

Análise da Estruturação da Controladoria dos Municípios do Alto Oeste Potiguar

DOI: <https://zenodo.org/records/15758495>

Luana Raposo de Sá Silveira

Graduação em Ciências Contábeis, UERN
Universidade do Estado do Rio Grande do Norte, UERN
luanasilveira@alu.uern.br
<https://orcid.org/0009-0007-3559-4821>

Benedito Manoel do Nascimento Costa

Mestre em Contabilidade e Controladoria, UFC
Universidade do Estado do Rio Grande do Norte, UERN
beneditocosta@uern.br
<https://orcid.org/0000-0002-5973-2949>

Resumo

Na administração pública, casos de corrupção e fraudes com dinheiro público são frequentes, sendo anunciados nos telejornais e outros meios de comunicação. A crescente demanda por transparência e excelência na gestão dos recursos públicos gera uma expectativa cada vez mais alta por parte da sociedade. A criação de controladorias nas esferas federal, estadual e municipal tornou-se essencial para o controle e organização da gestão pública, assumindo funções e estruturas específicas. A implementação de sistemas de informação permite que essas controladorias monitorem e integrem os processos de gestão, desde o planejamento até o controle. Este estudo teve como objetivo geral investigar como as prefeituras do Alto Oeste Potiguar estão estruturando seus setores de controladoria. A pesquisa envolve uma análise documental, onde foram analisadas as estruturas de controladoria de uma amostra de 13 municípios do Alto Oeste Potiguar. Esta amostra foi selecionada com base na disponibilidade das legislações nos sites oficiais dos municípios. Os resultados revelam que, embora a maioria dos municípios tenha estabelecido controladorias, persistem desafios como a falta de dotação orçamentária própria e a carência de qualificação técnica em algumas prefeituras. As estruturas organizacionais variam significativamente, o que impacta a eficácia dos controles internos.

Palavras-chave: Administração Pública. Controladoria. Estrutura Organizacional.

Analysis of The Structure of The Controller of The Municipalities of Alto Oeste Potiguar

Abstract

In public administration, cases of corruption and fraud with public funds are frequent, being announced on television news and other media. The growing demand for transparency and excellence in the management of public resources generates increasingly higher expectations from society. The creation of controllerships at the federal, state and municipal levels has become essential for the control and organization of public management, assuming specific functions and structures. The implementation of information systems allows these controllers to monitor and integrate management processes, from planning to control. This study had the general objective of investigating how the city halls of Alto Oeste Potiguar are structuring their controlling sectors. The research involves a documentary analysis, where the control structures of a sample of 13 laws relating to 30 municipalities in Alto Oeste Potiguar were proven. This sample was selected based on the availability of legislation on the municipalities' official websites. The results reveal that, although the majority of municipalities have established controllerships, challenges persist, such as the lack of their own budget allocation and the lack of technical qualifications in some city halls. Organizational structures vary significantly, which impacts the effectiveness of internal controls

Keywords: Public Administration. Controllership. Organizational Structure.

1 Introdução

Na administração pública, casos de corrupção e fraudes com dinheiro público são frequentes, sendo anunciados nos telejornais e outros meios de comunicação. A crescente demanda por transparência e excelência na gestão dos recursos públicos gera uma expectativa cada vez mais alta por parte da sociedade. Essa exigência não ressalta apenas a necessidade, mas também impõe uma obrigação aos membros de órgãos administrativos de prestarem contas, tanto para instâncias fiscalizadoras quanto para os próprios representados, tornando-se crucial a controladoria para se tomar decisões (Souza, 2008).

No âmbito da Administração Pública, nas últimas décadas, a criação das controladorias em diferentes esferas, seja na Federal, estadual e Municipal, providas de atribuições, funções, finalidades e estruturas singulares, assume um papel crucial na organização e controle da gestão pública (Wiens, 2016). Além disso, a implementação de sistemas de informação adequados permite que a Controladoria monitore e integre o processo de gestão, apoiando o planejamento estratégico, operacional, execução e controle (Figueiredo e Caggiano, 2008). Conforme Leite *et al* (2019), a maioria dos controladores não têm autonomia suficiente, o que impedem de agir de maneira eficaz garantindo que os recursos públicos sejam aplicados de forma adequada e eficiente.

Na administração pública, é de grande importância que os controladores atuem de forma preventiva nas suas funções (Filho, 2008). De acordo com Rossi *et al.* (2005, p. 199) “Isso ocorre pelo fato do servidor se sentir acuado em apontar fraudes e irregularidades da Administração, por ser o gestor, geralmente, um agente político de grande influência na sociedade”.

A eficiência do papel do controlador vai além do apoio legal para suas funções; ela está condicionada à disposição do gestor em investir na capacitação dos servidores que faz parte do controle interno, não sendo satisfatória apenas implementar o sistema de controle interno conforme as exigências legais; é primordial que o controlador e sua equipe obtenham suporte e a autonomia necessários para dar cumprimento de suas funções de maneira eficiente (Morais, 2019).

No contexto atual, com a crescente demanda social e recursos financeiros escassos, a administração pública deve aprimorar seus recursos para alcançar resultados eficientes e promover transparência e responsabilidade. Nesse contexto, a controladoria emerge como um órgão estratégico essencial para uma administração pública de qualidade, sendo, portanto, crucial regulamentar sua função nos municípios por meio de decretos, leis municipais ou leis complementares, garantindo segurança para os gestores e maximização dos resultados.

A estruturação das controladorias públicas nos municípios é essencial para identificar possíveis falhas nos sistemas de controle interno, de forma que possa contribuir para uma gestão pública eficaz, fortalecendo a transparência e potencializando o seu uso. Além disso, há necessidade de capacitar os servidores, garantindo uma administração mais eficiente e focada em resultados, visto que as funções da controladoria envolvem o acompanhamento das metas de governo, ajustando-se à complexidade de cada município.

O Controle Interno tem um importante papel na administração pública, posto que, além de verificar a legalidade dos atos administrativos, ainda, realiza o monitoramento de resultados, convertendo-se em um mecanismo de gerenciamento e tomada de decisões por parte da administração na entrega de melhores serviços à população (Cruvinel; Ribeiro; De Oliveira, 2022).

Assim, a controladoria tem um papel fundamental para uma gestão pública de qualidade e transparente, contribuindo para uma melhor governança municipal. Tendo em vista que cada município define as atribuições da controladoria de maneira distinta, este estudo tem como objetivo investigar como as prefeituras do Alto Oeste Potiguar estruturam seus setores de controladoria. A pesquisa busca identificar atribuições, funções e estruturas das controladorias municipais, comparando-as entre diferentes municípios e investigar a qualificação das equipes.

