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

REBECA ROSA DE ARAÚJO FIDELIS

ANÁLISE DAS FUNÇÕES DA CONTROLADORIA NOS MUNICÍPIOS DOS ESTADOS DE ALAGOAS, PARAÍBA E RIO GRANDE DO NORTE ACIMA DE 50 MIL HABITANTES.

Recife
2024

REBECA ROSA DE ARAÚJO FIDELIS

ANÁLISE DAS FUNÇÕES DA CONTROLADORIA NOS MUNICÍPIOS DOS ESTADOS DE ALAGOAS, PARAÍBA E RIO GRANDE DO NORTE ACIMA DE 50 MIL HABITANTES.

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

Orientador (a): Dr.Prof. Jeronymo José Libonati

Recife
2024

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

Fidelis, Rebeca Rosa de Araujo .
Análise das funções da Controladoria nos municípios dos estados de Alagoas, Paraíba e Rio Grande do Norte acima de 50 mil habitantes. / Rebeca Rosa de Araujo Fidelis. - Recife, 2024.
55 p., tab.

Orientador(a): Jeronymo José Libonati
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal de Pernambuco, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Ciências Contábeis - Bacharelado, 2024.
Inclui referências, apêndices.

1. Contabilidade. 2. Controladoria. 3. Funções da Controladoria . 4. Controladoria Pública. 5. Controladoria Municipal. I. Libonati, Jeronymo José. (Orientação). II. Título.

500 CDD (22.ed.)

FOLHA DE APROVAÇÃO

REBECA ROSA DE ARAÚJO FIDELIS

ANÁLISE DAS FUNÇÕES DA CONTROLADORIA NOS MUNICÍPIOS DOS ESTADOS DE ALAGOAS, PARAÍBA E RIO GRANDE DO NORTE ACIMA DE 50 MIL HABITANTES.

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

Aprovado em 13 de Março de 2024.

BANCA EXAMINADORA

gov.br Documento assinado digitalmente
JERONYMO JOSE LIBONATI
Data: 22/03/2024 19:06:54-0300
Verifique em https://validar.iti.gov.br

_____ _____

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

_____

Prof. Dr. Raimundo Nonato Rodrigues
Universidade Federal de Pernambuco

_____

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

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, gostaria de agradecer a Deus por ter permitido que eu estivesse aqui realizando um dos meus objetivos após vários anos de muita dedicação e estudo. Se eu consegui concluir este trabalho, foi graças a Ele.

Adiante, não posso deixar de agradecer à minha mãe Bianca Rosa e ao meu pai Lídio Fidelis que, com todo apoio, carinho e cuidado, sempre estiveram dispostos a proporcionar o melhor para mim e estão felizes a cada conquista realizada e as que ainda estão por vir. Amo os senhores.

Ao meu irmão Lídio Júnior que me auxiliou durante toda a trajetória acadêmica. És minha inspiração para que cada dia eu possa me dedicar mais aos estudos. Obrigada por não medir esforços em me ajudar. Eu tenho muito orgulho de ser sua irmã e espero seguir os seus passos.

Aos amigos da faculdade Viviany Ponte, Débora Soares, Rebeca Bomfin e Gilson Ferreira, que tornaram a jornada mais leve com trocas de aprendizado, ajudas, risadas e incentivo. A faculdade não seria a mesma sem vocês.

Não poderia esquecer das minhas queridas amigas Bruna Barbosa e Milena Paula que alegravam minhas manhãs no estágio.

Ao meu orientador Jeronymo Libonati que conduziu o trabalho com dedicação e estava sempre disponível a compartilhar do seu conhecimento.

Aos professores que me acompanharam ao longo do curso e contribuíram para o meu crescimento intelectual, em especial, Álvaro Pereira, Nelson Tenório e Jeronymo Libonati, em que eu tive o prazer de ser sua aluna.

Obrigada a todos que estiveram comigo durante essa trajetória.

RESUMO

A Controladoria desempenha um papel de destaque na administração estratégica das organizações, especialmente no setor público. Diante disso, os órgãos de Controladoria devem buscar constantemente aprimorar suas práticas. O objetivo deste trabalho é analisar quais das funções, determinadas com base nos estudos de Pereira *et al.* (2023), são utilizadas nas controladorias das prefeituras com população superior a 50 mil habitantes nos Estados de Alagoas, Paraíba e Rio Grande do Norte, totalizando vinte e nove municípios. Para isso, esse estudo foi de abordagem qualitativa e quantitativa baseada em dados secundários, utilizou-se como procedimento a pesquisa documental com coleta de dados nos *sites* e portais da transparência das unidades analisadas. Quanto à identificação das funções desempenhadas pelas Controladorias Públicas Municipais, percebeu-se que a função controle interno e contábil, apareceram com igual representatividade, sendo desempenhadas por vinte e três das vinte e nove unidades participantes do estudo, representando 79,31%, enquanto que a função gerencial-estratégica foi exercida por 68,97%, e proteção e controle dos ativos por 65,52%. A função sistema de informações aparece com 34,48%, tributária com 31,03%, controle de risco e controle operacional aparecem com igual representatividade, com 27,59% e sistemas de custos apenas sendo desempenhada 17,24%. Os dados também demonstraram que 84,21%, dezesseis unidades participantes, executam de 03 a 05 funções. Em se tratando das macrofunções, destacam-se avaliação de desempenho (86,21%), auditoria (82,76%) e transparência (79,31%). Por sua vez, a com menor aparição foi ouvidoria (72,41%) e correição (34,48%). Os municípios que mais se destacaram pela condução transparente das informações contábeis são Maceió-AL, Arapiraca-AL, Palmeira dos Índios-AL e Ceará-Mirim-RN. Em contrapartida, os de piores resultados foram Patos-RN, Campina Grande-PB, Guarabira-RN, São Gonçalo do Mirante-RN e Caicó-RN.

Palavras-chave: Controladoria. Controle interno. Controladoria Geral do Município. Organograma. Estrutura Organizacional.

ABSTRACT

Controllership has played a prominent role in the strategic management of organizations. In this context, controller's offices must also strive for the evolution of their practices. The aim of this study is to analyze which functions, as determined based on Pereira *et al*.'s (2023) research, are utilized in the controllerships of municipalities with populations exceeding 50,000 inhabitants in the states of Alagoas, Paraíba, and Rio Grande do Norte. To achieve this, the study employed a qualitative and quantitative approach based on secondary data, utilizing documentary research procedures with data collection from the websites and transparency portals of the analyzed units. Regarding the identification of functions performed by Municipal Public Controllerships, it was observed that internal and accounting control functions appeared with equal representativeness, being carried out by twenty-three out of the twenty-nine participating units, representing 79.31%, while the managerial-strategic function was executed by 68.97%, and asset protection and control by 65.52%. The information system function appeared at 34.48%, tax function at 31.03%, risk control and operational control appeared with equal representativeness at 27.59%, and cost systems were only performed by 17.24%. The data also showed that 84.21%, sixteen participating units, execute 03 to 05 functions. Concerning macro-functions, performance evaluation (86.21%), auditing (82.76%), and transparency (79.31%) stood out. Conversely, the least common were ombudsman (72.41%) and disciplinary action (34.48%). Municipalities that stood out for transparent management of accounting information include Maceió-AL, Arapiraca-AL, Palmeira dos Índios-AL, and Ceará-Mirim-RN. Conversely, those with poorer results were Patos-RN, Campina Grande-PB, Guarabira-RN, São Gonçalo do Mirante-RN, and Caicó-RN.

