



ISSN: 1984-6266

Controladoria na Gestão Pública: Uma análise das práticas adotadas nos municípios da região Metropolitana de Fortaleza

José Gumerindo dos Santos Pinho

UFC – Universidade Federal do Ceará
Fjgumer10@gmail.com

Rubens Carlos Rodrigues

UNIFOR – Universidade de Fortaleza
rubenscarlos@fisica.ufc.br

Recebimento:

30/01/2020

Aprovação:

04/06/2020

Editor responsável pela aprovação do artigo:

Dra. Nayane Thays Kespi Musial

Editor responsável pela edição do artigo:

Dra. Nayane Thays Kespi Musial

Avaliado pelo sistema:

Double Blind Review

A reprodução dos artigos, total ou parcial, pode ser feita desde que citada a fonte.

Resumo

O presente estudo busca resposta ao seguinte questionamento: Como são desenvolvidas as atividades de Controladoria Governamental nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza? Ademais, também será alvo desta pesquisa a busca da identificação das principais atividades desenvolvidas por esse órgão de controle, bem como a verificação da aderência dessas mesmas atividades, tomando-se com parâmetro os aspectos presentes na doutrina correlata. A seleção da amostra pode ser classificada como censitária e não probabilística, estando seu universo vinculado, especificamente, aos 19 municípios que integram a Região Metropolitana de Fortaleza (RMF), cuja justificativa de escolha está atrelada à significativa representatividade de que o citado aglomerado urbano é possuidor no estado do Ceará. Caracterizada também como descritiva, bibliográfica e documental, essa pesquisa utilizar-se-á do questionário como instrumento para a coleta de dados primários. Os resultados obtidos do trabalho *in loco*, após serem submetidos à estatística descritiva demonstraram que as atividades desenvolvidas pela Controladoria Governamental da 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. Verificou-se que os referidos órgãos de controle atendem, em grande parte, às recomendações emanadas pela doutrina ou pelas normas legais relacionadas à sua área de atuação.

Palavras-chave: Administração Pública. Controladoria Governamental. Região Metropolitana de Fortaleza.



DOI:

<http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v11i3.71421>

CONTROLLERSHIP IN PUBLIC MANAGEMENT: AN ANALYSIS OF THE PRACTICES ADOPTED IN THE CITIES OF THE METROPOLITAN REGION OF FORTALEZA

ABSTRACT

This study seeks to answer the following question: How are Government Controllershship activities developed in the cities of the Metropolitan Region of Fortaleza? In addition, this research will also seek to identify the main activities developed by this control body, as well as to verify the adherence of these same activities, taking as a parameter the aspects present in the related doctrine. The selection of the sample can be classified as census and not probabilistic, its universe being specifically linked to the 19 municipalities that comprise the Metropolitan Region of Fortaleza (RMF), whose justification of choice is linked to the significant representativeness that the mentioned urban agglomeration is owner in the state of Ceará. Also characterized as descriptive, bibliographic and documentary, this research will use the questionnaire as an instrument for collecting primary data. The results obtained from the work in loco, after being submitted to descriptive statistics, demonstrated that the activities developed by the RMF Government Controllershship - mainly those related to the audit - are characterized as positive, in view of their preventive character, from when they seek to foresee possible inconsistencies in administrative acts made official by municipal managers. It was found that the said control bodies largely comply with the recommendations issued by the doctrine or by the legal rules related to their area of operation.

Keywords: Public Administration. Government Controllershship. Metropolitan Region of Fortaleza.

1 Introdução

Os gestores públicos devem executar as suas atividades em obediência aos normativos estabelecidos e, ao cometerem alguma infração, procedimentos administrativos devem ser instaurados para determinar suas responsabilidades. Assim, torna-se imprescindível a existência de controle na administração pública, dado que este ambiente que lida com decisões e recursos importantes e, principalmente, escassos e pertencentes à sociedade (Caker & Siverbo, 2011).

A Constituição (1988) brasileira, nos artigos 31 e 74, prevê a obrigatoriedade da existência de sistema de controle interno nas três esferas de governo, cabendo a fiscalização dos municípios a ser realizada pelo Poder Legislativo (controle externo realizado pela Câmara dos vereadores com auxílio do Tribunal de Contas) e pelo próprio Poder Executivo, por meio de seu sistema de controle interno.

A instituição do controle no setor público brasileiro é uma exigência constitucional e cumpre uma importante função na administração pública, pois também produz informações utilizando-se de métodos de monitoramento e fiscalização, e orientações preventivas, principalmente, examinando a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a moralidade e o desempenho dos gestores na gerência dos recursos e bens disponíveis.

Entre as unidades pertencentes ao sistema de controle interno, tem-se a Controladoria, detentora de um campo de conhecimento de vasta responsabilidade, uma vez que está vinculada à edificação e à sustentação do sistema de informação da gestão de uma entidade, sendo responsável por gerar as informações apropriadas para a tomada de decisão (Monteiro *et al.*, 2015), assim como também responsável pela coordenação e disseminação da tecnologia de gestão, em colaboração com os gestores, na busca da eficácia gerencial (Benedicto & Leite, 2004).

De acordo com Slomski (2007) a Controladoria é um setor cujo conceito passa pelo objetivo da busca pela obtenção da excelência – independentemente da esfera de atuação da organização, quer pública, quer privada – sendo responsável por estabelecer um funcionamento plausível nos âmbitos envolvidos no processo administrativo.

Mosimann e Fisch (1999) retratam a Controladoria como órgão administrativo de uma organização, possuindo a função de suscitar informações para melhor avaliação e controle do desempenho das diversas áreas da entidade, auxiliando os gestores no processo de tomada de decisões, sendo requisitos necessários para o desempenho satisfatório das funções deste órgão o conhecimento do campo de atuação da entidade, assim como os problemas e vantagens que afetam tal setor; o conhecimento da história e identificação dos objetivos, metas e políticas adotadas pela organização; o profundo conhecimento dos princípios da contabilidade e habilidade para analisar dados contábeis e estatísticos e, por fim; a habilidade para uma boa expressão oral e escrita.

A Controladoria destaca-se no auxílio que fornece aos gestores, por meio da disseminação de informações relevantes e num prazo tempestivo, focando na eficácia organizacional e buscando ser o elo entre todos os setores, abrangendo atividades nos planejamentos estratégico, tático e operacional das entidades.

A adoção da Controladoria no âmbito público é relativamente recente, considerando-se que a Controladoria Geral da União (CGU), principal órgão de controle interno no âmbito do Poder Executivo Federal, foi criada no ano de 2003, por meio da Lei nº 10.683. Acrescenta-se ainda que Machado (2008) justifica a necessidade de adoção deste setor nas entidades públicas dada a necessidade de controle gerencial, da utilização de sistema de informações voltados para a gestão e da apuração e controle de custos e eficácia da entidade.

A presente pesquisa está baseada no estudo desenvolvido por Cavalcante, Peter e Machado (2011) em órgãos de controle interno dos municípios pertencentes à Região Metropolitana de Fortaleza, distinguindo-se através de dois aspectos: a) o acréscimo de outros seis municípios à aludida área geográfica cearense, representando, em termos percentuais, o incremento aproximado de 50%, modificando, portanto, dentre outros fatores, a população pesquisada, podendo ocasionar, como consequência, o surgimento de resultados divergentes daqueles registrados na pesquisa de referência; b) atualização de normativos, assim como normativos correlatos ao controle na Administração Pública.

