Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme os dados apontados na Tabela 2, ao se analisar a estrutura organizacional, primeiramente importa esclarecer que, somente em 10 *sites* institucionais das prefeituras da RMF foi possível encontrar os respectivos organogramas, por meio da janela intitulada institucional.

Assim, no que se observou nos 10 organogramas encontrados, pode-se afirmar que, em todos os organogramas existe um Órgão de Controle entre os demais órgãos municipais, ocupando o 1º Escalão. Todavia, a posição, em que se localiza o Órgão de controle municipal, foi definida conforme o critério de ordem alfabética, isto é, o escalonamento é feito em razão da letra inicial da nomenclatura que cada órgão público possui na prefeitura, e não em razão de sua relevância na administração pública municipal.

Portanto, considerando que nos 10 organogramas encontrados todos possuem Unidades de Controle, e que estas recebem a terminologia de Controladoria Geral do Município, a grande maioria destes órgãos de controle (9) aparece em uma das três primeiras posições do organograma, frise-se, em virtude da letra inicial (C) de sua nomenclatura, obedecendo-se a uma ordem alfabética para escalonar todos os demais órgãos da respectiva prefeitura municipal.

Verificou-se, porém, que somente uma (5,3%) CGM ocupa umas das três primeiras posições no respectivo organograma, cujo escalonamento não buscou atender a ordem alfabética das nomenclaturas dos órgãos municipais. Esse aspecto pode significar uma maior relevância institucional da referida CGM, em razão do seu destaque no organograma do respectivo ente federativo.

Nesse aspecto, muito embora a maioria dos organogramas apresente a Controladoria Geral logo no início da sua estrutura, não é possível inferir que determinada Unidade de Controle possui relevância e autonomia na administração municipal, visto que a grande maioria dos organogramas apresenta o escalonamento dos órgãos municipais conforme a ordem alfabética de cada nomenclatura atribuída ao órgão da administração direta.

Ao se fazer uma análise comparativa entre os dados contidos na Tabela 2 e na literatura (Brito et al., 2021), acerca dos municípios de Caucaia, Aracati, Crato e Sobral, vê-se uma certa semelhança nos resultados quanto à posição hierárquica, visto que, em ambos os trabalhos, os respectivos Órgãos de Controle municipal estão alocados no 1º Escalão dos organogramas, e possuem *status* de secretaria municipal.

Os resultados da presente pesquisa revelam que as Controladorias Municipais vêm recebendo uma atenção maior por parte dos gestores públicos, visto que nos 10 organogramas encontrados, nos *sites* oficiais, consta uma Unidade de Controle, inserida entre os principais órgãos da administração municipal, o que sugere o *status* de secretaria municipal.

Ressalte-se que, examinar o *status* das controladorias públicas em relação aos demais órgãos municipais é de suma importância, visto que é a controladoria geral a responsável por coordenar o sistema de controle interno municipal, o qual, na concepção de alguns autores (Cordova et al., 2023), tem como finalidade, dentre outras: (a) avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos do município; e (b) aferir a legalidade e analisar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração.

No entanto, não se pode afirmar, com base apenas nos organogramas das prefeituras, que as 10 Controladorias Municipais identificadas possuem autonomia e/ou independência financeira para atuar de forma efetiva e adequada no respectivo Ente Federativo.

Quanto à vinculação hierárquica, constatou-se que as 10 Unidades de Controle, consoante os organogramas encontrados nos sites das prefeituras da RMF, não estão vinculadas a nenhum outro órgão da prefeitura, inexistindo um vínculo hierárquico entre a controladoria e o gabinete do prefeito municipal, ou com qualquer outro órgão da administração pública.

Resultado distinto foi apontado por Barreto et al. (2012), ao analisar a controladoria geral do município de Salvador-BA. Os autores identificaram a falta de autonomia da Unidade de Controle, visto que a controladoria da capital baiana se encontrava vinculada a uma outra secretaria municipal. Cavalcante et al. (2011), ao analisarem os mesmos municípios da RMF, concluíram na época que, na maioria das vezes, o órgão responsável pelo sistema de controle interno tinha subordinação direta do chefe do Poder Executivo, visto que em muitas ocasiões encontrava-se integrado à própria estrutura da Secretaria de Gabinete do Prefeito.