Keywords: Controllership. Internal control. Municipal General Controllership. Organizational chart. Organizational structure.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Macrofunções da Controladoria Governamental.....26
Quadro 2 - Funções da Controladoria.....28
Quadro 3 - Estados, municípios e seus habitantes.....29
Quadro 4 - Classificação do setor de controladoria dentro da estrutura Municipal.....32
Quadro - 5 - Classificação quanto à subordinação do setor de controladoria à gestão e a classificação do órgão dentro do organograma municipal.....35
Quadro 6 - Macrofunções identificadas nos portais da transparência e *sites* das prefeituras.....36
Quadro 7 - Funções de controladoria identificadas nos portais da transparência e *sites* das prefeituras dos Estados de Alagoas, Rio Grande do Norte e Paraíba.....39
Quadro 8 - Missão declarada do órgão/setor/unidade de controladoria e o perfil do *controller*.....41
Quadro 9 – Relação de sites e portais da transparência dos municípios analisados.....52

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AL	Alagoas
CASP	Contabilidade Aplicada ao Setor Público
CGU	Controladoria Geral da União
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institution
LAI	Lei de Acesso à Informação
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade
PB	Paraíba
PPA	Plano Plurianual Anual
RN	Rio Grande do Norte
TCE	Tribunal de Contas do Estado
TCU	Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO 12
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA 13
1.2 JUSTIFICATIVA 14
1.3 OBJETIVOS 15
1.3.1 Objetivo Geral 15
1.3.2 Objetivos Específicos 15
2. REFERENCIAL TEÓRICO 16
2.1 CONCEITO, OBJETIVO E HISTÓRIA DA CONTABILIDADE 16
2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA 17
2.3 ORIGEM DA CONTROLADORIA 18
2.3.1 Conceito da Controladoria 19
2.3.2 Controle Interno 21
2.3.3 Controladoria Pública 22
2.3.4 Controladoria Municipal 24
2.4 FUNÇÕES E MACROFUNÇÕES DA CONTROLADORIA 25
3 METODOLOGIA 30
4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DE DADOS 32
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS 44
REFERÊNCIAS 47
APÊNDICE - RELAÇÃO DE SITES E PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS ANALISADOS 54

1. INTRODUÇÃO

O presente estudo visa analisar a forma como as prefeituras dos municípios de Alagoas, Paraíba e Rio Grande do Norte com uma população superior a 50 mil habitantes realizam as funções atribuídas à controladoria. A pesquisa tem o propósito de analisar detalhadamente a atuação dessas entidades governamentais no gerenciamento e no controle interno.

Para abordar esse estudo, a estrutura do trabalho foi dividida em três etapas, contendo o referencial teórico, a metodologia e a análise e discussão de dados. Completam essa estrutura, esta introdução e a conclusão.

No primeiro momento, terá o referencial teórico a fim de realizar uma revisão de literatura que será abordado sobre conceitos e surgimento da contabilidade, controle interno, e, especialmente, da controladoria, com ênfase na controladoria no setor público e suas funções.

Ao analisar o estudo, será destacado a relevância da transparência na gestão pública, especialmente após a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Esta Lei é caracterizada por estabelecer diretrizes sobre as finanças governamentais voltadas ao comprometimento da gestão fiscal e estabelece o zelo com o recurso público, levando o gestor a agir com transparência e de forma planejada (FERREIRA, 2012).

Além disso, a controladoria no escopo contábil e administrativo da esfera contábil refere-se à ferramenta utilizada pelos gestores a fim de alcançar eficiência no serviço da administração pública Stédile *et al.* (2016). Dessa forma, o responsável pela gestão pública, tendo conhecimento sobre o significado de controle, passa a compreender tudo que é controlável e começa a gerir com maior segurança, qualidade e clareza nas informações Stédile *et al.* (2016).

Bencova e Kalavska (2009) afirmam que a controladoria desempenha o papel de gerar dados que possuam relevância para o alcance das metas e propósitos organizacionais, justificando que, por meio delas, é possível fazer os ajustes necessários na entidade, de acordo com as exigências do ambiente em que está inserida. Nessa perspectiva, torna-se relevante o estudo da disciplina quando aplicada ao setor público.

Na metodologia, foram utilizadas abordagens qualitativas e quantitativas, analisando dados secundários por meio de disponibilidade de informações nos portais de transparência e nos *sites* dos vinte e nove municípios selecionados para análise.

Na análise de resultados, o trabalho se estruturou e seguiu a metodologia apresentada no estudo de Pereira et al. (2023), intitulado de "Funções de Controladoria: uma análise das capitais dos Estados Brasileiros conforme Portal da Transparência". O foco abordado foi nas características gerais das Controladorias municipais, análise referente à posição em que os órgãos ocupam no Estado, na classificação da subordinação à área de Controladoria e na análise das funções e macrofunções desempenhadas pelos municípios. As macrofunções mais desempenhadas pelas controladorias públicas são transparência, auditoria e avaliação de desempenho. Em contrapartida, correição merece mais atenção por parte dos municípios. Das funções, as que predominam nas prefeituras são as de controle interno e controle contábil.

Por fim, as considerações finais do trabalho abordam as principais conclusões, mencionam as limitações da pesquisa e oferecem sugestões para futuras pesquisas, visando contribuir para o aperfeiçoamento das controladorias municipais.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

A Controladoria tem como objetivo principal assegurar as informações apresentadas e fornecer dados acerca do progresso dos planos e metas. Além disso, possui uma relação entre controle e gestão, o qual transmite informações cruciais que permitem realizar uma análise comparativa entre as metas estabelecidas e do projeto elaborado (Silva, 2013).

As análises sobre as funções de controladorias no setor público têm sido notavelmente escassas quando comparadas aos estudos do setor privado. Abreu (2022) afirma que quando o estudo é voltado para a região Nordeste, esse número de estudo diminui ainda mais.

Sendo assim, diante dos poucos estudos referentes aos municípios nordestinos, torna-se relevante realizar um estudo sobre controladoria e suas funções dentro do setor público. Considerando que esta pesquisa se propõe a analisar a disponibilização de informações relevantes para a sociedade, promovendo transparência nas contas públicas e controle dos gastos públicos (Arruda, 2020).

Tendo em vista o que foi citado anteriormente, torna-se necessário o estudo e análise das prefeituras para que haja uma melhor compreensão em relação ao funcionamento das controladorias municipais. Logo, o referido trabalho irá abordar sobre a região Nordeste, tendo como amostra os estados de Alagoas, Rio Grande do Norte e Paraíba. O trabalho será composto pela análise de 29 municípios. Diante disso, formula-se a seguinte questão: Quais das funções, determinadas com base em Pereira *et al.* (2023), são utilizadas nas controladorias das prefeituras com população superior a 50 mil habitantes nos Estados de Alagoas, Paraíba e Rio Grande do Norte?