A problemática central que está vinculada à seguinte questão: Quais são as atividades desenvolvidas pelos órgãos de Controladoria nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza? Para que esse questionamento seja respondido buscar-se-á dissecar seu objetivo geral, que irá analisar as atividades desenvolvidas pelos órgãos de Controladoria Governamental existentes nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza. Seus objetivos específicos tratarão de: a) identificar as principais atividades desenvolvidas pelas Controladorias Governamentais da Região Metropolitana de Fortaleza e; b) verificar a aderência destas atividades quanto aos aspectos presentes na literatura sobre o assunto.

Esse trabalho está justificado através do diminuto número de pesquisas que lhe são similares, mormente as que abordam o setor de controladoria no setor público (Azevedo, 2016; Durigon & Diehl, 2013), assim como da necessidade de mais estudos, diante da disseminação do modelo adotado pela CGU, ainda ser insipiente nos municípios brasileiros (Cruz, Spinelli, Silva, & Carvalho, 2014), acrescentando-se, por fim, o subsídio que o referido setor de controle – uma vez detentor de informações técnicas e abrangentes – poderá suprir os gestores públicos na tomada de decisões, no intuito de tornar a Administração Pública mais eficiente e eficaz (Oliveira, 2010).

Destaque-se, ainda, a relevância acadêmica desse estudo através da geração de contribuições que poderão permitir um diagnóstico da aplicação dos fundamentos teóricos nos sistemas de controladoria governamental dos municípios que compõem a Região Metropolitana de Fortaleza – RMF, podendo, portanto, transformar-se em um instrumento de análise de outros segmentos da Administração Pública, objetivando, caso necessário e, com base nas suas fundamentações teóricas, ajustar de modo adequado seus órgãos de controle.

O artigo está estruturado em mais quatro sessões, para além desta introdução. Na segunda seção serão tratados assuntos relativos ao conceito de Controladoria e Auditoria, na sua visão mais geral, bem como sua definição e sua fundamentação legal, mostrando-se, a seguir, os diversos níveis e respectivas esferas de competência para o controle de entidades vinculadas ao poder executivo municipal. Na seção seguinte, está apresentada a metodologia empregada. A análise dos dados dessa pesquisa, assim como os resultados alcançados ao longo do exame, encontra-se na quarta seção. As considerações finais são partes constituintes do tópico de encerramento desse trabalho acadêmico.

2 Referencial Teórico

Segundo Chaves (2011) a Controladoria pode ser caracterizada como um setor que, estando no centro do Sistema de Controle Interno (SCI), presta assessoria ao dirigente máximo do órgão vinculado à Administração Pública em que atua, com o objetivo de agregar diversas atividades, dentre as quais: auditoria, correição, prevenção e combate a desvios, visando à otimização do resultado da administração.

2.1 Auditoria Interna

A auditoria no setor público é descrita pela International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), através da ISSAI 100, como um processo sistemático que visa obter evidências, avaliando-as objetivamente em busca de averiguar se as informações ou condições reais correspondem aos critérios estabelecidos, fornecendo a toda sociedade e às partes interessadas, informações e avaliações independentes sobre as operações governamentais, desenvolvendo instrumento para o desenvolvimento da administração pública, enfatizando os princípios de accountability, transparência, governança e desempenho. A INTOSAI (2004) define como critério mais importante a geração das informações e a sua veracidade quanto ao ambiente auditado, entretanto, também limita sua área de atuação.

Para Peter e Machado (2014, p.102), a Auditoria no setor público pode ser classificada, conforme o propósito motivacional, em:

Auditoria de gestão – certificar-se da probidade dos atos e fatos praticados pelos administradores públicos, verificando aspectos que envolvem o exame dos processos de tomada de decisão e a verificação comprobatória da existência física de Ativos e do cumprimento da lei;

Auditoria de Programas – a atuação do Governo é organizada em programas, tornando possível identificar a aplicação dos recursos públicos e posterior avaliação, quanto à sua eficiência, nos resultados alcançados. Esta auditoria visa acompanhar este processo, analisando e verificando os critérios pretendidos e a sua comprovação;

Auditoria Contábil – é uma técnica para verificar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e se as informações geradas pela contabilidade retratam a realidade econômico-financeira da entidade;

Auditoria de Sistemas – está relacionada à segurança das informações advindas pelos sistemas eletrônicos de processamento de dados;

Auditoria Especial – visa atender solicitação por autoridade competente, mediante situações consideradas relevantes, com natureza incomum ou extraordinária;

Auditoria de Qualidade – objetiva verificar o desempenho e estimular uma cultura gerencial, conforme princípios de qualidade, identificando os pontos fortes e fracos da entidade;

Auditoria Operacional – consiste em avaliar ações gerenciais e os procedimentos operacionais das entidades ou segmentos destes, além de emitir uma opinião, uma vez que tem como finalidade o assessoramento do gestor público no desempenho de suas atividades e atribuições; e

Auditoria Integral – consiste em uma auditoria mais ampla, com a utilização de equipes com formações acadêmicas diversas, envolvendo o exame dos controles, processos e sistemas utilizados pela organização no gerenciamento dos seus recursos, possuindo elementos da auditoria de gestão, operacional e financeira.

Considerando-se um aspecto importante, ressalta-se que em um mesmo departamento é possível realizar vários tipos de auditoria, para as quais dependerão o escopo e o objetivo a serem traçados, conforme uma prévia avaliação realizada pela unidade de Auditoria Interna.

Conforme relatado por Morais (2012), uma auditoria, de acordo com sua natureza, pode ter um caráter preventivo, concomitante ou subsequente, onde as de caráter preventivo possuem como fundamental característica a aplicação de modelos previsionais. Aquelas que têm o caráter concomitante, conforme o significado desse termo, são realizadas nos processos que possuem como objetivo a atuação, em tempo real, sobre os atos realizados, assim como sobre os efeitos potenciais, quer sejam positivos, quer negativos, de uma condição auditável, destacando-se melhorias e impactos econômicos possivelmente existentes nesse processo ou, ainda, prevenindo dificuldades quando do desempenho da sua realização. Por fim, as do tipo subsequente têm como finalidade uma maior abrangência possível, por estarem relacionadas à avaliação de uma gestão como um todo.

Os tipos de Auditoria apresentados por Peter e Machado (2014) e INTOSAI (2004) representam o enfoque dado pela equipe quando do momento da verificação documental e conforme o propósito motivacional, entretanto Chaves (2011, p.39) baseado na Instrução Normativa CGU nº 01, de 06 de abril de 2001, abordou a divisão da gestão pública em áreas distintas a serem trabalhadas, que são: Controles de Gestão; Gestão Orçamentária; Gestão Financeira; Gestão de Recursos Humanos; Gestão Patrimonial; Gestão de Suprimento de Bens e Serviços e Gestão Operacional.

Na área de Controles de Gestão, o foco está em monitorar os gestores no cumprimento das determinações oriundas dos órgãos de controle, podendo para isso utilizar sistemas informatizados.

A Gestão Orçamentária busca verificar se as receitas e as despesas, tanto de capital como correntes, estão sendo executadas conforme a finalidade do programa estabelecido. Na área de Gestão Financeira, a análise está nos recursos da entidade, englobando os disponíveis, realizáveis e os exigíveis, bem como as demonstrações contábeis.