A pesquisa envolve uma análise documental de leis e normativos municipais, utilizando fontes oficiais disponíveis em sites municipais, permitindo uma visão comparativa entre as práticas adotadas, identificando semelhanças, diferenças e padrões na estruturação e funcionamento das controladorias.

O mapeamento das práticas de controladoria em âmbito regional oferece um auxílio para os estudos acadêmicos, ao construir uma base de dados consistente que possibilita fazer comparações entre diferentes regiões, promovendo uma análise mais detalhada de como os municípios se estruturam em termos de controle e gestão financeira, indicando padrões e melhores práticas. Os dados servem como referência para futuras pesquisas e facilitam a elaboração de políticas públicas mais eficiente além de enriquecer o meio acadêmico sobre governança e eficiência administrativa.

2. Referencial Teórico

Este referencial teórico aborda a importância do controle interno na administração pública municipal, destacando seu papel na promoção da transparência, eficiência e responsabilidade na gestão dos recursos públicos. O documento apresenta os conceitos básicos

de administração pública, controle interno e sistema de controle interno, além de discutir as principais funções e objetivos do controle interno na esfera municipal.

2.1 Controle na Administração Pública

De acordo com Castro (2009), a Administração Pública é um conjunto de órgãos, funções e atividades indispensáveis para atingir seus objetivos e responder às necessidades da população, de maneira legal, técnica e contínua. Castro (2011) enfatiza a obrigação do prefeito em cumprir os princípios da Administração Pública ao exercer sua função administrativa, e a necessidade de responder por qualquer desvio ou irregularidade na gestão municipal.

A administração pública engloba tanto a estrutura formal do governo seus órgãos e entidades criados para cumprir seus objetivos quanto as atividades práticas necessárias para oferecer serviços públicos à sociedade, ou seja, a administração pública é o conjunto de esforços voltados para satisfazer as necessidades coletivas, proporcionando serviços essenciais para o bem-estar da população (Meirelles, 2004).

O controle na administração pública visa garantir o cumprimento as diretrizes e a execução de suas atribuições junto aos gestores Públicos além de monitorar os atos e o desempenho dos servidores. Conforme diz Guerra (2005), o controle da Administração Pública refere-se à capacidade de verificar e controlar, de forma que o controle visa assegurar que as ações realizadas estejam de acordo com os modelos planejados, tendo em vista que o processo é essencial para garantir a transparência, a eficiência e a conformidade das atividades administrativas com os padrões estabelecidos.

Segundo Castro (2011), a Administração Pública deve obedecer às regulamentações legais em todas as suas ações, de forma que o gestor público deve cumprir rigorosamente o que está prescrito na legislação em benefício do bem comum, visto que, o não cumprimento resulta em um ato ilícito, expondo o gestor às responsabilidades disciplinares, civis e criminais, em suma, a conformidade legal é essencial para garantir a legitimidade e a responsabilidade na gestão pública.

O controle interno na administração pública municipal surgiu para garantir que os gestores cumpram as leis, normas e políticas vigentes, de forma que estabelece mecanismos para fornecer informações necessária à população.

Segundo Chiavenato (2003) o controle interno tem por função administrativa monitorar e avaliar o desempenho da organização para garantir que os objetivos planejados sejam alcançados, acompanhando de perto como as atividades estão sendo executadas em relação aos

planos estabelecidos, assegurando que todos os esforços estejam alinhados com as metas organizacionais.

O papel do controle é desempenhado por um órgão ou sistema de controle que revisa os atos administrativos após sua execução, verificando se os recursos públicos foram utilizados de acordo com as normas estabelecidas e se essa aplicação foi feita de maneira eficiente (Silva, 2013).

Castro (2008) sublinha que os Tribunais de Contas são fundamentais para a manutenção da democracia, pois asseguram que os recursos públicos sejam utilizados de forma correta e transparente, protegendo o interesse público e promovendo a responsabilidade e a eficiência na gestão pública.

O controle interno, segundo Peixe (2009), envolve normas e procedimentos administrativos que regulam o fluxo de informações e o funcionamento organizacional. Suas principais atribuições são proteger os ativos contra perdas e fraudes, assegurar a confiabilidade das informações contábil-financeiras, promover eficiência nas operações e garantir a conformidade com as políticas da gestão. Essas funções são essenciais para fortalecer a governança e a eficácia organizacional.

A controladoria no setor público desempenha um papel fundamental, uma vez que proporciona maior transparência e responsabilidade fiscal. Além disso, oferece apoio na tomada de decisões, contribuindo para aumentar a confiabilidade das informações perante a sociedade.

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”. Para Santos (2006), o controle de gestão é um processo abrangente que envolve a interação entre vários fatores dentro e fora da organização, tanto formais quanto informais. Esses fatores, em conjunto, influenciam o comportamento dos indivíduos, direcionando suas ações para que estejam alinhadas com os objetivos organizacionais.

O controle contábil tem como objetivo garantir a proteção dos bens da empresa e a integridade dos registros financeiros, assegurando que o patrimônio seja administrado de forma adequada. Já o controle administrativo foca na estruturação da empresa, visando organizar suas operações por meio de um plano que assegure o bom funcionamento dos processos internos (Almeida, 2010).

A função do controle interno, é classificada de três maneiras, onde o controle preventivo ou prévio é evidenciado em processos como contratações, elaboração de projetos de lei relacionados a questões tributárias, concessão de isenções, e planos de cargos e salários, entre

outros procedimentos. Um exemplo de controle prévio é o disposto no art. 60 da Lei n.º 4.320/64, que estabelece que "é proibida a realização de despesa sem o empenho prévio", reforçando a necessidade desse tipo de controle. Conforme conceitua Mileski (2011, p.145), "antecede a realização do ato administrativo, no sentido de evitar procedimento contrário à lei e ao interesse público".

O controle detectivo detecta erros, desperdícios ou irregularidades no exato momento em que acontecem, permitindo que ações corretivas sejam tomadas prontamente, ainda durante a execução. Por outro lado, o controle corretivo conforme Botelho (2007, p.38), "é o que se efetiva após a conclusão do ato controlado, visando corrigir eventuais defeitos". atua ao identificar esses problemas depois que eles já ocorreram, com o propósito de confirmá-los, revertê-los ou corrigi-los, permitindo a implementação de medidas corretivas em um momento posterior.