1.2 JUSTIFICATIVA

Considera-se relevante o estudo desse tema para aumentar a pesquisa sobre esse assunto e fornecer uma visão mais abrangente das práticas de controladoria, no setor público, pois a maioria dos estudos é referente ao setor privado.

À vista disso, é necessário realizar análises que destacam as atribuições da controladoria e da estrutura dos departamentos de controladoria identificados nos municípios do estado de Alagoas, Paraíba e Rio Grande do Norte. Dessa forma, o aprofundamento desse estudo torna-se um instrumento crucial de análise para outros setores da administração pública, visando aprimorar, caso necessário, os órgãos de controle.

Diante da limitada quantidade de estudos referentes aos municípios de Alagoas, João Pessoa e Rio Grande do Norte, torna-se importante a avaliação de desempenho da gestão dessas prefeituras, evitando futuros danos que venham a afetar o patrimônio público.

Conforme o artigo 63 da LRF, é facultado aos municípios com população inferior a 50 mil habitantes divulgar seus relatórios semestralmente, os municípios com população superior a esse limite são obrigados a fazê-lo de maneira quadrimestral, refletindo uma maior exigência de transparência e prestação de contas para esses municípios.

Dessa forma, realizou-se uma pesquisa a partir dos dados de 2022 do IBGE para determinar quais municípios possuíam uma população superior a 50 mil habitantes. O Estado de Alagoas tinha uma população total de 3.127.683 habitantes e 102 municípios. Dentre esses, 10 municípios possuíam uma população total superior a 50 mil habitantes sendo equivalente a 1.690.133 de habitantes, representando

54,03% da população total do Estado. No Rio Grande do Norte, 9 municípios se enquadram nessa categoria, abrangendo 1.584.716 habitantes, cerca de 47,98% da população total do Estado que é representada por 3.302.729 habitantes, enquanto na Paraíba, 10 municípios superam os 50 mil habitantes, com uma população conjunta de 1.894.935 habitantes, representando aproximadamente 46,80% da população total do Estado que possui 4.048.336 habitantes..

A escolha se justifica, pois, os municípios que se enquadram nesse critério possuem uma amostra com boa representação de seus Estados. Além disso, tratando das divulgações e atualizações de informações de interesse público, tais municípios estão sujeitos a exigências legais mais rigorosas conforme estabelecido pelo artigo 63 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo Geral

O objetivo geral da pesquisa é analisar se as funções da controladoria dos municípios de Alagoas, Paraíba e Rio Grande do Norte, com uma população superior a 50 mil habitantes, estão sendo desempenhadas, a partir de dados disponíveis nos sites e portais de transparência das prefeituras.

1.3.2 Objetivos Específicos

1) Verificar na literatura diversas perspectivas acerca da estrutura e funções das controladorias no setor público;
2) Examinar a controladoria utilizada pelas prefeituras a serem estudadas, por meio das informações disponíveis no *sites* municipais; e
3) Analisar quais as formas das funções desempenhadas pelas controladorias dos municípios.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONCEITO, OBJETIVO E HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

Ribeiro (2013) define a contabilidade como uma ciência que visa auxiliar entidades na tomada de decisão por meio de informações relevantes e fidedignas. Ela também é conhecida por ser um sistema de informação que coordena patrimônios de pessoas jurídicas ou físicas. Sendo assim, para que seus objetivos sejam alcançados, é necessário manter um controle preciso e eficiente perante o patrimônio da entidade.

De acordo com Padoveze (2012), o objetivo da contabilidade é o controle do patrimônio realizado por meio de coleta, armazenamento e tratamento de informações que abrangem todos os fatos contábeis que sucedem as atividades empresariais. Portanto, compreende-se que a contabilidade é um instrumento de controle cujo uso auxilia nas tomadas de decisões, além de fornecer informações essenciais sobre aspectos físicos e financeiros.

De acordo com Hendriksen e Van Breda (2016), o surgimento da contabilidade não possui um fundador específico. No entanto, pode-se afirmar que, no século XIII e XVI, começaram a surgir, gradativamente, os sistemas de partidas dobradas em diversas bancas comerciais no norte da Itália. Nos arquivos municipais da cidade de Gênova, no ano de 1340, foi encontrado o primeiro registro de um sistema completo de escrituração por partidas dobradas. Além disso, no ano de 1299-1300, foram encontrados vestígios na conta de uma empresa de mercadores de Florença.

Segundo Slomski (2003), a história da contabilidade surgiu na Itália e o frei franciscano Luca Pacioli é reconhecido por ser o primeiro a publicar uma obra sobre contabilidade a qual é nomeada por "*Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita*", lançada em Veneza, no ano de 1494. Dessa forma, Paciolli trouxe uma contribuição fundamental para o desenvolvimento e sistematização dos princípios da contabilidade.

Por sua vez, Iudícibus (2010) compara o surgimento da contabilidade com o homem que pensa, enfatizando o quão antigo é o seu uso. Abordando de outra forma, é tão antiga quanto o homem que aprendeu a contar e a representar os objetos e seres do mundo por meio da escrita.

Dessa forma, o surgimento da contabilidade ocorreu antes mesmo da escrita e as suas primeiras evidências referem-se ao início da civilização. Atualmente, a

contabilidade passa por constantes evoluções, tornando-a indispensável na rotina da humanidade.

2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA

A contabilidade, caracterizada por ser uma ciência com diversas ramificações, desempenha um papel fundamental que contribui para o processo decisório. Dentre as variadas especializações, destaca-se a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) cuja função é controlar, guiar, analisar e registrar os atos e fatos relacionados à administração pública que visam evidenciar o patrimônio público e suas variações ao longo do tempo (FARIAS *et al*., 2017).

De acordo com Kohama (2016), a contabilidade pública está diretamente ligada à execução do orçamento anual, conectada ao planejamento de curto prazo e à realização orçamentária de longo prazo que influenciam o patrimônio da entidade.

Conforme Augustinho e Oliveira (2014), a contabilidade pública é considerada um instrumento que promove transparência e evidenciação. No âmbito da administração pública, o papel fundamental da contabilidade é garantir integridade e transparência na gestão dos gastos públicos, associados à responsabilidade nos investimentos e ao uso eficiente do dinheiro público (TEIXEIRA, 2016).

O setor público pode ser considerado um conjunto de recursos e de atividades disponibilizadas à sociedade pelo Estado, com o objetivo de promover o bem-estar e uma melhor qualidade de vida para a população (OLIVEIRA, 2010).

Em vista disso, a contabilidade assume um papel relevante no cumprimento das funções associadas ao controle social e uma gestão cada vez mais eficiente das contas públicas, destacando-se pela importância da transparência nesse cenário. Para garantir transparência na gestão, é fundamental que o contador público esteja comprometido com a qualidade das informações prestadas (MENDES *et al*., 2008).

Sendo assim, no processo de gerenciamento das contas públicas, o contador desempenha um papel importante, estando em conformidade com as leis de escrituração e consolidação de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) voltadas às contas públicas e a elaboração de relatórios realizados pelos gestores e pela sua divulgação como requisito obrigatório (MENEZES *et al*., 2015). No contexto mencionado, a contabilidade no setor público tem como principal objetivo a proteção do patrimônio público, de maneira que os dados apurados forneçam

suporte para que os gestores públicos tomem suas decisões embasadas nas informações contábeis (MENDES *et al.,* 2008).