Referidos autores pontuaram que, desta forma, prevaleceria os interesses do Gabinete, ao invés de prevalecer o fornecimento e troca de informações diretas em prol da sociedade, e do que efetivamente ocorre nas contas públicas, argumentam ainda que, a Controladoria também deveria ter *status* de Secretaria, uma vez que presta serviços relevantes para o município, auxiliando o executivo na tomada de decisões adequadas (Cavalcante et al., 2011).

No presente caso, é possível depreender que, nos últimos anos, houve significativa mudança e avanço em relação a autonomia das controladorias municipais da RMF, considerando que, nos 10 organogramas observados nos *sites* institucionais, as Unidades de Controle não se vinculam hierarquicamente a nenhum outro órgão da respectiva prefeitura.

Não obstante, é preciso ter cautela nesse aspecto, uma vez que a efetiva autonomia das controladorias públicas não deve ser aferida somente com base no vínculo hierárquico ou no *status* de secretaria que lhe é atribuído, sendo imprescindível analisar sua autonomia financeira e os recursos humanos disponíveis, dentre outros aspectos.

Vale salientar, por exemplo, que a indicação do Controlador Geral por parte do chefe do poder executivo é também um fator relevante no tocante a autonomia deste órgão de controle, vindo a influenciar a atuação do responsável pela controladoria, inclusive, podendo limitar a atuação e o desempenho da respectiva Unidade de Controle.

Foi possível verificar ainda que 10 (52,6%) municípios da RMF, conforme os respectivos organogramas, usam a nomenclatura Controladoria Geral do Município para designar o Órgão Central de Controle municipal.

Na pesquisa de Azevedo e Leitão (2018), ao investigarem os municípios pernambucanos, no que se refere à nomenclatura utilizada, os resultados são diversos, visto que a terminologia Controle Interno foi a mais empregada, servindo para identificar 30 (69,77%) Órgãos de Controle, dentre as 43 unidades pesquisadas.

Em pesquisa sobre as controladorias das capitais do país (Cunha & Callado, 2019), identificou-se que as nomenclaturas de 66,6% destas Unidades de Controle são denominadas controladorias, 20% são secretarias, 6,7% auditorias, e uma “Outra” de subsecretaria municipal de controle interno.

Interessante observar que, em outro estudo de (Brito et al., 2021), foi utilizada a terminologia Órgão de Controle Interno para designar a controladoria municipal. No entanto, os resultados obtidos revelaram que 3 (75%) unidades, dentre os 4 municípios cearenses investigados, utilizam a nomenclatura Controladoria Geral do Município para designar seus órgãos correspondentes, e 1 (25%) delas usa a terminologia Secretaria da Ouvidoria, Gestão e Transparência.

Desse modo, assim como observado em estudos anteriores, é possível constatar, a partir dos 10 organogramas encontrados nos sítios das prefeituras da RMF, e da Figura 2, doravante inserida, que a terminologia “controladoria” vem sendo empregada para designar a grande maioria dos órgãos responsáveis pelo sistema de controle interno do município.

Entende-se que o uso da nomenclatura “controladoria”, em vez de outra terminologia que contenha a expressão “controle interno”, pode ser importante para distinguir o órgão central de controle do que vem a ser a macrofunção de controle interno. Além disso, reforça a compreensão de que o órgão denominado “controladoria” atua por meio de várias atividades, a

exemplo da ouvidoria e da correição, não se restringindo a realizar auditorias e o controle dos dados orçamentários, recursos e patrimônio público.

Conforme os dados apontados na Figura 2, em relação aos 19 municípios que compõem a RMF, 16 (84,2%) deles possuem uma Controladoria Geral do Município (CGM), sendo que em 1 (5,3%) destes municípios a CGM atua de forma mais descentralizada, coordenando diversos setores de controle interno implantados nos demais órgãos municipais.