O controle interno desempenha uma função de fiscalização preventiva, contínua e abrangente, visando evitar erros involuntários, desperdícios e ações que possam comprometer uma gestão bem-intencionada. Neste sentido Botelho (2007) informa: O sistema de controle interno não se limita a detectar erros e fraudes; ele também serve para comunicação, prevenção e regulamentação, ajudando a alcançar objetivos e reconhecendo as boas práticas do governo ao cumprir metas. Assim, ele atua tanto na fiscalização quanto no apoio à melhoria contínua.

2.2 Sistema de Controle Interno

Conforme Hochmüller (2009), "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."

O controle interno é essencial para assegurar a proteção dos recursos, a confiabilidade das informações financeiras e a eficiência na gestão das operações da organização, tendo por objetivo proteger o patrimônio da organização (Almeida, 2010). Isso significa garantir que os recursos e ativos sejam bem geridos e preservados. Além disso, o controle interno serve como uma ferramenta essencial para a gestão, ajudando a monitorar e avaliar a eficiência e eficácia das operações e políticas públicas (Bubna e Oliveira, 2018).

Cavalheiro (2005) define que o sistema de controle interno consiste em várias unidades especializadas que funcionam juntas sob uma coordenação central, onde tem como função específica realizar atividades de controle interno necessárias. Este sistema opera em todas as

fases dos processos administrativos para monitorar o planejamento, assegurar a conformidade com os princípios constitucionais, avaliar a adesão às práticas de gestão recomendadas e assegurar a precisão dos registros contábeis (Cavalheiro e Flores, 2007).

Ainda, para Cavalheiro e Flores (2007), o controle tem como função verificar se as atividades realizadas pelos órgãos estão em conformidade com os princípios constitucionais, monitorando e avaliando se as ações administrativas estão sendo executadas de acordo com as normas e diretrizes estabelecidas pela Constituição, garantindo, assim, que sejam legítimas e dentro dos parâmetros legais e éticos exigidos.

Os princípios de controle interno administrativo visam garantir eficiência e transparência na gestão pública. Eles incluem a relação custo/benefício, o treinamento e rodízio de funcionários para prevenir fraudes, e a delegação clara de responsabilidades. A segregação de funções evita a concentração de poder, enquanto instruções formalizadas e controle de transações asseguram que processos sejam legítimos. Por fim, a aderência às normas legais garante conformidade com as leis. Portanto, esses princípios promovem integridade e eficiência no controle interno (Garrido, 2023).

A Constituição Federal, no seu art. 74, diz que o sistema de controle interno deve ser mantido de forma integrada pelos três poderes, exercendo a seguintes funções:

- I. Avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
- II. Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto a eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação dos recursos públicos por entidades de direito privado;
- III. Exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
- IV. Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional (Brasil, 1988).

A Lei Complementar nº 101, de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece no artigo 59 que "o cumprimento das normas desta Lei Complementar será fiscalizado pelo Poder Legislativo, com ou sem o auxílio dos Tribunais de Contas, bem como pelo sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público". A CF (1988), diz que a o sistema de controle interno deve ser regulamentada por Lei, onde deve determinar as ações fiscalizadora a se seguir.

Arruda *et al.* (2022) disserta que a controladoria é a função do controle interno que orienta e acompanha a gestão governamental, fornecendo informações para contribuir na tomada de decisões. Como um órgão de assessoramento (ou *staff*), ela auxilia nesse processo

por meio da elaboração de relatórios de controle, emissão de pareceres técnicos, análise e interpretação de demonstrativos contábeis.

Ainda, de acordo com Arruda *et al.* (2022), a unidade de controle interno deve ser composta por agentes públicos de conduta exemplar, destacando-se pela ética e moralidade, devendo possuir habilidades técnicas necessárias para as funções e o quadro funcional deve ser adequado para atender as demandas de trabalho, sendo esses elementos, essenciais para assegurar a eficácia do controle interno na difusão de transparência e na governança responsável dos recursos.

O sistema de controle interno na administração pública atua na fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, visando à aplicação eficiente dos recursos públicos. Nessa perspectiva integra um conjunto de órgãos e funções conforme apresentados no Quadro 1.

Quadro 1 – Funções de Controle Interno

| Função | Atribuições | Autores |
|---------------|--|-------------------------------------|
| Controladoria | Orienta e acompanha a gestão governamental; Fornece informações para a tomada de decisões; Elabora relatórios de controle; Emite pareceres técnicos; Analisa e interpreta demonstrativos contábeis. | Arruda et al (2022) |
| Auditoria | Avalia os controles internos de órgãos e entidades; Emite opiniões sobre a regularidade dos controles Realiza auditorias programadas e especiais; Utiliza averiguação e exames documentais para minimizar custos. | Arruda et al (2022). Atti (2006) |
| Corregedoria | Investiga indícios de ilícitos cometidos por agentes públicos Encaminha investigações e processos que podem levar a punições; Assegura a conformidade com as normas e uma administração ética. | Arruda et al (2022) |
| Ouvidoria | Possibilita o controle social e a participação da população rata críticas, sugestões, elogios e denúncias sobre a administração; Facilita a manifestação dos cidadãos para melhorar a gestão pública. | Arruda et al (2022) |
| Transparência | Criação de ouvidorias para controle social; Implementação de normas obrigatórias para a transparência Adequação da estrutura das controladorias para uma gestão eficiente; Investimento em sistemas de controle eficazes para economia e preservação do patrimônio público. | Arruda et al (2022) |

Fonte: Autores (2024).

Segundo Mileski (2011) um sistema de controle interno bem estruturado e eficaz monitora cada ação realizada dentro da administração pública municipal, desde os secretários municipais, que são auxiliares diretos do prefeito, até mesmo os funcionários encarregados de tarefas mais simples, visando assegurar que o processo de decisão, ação, informação e controle seja executado de forma eficaz e eficiente. Controladoria é essencial para a construção de um serviço público mais transparente, responsável, eficiente e comprometido com o bem-estar da sociedade.

2.3 Estrutura do Sistema de Controle Interno.

A estruturação do sistema de controle interno em um município, de acordo com Arruda, Sant'Anna e Almeida (2022), é uma função que necessita ser regulamentada através de lei municipal, por iniciativa do Poder Executivo, de modo que esta lei é crucial para definir as funções e responsabilidades do órgão de controle interno, onde deve especificar a existência de órgãos centrais e setoriais, além de departamentos que farão parte da estrutura.