A área de Gestão de Recursos Humanos, envolve a apreciação dos atos funcionais relacionados aos agentes públicos, iniciando com o provimento da vaga até a aposentadoria.

A Gestão Patrimonial, por sua vez, lida com o levantamento, o acompanhamento e a responsabilização dos bens, móveis ou imóveis, da entidade.

A área de Gestão de Suprimento de Bens e Serviços, verifica os processos necessários e estabelecidos quando da compra ou da contratação por parte do poder público, assim como seu atendimento à legislação de licitações e contratos.

A Gestão Operacional realiza a avaliação das ações gerenciais e de seus procedimentos operacionais nos aspectos relacionados à eficiência, à eficácia, à economicidade, à efetividade e à qualidade (Chaves, 2011).

Ressalte-se que, embora a Instrução Normativa CGU nº 01, de 06 de abril de 2001 tenha sido revogada pela Instrução Normativa CGU nº 03, de 09 de junho de 2017, os conceitos mencionados por Chaves (2011) ainda estão válidos e congruentes com este normativo vigente.

A divisão por áreas de funcionamento é apropriada para seccionar a atuação das auditorias e melhorar o controle da gestão pública, tendo em vista sua complexidade e sua amplitude, sendo adotada pela CGU quando da realização de suas auditorias.

2.2 Controladoria Governamental

Padoveze (2002) assevera que as principais funções da controladoria estão relacionadas à auditoria interna, à escrituração, ao planejamento e ao controle, não sendo, no entanto, suas funções aquelas relativas à gestão de logística, à gestão de recursos humanos, à gestão de suprimentos ou compras, à gestão da tecnologia de informação e à administração geral.

Silva (2004) elenca que a controladoria possui a função de aperfeiçoamento dos sistemas de planejamento e programação financeira; de comando único da Contabilidade e Auditoria; de integração do sistema de controle ao sistema geral de informações e, por fim; de atendimento aos princípios da Lei de Responsabilidade Fiscal nos quatros eixos de sua sustentação: planejamento, transparência, controle e responsabilização.

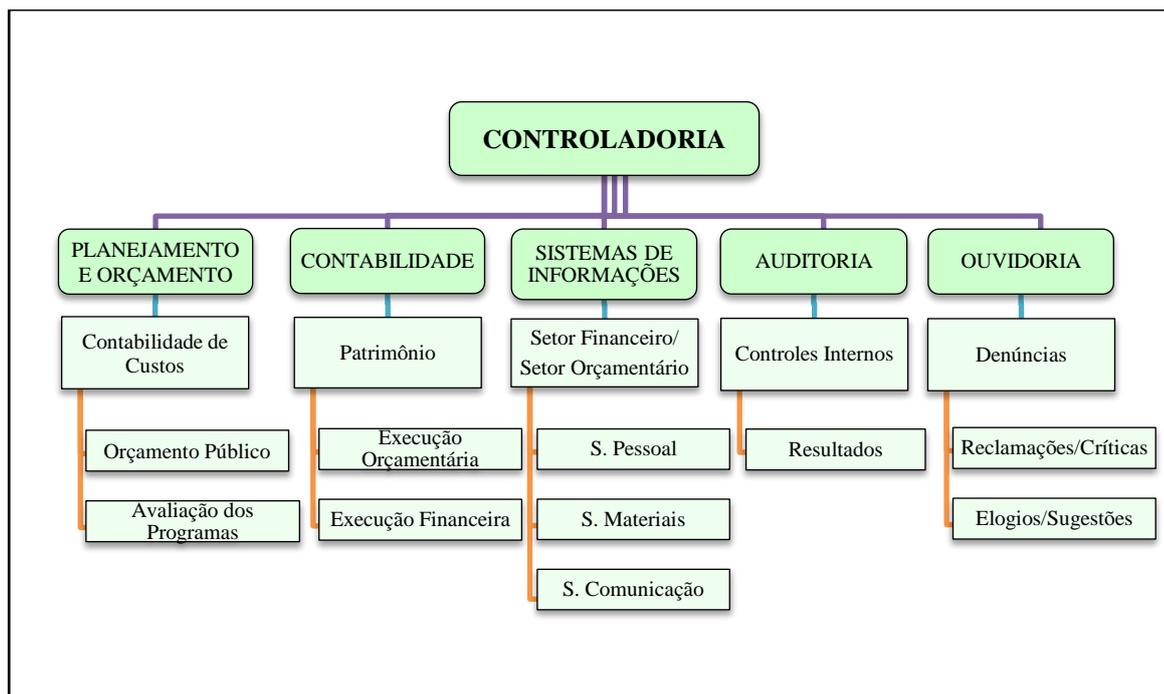
Consideradas as definições de funções da Teoria Clássica da Administração – planejamento, organização, direção e controle – depreende-se que existe um consenso acerca da importância do papel da controladoria como agente de pensar no futuro de uma organização, por meio do planejamento, assim como de monitorar e corrigir a “rota”, utilizando-se do controle.

Oliveira, Perez Jr e Silva (2015) corroboram este ideia e acrescentam que o objetivo da Controladoria é fornecer apoio aos demais gestores no planejamento e no controle das atividades por meio da manutenção de um sistema de informações que permita integrar as várias funções e especialidades, subsidiando-os no que lhes for necessário para tal finalidade.

A Controladoria governamental, de acordo com Gomes, Peter, Machado e Oliveira (2013), está atrelada a função de apoio à gestão por envolver parâmetros multidisciplinares, dispondo de dados estratégicos para a tomada de decisões dos gestores e tendo como objetivos, dentre outros, proporcionar à sociedade transparência e controle dos atos públicos, estabelecendo-se atos corretivos e preventivos quanto ao cumprimento das normas e princípios fixados em lei.

A área responsável pela Controladoria no setor público deve estar organizada e fincada em cinco instrumentos basilares: planejamento e orçamento; contabilidade; sistema de informações; auditoria e controle interno e; ouvidoria, cujo modelo pode seguir o exposto na Figura 1 (Machado, 2008).

Figura 1: Estrutura base para a implementação da controladoria governamental



Fonte: Adaptado de Machado (2008).

Conforme a Figura 1 o primeiro instrumento está relacionado a Planejamento e Orçamento, os quais, de acordo com Machado (2008), utilizam-se da Contabilidade de Custos, do Orçamento Público – que compreende o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual – assim como da Avaliação dos Programas.

Na sequência tem-se o instrumento da Contabilidade Governamental, que objetiva a sistematização e a formalização das informações dos órgãos pertencentes à Administração Pública e que estejam vinculadas ao Patrimônio, à Execução Orçamentária e à Execução Financeira.

O Sistema de Informações faz parte do terceiro instrumento da estrutura da controladoria governamental, englobando o Setor Financeiro ou Orçamentário, o Setor de Pessoal, o Setor de Materiais e o Setor de Comunicação.

Outro instrumento, nessa mesma sequência está relacionado à Auditoria, ou seja, aquela que age nos controles internos e nos resultados sendo, ainda, uma forma de controle exercida sobre os demais controles e a Ouvidoria, como aquele setor que se utiliza das informações geradas externamente (denúncias, reclamações ou críticas), atuando como um elo entre a Administração Pública e a sociedade (Machado, 2008).