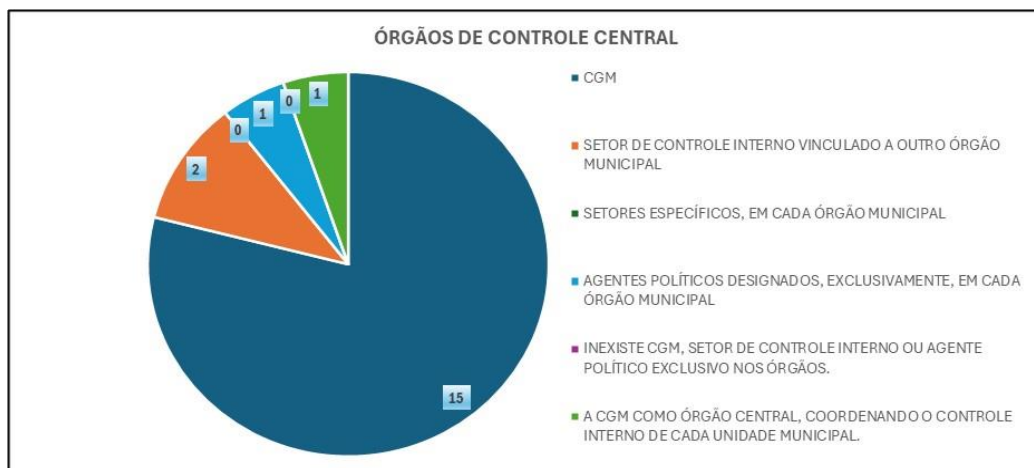


Figura 2 – Responsável por executar as atividades de controladoria no município

Fonte: Dados da pesquisa.

Ao realizar uma análise estudos anteriores de forma comparativa, observa-se que no período em que foi realizada a pesquisa de Cavalcante, Peter, Machado (2011), a RMF era composta somente por 13 municípios. Referidos autores concluíram que 3 (23%) dos municípios não possuíam nenhum órgão ou unidade de controladoria em sua administração.

Ademais, diversamente dos achados desta pesquisa (Figura 2), o estudo realizado nos municípios da RMF em 2011 constatou que dentre os 10 municípios que possuíam algum órgão ou unidade de controle, somente em 4 (40%) havia uma Controladoria Geral. Os outros 6 (60%) municípios usavam denominações diversas para suas unidades de controle.

A Figura 1 também revela que em 2 (10,5%) municípios há somente um setor de Controle Interno, o qual é vinculado a um dos órgãos municipais e, por fim, mostra que em 1 (5,3%) município as atividades de controladoria são realizadas por Agentes Políticos designados, exclusivamente, para desenvolver as macrofunções em cada órgão municipal.

Percebe-se, então, com base nos resultados obtidos neste estudo, que em 2024, dos 19 municípios que compõem a RMF, apenas 3 (15,8%) não possuem um órgão central autônomo, responsável pelas atividades de controladoria.

Esse resultado indica que houve uma evolução na estrutura organizacional dos órgãos de controle dos municípios da RMF, considerando não somente os últimos 10 anos, mas em relação a outros estudos e estados brasileiros. Nesse sentido, cite-se que, com base nos organogramas dos municípios alagoanos (Angeli et al., 2020), que, verificaram tão somente a criação de uma estrutura chamada de Controle Interno, ou de um cargo em comissão designado de Controlador-Geral, responsável pelo desenvolvimento do sistema de controle interno municipal.

Apesar da evolução dos órgãos de controle nos municípios da RMF, chama a atenção o fato de que alguns municípios da grande Fortaleza ainda não dispõem de um órgão público municipal, autônomo e atuante, para desenvolverem as funções de controladoria.

Em relação à condição orçamentária, os resultados da Tabela 3 indicam que 13 (68,4%) Unidades de Controle da RMF possuem unidade orçamentária e 2 (10,5%) Unidades de Controle possuem uma dotação orçamentária vinculada ao orçamento de outro órgão municipal.

Tabela 3 – Unidade orçamentária (U.O.)

Autonomia financeira	Unidades de Controle	
	Frequência	Frequência (%)
Possui Unidade Orçamentária	13	68,4
Possui Dotação Orçamentária	2	10,5
Não possui previsão orçamentária e suas despesas são custeadas por outro órgão	4	21,1
Total	19	100,0

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base nas informações sobre o orçamento municipal evidenciadas na Tabela 3, a grande maioria dos municípios investigados (78,9%) possui um órgão central de controle, autônomo financeiramente. Contudo, observa-se que em 4 (21,1%) prefeituras as Unidades de Controle municipal não possuem previsão orçamentária e, portanto, dependem financeiramente de outro órgão público para custearem suas atividades.