A Controladoria para ser implantada no âmbito da Administração Pública deve ser normatizada através de lei para estabelecer a estrutura organizacional. De acordo com Flores (2006, p. 25), deve-se considerar como relevantes os seguintes itens para efeito da implementação da Controladoria: “revisão ou elaboração da estrutura organizacional, identificação das competências das unidades organizacionais, fluxo dos processos e os controles internos”.

O teor da legislação também deve definir os requisitos para ocupação do cargo de controlador interno, suas vantagens, atribuições, restrições e as vedações aplicáveis. Para certificar que as atribuições do controle interno sejam realizadas de forma eficaz, outros regulamentos complementares, como Decretos, Portarias e Instruções, devem ser emitidos para regulamentar a lei vigente.

Contudo, a lei necessita estar ajustada à realidade local, levando em consideração fatores como a dimensão do município, a quantidade de habitantes, o volume de recursos financeiros que são recebidos, a qualificação dos servidores. o sistema de controle interno não apenas cumpra às exigências legais, mas que seja funcional e eficiente no quadro municipal, possibilitando uma gestão pública mais transparente e responsável (Garrido, 2023).

Macedo e Corbari (2021) destacam que o controle interno deve ser realizado de forma independente, tanto técnica quanto funcionalmente. Isso é essencial para cumprir um dos princípios fundamentais de controle, que garante que quem exerce a função de controle tenha autonomia para desempenhá-la. Eles alertam que o controle perde sua eficácia quando não há essa independência, posto que, se houver vínculos econômicos ou hierárquicos entre o responsável pelo controle e o agente controlado, pode haver incentivos para minimizar riscos ou dificultar uma avaliação imparcial, comprometendo a neutralidade das conclusões.

Jansen (2022) reforça essa ideia ao afirmar que não basta criar uma controladoria; é crucial que ela tenha a autonomia e a independência necessárias para cumprir sua missão institucional de forma efetiva. Peixe (2009) aponta alguns requisitos fundamentais que devem

ser considerados ao se nomear o responsável pelo controle interno no âmbito municipal que são:

- 1) Ser preferencialmente, servidor ocupante de cargo de carreira técnica e/ou profissional, nos casos e condições na Lei que cria a Controladoria.
- 2) Escolaridade universitária completa, inclusive registro no Conselho Regional de Contabilidade.
- 3) Idoneidade moral e reputação ilibada.
- 4) Notórios conhecimentos na área de controle interno, e da gestão pública, de contabilidade governamental.
- 5) Mais de dez anos exercidos na função ou efetiva atividade profissional que exija os conhecimentos mencionados e práticas de controle interno no setor público. (Peixe, 2009, p. 206).

Flores (2006) afirma que a identificação das competências das unidades organizacionais é crucial para que a Controladoria compreenda o sistema de informações da administração pública. Esse conhecimento permite fornecer ao gestor as informações necessárias para apoiar o processo decisório de maneira eficaz.

3 Metodologia

A presente pesquisa se caracteriza, quanto aos objetivos, como descritiva, posto que, visa apresentar fatos e fenômenos específicos da realidade dos municípios do Alto Oeste Potiguar. Na concepção de Silva (2003), a pesquisa descritiva é fundamental para fornecer uma imagem detalhada e precisa do que está sendo investigado, permitindo ao pesquisador compreender melhor as características e relações dentro do fenômeno ou da população em questão.

A abordagem metodológica envolve procedimentos de análise documental, que segundo Gil (2017), recorre a materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, como documentos oficiais e relatórios de empresas, entre outros. A pesquisa se baseia na consulta a documentos oficiais, meios eletrônicos e publicações disponíveis ao público para entender como as leis de controladoria são estruturadas e aplicadas na região.

A análise documental permite um alcance detalhado das atribuições, funções, finalidades e estruturas das controladorias municipais, proporcionando um cenário comparativo entre os diferentes municípios. Essa abordagem metodológica visa garantir que a pesquisa forneça uma visão clara e precisa das práticas de controladoria na região, colaborando para a melhoria da gestão pública local.

Quanto à análise dos dados, trata-se de pesquisa quantitativa, uma vez que, compreende a análise de dados de uma amostra os quais foram coletados e analisados por meio de

procedimentos de estatística descritiva. Segundo Richardson (2008), este método de pesquisa se caracteriza pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento dos dados por meio de técnicas estatísticas.

Para a concretização da pesquisa, foi analisada uma amostra constituída por 13 municípios, de um universo de 30 municípios, do Alto Oeste Potiguar. Esta amostra foi selecionada com base na disponibilidade das legislações relacionadas ao controle interno nos sites oficiais dos municípios. A ausência de acesso aos documentos legais dos demais municípios limitou a análise aos municípios que os tornaram disponíveis publicamente, por meio da internet.

A análise foi realizada mediante o exame dos conteúdos dos documentos para a interpretação de dados, incluindo a verificação de documentos, tais como as leis de criação das Controladorias municipais. Como afirmam Bardin (2011) e Trivinhões (1987), a análise de conteúdo é essencial para compreender a estrutura e a função das instituições a partir de registros documentais.

Para comparação das estruturas de Controladorias entre os diferentes municípios foram utilizados procedimentos de estatísticas descritiva como identificação de frequência e cálculos de percentuais, os quais foram representados por meio de tabelas. A análise permitiu a identificação de padrões que permitem o entendimento das variações nas práticas de controladoria entre os municípios da região.

A análise detalhada das equipes de controladoria municipal incluiu a verificação da presença e proporção de contadores nas equipes. Foram coletados dados sobre a qualificação dos membros da equipe e a distribuição de funções dentro da controladoria, proporcionando uma visão das práticas administrativas adotadas.

4 Resultados e Análise dos dados

Os resultados apresentados são fruto de uma análise detalhada das legislações que instituíram as controladorias municipais no Alto Oeste Potiguar. Na descrição dos achados, trata-se das competências abordadas pelas leis de criação das controladorias, sua composição, nomeação, ano de criação, formação, posição no organograma, a existência de servidores efetivos ou comissionados na composição, a quantidade de leis encontradas e se possuem dotação própria.

Por meio de levantamento preliminar, verificou-se que, dos 30 municípios do Alto Oeste Potiguar, apenas 13 publicaram informações relacionadas às leis que criaram as controladorias municipais, o quais constituíram a amostra analisada pelo estudo.