2.3 Controladoria Municipal

Reis, Tarifa, Gravena e Gerigk (2008) comentam que um órgão de controle do município tem como missão operar como elo entre o chefe do poder executivo municipal, suas secretarias, departamentos, órgãos da administração indireta, caso existam, e as entidades sem fins lucrativos que amparam o ente público na prestação de serviços à população, gerando as informações imprescindíveis para se alcançar os objetivos e as metas delineadas pela administração.

Com a publicação, em 28 de abril de 2017, no Diário Oficial Eletrônico do então Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, da Instrução Normativa nº 1/2017, foi procedida, automática e concomitantemente, a revogação da Instrução Normativa nº 1/1997. Esse novo preceito legal trazia orientações

acerca da criação, da implantação, da manutenção e da coordenação do SCI nos Poderes Executivo e Legislativo Municipais do Estado do Ceará.

Quanto às competências elencadas ao órgão ou à unidade responsável pelo controle interno de cada um dos municípios cearenses tem-se que é comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à economicidade, eficácia e eficiência das gestões orçamentária, financeira, operacional e patrimonial das unidades que compõem a estrutura do órgão ou ente; avaliar o cumprimento e a execução das metas previstas no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual; apoiar o Controle Externo; acompanhar o funcionamento das atividades do SCI; assessorar a Prefeitura Municipal ou a Presidência da Câmara Municipal; realizar auditorias internas, inclusive de avaliação do controle interno e de avaliação da política de gerenciamento de riscos; avaliar as providências adotadas diante de danos causados ao erário; avaliar a observância, pelas unidades componentes do SCI, dos procedimentos, normas e regras estabelecidos pela legislação pertinente; revisar e emitir parecer acerca de processos de Tomadas de Contas Especiais (Instrução Normativa 01, 2017).

Destaca-se ainda que foi estabelecido um prazo máximo para que os municípios cearenses que ainda não tivessem instituído seu respectivo SCI, tampouco criado na sua estrutura administrativa um órgão central, procurassem fazê-lo, sob pena de, conforme disposto no §2º do artigo 16, ser possível “ensejar a instauração de processo visando à apuração das respectivas responsabilidades, inclusive com a possibilidade de aplicação de multa e julgamento pela irregularidade da respectiva Prestação de Contas de Gestão, conforme o caso” (Instrução Normativa 01, 2017).

3 Procedimentos Metodológicos

Em consonância com os objetivos propostos nesta pesquisa, classifica-se, quanto à natureza, como descritiva, e quanto aos procedimentos técnicos utilizados, como levantamento ou survey, o qual está relacionado ao estudo de uma amostra, um segmento ou uma parcela de uma determinada população e, a partir dessa parcela pesquisada, referenciá-la como sua representação plena (Gil, 2008). Dentre os motivos que justificam o estudo de uma amostra ao invés da população, segundo Babbie (2003), destacam-se o custo e o tempo.

3.1 População

O universo dessa pesquisa vincula-se aos 19 municípios que integram a Região Metropolitana de Fortaleza, cuja justificação está atrelada à significativa representatividade de que o citado aglomerado urbano é possuidor, caso sejam levadas em consideração outras macrorregiões do estado do Ceará, estando essa situação, em números e em índices, demonstrada na Tabela 1.

Os dados obtidos são oriundos do balanço do Produto Interno Bruto (PIB) dos municípios brasileiros divulgado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e relacionados ao ano de 2016. Fortaleza é a quinta capital mais populosa do Brasil, integrando a maior região metropolitana do Nordeste (IBGE, 2018).

Tabela 1: Caracterização econômica dos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza.

Nome do Município	Valor adicionado bruto total (em R\$1.000,00)	Impostos, líquidos de subsídios, sobre produtos (em R\$1.000,00)	Produto Interno Bruto (em R\$1.000,00)	População (habitantes)
Aquiraz	1.694.865,51	449.366,43	2.144.231,95	78.438

Controladoria no Setor Público: análise das práticas adotadas nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza

Cascavel	800.629,23	71.103,34	871.732,57	70.574
Caucaia	4.619.221,87	816.677,31	5.435.899,18	358.164
Chorozinho	131.833,66	7.332,97	139.166,63	19.194
Eusébio	2.423.587,22	644.359,77	3.067.946,99	51.913
Fortaleza	52.137.000,73	8.004.144,47	60.141.145,20	2.609.716
Guaiúba	159.819,89	8.461,48	168.281,37	26.091
Horizonte	1.238.353,20	212.034,68	1.450.387,88	64.673
Itaitinga	482.018,58	83.584,87	565.603,45	38.933
Maracanaú	6.559.994,98	1.524.740,90	8.084.735,88	223.188
Maranguape	1.100.220,90	153.743,07	1.253.963,96	125.058
Pacajus	896.716,41	107.788,88	1.004.505,29	69.877
Pacatuba	808.193,55	131.691,03	939.884,58	81.627
Paracuru	388.985,19	25.788,21	414.773,40	33.665
Paraipaba	383.881,10	27.230,46	411.111,56	32.256
Pindoretama	189.155,33	18.220,76	207.376,09	20.430
São Gonçalo do Amarante	1.905.473,43	448.700,00	2.354.173,44	47.791
São Luís do Curu	89.448,66	6.036,83	95.485,49	12.805
Trairi	609.914,71	34.519,75	644.434,46	54.820
Total (RMF)	76.619.314,18	12.775.525,18	89.394.839,36	4.019.213
Total (Estado do Ceará)	121.756.470,84	16.622.313,81	138.378.784,65	8.963.663
Relação RMF/CE	62,93%	76,86%	64,60%	44,84%

Fonte: Adaptado de IBGE (2018).

Desde oito de setembro de 2014, a Região Metropolitana de Fortaleza compõe-se dos seguintes municípios: Aquiraz, Cascavel, Caucaia, Chorozinho, Eusébio, Fortaleza, Guaiúba, Horizonte, Itaitinga, Maracanaú, Maranguape, Pacajus, Pacatuba, Paracuru, Paraipaba, Pindoretama, São Gonçalo do Amarante, São Luís do Curu e Trairi, cujo mapa político, a partir de então, tomou a forma da Figura 2 (Lei Complementar nº 144, 2014).

Figura 2: Mapa Político da Região Metropolitana de Fortaleza.



Fonte: Adaptado de Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará IPECE (2014).

3.2 Questionário aplicado

Lima (2008, p. 29) descreve o método *survey* como uma espécie de levantamento amostral que “[...] corresponde à realização de pesquisa de campo na qual a coleta de dados é realizada por meio da aplicação de questionários e/ou formulário, respeitando escalas de medidas, junto a uma amostra estatisticamente representativa da população”, acrescentando que a pesquisa *survey* descritiva tem como objetivo a

identificação de atitudes, circunstâncias, eventos ou opiniões que são transmitidas por uma determinada população.

A pesquisa foi desenvolvida com a utilização de questionário, abordando as diversas atividades de Controladoria, conforme literatura especificada na Tabela 2.

Estabelecida a variável dependente, foram definidas as variáveis independentes. Com base na literatura revisada, foi possível definir possíveis variáveis que influenciam o grau de excesso de confiança dos discentes, relacionadas na Tabela 2.

Tabela 2: Fundamentação teórica do questionário aplicado.