Vale destacar ainda que, a Unidade de Controle de 1 (5,3%) município da RMF não dispõe de previsão orçamentária e o departamento encarregado de realizar o controle municipal, mesmo assim, é denominado de Controladoria Geral do Município. Tal resultado demonstra que a nomenclatura que designa a respectiva Unidade de Controle, nesse caso específico, não revela a falta de autonomia financeira e, por conseguinte, a falta da adequada estrutura organizacional da respectiva unidade central de controle.

Pontue-se que é possível que o Órgão Central de Controle que possui apenas uma dotação orçamentária tenha certa independência funcional como órgão de *staff* ligado ao Gabinete, todavia, não é possível afirmar que, efetivamente, referida unidade de controle possui autonomia financeira para desempenhar suas atividades, uma vez que necessita da atuação de outro órgão municipal para aprovação e liberação dos recursos públicos dotados.

Aliás, os resultados da pesquisa de Pinho e Rodrigues (2019) apontaram que 58,8% dos Órgãos de Controle dos municípios da RMF informam possuir independência funcional, mesmo vinculados diretamente à estrutura organizacional de outro órgão público.

Ressalte-se que, a independência funcional de um órgão público é fundamental para que ele possa exercer suas atividades sem influências e pressões de outros órgãos do governo. Desse modo, entende-se que, a falta de uma unidade orçamentária própria pode comprometer não apenas essa independência, mas a própria capacidade operacional das controladorias, tendo em vista que poderão haver cortes no orçamento, atrasos na liberação dos recursos públicos, dentre outros aspectos que podem prejudicar a eficácia das ações de controle.

Com base nos achados obtidos, foi possível constatar, considerando a unidade orçamentária como um critério de aferição do *status* de secretaria municipal, que existem atualmente 13 órgãos correspondentes nos 19 municípios da RMF, todos, possuindo a terminologia de Controladoria Geral do Município, os quais possuem *status* de secretaria do município.

A Tabela 4 exhibe as macrofunções destacadas na missão das Unidades de controle dos 19 municípios da RMF.

Tabela 4 – Macrofunções destacadas na missão da CGM

Macrofunções destacadas na missão da CGM	Frequência	Frequência (%)
Não consta a missão da CGM	7	36,8
Controle interno e Transparência	4	21,1
Controle interno	2	10,5
Sistema de Controle interno e Transparência	2	10,5
Controle interno, Auditoria, Transparência, Ouvidoria, Correição e Combate e prevenção à fraude e à corrupção	1	5,3
Controle interno, Transparência e Auditoria	1	5,3

Controle interno e Ouvidoria	1	5,3
Nenhuma macrofunção mencionada	1	5,3
Total	19	100

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com a Tabela 4, conforme os dados coletados nos *sites* institucionais, somente em 12 destes sítios eletrônicos foram encontradas a missão da Unidade de controle da respectiva prefeitura municipal. Observa-se que a macrofunção Controle interno aparece nas 12 (63,2%) missões encontradas, sendo a atividade mais citada pelas Unidades de Controle da RMF.

Cabe pontuar que, o motivo pelo qual o Controle Interno é mencionado na missão da maioria dos Órgãos de Controle Central dos municípios da RMF (63,2%), pode ser atribuído, principalmente, ao fato de que é um termo que pode ser empregado em sentido mais amplo, comumente, referindo-se ao próprio Sistema de Controle Interno.

Considerando as macrofunções mais mencionadas, em conjunto, tem-se as de Controle interno e a de Transparência (21,1%). Outras macrofunções mencionadas, juntamente, com a de Controle Interno foram as de Auditoria e a de Ouvidoria, cada uma mencionada em 1 (5,3%) respectiva missão institucional.

Importante destacar que somente 1 (5,3%) Unidade de controle faz menção a todas as 5 macrofunções pesquisadas, e referida Unidade de controle não corresponde à CGM de Fortaleza, capital do estado.

Todavia, verificou-se que, dentre as 12 Unidades de controle localizadas nos *sites*, em 1 (5,3%) destas não é mencionada qualquer macrofunção em sua missão institucional.

Vale salientar que a divulgação da missão de um órgão público, por meio dos *sites* institucionais, além de permitir maior transparência das atividades realizadas, possui certa relevância social, à medida que possibilita a coletividade conhecer e entender quais são as prioridades daquele órgão municipal. Além disso, ao se divulgar a missão institucional, cria-se um vínculo de confiança entre o poder público e os munícipes, visto que, no caso, a Controladoria passa a se comprometer no cumprimento desses objetivos, revelando a sua responsabilidade perante os cidadãos.