A Tabela 1, a seguir, exhibe a distribuição da criação de leis em diferentes anos, seguida pela quantidade de prefeituras que implementaram essas normas e a sua respectiva porcentagem.

Tabela 1 – Ano de criação do sistema de controle pelos municípios

| Ano de criação das leis | Quantidade de prefeitura(n=13) | % |
|-------------------------|--------------------------------|--------|
| 2011 | 1 | 7,69% |
| 2013 | 2 | 15,38% |
| 2014 | 4 | 30,77% |
| 2015 | 1 | 7,69% |
| 2016 | 2 | 15,38% |
| 2017 | 1 | 7,69% |
| 2018 | 1 | 7,69% |
| 2019 | 1 | 7,69% |

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

Percebe-se a partir da Tabela 1, que os sistemas de controle interno dos municípios da amostra foram instituídos no período entre 2011 e 2019. O mecanismo para implementar esse controle ocorreu por meio de decretos municipais e leis complementares, mostrando, na prática, um movimento gradual na região para fortalecer os mecanismos de controle interno.

Pode-se perceber que a maioria dos municípios começou a instituir o sistema de controle interno no ano de 2014, tendo em vista, as novas legislações e orientações dos Tribunais de Contas, com a promulgação da Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011). Esse movimento procurou garantir maior transparência e eficiência na gestão pública local. A Lei de Responsabilidade Fiscal também impulsionou essa mudança, passando a exigir que os municípios organizassem seus sistemas internos para garantir a disponibilidade de informações e a responsabilidade fiscal (Brasil, 2000).

Inclui-se diferentes fatores que podem estar associados à variação no período de implementação, como as prioridades de cada gestão municipal, a percepção da importância da controladoria para promover a boa governança, a adequação às normas de controle e a transparência vigente no país. A criação dessas controladorias é um passo importante para

assegurar a correta aplicação dos recursos públicos, evitando fraudes e anomalias nas contas municipais.

A Tabela 2 apresenta a distribuição das prefeituras de acordo com diferentes categorias de controle interno. Os dados revelam a quantidade de prefeituras que adotaram cada uma dessas categorias e o percentual correspondente.

Tabela 2 – Designação do sistema de controle pelos municípios

| Categoria | Quantidade de prefeituras(n=13) | Percentual (%) |
|---------------------------------|--|-----------------------|
| Controladoria Geral (1) | 6 | 46.15% |
| Sistema de Controle Interno (2) | 6 | 46.15% |
| Agente de Controle Interno (3) | 1 | 7.69% |

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

A análise das legislações municipais mostra a existência de diferentes abordagens na estruturação dos órgãos de controle interno. Em seis municípios, a designação é de Controladoria Geral, o que pode indicar uma centralização das funções de auditoria e controle. Já em sete municípios, o termo adotado é "Sistema de Controle Interno", sugerindo uma abordagem mais interligada e distribuída das atividades de controle na administração municipal. Essa variação na nomenclatura reflete a diversidade de práticas e padrões organizacionais adotados em diferentes contextos locais, destacando a flexibilidade na gestão pública.

Entre os 13 municípios avaliados, apenas dois não possuem o cargo de controlador como uma posição comissionada; nos outros onze, o cargo é ocupado por servidores comissionados. Em relação aos cargos efetivos, observou-se a presença de funções relacionadas ao controle interno. Essa configuração sugere uma tendência à centralização da autoridade de controle nas mãos dos cargos comissionados, enquanto os servidores efetivos ocupam funções de apoio. Essa distribuição pode refletir as particularidades da estrutura administrativa e das estratégias de gestão pública adotadas nesses municípios.

A Tabela 3 apresenta a formação dos profissionais que atuam no sistema de controle interno em prefeituras, totalizando 13 instituições analisadas. Os dados revelam a diversidade de formações acadêmicas presentes nas equipes municipais.

| Formação | Quantidade de | % |
|-----------------|----------------------|----------|
|-----------------|----------------------|----------|

| | prefeituras (n=13) | |
|---|--------------------|--------|
| Ciências contábeis; administração; direito e economia | 6 | 46,15% |
| Não específica | 2 | 15,39% |
| ciências contábeis; administração; direito | 2 | 15,39% |
| ciências contábeis | 1 | 7,69% |
| Nível superior completo | 1 | 7,69% |
| Conhecimento na área | 1 | 7,69% |

Tabela 3 – Formação dos controladores
Fonte: Elaborado pelos autores (2024).

A preparação acadêmica dos controladores municipais para o desenvolvimento de atividades de controle interno nas administrações públicas é uma garantia de qualidade e eficácia. Deve-se destacar que, em 11 municípios a lei especifica os requisitos de formação acadêmica para as funções de controlador, relacionados à contabilidade, direito, administração ou economia. Isso garante que esse critério de habilidade profissional proporcione conhecimento especializado e habilidade legal para auditar, monitorar as despesas e aconselhar a gestão local. Os profissionais devem ter experiências acadêmicas em profissões relacionadas à supervisão pública, incluindo contabilidade, direito, administração e economia.

Todas essas áreas oferecem uma boa formação em práticas de auditoria, legislação e gestão financeira, juntamente com análise econômica – habilidades úteis no desempenho eficaz das funções do controlador. Essa abordagem válida, ainda mais, a importância da qualificação técnica e o compromisso de tais municípios com uma gestão pública eficiente e transparente. Por exemplo, a formalização no nível de expressão encontra seu grau mínimo apenas para os dois municípios em que não existem critérios em relação ao nível de formação acadêmica, no caso do controlador. Além disso, a ausência de critérios de seleção para a questão pode ser traduzida como uma situação que evidencia uma política de maior flexibilidade na contratação, na qual o profissional que não possui um diploma adequado, mas tem a experiência certa e prática para cumprir a função, ou negativamente, em relação às qualificações técnicas exigidas para a correta realização do trabalho do controlador.

Os requisitos formais de educação mencionados garantem que o controle interno municipal seja realizado de forma competente e que atenda aos princípios de boa governança; o efeito negativo trazido pela falta de requisitos específicos de formação, em torno da capacidade de um controlador implementar controles, realizar análises corretamente e tomar decisões sólidas, informadas e éticas, deve ser levado a sério.