A Lei nº 4.320 de 1964 regulamenta a contabilidade pública brasileira. O artigo 83 desta lei exige que a contabilidade evidencie perante a Fazenda Pública a situação financeira de todos os envolvidos na arrecadação de receitas, efetuação de despesas, administração ou guarda de bens que pertençam ou sejam confiados a ela (Brasil, 1964).

Dessa forma, tendo em vista a importância da contabilidade pública na transparência e gestão dos recursos estatais, surge a Controladoria, como unidade administrativa, que se utiliza da Contabilidade para fornecer informações precisas e confiáveis sobre finanças públicas. Além disso, a aplicação da filosofia *accountability*, onde os representantes eleitos prestam contas à sociedade, o Estado tem a obrigação de prestar contas à população quando trata-se dos recursos públicos. Nesse contexto, a controladoria desempenha um papel relevante por meio de controles internos e externos para justificar a arrecadação das receitas por intermédio de tributos e de gastos decorrentes dos recursos públicos (ARRUDA, 2020).

2.3 ORIGEM DA CONTROLADORIA

Conforme Schmidt (2002), o surgimento da controladoria ocorreu no início do século XX nas grandes companhias americanas, com o objetivo de exercer um controle rigoroso de todas as atividades das empresas relacionadas, subsidiárias e/ou filiais. No final do século XIX, as empresas concorrentes que surgiram a partir da revolução industrial, começaram a se fundir resultando em grandes empresas estruturadas por meio de departamentos e divisões, e com controle centralizado.

Dessa forma, a evolução vertical e diversificada desses conglomerados exigia, por parte dos acionistas e gestores, um controle central em relação aos diversos departamentos e divisões que se expandiram nos Estados Unidos e em outras nações. Sendo assim, com o aumento da complexidade das atividades das empresas, houve uma ampliação da função do *Controller* não apenas na administração central da empresa, mas também em diversas divisões organizacionais.

Entretanto, por ser um assunto novo na literatura, algumas questões essenciais de sua natureza ainda não foram totalmente determinadas, o que também pode ser atribuído ao seu surgimento estar associado à evolução da prática contábil. No

entanto, a maioria dos autores aborda a controladoria por meio de duas perspectivas: como parte da estrutura organizacional e como um campo de conhecimento humano. Essas são as duas formas que os autores Cunha e Callado (2019), baseados em Catelli (2001), descrevem a controladoria.

No Brasil, Kanitz (1976) foi um dos primeiros autores a abordar sobre a controladoria. Em seu livro, ele trata do surgimento da controladoria e descreve que os primeiros profissionais dessa área surgiram a partir de ambientes contábeis e financeiros. Em referência ao entendimento desse tema, há posicionamentos diferentes: parte da doutrina a compreende como uma unidade administrativa, possuindo pressuposto próprios, missão e princípios. Por outro lado, há o entendimento dessa área fundamentada em outras disciplinas. Sendo assim, é possível considerar que a controladoria trata-se de uma disciplina multidisciplinar (Arruda, 2020).

Quando se trata da função do *Controller* no Brasil, o seu surgimento é marcado com a chegada das multinacionais norte-americanas no país. Os profissionais dessas empresas instruíam os responsáveis nacionais da área, ensinando as teorias e práticas contábeis cujo objetivo era desenvolver e implementar um sistema de informações apto a atender às variadas necessidades dos usuários da contabilidade, além disso, determina um sistema de controle eficiente acerca das operações das empresas afiliadas (Catelli, 2010).

A função do *Controller*, que inicialmente era desempenhada por profissionais da área financeira ou contábil, passou por mudanças para atender os interesses de acionistas, credores ou gestores. Atualmente, nas empresas, especialmente nas divisões operacionais, existe a posição do *controller*. Essa função visa atender às necessidades específicas dos gestores dessas áreas, além do profissional desempenhar uma função mais ampla no processo decisório da empresa (Borinelli, 2006 e Catelli, 2010).

2.3.1 Conceito da Controladoria

Na visão de Arruda (2020), a controladoria é uma área de estudo baseada nos conceitos e teorias de economia, patrimônio, finanças e operações, como também é fundamentada no controle de gestão. Sendo assim, o autor não define a controladoria como um instrumento ou uma ciência, mas como um campo multidisciplinar.

Conforme Cunha e Callado (2019), a controladoria tem um papel de destaque na produção de informações significativas para o alcance dos objetivos organizacionais. Dessa maneira, por intermédio dela, é possível adequar a entidade às exigências do ambiente em que está inserida. Nesse sentido, a disciplina torna-se especialmente relevante quando aplicada ao setor público.

Por sua vez, Borinelli (2006) analisa a controladoria por meio de dois aspectos: como uma unidade administrativa, evidenciando as suas funções, objetivos e missões e como uma disciplina conceitual, tratando de aspectos referentes aos princípios, objetivos e abrangência do tema. Também, nesse mesmo contexto, é analisado o perfil do profissional que atua na área da controladoria.

Conforme Catelli (2001), a Controladoria não deve ser reconhecida como um método prático com seu foco voltado apenas no “como fazer", pois, para ter um entendimento de forma abrangente, é necessário que haja a divisão da função em dois aspectos: Como uma área de conhecimento encarregada de toda a base conceitual e como um órgão administrativo responsável por expandir conhecimento, modelagem e implantação de sistemas de informação.

Dessa maneira, a controladoria destaca a importância do processo de controle de gestão, ocasionando a maximização dos recursos de uma organização, seja ela pública ou privada. Entretanto, fatores legais e normativos podem interferir nas funções da controladoria, principalmente, no setor público (Pereira *et al.,* 2023).

A controladoria e o controle interno desempenham papéis relevantes no âmbito do poder estatal, otimizando e garantindo conformidade às normas e ao compliance, por outro lado, segundo o *International Organization of Supreme Audit Institution* (INTOSAI), a auditoria é um processo sistêmico que foca em verificar de forma objetiva de evidências se as informações de um item estão em conformidade com os parâmetros estabelecidos (ISSAI 100). (Pereira *et al., 2023)*

Além disso, a auditoria ainda pode ser definida como um procedimento que possui uma metodologia própria, que visa examinar e identificar o uso das normas e diretrizes contábeis. Com o propósito de monitorar as transações financeira dos recursos que entram e saem, em conformidade com os princípios da economicidade, eficiência e efetividade (Pardim, 2017). Desta forma, a auditoria opera no contexto externo à organização, oferecendo contribuição aos órgãos de controle externo no cumprimento de suas responsabilidades.

2.3.2 Controle Interno

Segundo Silva, Echternacht e Silva (2023), controlar é possuir a certeza de que todas as operações, em todos os momentos, estejam em conformidade com as normas predefinidas, alinhados ao plano estabelecido e os princípios instituídos. No entanto, o controle refere-se à função administrativa que supervisiona e avalia as ações e os resultados conquistados para comprovar que planejamento, estruturação e a direção sejam efetuados com êxito.