Importante registrar, por fim, a falta de menção a macrofunção de Corregedoria, e de Combate e prevenção à fraude e à corrupção em 10 das 12 missões institucionais encontradas nos *sites* das respectivas Unidades de Controle municipal, o que sugere uma possível inexistência destas macrofunções, ou deficiência na implantação das mesmas nos respectivos órgãos.

A Tabela 5 apresenta as atribuições da Unidade de Controle (CGM ou Setor de Controle Interno) dos municípios da RMF, conforme pesquisa realizada por meio dos *sites* institucionais.

De início, cumpre informar que, dentre os 19 municípios pesquisados, tem-se que 15 prefeituras (78,9%) fazem a divulgação, por meio dos sítios eletrônicos, acerca das atribuições das suas respectivas Unidades de controle.

Tabela 5 – Atribuições da CGM

Atribuições	Frequência	Frequência (%)
Coordenar o sistema de controle interno	10	52,6
Auditoria interna	10	52,6
Exercer o controle sobre o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual (PPA), LDO e na LOA	10	52,6
Acompanhar Portal da Transparência ou garantir a transparência da gestão, e a informação	8	42,1
Auxílio, na tomada de decisão, ao Chefe do Poder Executivo municipal	7	36,8
Apoio ao controle externo	6	31,6
Receber solicitações e sugestões da sociedade	2	10,5

Apuração de indícios de atos ou fatos ilegais, ou antieconômicos que resultem em prejuízo ao erário, praticados por agentes públicos, ou, quando a prestação de contas apontar desfalque, desvio de dinheiro, bens ou valores públicos	5	26,3
Verificar ou acompanhar as prestações de contas	5	26,3
Verificar a legalidade dos processos licitatórios, a execução de contratos, acordos e convênios	4	21,1
Não informam suas atribuições (<i>site</i>)	4	21,1
Propor a edição ou revogação de atos normativos	3	15,8
Coordenar as atividades do Serviço de Informação ao Cidadão – SIC	1	5,3
Propor a instauração de sindicância	1	5,3

Fonte: Dados da pesquisa.

Verifica-se que 4 (21,1%) Unidades de Controle não divulgam suas atribuições no próprio *site* institucional, o que contribui para que os cidadãos desconheçam as atividades realizadas pelo respectivo órgão público municipal.

Ademais, foi possível observar que, dentre as atribuições divulgadas pelas 15 Unidades de Controle, as atividades mais citadas, foram: coordenar o Sistema de Controle Interno; realizar Auditorias internas; e exercer o controle sobre o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual (PPA), na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA).

Na pesquisa realizada por Silveira et al. (2018), foi identificado que as funções mais citadas foram a de Controle, Controle Interno, Auditoria, e Avaliação e Consultoria, fato que também revela que as atividades de Controle Interno e de Auditoria estão muito associadas às atribuições da controladoria pública, com base nos dados coletados por meio 60 editais brasileiros para concurso público, ofertando vagas de controlador.

A segunda e terceira atribuições mais mencionadas pelas Unidades de controle da RMF consistem em acompanhar o Portal da Transparência, ou garantir a Transparência da gestão e a informação (42,1%); e prestar auxílio ao Chefe do Poder Executivo na tomada de decisão (36,8%).

Prestar apoio aos órgãos do Controle Externo (31,6%); apurar os indícios de atos ou fatos ilegais, ou antieconômicos, praticado por agentes públicos (26,3%); e acompanhar as prestações de contas (26,3%), também foram citadas.

Identificou-se ainda que, embora as atribuições de Auditoria e de Controle das metas orçamentárias sejam as atribuições mais mencionadas, entre as 15 Unidades de controle, as atribuições que consistem na verificação da legalidade dos processos licitatórios, e na execução de contratos, acordos e convênios foram mencionadas apenas por 4 (21,1%) Unidades de controle. Esse resultado pode indicar certa incongruência entre o que se pretende realizar e o que realmente vem sendo executado no âmbito do controle municipal.