Item questionado/resposta (s) encontrada (s)	Base teórica
Perfil do respondente	Oliveira (2010)
Atividades executadas pelo órgão	Machado (2008); Cavalcante, Peter e Machado (2011); Castro (2015)
Atividades desenvolvidas na área de controle	Cavalheiros e Flores (2007); Gomes <i>et al.</i> (2013); Monteiro (2009); Cavalcante, Peter e Machado (2011); Suzart, Marcelino e Rocha (2011)
Tipos de auditoria realizadas pelo órgão	INTOSAI (2014); Chaves (2011); Cavalcante, Peter e Machado (2011); Castro (2015); Peter e Machado (2014)
Etapas do processo de auditoria	Giongo e Nascimento (2005); Padoveze (2002)
Natureza das auditorias realizadas	Harada (2010); Morais (2012)
Áreas de gestão presentes nas auditorias realizadas	Constituição (1988); CONACI (2010); Padoveze (2002); Cavalcante, Peter e Machado (2011); Chaves (2011)
Iniciativa para realização de auditorias	Bianchi, Backes e Giongo (2006); Harada (2010); Morais (2012)
Metodologias e/ou técnicas adotadas durante a realização de auditorias executadas pelo órgão de Controladoria	Castro (2015)
Procedimentos gerados com mais frequência após a conclusão de auditorias realizadas pelo órgão de Controladoria	Cavalcante, Peter e Machado (2011); Cruz <i>et al.</i> (2014)
Destino do relatório final de auditoria realizada pelo órgão de Controladoria, após sua conclusão	Cavalcante, Peter e Machado (2011); Cruz <i>et al.</i> (2014)

Fonte: Dados da pesquisa

O pré-teste, de acordo com Chagas (2000), é imprescindível para o aperfeiçoamento prévio do questionário a ser utilizado, com vistas ao alcance, de maneira rápida e econômica, dos objetivos da pesquisa. Com o intuito da validação do instrumento de coleta de dados, realizou-se um pré-teste na data de 20 de junho de 2017 em um setor de controladoria de um município pertencente à região norte do estado do Ceará, visando ao ajuste de alguns dos questionamentos então expostos no questionário que estava elaborado, sendo, então, colhidas e acatadas suas sugestões e procedendo-se as devidas retificações.

O questionário ficou composto com 21 itens, todos objetivos, e estruturado em duas partes, a saber: Parte 1 – Identificação do dirigente do órgão, com opções simples de respostas e com somente uma alternativa a ser escolhida, e Parte II - Identificação / Características do órgão de controladoria, abrangendo as funções desempenhadas por Controladorias Públicas Municipais, podendo ser marcada mais de uma opção dentre as apresentadas.

3.3 Coleta e análise dos dados

O procedimento de coleta de dados reflete um processo completo, ordenado por etapas e que conduz a resultados que devem ser o mais real possível, a aplicação do questionário deu-se por meio do envio por e-mail, conforme contato disponibilizado nos sítios eletrônicos das prefeituras, para os respondentes no dia 20 de junho de 2017, no entanto, algumas Controladorias não responderam, mesmo após vários contatos telefônicos, sendo, dessa forma, coletados dados presencialmente nestes municípios. O período da coleta dos dados esteve compreendido entre 22 de junho de 2017 a 03 de agosto de 2017.

Os dados coletados para a realização dessa pesquisa serviram para a verificar como são desenvolvidas as atividades de Controladoria Governamental nos municípios da RMF. Os dados resultantes do questionário aplicado foram tratados com a utilização da estatística descritiva, após ter sido elaborado um programa na linguagem VBA (*Virtual Basic for Applications*) no software *Excel* (editor de planilhas produzido pela Microsoft, empresa da área de programação em plataformas de tecnologia da informação), que permite o gerenciamento, de maneira rápida para seu usuário, de pastas de trabalho e planilhas que possuem uma quantidade relativa de informações, objetivando-se, por fim, aferir se as inquirições propostas no início dessa pesquisa obteriam as respostas desejadas.

4 Análise dos Dados

4.1 Perfil da Amostra

Quanto ao gênero dos gestores dos órgãos de controle dos municípios da RMF, 76,5% referiram pertencer ao sexo masculino. A faixa etária dos pesquisados está entre 30 e 50 anos (64,7%). Quanto ao nível de escolaridade, tem-se que 94,1% já possuem nível superior completo, sendo este um dos fatores para um melhor exercício do controle interno, juntamente com o conhecimento técnico e domínio de metodologias de trabalho (Cruz et al., 2014). Verificou-se também que 58,8% afirmaram ser um órgão independente, vinculado diretamente à estrutura organizacional do seu respectivo ente municipal, cuja característica corrobora sobremaneira para que haja autonomia no desempenho das suas atividades.

4.2 Controladoria

Inicialmente indagou-se ao gestor do órgão de Controladoria quais as atividades que a unidade sob sua gerência administrativa executava durante seu mister, sendo-lhe, então, apresentadas diversas opções de escolha listada na Tabela 3.

Tabela 3: Atividades executadas pelo órgão de controladoria

Descrição da atividade	F	f
Controle interno	17	100,00%
Auditoria	15	88,20%
Elaboração de normas e procedimentos	11	64,70%
Prevenção e combate à corrupção	11	64,70%
Correição administrativa	7	41,20%
Treinamento e capacitação	7	41,20%
Ouvidoria	6	35,30%
Orçamento e planejamento	3	17,60%
Prestação de contas	3	17,60%
Administração financeira	2	11,80%
Contabilidade	2	11,80%

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Tomando-se como referência os cinco instrumentos, conforme Machado (2008), que a área responsável pela controladoria no setor público deve estar fincada – a saber: planejamento e orçamento; contabilidade; sistema de informações; auditoria e controle interno e; ouvidoria – percebe-se que os órgãos de Controladoria da RMF atendem satisfatoriamente a esse quesito, principalmente em relação ao controle interno (100% das menções) e à auditoria, com 88,2% das citações.

Azevedo (2016) explica que esta maior ênfase em associar a controladoria com o controle interno deve-se a importância e reconhecimento feita pelos profissionais de controle no desenvolvimento das atividades. Destacam-se, outrossim, as atividades relacionadas à elaboração de normas e procedimentos, assim como aquelas que se vinculam à prevenção e ao combate à corrupção, ambos presentes em 64,7% do total das Controladorias pesquisadas.

O gestor de Controladoria do município de São Luís do Curu afirmou desenvolver somente atividades relacionadas ao controle interno, ao passo que o município de Pacatuba referiu a realização de, praticamente, todas as atividades listadas, excetuando-se, exclusivamente, a de Ouvidoria.

Na pesquisa realizada por Cavalcante, Peter e Machado (2011), nenhuma das controladorias atuava na área de Ouvidoria, ao passo que agora, conforme grafado na Tabela 3, um pouco mais de um terço (35,3%) possuem essa importante ferramenta de interlocução entre sociedade e governo, haja vista que é considerada uma macrofunção do controle interno. Não é demais lembrar que cinco gestores de órgãos de controladoria dos municípios respondentes participaram de ambas as pesquisas.

Conforme apontado pelo estudo de Cavalcante, Peter e Machado (2011), assim como por Cruz et al. (2014), a Auditoria constituía a atividade mais desempenhada pelas controladorias e, por essa razão, buscou-se um maior detalhamento das atividades desempenhadas com este viés, dessa forma, os dados e as análises efetuadas, a partir de então farão referência aos quinze municípios que sinalizaram a realização de atividades relacionadas à Auditoria Interna.