Dessa forma, o controle é essencial na supervisão das tarefas realizadas por entidades que possuem diretrizes fundamentais na esfera administrativa, tanto na pública como privada, visto que o seu uso identifica os erros, exige reavaliação de bens e garante uma utilização adequada dos recursos. Assim, esse mecanismo torna-se essencial para alcançar as metas estabelecidas por uma organização (Ferreira, 2013).

Na administração pública brasileira, a função de controle é conduzida obedecendo às exigências legais definidas na constituição, dividindo-se em controle interno e externo (Ferreira, 2013).

Em concordância com o que foi afirmado acima, no Brasil, a Constituição Federal de 1988 determina que é necessário implementar sistemas de controle interno em todas as instâncias do governo. Esses sistemas são responsáveis pelo monitoramento dos exercícios das atividades orçamentárias, contábeis, patrimoniais, operacionais e financeiras, além de fornecer suporte e orientação para garantir a legalidade, eficiência e moralidade das práticas adotadas, visando atender aos interesses da sociedade *(Meller et al., 2014).*

Em conformidade com a Carta Magna, a Lei 4.320/64 e a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/00) estabelecem condutas para a gestão financeira, limites e controles para os gastos públicos. O objetivo é garantir o uso eficiente dos recursos da sociedade, assim como a contratação de operações de crédito dentro dos limites de endividamento *(*Meller *et al., 2014).*

Diante do exposto, Peixe (2008) define o controle interno como um instrumento fundamental para que o responsável pelo setor esteja ciente do que está acontecendo na administração, e seja capaz de realizar análises sobre a execução dos programas. Essa análise servirá de base para que as unidades operacionais possam corrigir

possíveis desvios entre os objetivos estabelecidos e o que está sendo realizado, ou fazer os devidos ajustes de acordo com a verificação do custo/benefício.

Dessa forma, a função do *controller* é avaliar a eficácia do controle interno da empresa e deixar funcionando perfeitamente. Caso a empresa não possua o controle interno, é incumbência do *controller* realizar essa implantação. No entanto, é essencial que todos os funcionários da empresa estejam cientes disso e concordem adequando suas atividades aos objetivos propostos.

Os autores Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019) enfatizam que a legitimização e o incentivo à implementação de um órgão de controle em nível municipal resulta no incentivo de cumprimento de padrões, pois as organizações que estão sob regulamentações estatais tendem a exibir semelhanças em termos de forma e estruturas. Sendo assim, quando a organização é levada a possuir semelhança com outras que possuem as mesmas condições e contexto, resulta-se no fenômeno chamado isomorfismo.

Os autores ressaltam que esse fenômeno pode se manifestar de forma natural, visto que o ambiente no qual uma organização está inserida estimula o processo de *Benchmarking*, disseminando as melhores práticas ou de forma induzida, quando a organização é forçada a parecer com as outras como as estruturas de leis, regulamentos ou políticas governamentais (Bliacheriene; Braga; Ribeiro, 2019).

2.3.3 Controladoria Pública

No setor público brasileiro, embora não seja evidenciada uma distinção relevante na literatura das atividades executadas pela controladoria nos setores privados, é comum a abordagem de algumas funções precípuas, como, por exemplo: introdução de novos sistemas de controle interno; ajuda na definição de metas na Administração; supervisionar e cobrar os resultados obtidos, além de correção e controle de receitas e despesas; fornecer informações úteis aos gestores; também compõe e participa da elaboração do Plano Plurianual – PPA, da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e da Lei Orçamentária Anual – LOA; e facilitar o acesso às informações para o controle externo e para a população (Almeida *et al*., 2003).

No âmbito público, as decisões precisam estar fundamentadas, pois os resultados dessas escolhas não afetam apenas uma fração de um grupo, mas sim toda a coletividade. Dessa forma, a controladoria contribui, auxiliando nas tomadas de

decisões com estratégias voltadas ao setor público e visando atender às necessidades da sociedade como um todo (Oliveira Júnior; Chaves Júnior; Lima, 2009).

Entende-se que a Controladoria pública fornece aos administradores públicos informações sobre a eficiência da gestão, cujas atividades devem refletir nas diversas funções que abrangem o controle gerencial, incluindo o controle interno das entidades públicas (Azevedo e Leitão, 2018). No mesmo sentido, Almeida *et al.* (2003) introduzem que a Controladoria tem como objetivo principal permitir aos governantes o acesso às informações sobre o efetivo desenvolvimento de suas propostas de governo, com o posicionamento sobre o cumprimento das metas pré-estabelecidas sem a interferência de sua execução.

De acordo com Durigon e Diehl (2014), a necessidade de implementar controle nas instituições públicas não é recente. O artigo 75 da Lei 4.320 de 1964 estabelece um padrão que aborda a condução de controle da execução financeira. Nesse mesmo contexto, a Constituição Federal de 1988 fortalece a importância do controle interno nos artigos 70 e 74. Por fim, a Lei Complementar 101 de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, também trata sobre a relevância do controle interno, contribuindo para a sua implementação nos setores públicos.

Conforme Thompson e Jones (1986), o principal enfoque da controladoria no setor público é auxiliar na execução orçamentária. Na perspectiva de Macêdo e Lavarda (2013), a controladoria na administração pública visa acompanhar o cumprimento da execução orçamentária, além de fornecer assistência ao gestor na tomada de decisões. Por sua vez, Durigon e Diehl (2014) afirmam que a controladoria se destaca por colaborar para o fortalecimento e desenvolvimento de uma entidade, graças aos seus instrumentos valiosos, como relatórios e instrumentos gerenciais, que oferecem suporte aos gestores nos processos de tomada de decisão.

Para Oliveira (2010), o emprego da controladoria no setor público abrange as atividades de assessoramento, controle operacional e econômico. A assessoria relata ao gestor público o suporte na tomada de decisão e direcionamento das atividades. O controle operacional caracteriza-se por sua execução ser baseada em fiscalização de órgãos, utilização de recursos públicos, prevenção de corrupção, falhas e irregularidades, além do controle gerencial por meio de acompanhamento e avaliação. A otimização, por sua vez, refere-se à melhoria no uso dos recursos públicos por

intermédio da economicidade, eficiência, melhora no desempenho, eficácia e resultados.

2.3.4 Controladoria Municipal

Gonçalves e Mendes (2015) asseguram que, nas Prefeituras dos municípios, a controladoria exerce contribuição ao organizar as informações econômico-financeiras. Além disso, seu objetivo é auxiliar o gestor público na análise precisa dos resultados financeiros da entidade governamental e na redução de divergência informacional entre o administrador público e a sociedade.

Catapan e Silva (2016) também enfatizam que a Controladoria pública exerce uma função preponderante para as entidades governamentais, pois organiza o fluxo de informações a fim de alcançar os objetivos estipulados pela gestão. Assim, a transparência, o *accountability* e os elementos de sustentação do governo são os pilares essenciais da Controladoria.

O Controle Interno Municipal, conforme Chiarelli e Cherobim (2009), é conceituado como uma forma organizacional fundamental para garantir a sustentabilidade da gestão pública municipal.