Ademais, o que se observou durante a análise da missão da Unidade de Controle, em relação à macrofunção de corregedoria, também se confirmou em relação as atribuições do órgão, visto que a atribuição de “Propor a instauração de sindicância” foi mencionada somente por 1 (5,3%) das Unidades de Controle.

Atente-se que é a instauração de sindicâncias que visa garantir que os servidores públicos, ao praticarem ações que denotem práticas irregulares ou ilícitos administrativos, sejam devidamente responsabilizados e, assim, promova-se um ambiente de ética e responsabilidade.

Ressalte-se, que em relação à instauração de sindicâncias, esse resultado pode significar que outro órgão municipal executa essa atribuição na prefeitura, e que a maioria das Unidades de Controle da RMF não possui condições estruturais, ou enfrenta a carência de profissionais capacitados para exercício das atividades correicionais.

Por último, verifica-se que a atribuição de “Acompanhar o portal da transparência, garantir a transparência da gestão e a informação à sociedade” foi a segunda mais citada nos *sites* (42,1%). No entanto, a atribuição “Coordenar as atividades do Serviço de Informação ao Cidadão – SIC” foi apresentada somente por 1 (5,3%) Unidade de Controle, o que aparenta possível contradição entre os dados coletados.

Vale pontuar que os resultados encontrados, acerca da transparência da gestão pública, podem significar que a atividade voltada para garantir o acesso à informação seja realizada por outros meios e ferramentas, distintos do Serviço de Informação ao Cidadão - SIC.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir dos resultados obtidos nesta pesquisa, entende-se que foi possível descrever a estrutura das controladorias municipais, conforme sua posição no organograma dos órgãos da administração pública direta, e indicar o vínculo hierárquico da Controladoria com o gabinete do prefeito municipal, de modo a investigar como a estrutura dos órgãos de Controladoria nos municípios da RMF estão estruturados.

Em linhas gerais, constatou-se, quanto à estrutura das Unidades de Controle (CGMs/Setor de Controle Interno) dos 19 municípios da RMF, que 84,2% possuem um Órgão Central de Controle, que recebe a terminologia Controladoria Geral do Município. Em relação à estrutura das Unidades de Controle, notou-se ainda que 68,4% Unidades de Controle da RMF possuem unidade orçamentária.

Constatou-se, ao considerar a unidade orçamentária como um critério de aferição do *status* de secretaria municipal, que existem atualmente 13 órgãos correspondentes nos 19 municípios da RMF, com *status* de secretaria do município. No entanto, a pesquisa revela que em 2 (10,5%) municípios da RMF há somente um setor de Controle Interno, o qual é vinculado a uma secretaria municipal, e que em 1 (5,3%) município as atividades de controladoria são realizadas por Agentes Políticos designados, inexistindo uma unidade de controle.

Percebe-se, então, que em 2024, com base nos resultados obtidos neste estudo, dos 19 municípios que compõem a RMF apenas 3 (15,8%) não possuem um órgão central autônomo, responsável pelas atividades de controladoria.

Em relação as atribuições dessas unidades de controle, as mais mencionadas pelos municípios são Auditoria e Controle das metas orçamentárias. Já a atividade de corregedoria, considerando ser a atribuição de “propor a instauração de sindicância”, foi mencionada somente por 1 (5,3%) das Unidades de Controle.

Verificou-se ainda que a atribuição de “acompanhar o portal da transparência, garantir a transparência da gestão e a informação à sociedade” foi a segunda mais citada nos *sites municipais* (42,1%). Todavia, a atribuição de “coordenar as atividades do Serviço de Informação ao Cidadão – SIC” foi apresentada somente por 1 (5,3%) Unidade de Controle, o que aparenta certa contradição entre os dados coletados.

Tais resultados, contudo, indicam que houve uma evolução na estrutura organizacional dos órgãos de controle dos municípios da RMF, considerando não somente os últimos 10 anos, mas em relação a outros estudos e estados brasileiros.

Diante da investigação empreendida, é possível responder como os órgãos de controladoria municipal da Região Metropolitana de Fortaleza estão estruturados. Ressalte-se que, a estrutura dos órgãos de Controladoria nos municípios da RMF carece de investimentos, principalmente, no aspecto orçamentário, visto que um terço das Unidades de Controle investigadas não possui unidade orçamentária, dependendo financeiramente de outros órgãos municipais.