A Tabela 4 ilustra a posição do órgão de controle no organograma das prefeituras, destacando a quantidade de prefeituras que ocupam cada posição e a respectiva porcentagem

Tabela 4 – Posição

| Posição no Organograma | Quantidade de prefeituras(n=13) | % |
|------------------------|---------------------------------|--------|
| Gabinete do prefeito | 11 | 84,61% |
| Câmara municipal | 2 | 15,39% |

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

A administração das cidades brasileiras, ao colocar a Controladoria ligada diretamente ao Gabinete do Prefeito, é uma prática que visa a eficácia da gestão pública. Essa estrutura permitiu que as atividades de controle, auditoria sejam realizadas de maneira independente, ao mesmo tempo que garante um acesso rápido e direto ao chefe do Executivo municipal. Dessa forma, a Controladoria exerce um papel fundamental na promoção da transparência, eficiência e responsabilidade na administração pública, visando a importância estratégica da Controladoria em relação à administração e auditoria interna do governo municipal. Portanto, a Controladoria serve como uma ponte que liga o gestor local no que diz respeito a informações importantes e, ao mesmo tempo, um aumento na agilidade na tomada de decisões e condições de ações corretivas, visando uma gestão mais transparente.

Diante disto, a Controladoria Geral e sua conexão ao Gabinete do Prefeito é uma prática administrativa que deve ser vista como um mecanismo básico para garantir a ética, a transparência e a eficiência na gestão pública municipal, como forma de potencializar a competência do governo local em monitorar, avaliar e aprimorar seus processos, garantindo que os interesses da sociedade sejam priorizados e respeitados em todas as esferas da administração pública.

A Tabela 5 a seguir apresenta a quantidade de membros que compõem o órgão de controle interno em prefeituras, detalhando a distribuição do número de integrantes em cada uma delas.

Tabela 5 – Número de membros que compõe as controladorias

| Nº de membros | Quantidade de prefeitura (N=13) | % |
|----------------|---------------------------------|--------|
| 1 | 1 | 7,69% |
| 2 | 6 | 46,16% |
| 3 | 4 | 30,77% |
| 4 | 1 | 7,69% |
| Não específica | 1 | 7,69% |

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

A composição das controladorias municipais é uma imagem da realidade administrativa de cada prefeitura, sendo influenciada pelo seu tamanho, orçamento, e complexo de operações.

Nas leis analisadas, verifica-se uma classificação diversificada no número de membros em cada controladoria, indicando a existência de diferentes modelos de estruturação. Das 13 prefeituras estudadas, 4 (30,77%) possuem controladorias compostas por 3 membros dessa forma pode ser considerada mediana, permitindo um nível adequado na divisão de funções e cargos. Com três membros, as atividades de controle interno, como auditoria e acompanhamento de gastos podem ser difundidas de maneira mais equilibrada, contribuindo assim com uma administração mais eficaz.

Por outro lado, 6 (46,16%) das prefeituras analisadas adotam uma estrutura mais seca, com apenas 2 membros na controladoria. Essa abordagem é peculiar de municípios menores ou com recursos mais limitados, onde as funções da controladoria carecem ser centralizadas e otimizadas. Equipes de menor porte necessitam de um gerenciamento hábil para cobrir todas as atividades de controle interno, auditoria e análise de conformidade. Ainda que seja desafiador, esse padrão pode ser funcional, desde que os membros sejam habilitados para lidar com várias funções.

Já a composição mais robusta é observada em apenas uma prefeitura, onde a controladoria é composta por 4 membros. A presença de uma equipe maior pode indicar uma administração municipal mais complexa, que requer um controle interno mais detalhado e variado. Com quatro membros, é plausível uma divisão mais detalhada de trabalho, como a existência de vários setores, como de auditoria, análise de riscos, controle de contratos e avaliação de políticas públicas, onde permite um acompanhamento mais detalhado das atividades da prefeitura, passando mais transparência e prevenção de irregularidades.

A análise das 13 prefeituras deixa claro uma predominância de estruturas de menor porte, especialmente aquelas com 2 membros. Isso pode cogitar uma estratégia de otimização de recursos, onde a controladoria deve atuar de forma eficaz, mesmo com uma equipe reduzida. Por outro lado, o equilíbrio entre a quantidade de membros e a eficiência dos métodos internos é crucial para a qualidade da gestão pública, já que as controladorias desempenham um papel fundamental na fiscalização, transparência e eficiência dos recursos públicos.

Essa variação nas composições indica que não há um modelo único de controladoria municipal. Cada prefeitura cria sua estrutura de controle interno conforme suas necessidades, onde inclui seu porte, orçamento, quantidades de operações e complexidade dos serviços oferecidos. Contudo, a eficiência de uma controladoria não está ligada apenas ao número de membros, mas também a capacitação da equipe, do uso de tecnologias de gestão e da capacidade de se adequar às questões específicas de cada município.

A análise dos dados revela que as competências atribuídas ao Sistema de Controle Interno das 13 prefeituras são padronizadas, com todas as competências ocorrendo em **100%** dos casos, conforme pode-se ver no Quadro 1.

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

Quadro 1 – Competências atribuídas ao Sistema de Controle Interno dos municípios

| Competência Identificadas |
|---|
| Normatizar, sistematizar e padronizar os procedimentos operacionais dos órgãos e unidades do Poder Executivo Municipal; |
| Instituir e manter sistema de informações para o exercício das atividades finalísticas do Sistema de Controle Interno; |
| Avaliar o cumprimento das metas estabelecidas no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias; |
| Avaliar a execução orçamentária e sinalizar os possíveis desvios; |
| Fiscalizar e avaliar a execução dos programas de governo, inclusive as ações descentralizadas realizadas com recursos originários dos orçamentos da União e do Estado, no que se refere ao nível de execução das metas e dos objetivos estabelecidos e quanto à qualidade do gerenciamento; |
| Realizar auditorias e fiscalizações sobre a gestão dos recursos públicos federais e estaduais sob a responsabilidade de órgãos da administração municipal e nos sistemas contábeis, financeiros, orçamentários, de pessoal e demais sistemas administrativos operacionais; |
| Verificar a consistência dos dados contidos no Relatório de Gestão Fiscal, conforme o estabelecido no art. 54 da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000; |
| Avaliar a prestação de contas anual do Prefeito Municipal, a ser encaminhada ao Tribunal de Contas e à Câmara Municipal de acordo com o que disciplina a Lei Orgânica do Município; |
| Orientar os administradores de bens e recursos públicos nos assuntos pertinentes à forma de aplicação e prestação de contas destes; |
| Apurar os atos ou fatos inquinados de ilegalidade ou irregularidade, praticados por agentes públicos, na utilização de recursos públicos, dando ciência destes ao Chefe do Poder Executivo ou do Poder Legislativo, recomendando a instauração do competente processo administrativo e acompanhar o seu desenrolar e conclusão; |
| Encaminhar ao Prefeito Municipal, sob pena de responsabilidade, no prazo definido na lei municipal, a descrição e levantamento de todos os fatos irregulares que os integrantes do órgão venham a tomar conhecimento, recomendando sempre a apuração dos mesmos. |