No âmbito municipal, a Controladoria Geral do Município é responsável por monitorar e fiscalizar a administração municipal, garantindo o uso adequado dos recursos públicos. Tratando–se do controle, em termos legais, envolve a verificação e a atuação dos órgãos administrativos diretos e indiretos em diferentes esferas governamentais. No entanto, cada município estabelece seus próprios mecanismos de controle, e o papel da Controladoria Interna vai além de um órgão fiscalizador, pois serve para auxiliar os gestores nas tomadas de decisões (Andrade, 2023).

A falta de conhecimento dos gestores públicos em relação à controladoria gera confusão em seu entendimento, visto que nos dispositivos legais não há imposição direta sobre a controladoria. A lei 4.320 de 1964, a Constituição Federal de 1988 e a Lei Complementar 101 de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), tratam sobre a obrigatoriedade e realização do controle interno, porém não mencionam a necessidade de uma controladoria (Cunha e Callado, 2019).

No entanto, Soares (2012) enfatiza que a importância de fiscalizar e orientar a administração pública vai além dos controles internos em conformidade com a lei, como também é essencial para melhorar a gestão e promover o bem social.

Por sua vez, Duque (2012) também defende o papel da controladoria governamental como uma ferramenta importante na gestão pública, servindo como um impulso para atingir a eficiência, eficácia e economicidade nos municípios, e garantindo transparência nos atos dos gestores públicos.

Roza, Alberton e Lunkes (2009) afirmam que, tratando-se de autonomia do controle interno, é crucial reconhecer que deve ser observada sua posição hierárquica dentro da estrutura organizacional da prefeitura. As atividades realizadas por linha têm atuações descentralizadas e com participação ativa nas decisões. Por outro lado, as de *staff* agem como órgãos de assistência ligados ao executivo municipal.

Os autores completam que, tratando-se da autonomia do controle interno, é fundamental que haja compreensão da sua posição hierárquica dentro da estrutura organizacional da prefeitura. Além disso, as atividades efetuadas por linha têm operações descentralizadas e contribuem ativamente nas decisões. No entanto, em contrapartida, as de *staff* operam como órgãos de assessoramento vinculados ao poder executivo municipal (Roza; Alberton;Lunkes, 2009).

Diante desta abordagem, é importante ressaltar a necessidade da implantação de um órgão de Controladoria, ou Unidade Central de Controle Interno, nas prefeituras municipais, por ser importante para a estrutura organizacional. Este órgão deve possuir responsabilidades bem definidas, hábitos de trabalho estabelecidos e mecanismos de supervisão, revisão e registro de suas atividades. Além disso, é importante abranger aspectos contábeis, administrativos, ambientais e culturais para garantir uma gestão eficiente e transparente dos recursos públicos (Cruz; Glock, 2003).

2.4 FUNÇÕES E MACROFUNÇÕES DA CONTROLADORIA

Pereira *et al*. (2023) compreendem que a controladoria no setor público surge de uma abordagem cada vez mais presente das funções da controladoria em ambientes que requerem dedicação para avaliar, mensurar e orientar políticas públicas, com o objetivo de reduzir deformidades que possam afetar a eficiência esperada pelos gestores públicos em relação aos cidadãos nesse processo.

A missão da Controladoria Governamental consiste em coordenar o Sistema do Controle Interno a fim de promover a utilização de forma eficiente, eficaz e efetiva dos recursos públicos para garantir a transparência, a conformidade e o incentivo da

sociedade nas decisões governamentais. Diante disso, quando a definição da Controladoria está bem definida é possível definir os seus objetivos (macrofunções) (Libonati, 2023).

Em vista disso, Pereira *et al.* (2023) através dos estudos das obras de Borinelli (2006) afirmam que a controladoria possui uns objetivos principais, que são: a) oferecer suporte ao processo de gestão, fornecendo informações apropriadas para o processo de tomada de decisão; b) fiscalizar o processo de gestão; c) gerenciar as sinergias existentes; d) estabelecer condições para efetuar controles e contribuir para a melhoria dos procedimentos internos. Além disso, no âmbito público é necessário assegurar as informações adequadas para análise e avaliação de resultados, gestão de riscos e garantir integridade da entidade.

No estudo de Pereira *et al.* (2023), é mencionado o trabalho de Bliacheriene *et al*. (2019) e Libonati (2022) em que os autores tratam sobre as funções da Controladoria Governamental subdividida em macrofunções e funções. De acordo com os autores, a Controladoria Governamental compõe suas funções baseada nos objetivos principais, ou macrofunções. Dessa forma, as funções de uma Controladoria Governamental podem ser estruturadas em: Transparência; Avaliação de Desempenho; Auditoria; Correição; e Ouvidoria. No entanto, vale ressaltar que há divergência entre os dois autores em relação à 4 (quatro), das 5 (cinco) macrofunções. Libonati (2022), por sua vez, propõe uma atenção maior no estudo da macrofunção "Avaliação de Desempenho", enfatizando a importância de investigar mais a fundo essa área.

A seguir o Quadro 1 abordará sobre as macrofunções de acordo com os autores de Bliacheriene *et al*. (2019) e Libonati (2022).

Quadro 1 - Macrofunções da Controladoria Governamental (continua)

Macrofunções	Funções
Transparência	- Estabelecer, implementar e manter uma estrutura de informações que oriente a gestão, atendendo às necessidades dos gestores, da população (para controle social) e dos órgãos de controle (CGU, TCE, TCU, etc.).
Avaliação de Desempenho	- Desenvolver, implementar e manter um sistema de avaliação de desempenho (para gestores) e de resultados (para programas, projetos, atividades, etc.), coordenando o processo de planejamento e controle. -Coordenar a padronização de métodos de medição (como contabilidade de custos e gerencial) e identificar medidas corretivas, bem como gerenciar riscos.

Quadro 1 - Macrofunções da Controladoria Governamental (conclusão)

Macrofunções	Funções
Auditoria	- Implementar, manter e melhorar o Sistema de Controle Interno.
Correição	- Assegurar a conformidade dos procedimentos internos (por exemplo, Código de Ética e Conduta) e dos regulamentos legais, visando preservar a integridade da Entidade Pública.
Ouvidoria	- Encorajar a participação da comunidade ao receber e atender suas demandas.

Fonte: Adaptado de Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019, p. 34-36); Libonati (2022, p. 16-17) e Pereira *et al.* (2023, p. 5-9).

Diante disso, após a análise dos objetivos da Controladoria, é possível seguir adiante e examinar as funções e a estrutura organizacional dessa área.

De acordo com Bonetti *et al.* (2018), existe uma confusão conceitual entre controladoria, controle interno e auditoria, pois o entendimento sobre controladoria no setor público se restringe, em grande parte, às ações e às normas de controle. O controle interno pode ser entendido como uma ferramenta que busca otimizar a gestão pública por meio de informações que procuram auxílio no processo decisório para o cumprimento das metas estipuladas.

Conforme Chiavenato (2005), as organizações inicialmente tinham caráter lineares, pois eram compostas por órgãos de linha, caracterizados por terem responsabilidades pela execução das atividades empresariais e realização dos resultados estabelecidos pela alta administração. Por sua vez, o *Staff* refere-se a um órgão consultivo que desempenha um papel de apoio aos níveis superiores da hierarquia organizacional.