Os resultados desta pesquisa podem contribuir para ampliar a discussão nos demais Órgãos de Controle municipal do estado do Ceará, e nos outros estados brasileiros, no intuito,

também, de consolidar o tratamento e compreensão quanto à estrutura da controladoria na esfera pública municipal.

Como limitações deste estudo, é possível citar a falta de informação ou informações desatualizadas nos *sites* institucionais das prefeituras municipais da RMF, impossibilitando que algumas conclusões fossem extraídas de um quantitativo de unidades de controle inferior ao total investigado. A heterogeneidade dos *sites* também dificulta a padronização da análise.

Nesse esteio, como sugestão de pesquisas futuras, sugere-se a realização de estudos de caso específicos e detalhados nos Estados do Rio de Janeiro, Bahia, Piauí e Acre, com grandes potencialidades de *case benchmarking* para o setor público, tendo em vista as singularidades ou diferenças a serem apresentadas pelos municípios de cada um destes Estados.

REFERÊNCIAS

- Angeli, A. E. (2017). *Accountability e internet numa perspectiva comparada: a atuação digital das controladorias públicas na América Latina* [Dissertação de mestrado, Universidade Federal do Paraná].
- Angeli, A. E., Silva, J. W. G., & Santos, R. A. D. (2020). As controladorias municipais em perspectiva analítica: diagnóstico da atuação das unidades de controle interno dos municípios de Alagoas. *Revista da CGU*, 12(21), 23-44.
- Azevedo, T. K. G. N., & Leitão, C. R. S. (2018). Funções das controladorias municipais: um estudo nas prefeituras pernambucanas. In Congresso de Ciências Contábeis e Atuariais da UFPB, 2, João Pessoa, Paraíba. *Anais...* Paraíba: UFPB.
- Barreto, J. M. P., Barreto, E. F., & Barreto, M. G. P. (2012). Análise preliminar da controladoria da cidade de Salvador. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, 2(1), 21-38.
- Bona, R. S., Borba, J. A., & Miranda, R. G. (2020). Barômetro de risco da governança municipal: aplicação de um modelo de avaliação nas prefeituras catarinenses. *Revista da CGU*, 12(21), 45-63.
- Brasil. (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília.
- Brasil. (2000). *Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000*. Institui o Código Civil. Diário Oficial da União. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm
- Brasil. (2019). *Lei nº 13.844, de 18 de junho de 2019*. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2019/Lei/L13844.htm#art85
- Brescovici, S. J., Garrido, I. L., & Monticelli, J. M. (2022). The value-generating capabilities of controllership. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 25(1), 23-42.
- Brito, I. J., Nunes, P. R. C., & Rodrigues, C. R. (2021). Controladorias municipais: análise no âmbito de prefeituras municipais do Estado do Ceará. In 4º Congresso UFU de Contabilidade. *Anais...* Uberlândia-MG: UFU.
- Castro, D. P. (2018). *Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público* (7ª ed.). São Paulo: Atlas.
- Cavalcante, D. S., Peter, M. G. A., & Machado, M. V. V. (2011). Organização dos órgãos de controle interno municipal no Estado do Ceará: um estudo na Região Metropolitana de Fortaleza. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 4(1), 24-43.
- Cavichioli, D., dos Santos, K. P., Dal Vesco, D. G., & Fiirst, C. (2020). Controladoria: Análise das citações de artigos científicos produzidos. *ConTexto - Contabilidade em Texto*, 20(44).
- Ceará. (2016). *Constituição do Estado do Ceará* (Atualizada pela Emenda 86/2015). Fortaleza: INESP. Disponível em: <https://www.ceara.gov.br/wp-content/uploads/2017/03/Const-2015-260-200-Atualizada-emenda-86-4.pdf>