As respostas assinaladas pelos gestores dos órgãos de Controladoria da RMF, acerca do questionamento relativo aos tipos de auditoria realizadas sob sua responsabilidade, quando sintetizadas, deram origem a Tabela 4.

Tabela 4: Tipos de auditoria que o órgão de controladoria realiza.

Tipo de auditoria	F	f
Regularidade ou conformidade	12	80,00%
Gestão	10	66,70%
Operacional	9	60,00%
Desempenho	6	40,00%
Especial	1	6,70%

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Considerando que a INTOSAI (2004), reconhece dois tipos de auditoria na área da gestão pública, a saber: as auditorias de regularidade ou conformidade (certificação das contas das entidades auditadas, às revisões dos sistemas e das operações financeiras e, por último, à avaliação do grau de cumprimento das disposições legais que lhe são cabíveis) e as auditorias de gestão ou operativas (avaliação da economia, bem como a eficiência com que a instituição auditada se utiliza para o atingimento dos seus objetivos ou das suas metas) e que os resultados dessa pesquisa sinalizaram estes dois tipos como bastante presentes nas auditorias realizadas pelos órgãos de Controladoria da RMF.

Ainda em relação às auditorias realizadas pelos órgãos de Controladoria da RMF, apresentou-se o seguinte questionamento aos seus gestores: “Quanto à natureza das auditorias, quais são aquelas realizadas pelo Órgão de Controladoria desse Município?”, sendo as respostas sintetizadas na Tabela 5.

Tabela 5: Natureza da auditorias realizadas.

Natureza da auditoria	F	f
------------------------------	----------	----------

Auditorias Preventivas	12	80,00%
Auditorias Concomitantes	7	46,70%
Auditorias Subsequentes	6	40,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Um quantitativo de 80,0% das referências dos gestores realiza atividades relacionadas a prevenção, direcionando, portanto, para um atendimento satisfatório esse item questionado, corroborando os achados de Morais (2012) e Harada (2010).

Os municípios de Aquiraz, Caucaia e Pacatuba afirmaram que realizam as três naturezas de auditorias listadas na Tabela 5, correspondendo, como consequência, a 20,0% da amostra. O percentual de 53,3% de respostas a esse quesito foi sinalizado com a realização de exclusivamente uma natureza, dentre as opções apresentadas, no entanto nenhuma delas está direcionada a auditorias subsequentes.

Esta pesquisa procurou também investigar quais áreas estavam presentes naquelas em que, efetivamente, estas auditorias foram realizadas. Para tanto, foi elaborado o seguinte questionamento: “Quais áreas de gestão estão presentes nas auditorias realizadas pelo Órgão de Controladoria desse Município?”. Tomando-se como referência as opções que estavam disponíveis aos respondentes acerca dessa inquirição foi elaborada a Tabela 6.

Tabela 6: Áreas de gestão presentes nas auditorias realizadas

Áreas de gestão	F	f
Licitações	13	86,70%
Contratos	12	80,00%
Contábil	11	73,30%
Controle de gestão	11	73,30%
Convênios	10	66,70%
Suprimentos/Compras	10	66,70%
Financeira	9	60,00%
Recursos humanos	9	60,00%
Orçamentária	8	53,30%

Fonte: Dados da pesquisa (2017)

Os dois principais focos das Auditorias realizadas – Licitações e Contratos – podem ser caracterizadas como uma espécie de nova direção dos sistemas de controle interno, visando à inibição de possíveis desvios de recursos públicos e provocando maior accountability (Cruz et al., 2014). As áreas contábil e de controle de gestão, por sua vez, estão presentes nas auditorias realizadas pelos órgãos de Controladoria da RMF e, inclusive, no mesmo quantitativo: 73,3%.

Verificou-se, por fim, que os gestores do órgão de controle dos municípios de Aquiraz, Fortaleza, Caucaia e Trairi referiram a realização de atividades de Auditoria em todas as áreas listadas na Tabela 6, ao passo que o de São Gonçalo do Amarante afirmou realizar exclusivamente aquelas relacionadas à área de Licitações.

Tomando-se como referência os aspectos relativos ao setor público brasileiro, relacionados à fiscalização, de acordo o que está preceituado na Constituição de 1988, assim como o que assevera Padoveze (2002) acerca da definição do órgão de controladoria de uma organização, bem como também sendo levadas em consideração as finalidades que estão vinculadas à auditoria, de acordo com Conselho Nacional dos Órgãos de Controle Interno dos Estados Brasileiros e do Distrito Federal [CONACI] (2010), depreende-se que nesse item os órgãos de Controladoria da RMF apontam seu atendimento de forma satisfatória.

Permanecendo na discussão acerca das auditorias realizadas pelos órgãos de Controladoria procurou-se aferir dos responsáveis por essa área administrativa o seguinte questionamento: “Quais as metodologias e/ou técnicas adotadas durante a realização de auditorias executadas pelo Órgão de Controladoria desse

Município?”. De acordo com as respostas obtidas, dentre as opções que lhes eram possíveis de marcação, foi elaborado a Tabela 7, cujas análises podem ser verificadas a seguir.

Tabela 7: Metodologias e/ou técnicas adotadas durante a realização de auditorias

Metodologia/técnica adotada	F	f
Análise documental	15	100,00%
Inspeção física <i>in loco</i>	13	86,70%
Correlação das informações obtidas	11	73,30%
Exame dos registros verificados	10	66,70%
Indagação escrita ou oral	10	66,70%
Observação das atividades e condições	10	66,70%
Circularização	4	26,70%
Programa de auditoria	3	20,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2017)

Técnicas de auditoria estão relacionadas aos processos e ferramentas operacionais utilizadas pelo auditor para a obtenção de evidências, fundamentando a conclusão do seu trabalho (Castro, 2015).

Muito embora Peter e Machado (2014) tenham afirmado que a análise documental é comumente utilizada em conjunto com outras técnicas, arrematando a seguir que os gestores responsáveis por unidades de controle deveriam fazer uso desse procedimento, percebe-se, conforme grafado no resumo da Tabela 7 que, exclusivamente, três responsáveis por unidades de controladoria da RMF adotam o programa de auditoria, indicando esse modo de proceder, portanto, como uma espécie de insipiência no planejamento de auditorias que porventura sejam realizadas, tendo em vista que esta técnica facilita o entendimento dos procedimentos de auditoria a serem adotados, servindo como guia na execução dos trabalhos (Resolução CFC nº 986, 2003).

A Tabela 8 apresenta a síntese das respostas referentes aos procedimentos gerados após a conclusão de auditorias realizadas.

A adoção de medidas pertinentes às correções das irregularidades verificadas foi referida como aquela que melhor representa o tipo de procedimento gerado pelos órgãos de Controladoria da RMF. Logo em seguida, com 46,7%, foi referenciada a emissão de Nota Técnica e com 40,0% a emissão de Parecer Técnico. Tais resultados divergem daqueles encontrados por Cavalcante, Peter e Machado (2011) onde, naquela ocasião, teriam surgidos os pareceres e os relatórios.

Tabela 8: Procedimentos gerados após a conclusão de auditorias realizadas

Procedimentos	F	f
Adoção de medidas pertinentes às correções das irregularidades verificadas	15	100,0%
Emissão de Nota Técnica	7	46,7%
Emissão de Parecer Técnico	6	40,0%
Promoção da integração de informações com outros órgãos municipais	3	20,0%
Recomendação para abertura de sindicância	3	20,0%
Recomendação para instauração de Tomadas de Contas Especiais	2	13,3%

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Procurou-se, por fim e ainda abordando questões atinentes à realização de auditorias em órgãos, identificar qual o destino do seu relatório final. A partir das opções assinaladas pelos gestores respondentes ao questionário que lhes foi aplicado, foi gerada a Tabela 9.