Beuren (2002) caracteriza a controladoria como um órgão administrativo que é considerado função de *Staff*. Segundo a autora, a alta administração gerou mais autoridade e responsabilidade ao executivo financeiro, expandindo a dimensão de suas atribuições. Sendo assim, o executivo passou a prestar assessoria em questões relacionadas ao planejamento e controle, baseados em informações contábeis, e comunicando ao alto escalão da organização referente ao desempenho de todas as áreas.

Em contrapartida, Libonati (2022) compreende que as funções e atribuições da controladoria possibilita a identificação da área no organograma da entidade pública como uma área de Linha, já que abrange decisões a serem tomadas e responsabilidades a serem exigidas. Dessa forma, para manter a independência nas

ações, é necessário que a controladoria esteja hierarquicamente em nível de secretaria.

A falta de domínio sobre o tema pelos gestores públicos é o motivo pelo qual há conflitos no entendimento do conceito. Diante disso, surge a necessidade de o administrador público possuir conhecimento do órgão que dirige no que se refere à sua estrutura, necessidades, previsões, orçamentos e planejamentos. Nesse sentido, entende-se que o desempenho da controladoria governamental pode ser identificado por meio da definição clara e objetiva das suas funções sociais e institucionais (Bonetti *et al*., 2018).

Conforme destacado no estudo de Pereira *et al.* (2023), a caracterização das funções da controladoria no âmbito público é uma temática que traz divergência entre os autores e, portanto, não há um consenso das definições entre eles. Pereira, no entanto, em seu trabalho definiu as funções em nove distintas, que são elas: Contábil, Gerencial-estratégica, Tributária, Proteção e controle dos ativos, Controle interno, Controle de riscos, Sistema de Informações, Sistema de Custos e Controle operacional.

De acordo com Pereira *et al*. (2023), as funções da controladoria no setor público, conforme descritas por Stedile *et al*. (2016) e Sá e Callado (2021), podem ser caracterizadas da seguinte maneira: contábil, gerencial-estratégica, tributária, controle interno, controle de risco, sistemas de informações, sistema de custos e controle operacional.

A seguir no quadro 2 serão apresentadas as classificações das funções de Controladoria e suas respectivas atividades conforme estudo realizado por Pereira *et al*. (2023).

Quadro 2 - Funções da controladoria e suas atividades (continua)

Funções	Atividades
Contábil	- Supervisionar a gestão contábil, financeira e orçamentária; - Preparar demonstrações contábeis e o plano de contas do ente federado; - Gerenciar as operações contábeis do ente federado.
Gerencial-estratégica	- Monitorar a gestão administrativa e operacional; - Avaliar os resultados de planos, orçamentos e programas públicos; Propor medidas para otimizar a utilização dos recursos públicos.

Quadro 2 - Funções da controladoria e suas atividades (conclusão)

Funções	Atividades
Tributária	- Supervisionar a arrecadação e os gastos do ente federado; Acompanhar a gestão patrimonial.
Controle interno	-Auxiliar os órgãos de controle externo; -Estruturar e executar atividades de controle interno, corregedoria e ouvidoria; -Garantir o cumprimento dos princípios da administração pública para uma gestão transparente e responsável
Controle de riscos	- Avaliar a execução dos contratos de gestão. Prevenir e combater a corrupção.
Sistema de Informações	- Aprimorar os sistemas de planejamento e programação financeira; - Integrar o sistema de controle ao sistema global de informações; - Auxiliar na tomada de decisões.
Proteção e Controle de Ativos	- Monitorar e proteger a gestão patrimonial.
Sistema de Custos	- Incentivar os gestores públicos a implementar sistemas de custos para reduzir a disparidade de informações entre o Estado e a sociedade; - Fornecer e interpretar dados relacionados aos custos.
Controle operacional	- Monitorar e controlar as vendas e supervisionar a qualidade do atendimento; - Acompanhar os prazos de atendimento de pedidos aos fornecedores.

Fonte: Adaptado de Borinelli (2006, p. 135-139); Meller, Lopes e Lunkes (2014, p. 3-6); Pereira *et al.* (2023, p. 5-9); Sá e Callado (2021, p. 30-32); Silva (2011, p. 350-357); Slomski (2012, p. 130-133) e Suzart, Marcelino e Rocha (2011, p. 46-47).

3 METODOLOGIA

O presente estudo busca identificar e analisar as práticas existentes das funções de controladoria desempenhadas pelas prefeituras municipais dos Estados de Alagoas, Paraíba e Rio Grande do Norte, considerando os municípios com uma população superior a 50 mil habitantes. A coleta de dados foi realizada por meio de disponibilidade de informações nos portais de transparência e nos *sites* dos municípios selecionados para análise.

O trabalho realizado foi caracterizado por ser de abordagem qualitativa e quantitativa com a metodologia de pesquisa exploratória e baseada em dados secundários. Dessa forma, foi coletado vários dados a serem analisados.

O resultado da busca nos *sites* de cada prefeitura que cumpriram o requisito de ter uma população superior a 50 mil habitantes nos Estados de Alagoas - AL, Paraíba - PB e Rio Grande do Norte - RN resultou em um total de 29 municípios, conforme a estimativa do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) para o ano de 2023.

A seguir o quadro 3 demonstrará os Estados, municípios e os seus respectivos habitantes que foram analisados durante o estudo.

Quadro 3 - Estados, municípios e seus habitantes (continua)

Estado	Municípios	Habitantes	Estado	Municípios	Habitantes
AL	Arapiraca	234.696	RN	Extremoz	61.571
AL	Coruripe	50.414	RN	Macaíba	82.212
AL	Delmiro Gouveia	51.318	RN	Mossoró	264.577
AL	Maceió	957.916	RN	Natal	751.300
AL	Marechal Deodoro	60.370	PB	Bayeux	82.742
AL	Palmeira dos Índios	71.574	PB	Cabedelo	66.519
AL	Penedo	58.650	PB	Cajazeiras	63.239
AL	Rio Largo	93.927	PB	Campina Grande	419.379
AL	São Miguel dos Campos	51.990	PB	Guarabira	57.484
AL	União dos Palmares	59.280	PB	João Pessoa	833.932
RN	Açu	56.502	PB	Patos	103.165
RN	Caicó	61.146	PB	Santa Rita	149.910
RN	Ceará-Mirim	79115	PB	Sapé	51.306
RN	Parnamirim	252.716	PB	Souza	67.259

Quadro 3 - Estados, municípios e seus habitantes (continua)

Estado	Municípios	Habitantes	Estado	Municípios	Habitantes
RN	São Gonçalo do Mirante	115.838			

Fonte: Adaptado de Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (2023).

Posteriormente foi feito o levantamento de dados compreendendo informações disponibilizadas em cada um dos *sites* dos municípios que foram estudados, como também foram filtrados em Portais da Transparência e páginas referente à Gestão Municipal. Por se tratar de uma análise documental, os dados coletados estão restritos às informações disponibilizadas nos *sites* estudados. Para obter sucesso nas pesquisas, foram utilizadas palavras-chave nos *sites* e portais, tais como "controle interno", "secretarias e órgãos", "controladoria", "estrutura organizacional" e "organograma".