Vê-se que as principais funções incluem normatização e padronização de procedimentos operacionais, instituição de sistemas de informações, avaliação do cumprimento de metas e as execuções orçamentárias, além de realização de auditorias e fiscalizações. Observa-se uma grande concentração no desenvolvimento de competências dos gestores públicos e no combate à corrupção, garantindo que qualquer ato ilegal seja investigado e acompanhado. Esse padrão uniforme demonstra uma abordagem rigorosa em relação à transparência e *accountability* na gestão pública.

A Tabela 6 apresenta dados sobre a dotação orçamentária própria das prefeituras, com um total de 13 municípios analisados. O objetivo é compreender a proporção de prefeituras que possuem ou não uma dotação orçamentária destinada a suas atividades.

| Dotação orçamentaria própria | Quantidade de prefeitura (N=13) | % |
|------------------------------|------------------------------------|--------|
| Sim | 5 | 38,46% |

| | | |
|-----|---|--------|
| Não | 8 | 61,54% |
|-----|---|--------|

Tabela 6 – Dotação orçamentaria das controladorias

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

Conforme os dados da tabela acima, dos 13 municípios analisados, 5 têm uma controladoria com dotação orçamentária própria ou seja (38,5%), indicando uma maior autonomia e capacidade financeira para gerir suas atividades de controle interno. As outras 8 prefeituras, num percentual de 61,5%, não preveem uma dotação específica para a controladoria, o que pode limitar sua atuação, dependendo de outros recursos dentro da administração municipal. Essa variação pode impactar diretamente a eficiência da fiscalização e do controle da gestão pública nos municípios.

A ausência de dotação orçamentária própria compromete a autonomia e a eficácia das controladorias. Esse obstáculo impacta diretamente a capacidade de controle interno e a promoção de uma governança transparente.

Verificou-se também que, a totalidade das prefeituras analisadas, ou seja, 100 % da amostra, enfatiza que a lei de criação das controladorias define suas estruturas. Isso significa que todas as prefeituras analisadas possuem leis específicas que detalham como a controladoria será organizada, quais são seus cargos, funções, hierarquias e as divisões internas, garantindo uma estrutura formal e funcional para o órgão de controle interno.

As leis que criam as controladorias são indispensáveis para garantir que esses órgãos tenham uma estrutura formal e funcional, com cargos, funções e hierarquias bem definidos. A estrutura deve garantir que as controladorias tenham autonomia para atuar de forma livre, sem influências políticas, e estejam ajustadas à realidade de cada município, sejam eles pequenos ou grandes. A divisão interna das controladorias, como setores de auditoria e controle orçamentário, é crucial para uma performance eficiente.

No entanto, para que as controladorias realmente funcionem bem, é necessário garantir recursos financeiros suficientes, pessoal capacitado e autonomia. Muitos municípios ainda carecem de dotação orçamentária própria, o que limita suas operações. Esse cenário destaca a importância de uma estrutura flexível e bem equipada, combinada às necessidades locais, para que as controladorias possam possibilitar uma gestão pública transparente e eficiente.

A falta de autonomia financeira das controladorias compromete a capacidade dos órgãos de realizar auditorias e monitoramentos contínuos. Além disso, a ausência de qualificação técnica reduz a eficácia dos profissionais em identificar e mitigar riscos, o que impacta

negativamente a governança local. Esses fatores tornam-se ainda mais críticos em contextos em que a administração pública é o principal meio de desenvolvimento econômico e social.

5. Considerações Finais

A pesquisa investigou as controladorias municipais no Alto Oeste Potiguar, enfatizando sua estrutura e o funcionamento demonstrando o seu papel estratégico na elevação de uma gestão pública eficiente e transparente. Os sistemas de controle interno são regulamentados por meio de leis e decretos municipais, os quais são fundamentais para garantir a eficácia na aplicação dos recursos públicos e na prevenção de fraudes e irregularidades.

As análises demonstraram que, embora a maioria dos municípios tenha suas controladorias criadas, ainda existem desafios a serem superado, como a falta de dotação orçamentária própria, de qualificação técnica em algumas localidades e uma variação nas estruturas organizacionais entre as diferentes gestões.

Diante deste cenário percebe-se a necessidade de uma atenção maior por parte dos gestores públicos com relação ao fortalecimento das controladorias. Investimentos são cruciais para garantir a autonomia desses órgãos, além de capacitação técnica aqueda dos profissionais, visto que, essa valorização permite que as controladorias desempenhem suas funções de forma mais segura e com responsabilidade, atendendo aos princípios da economicidade, eficiência e transparência, contribuindo diretamente para o desenvolvimento municipal.

Em síntese, o estudo reafirma a importância das controladorias municipais e das práticas contínuas de aprimoramento dos sistemas de controle interno, com foco na formação qualificada dos controladores e na adequação das estruturas organizacionais às demandas de uma gestão pública contemporânea e transparente.

A pesquisa apresentou limitações que afetaram a coleta de dados e a análise dos resultados. A principal limitação foi a falta de disponibilidade de documentos nos portais de transparência municipais. Essa carência de informações limita a variedade e a abrangência dos dados analisados, dificultando a compreensão plena da realidade da implementação das controladorias na região. A falta de padronização na estrutura dos portais e a atualização irregular das informações também limitaram a comparabilidade dos dados entre os municípios.

Uma análise comparativa com outras regiões seria benéfico para verificar se há diferenças regionais que influenciam a transparência, permitindo identificar aspectos específicos dos municípios do Alto Oeste em relação a outras localidades. Além disso, investigar as limitações enfrentadas pelos municípios que não disponibilizam esses

documentos, como falta de recursos financeiros, dificuldades administrativas, ajudaria a entender os principais obstáculos à transparência. Realizar um estudo longitudinal sobre a evolução da qualidade e da disponibilização das informações ao longo dos anos também pode revelar avanços ou retrocessos na transparência dos municípios.