O Institute of Internal Auditors [IIA] (2013) estabelece que os resultados dos trabalhos realizados pela auditoria interna devem ser comunicados oportunamente, indicando os objetivos e o ambiente de trabalho da auditoria, suas conclusões, recomendações e planos de ação. O relatório de auditoria é, portanto, o produto do trabalho do auditor.

Tabela 9: Destino do relatório final de auditoria realizada.

Procedimentos	F	f
Adoção de medidas pertinentes às correções das irregularidades verificadas	15	100,0%
Emissão de Nota Técnica	7	46,7%
Emissão de Parecer Técnico	6	40,0%
Promoção da integração de informações com outros órgãos municipais	3	20,0%
Recomendação para abertura de sindicância	3	20,0%
Recomendação para instauração de Tomadas de Contas Especiais	2	13,3%

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Uma estrutura eficaz de controle interno está amparada em relatórios pontuais, objetivos e acessíveis às partes interessadas, bem como que se assegure certa estabilidade em relação à responsabilidade pelos recursos financeiros existentes, conforme Ramires e David (2013).

Os gestores dos órgãos que foram alvo de auditoria, uma vez sendo a causa da origem desse procedimento administrativo, despontam com 86,7%, como destinatários do produto final identificado como Relatório de Auditoria. Já o chefe do Poder Executivo foi citado a seguir, com 73,3%, resultado aquém do esperado, haja vista que o Prefeito é o principal gestor municipal e, portanto, responsável pela administração dos recursos públicos em prol dos interesses da cidade. A sua prestação de contas (accountability) e o seu desconhecimento dos resultados de auditorias realizadas podem levá-lo a responder solidariamente por problemas que não eram do seu conhecimento, no entanto, sob sua responsabilidade.

Os dois municípios que referiram não encaminhar seus relatórios finais aos gestores dos órgãos auditados, revelaram enviá-los diretamente ao Prefeito, prejudicando, assim, o SCI, tendo em vista que os achados das auditorias são repassados diretamente para a maior autoridade do município, ao invés de serem trabalhados com os gestores auditados, buscando melhorias nas situações.

5 Considerações finais

A presente pesquisa – tomando-se como referência seu objetivo primordial, relacionado à busca de como são desenvolvidas as atividades de Controladoria Governamental nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza, identificando aquelas que mais se destacam, assim como sua aderência aos aspectos presentes nos normativos correlatos – após finda e, condensados seus resultados, chegou à conclusão de que os citados órgãos de controle, caracterizando-se como proativos, executam, prioritariamente, atividades relacionadas ao controle interno, à prevenção e combate à corrupção, à elaboração de normas e procedimentos.

As atividades desenvolvidas pela Controladoria Governamental da RMF, mormente 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, de acordo com a análise da natureza das auditorias executadas, assim como a iniciativa para sua realização, para cujo destaque, de maneira primordial, apresenta-se como primeiro interessado, a própria Controladoria.

Considerando-se a análise da aderência dos órgãos de controle pesquisados aos aspectos presentes na doutrina que lhe é correlata, essa pesquisa constatou que diversas Controladorias Governamentais da RMF, colocam em prática, no seu mister diário, aquilo o que neles estão preconizados, assim como nas normas legais pertinentes, estando dessa forma, portanto, sendo cumprida sua principal, relacionada à fiscalização dos atos administrativos e das contas dos gestores municipais.

Vale ressaltar também que pode haver um distanciamento entre as atividades respondidas no questionário e as práticas efetivamente executadas pelas controladorias, necessitando de um maior aprofundamento, bem como a utilização de outras técnicas de pesquisas para poder triangular as respostas.

Por fim, de acordo com informações aqui expostas e discutidas, bem como dos resultados a que se chegou nessa pesquisa, entende-se ser compreensível a existência de espaço para expansão e melhoramento da prática e da teoria relativas à Controladoria Governamental.

Levando-se em consideração, os fatos vinculados às limitações nessa pesquisa, sugere-se a aplicabilidade de estudos similares a estes em duas outras regiões metropolitanas existentes no estado do Ceará – detentoras, também, de considerável importância na geopolítica da aludida unidade federativa do Nordeste brasileiro – a saber: Região Metropolitana do Cariri e Região Metropolitana de Sobral, buscando-se, dentre outros objetivos, averiguar se as atividades desenvolvidas pela Controladoria Governamental da RMF, mormente as relacionadas à auditoria, podem ser comparadas àquelas praticadas nos dois outros citados aglomerados regionais cearenses.

Referências

- Babbie, E. (2003). *Métodos de Pesquisas de Survey*. Belo Horizonte, MG: Edições UFMG.
- Benedicto, G. C de; & Leite, J. da S. J. (2004). Administração Financeira, Economia e Contabilidade: uma abordagem da relação existente no processo empresarial de gestão de caixa e lucro. *Revista Brasileira de Contabilidade*. 33(146), pp. 61-81. Recuperado em 23 novembro, 2017 de <https://bit.ly/2WGxKoN>.
- Bianchi, M., & Backes, R. G.; & Giongo, J. (2006). A participação da controladoria no processo de gestão organizacional. *Revista ConTexto*, 6(10), 1- 23 Recuperado em 19 janeiro, 2017 de <https://bit.ly/2MRomKs>
- Caker, M., & Siverbo, S. (2011). Management control in public sector Joint Ventures. *Management accounting research*. (22). 330-348. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2011.08.002>.
- Castro, D. P. de. (2015). *Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público: integração das áreas do ciclo de gestão*. (6. ed.). São Paulo: Atlas.
- Cavalcante, D. S., Peter, M. da 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*. São Paulo, 4(1), 24-43.
- Cavalheiro, J. B., & Flores, P. C. (2007). *A organização do sistema de controle interno municipal*. (4. ed.) Porto Alegre: CRC-RS.
- Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. (1998). Brasília, DF. Recuperado em 07 março, 2017 de <https://bit.ly/1bJYIGL>.
- Chagas, A. T. R. (2000). O questionário na pesquisa científica. *Administração On Line*. 1(1). Recuperado em 16 novembro, 2017 de <https://bit.ly/2M5sXXR>.
- Chaves, R. S. (2011). *Auditoria e controladoria no setor público*. (2. ed.). Curitiba: Juruá.
- Conselho Nacional dos Órgãos de Controle Interno dos Estados Brasileiros e do Distrito Federal [CONACI] (2010). *Apresentação: As macrofunções do controle interno do setor público, Auditoria Governamental, Controladoria, Corregedoria e Ouvidoria*. IV EECI. Recuperado em 10 agosto, 2017 de <https://bit.ly/2MQxEE>.
- Cruz, M. C. M. T.; Spinelli, M.V.C., Silva, T.A.B., Carvalho, M.A.T. (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(2), pp. 297-328. Recuperado em 30 março, 2017 de <https://bit.ly/2DepwLB>.
- Durigon, A. R.; & Diehl, C. A. (2013). Controladoria no Setor Público: uma análise dos artigos publicados no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade - período de 2001 a 2011. *Contabilidade Vista & Revista*, 24(2), 91-109.
- Freixo, M. J. V. (2011). *Metodologia da pesquisa: fundamentos, métodos e técnicas*. (3.ed.) Lisboa: Instituto Piaget.
- Gil, A. C. (2008). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. (6.ed.) São Paulo: Atlas.
- Giongo, J.; & Nascimento, A. M. (2005, novembro). O envolvimento da controladoria no processo de gestão: um estudo em empresas industriais do estado do Rio Grande do Sul. *Anais do Congresso Brasileiro de Custos*, Florianópolis, SC, Brasil, 12. Recuperado em 26 novembro, 2017 de <https://bit.ly/2GckaEx>.
- Gomes, A. D. O., Peter, M. D. G. A., Machado, M. V. V., & Oliveira, T. E. (2013). A institucionalização da controladoria no âmbito do poder executivo municipal no estado do Ceará. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 16(1). Retrieved from <https://www.revistacgg.org/contabil/article/view/511>
- Gonçalves, H. de. (2005). *Manual de metodologia da pesquisa científica*. São Paulo: Avercamp.
- Harada, K. (2010). *Direito Financeiro e Tributário*. (19. ed.). São Paulo: Atlas.