- CGU - Controladoria Geral da União. (2021). *MMOuP - Modelo de Maturidade em Ouvidoria Pública: Referencial Teórico* (b). Brasília: CGU. Disponível em: <https://repositorio.cgu.gov.br/handle/1/65830>
- Cordova, B. C., Augustin, F. C., Jenkins, L. E. C., & Santos, E. A. (2023). Macrofunções do controle interno: um estudo nas instituições de ensino superior federal. *Revista de Gestão e Secretariado*, 14(1), 603-624.
- Cruz, M. C. M., Spinelli, M. V. C., Silva, T. A. B., & Teixeira, M. A. C. (2014). Controle interno em municípios brasileiros: Uma análise das controladorias-gerais dos municípios diante do modelo da Controladoria-Geral da União. *Revista de Gestión Pública*, 3, 297-328.
- Cunha, T. M., & Callado, A. L. C. (2019). Funções das controladorias municipais: um estudo nas prefeituras das capitais brasileiras. *Revista Gestão Organizacional*, 12(3), 123-140.
- Dalfovo, M. S., Lana, R. A., & Silveira, A. (2008). Métodos quantitativos e qualitativos: um resgate teórico. *Revista Interdisciplinar Científica Aplicada*, 2(3), 1-13.
- Flick, U. (2009). *Introdução à pesquisa qualitativa* (3ª ed.). Porto Alegre: Artmed.
- Godoy, A. S. (1995). Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. *Revista de Administração de Empresas*, 35(2), 57-63.
- Gray, D. E. (2012). *Pesquisa no mundo real* (2ª ed.). Porto Alegre: Penso.
- IPECE - Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará. (2022). *Produto Interno Bruno Municipal*. Fortaleza: Secretaria do Planejamento e Gestão – SEPLAG. Disponível em: https://www.ipece.ce.gov.br/wp-content/uploads/sites/45/2022/12/PIB_Municipal_2020.pdf
- Levitas, A. (2017). Local government reform as state building: What the polish case says about “decentralization”. *Studies in Comparative International Development*, 52, 23-44.
- Loozekoot, A., & Dijkstra, G. (2015). Public accountability and the public expenditure and financial accountability tool: an assessment. *International Review of Administrative Sciences*, 83(4), 806-825.
- Lucas, A. D. A. et al. (2022). O controle interno e o monitoramento das notificações emitidas pelo controle externo: um estudo de caso na CGM. *Revista Contemporânea de Economia e Gestão*, 20(esp.), e81692.
- Muniz, F. P. (2017). *A trajetória institucional do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal: a emergência e a evolução da Controladoria Geral da União* [Dissertação de Mestrado Profissional, Universidade Federal do Espírito Santo].
- Olsen, J. P. (2018). *Accountability democrática, ordem política e mudança: explorando processos de accountability em uma era de transformação europeia*. Brasília: Enap.
- Pinho, J. G. D. S., & Rodrigues, R. C. (2019). Controladoria na gestão pública: uma análise das práticas adotadas nos municípios da região metropolitana de Fortaleza. *Revista de Contabilidade e Controladoria*, 11(3), 44-61.
- Raupp, F. M., & Pinho, J. A. G. (2023). Accountability em câmaras municipais: (re)visitando portais eletrônicos do estado de Santa Catarina. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 20(54), 1-15.
- Santos, L. M. S., Cruz, C. A. B., Silva, J. B., & Araújo, R. N. (2022). Controle interno na administração pública: Um estudo de caso em uma empresa de médio porte. *Research, Society and Development*, 11(3), 1-11.
- Silva, N. D. R., Carneiro, A. F., & Ramos, E. G. (2015). Controladoria no setor público: uma comparação entre as leis de criação em quatro dos maiores municípios de Rondônia e a literatura. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, 3(2), 73-87.
- Silveira, M., Gasparetto, V., Lunkes, R. J., & Schnorrenberger, D. (2018). Análise das vagas de controlador ofertadas em concursos públicos. *Revista de Contabilidade e Controladoria*, 10(2), 123-139.

- Smith, L. (1978). An evolving logic of participant observation, educational ethnography, and other case studies. In L. Shulman (Ed.), *Review of Researching Education* (pp. 316-377). Itasca: F. E. Peacock.
- Speeden, E. A., & Perez, O. C. (2020). Fatores que impactam na qualidade do planejamento orçamentário dos municípios do estado de São Paulo. *Administração Pública e Gestão Social*, 2(1), 1-22.
- Suzart, J. A. S., Marcelino, C. V., & Rocha, J. S. (2011). As instituições brasileiras de controladoria pública – teoria versus prática. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 14(1), 44-56.
- Vergara, S. C. (2004). *Projetos e relatórios de pesquisa em administração* (5ª ed.). São Paulo: Atlas.
- Yin, R. K. (2015). *Estudo de caso: planejamento e métodos* (5ª ed.). Porto Alegre: Bookman.