Referências

- ALMEIDA, M. C. (2010). **Auditoria: um curso moderno e completo**. 7. ed. São Paulo: Atlas.
- ARRUDA, Daniel Gomes; SANT'ANNA, Ronaldo Nascimento de; ALMEIDA, Vitor Hugo Morais de. **Manual de práticas da controladoria interna municipal: um guia para formação e aperfeiçoamento: nos termos da Resolução nº 1.120/05 do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia** [livro eletrônico]. -- Salvador, BA, 2022.
- ATTIE, William. **Auditoria conceitos e aplicações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2011.
- 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.
- BIANCHI, Marcia; BACKES, Rosemary G.; GIONGO, Juliano. A participação da controladoria no processo de gestão organizacional. **Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS**, n 10, 2006.
- BOTELHO, Milton Mendes. **Manual prático de controle interno na administração pública municipal**. Curitiba: Juruá, 2007. BRASIL.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Ed. do Senado Federal, 1988.
- BUBNA, Marcos Roberto; OLIVEIRA, Vladimir Luís de. A importância do controle interno na administração pública. **Revista da Escola Superior de Polícia Civil - DPC-PR**, Curitiba, 2018.
- CAVALHEIRO, Jader Branco. **A organização do sistema de controle interno municipal (inúmeras novidades): importância, avanços, inovações e perspectivas**. 3. ed., Porto Alegre/RS, 2005.
- CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo Cesar. **A organização do sistema de controle interno municipal**. 4. ed. Porto Alegre/RS: Atricon. 2007.
- CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria e controle interno na administração pública**. São Paulo: Atlas, 2008.
- CASTRO, Domingos Poubel de. Auditoria e Controle Interno na Administração Pública, In: **Evolução do Controle Interno no Brasil: do Código de Contabilidade de 1922 até a Criação da CGU em 2003 e Guia para Atuação das Auditorias e Organização dos Controles Internos nos Estados, Municípios e ONGs**, 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- CASTRO, Domingos Poubel. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- CHIAVENATO, Idalberto. **Administração nos novos tempos**. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2003.
- CORBARI, Ely Célia; MACEDO, Joel de Jesus. **Controle interno e externo na administração pública**. 1. ed. Curitiba: InterSaberes, 2012.
- CRUVINEL, Gustavo Alves; RIBEIRO, Aline do Espírito Santo; DE OLIVIERA, Álen Rodrigues. Controle interno na gestão pública municipal. **Conaci**. Online. Disponível em: <https://conaci.org.br/noticias/controle-interno-na-gestao-publica-municipal/>. Acesso em: 3 dez. 2024.
- FLESH, Valdenir. Controladoria como suporte de gestão das indústrias moveleiras na região oeste de Santa Catarina. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 9, n. 27, p. 79-92, ago./nov. 2010.
- FLORES, Paulo César. **Controladoria na gestão governamental**. 2006. Trabalho de Conclusão de Curso (especialização), Universidade do Vale do Rio dos Sinos, São Leopoldo, 2006.
- FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: teoria e prática**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

- JOSÉ FILHO, Antônio. A importância do controle interno na administração pública. **Diversa**, a. 1, n. 1, p. 85-99, jan./jun. 2008.
- GARRIDO, Elena; SANTOS, Marcus Vinícius Cunha dos. **O sistema de controle interno nos municípios**. Brasília: CNM, 2023. 71 p. (Coleção Gestão Pública Municipal: XXIV Marcha a Brasília em Defesa dos Municípios – Edição 2023).
- GUERRA, Evandro Martins. **Os controles externo e interno da administração pública e os tribunais de contas**. Belo Horizonte: Fórum, 2005.
- HOCHMÜLLER, André Bloise. . **A controladoria governamental no âmbito da gestão pública**. 2009. Dissertação (especialização em Gestão Pública) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2009.
- JANSEN, Rodrigo Diego. **Sistema de controle interno da administração e procuradoria municipal**. Fundação Escola Nacional de Administração Pública: Enap, 2022.
- LEITE, R. N. S.; SANTOS, T. B.; SILVA, J. O. **Funções da controladoria no setor público: um estudo da produção científica brasileira**. Universidade Federal de Goiás (UFG), 2019.
- BRASIL. Lei de Responsabilidade Fiscal (2000). **Lei Complementar nº. 101/00**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília: Câmara dos Deputados, 2000.
- MACÊDO, Francisca Francivânia Rodrigues Ribeiro. **Diretrizes para implantação de uma unidade de Controladoria no Município de Sobral**. 2010. Dissertação (Mestrado Profissional em Controladoria) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado Executivo, Fortaleza, 2010.
- MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito municipal brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2004.
- MILESKI, Hélio Saul. **O controle da gestão pública**. 2. ed. rev. atual e aum. Belo Horizonte: Foérum, 2011.
- MINAYO, Maria Cecília de Souza (Org.). **Pesquisa social: teoria, método e criatividade**. 33. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2013.
- MORAIS, Ernandes Leite de. **Análise funcional do sistema de controle interno na gestão pública municipal: um estudo de caso em uma prefeitura municipal do nordeste goiano**. 2019. 82 f. Monografia (Especialização em Gestão Pública Municipal) – Universidade de Brasília, Alto Paraíso de Goiás, 2019.
- PEIXE, Blênio César Severo. **Finanças públicas: controladoria governamental**. Curitiba: Juruá, 2009.
- RICHARDSON, Roberto Jarry (Org.) **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- ROSSI, Sérgio Ciqueira. JR. Flavio C. de Toledo. **A Lei 4.320 no contexto da Lei de Responsabilidade Fiscal**. 1. ed. São Paulo: NDJ Editora, 2005, p. 199-200-201
- SANTOS, Clezio Saldanha dos. **Introdução à gestão pública**. São Paulo: Saraiva, 2006.
- SILVA, Elderson Ferreira da. **Controladoria na administração pública: manual prático para implantação**. São Paulo: Atlas, 2013.
- SILVA, A. C. R. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. São Paulo: Atlas, 2003
- SOUZA, Corine Sumski de. **O papel do controle interno na gestão dos gastos públicos municipais**. 2008, p.88. Curitiba, 2008.
- TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais**. São Paulo: Atlas, 1987.
- WIENS, Anderson. **A controladoria na administração pública: estudo de caso em um município da região metropolitana de Curitiba**. 2016. 43 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2016.

Data de Submissão: 16/12/2024
Data de Aceite: 20/06/2025