Controladoria no Setor Público: análise das práticas adotadas nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza

- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. (2018). Produto Interno Bruto dos Municípios. Recuperado em 22 janeiro, 2019 de <https://bit.ly/2BmjFDZ>.
- Institute of Internal Auditors (2013). Dispõe sobre corpo de conhecimento do auditor interno. EUA. Recuperado em 04 novembro, 2016 de <https://goo.gl/8tkH1u>.
- International Organization of Supreme Audit Institutions. (2004). Internal Control Standards Committee. Guidelines for internal control standards for the public sector. Áustria. Recuperado em 23 junho, 2016 de <https://goo.gl/XzVTJi>.
- Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará. (2014). Ceará em Mapas. Região Metropolitana de Fortaleza. Ceará. Recuperado em 16 março, 2016 de <http://www2.ipece.ce.gov.br/atlas/capitulo1/11/125x.htm>
- Instrução Normativa nº 01/2017, de 27 de abril de 2017 (2017). Tribunal de Contas dos Municípios. Fortaleza, CE. Recuperado em 04 agosto, 2017 de <https://bit.ly/2BqbWEG>
- Lei Complementar nº 144, de 04 de setembro de 2014 (2014). Altera o item 1 do Artigo 1º, da Lei Complementar nº 03, de 26 de junho de 1995, alterada pela Lei Complementar nº 18, de 29 de dezembro de 1999, com alteração posterior pela Lei Complementar nº 78, de 26 de junho de 2009. Fortaleza, CE, Recuperado em 16 março, 2016 de <https://bit.ly/2MRCsLM>.
- Lima, M. C. (2008). Monografia: a engenharia da produção acadêmica. (2.ed.). São Paulo: Saraiva.
- Machado, M. V. V. (2008). Controladoria Governamental. Revista Municípios do Ceará – Informação e Política. 6(80), pp. 5-11.
- Monteiro, L. E. (2009). Responsabilidade Fiscal: Lei Complementar nº 101/2000. Salvador: Editora JusPodivm.
- Monteiro, E. L. M., Tagami, M. Y., Costa, P. C., Gomes, A., Lameu, M. A., & Lima, I. G. (2015). A Controladoria e o Controller no Processo de Gestão Organizacional. Revista Gestão em foco. 66-74. Recuperado em 15 março, 2017 de <https://bit.ly/2t8Qb7S>.
- Morais, H. H. G. de. (2012). Controle Interno e Auditoria Governamental. [Curso Básico de Controle Interno e Auditoria Governamental]. Minas Gerais: Controladoria Geral do Estado de Minas Gerais. Recuperado em 26 novembro, 2017 de <https://bit.ly/2WJ7wSs>.
- Mosimann, C. P.; & Fisch, S. (1999). Controladoria: seu papel na administração de empresas. (2. ed.). São Paulo: Atlas.
- Oliveira, A. B. S. (2010). Controladoria Governamental: governança e controle econômico na implementação das políticas públicas. São Paulo: Atlas.
- Oliveira, L. M. de; Perez Junior, J. H.; & Silva, C. A. dos S. (2015) Controladoria Estratégica: Textos e Casos Práticos com Solução. (10. ed.). São Paulo: Atlas.
- Padoveze, C. L. (2002). Sistemas de Informações Contábeis. (3. ed.). São Paulo: Atlas.
- Peter, M. da G. A.; & Machado, M. V. V. (2014). Manual de Auditoria Governamental. (2. ed.). São Paulo: Atlas.
- Ramires, E. M.; & David. M. V. (2013). Governabilidade, governança e accountability. In Administração pública contemporânea: política, democracia e gestão. In: Sanabio, M. T.; Santos, G. J. dos; & David, M. V. Juiz de Fora: Ed. UFJF.
- Reis, L. G dos, Tarifa, M. R., Gravena, J., & Gerigk, W. (2008, novembro). O processo de implementação da Controladoria Municipal: estudo de caso em dois municípios paranaenses. Anais do Congresso Brasileiro de Custos. Curitiba, PR, Brasil, 15. Recuperado em 21 novembro, 2016 de <https://bit.ly/2BruxjP>.
- Resolução Conselho Federal de Contabilidade nº 986, 21 de novembro de 2003. (2003). Aprova a NBC TI 01 – Da Auditoria Interna. Recuperado em 10 janeiro, 2019, de <https://bit.ly/2NybKeR>
- Silva, L. M. (2004). Contabilidade governamental: um enfoque administrativo. (7. ed.). São Paulo: Atlas.
- Slomski, V. (2007). Controladoria e governança na gestão pública. São Paulo: Atlas.
- Suzart, J.; Marcelino, C. V.; & Rocha, J. S. (2011). As Instituições Brasileiras de Controladoria Pública Teoria versus Prática. Revista Contabilidade, Gestão e Governança. 14(1), pp. 44- 56. Recuperado em 26 novembro, 2017 de <https://bit.ly/2SB4Yqc>.

DADOS DOS AUTORES

José Gumercindo dos Santos Pinho

Mestre em administração e Controladoria - UFC

Endereço: Centro de Ciências - UFC.

E-mail: jgumer10@gmail.com

Telefone: (85) 99986-5054

Rubens Carlos Rodrigues

Doutorando em Administração - UNIFOR

Endereço: Centro de Ciências – Departamento de Física – Bloco 928 - Laboratórios.

Email: rubescarlos@fisica.ufc.br

Telefone: (85) 98813-1161

Contribuição dos Autores:

Contribuição	José Gumercindo dos Santos Pinho	Rubens Carlos Rodrigues
1. Concepção do assunto e tema da pesquisa	X	
2. Definição do problema de pesquisa	X	
3. Desenvolvimento das hipóteses e constructos da pesquisa (trabalhos teórico-empíricos)	X	X
4. Desenvolvimento das proposições teóricas (trabalhos teóricos os ensaios teóricos)	X	
5. Desenvolvimento da plataforma teórica	X	X
6. Delineamento dos procedimentos metodológicos	X	X
7. Processo de coleta de dados	X	
8. Análises estatísticas		
9. Análises e interpretações dos dados coletados	X	X
10. Considerações finais ou conclusões da pesquisa	X	
11. Revisão crítica do manuscrito		X
12. Redação do manuscrito	X	X