Além disso, foram realizadas buscas em relatórios de gestão pública dos municípios e em legislações específicas relacionadas aos sistemas de controle interno, disponibilizados nos *sites* e portais analisados, com o intuito de reforçar informações que não estavam claras. Os maiores desafios encontrados durante as pesquisas envolveram a falta de disponibilidade de informações em alguns *sites* municipais, como também falta de organização e estrutura. O estudo teve como base o artigo de Pereira *et al.* (2023) “Funções de Controladoria: uma análise das capitais dos Estados Brasileiros conforme Portal da Transparência”.

Visando assegurar a transparência dos dados coletados, no apêndice deste trabalho foram incluídos os *links* dos *sites* e portais de transparência utilizados na análise. Vale ressaltar que o presente trabalho integra um grupo de pesquisas orientadas pelo Professor Dr. Jeronymo José Libonati, tendo como metodologia a coleta de dados que seguem o formato adotado por Pereira *et al*. (2023).

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DE DADOS

A fim de levantar as características gerais das Controladorias foi realizado um levantamento de dados obtendo informações acerca da existência ou ausência do setor formal de controladoria na estrutura municipal das prefeituras de Alagoas, Paraíba e Rio Grande do Norte. Essa análise utilizou-se das seguintes perspectivas nas prefeituras municipais, enquanto órgãos de controle (ou controladorias), em nível de Secretaria Municipais ou com *status* de secretarias (órgãos autônomos), entidades de mesma hierarquia (autônomas), Controladorias-Gerais com hierarquia superior e Controladorias-Gerais sem poder de decisão (apoio/*staff*). Também foram analisadas as macrofunções e as funções da Controladoria Municipal desses estados.

Quanto à posição que ocupam na estrutura do Estado, classificam-se da seguinte forma: independentes são aqueles que não estão sujeitos a qualquer forma de subordinação e possuem independência plena; os autônomos, que estão subordinados aos independentes, porém desfrutam de considerável liberdade e autonomia em suas ações; os da instância superior, que hierarquicamente encontram-se abaixo dos órgãos autônomos e independentes, porém possui poder de decisão significativo; e, por fim, os subalternos, que basicamente são encarregados da execução, mas não possuem autoridade decisória (França, 2008).

Pereira *et al.* (2023) quando trata da posição dos órgãos na estrutura do Estado, aborda a necessidade de estabelecer uma ordenação de acordo com sua posição na organização, sendo definidos por Linha ou *Staff.* No entanto, o autor se baseia nas definições de Chiavenato (2005) para órgãos em Linha e as de Bonzanini e Chagas (2003) para órgãos em *Staff*.

Diante disso, a seguir o quadro 4 irá evidenciar qual o *status* e a designação da controladoria dentro da estrutura municipal dos Estados em análise, bem como sua posição na organização administrativa local.

Quadro 4 - Classificação do setor de controladoria dentro da estrutura municipal (continua)

Município	Estado	Habitantes	Setor formal de controladoria	Denominação	Linha/*Staff*
Arapiraca	Alagoas	234.696	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Coruripe	Alagoas	50.414	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha

Quadro 4 - Classificação do setor de controladoria dentro da estrutura municipal (continuação)

Município	Estado	Habitantes	Setor formal de controladoria	Denominação	Linha/*Staff*
Delmiro Gouveia	Alagoas	51.318	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Maceió	Alagoas	957.916	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Marechal Deodoro	Alagoas	60.37	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Palmeira dos Índios	Alagoas	71.574	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Penedo	Alagoas	58.65	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Rio Largo	Alagoas	93.927	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
São Miguel dos Campos	Alagoas	51.99	Sim	Controladoria Geral do Município	*Staff*
União dos Palmares	Alagoas	59.28	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Açu	Rio Grande do Norte	56.502	Sim	Controladoria Geral do Município	Não encontrado
Caicó	Rio Grande do Norte	61.146	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Ceará-Mirim	Rio Grande do Norte	79.115	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Parnamirim	Rio Grande do Norte	252.716	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Extremoz	Rio Grande do Norte	61.571	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
São Gonçalo do Mirante	Rio Grande do Norte	115.838	Sim	Controladoria Geral do Município	Não encontrado
Macaíba	Rio Grande do Norte	82.212	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Mossoró	Rio Grande do Norte	264.577	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Natal	Rio Grande do Norte	751.3	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Bayeux	Paraíba	82.742	Sim	Secretaria de Controle Interno e Gestão	Linha
Cabedelo	Paraíba	66.519	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Cajazeiras	Paraíba	63.239	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Campina Grande	Paraíba	419.379	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Guarabira	Paraíba	57.484	Sim	Controladoria Geral do Município	Não encontrado
João Pessoa	Paraíba	833.932	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Patos	Paraíba	103.165	Sim	Controladoria Geral do Município	Não encontrado
Santa Rita	Paraíba	149.91	Sim	Controladoria Geral do Município	Não encontrado
Sapé	Paraíba	51.306	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha

Quadro 4 - Classificação do setor de controladoria dentro da estrutura municipal (conclusão)

Município	Estado	Habitantes	Setor formal de controladoria	Denominação	Linha/*Staff*
Souza	Paraíba	67.259	Sim	Controladoria Geral do Município	Não encontrado

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

No Quadro 4, verifica-se que todos os municípios analisados possuem setor formal de controladoria. Dessa forma, os municípios estão em conformidade com o artigo 74 da Constituição Federal de 1988, como também com o artigo 59 da Lei Complementar no 101/2000 – LRF que estabelece a necessidade de controle interno nos entes federativos para garantir a transparência e a eficiência na gestão dos recursos públicos. Em relação à denominação deste setor, a nomenclatura predominante foi a de “Controladoria Geral do Município”, com exceção do município Bayeux – PB que é identificado por “Secretaria de Controle Interno e Gestão”. Portanto, essa análise se assemelha aos resultados do estudo de Pereira *et al*. (2023), uma vez que os resultados obtidos refletem predominantemente a presença da Controladoria Geral do Município.

Quando se trata da classificação da posição dentro da organização, a regra é como sendo em Linha, adotada por 22 municípios que representam 75,86% do total analisado. A exceção é a prefeitura de São Miguel dos Campos-AL, definido em nível de assessoramento ao chefe de poder, sendo classificado por *Staff,* representando 3,44% da análise. Por fim, a classificação não foi possível ser determinada para os municípios de Açu-AL, Guarabira-PB, Patos-PB, Santa Rita-PB e Souza-PB, representando 17,24%, devido à falta informações disponíveis em seus respectivos portais de transparência.

No estudo realizado por Pereira *et al*. (2023), constatou-se que, em relação à classificação da posição dentro da organização, das capitais dos Estados brasileiros, a regra também foi identificada como sendo em Linha, com exceção em Teresina-PI. No entanto, verificando as duas análises nota-se uma tendência predominante de classificação da posição dentro da organização como em Linha. Embora haja uma exceção identificada em São Miguel dos Campos-AL, a consistência geral dos resultados reforça a similaridade na estrutura organizacional encontrada nas duas análises.

Sendo assim, esses resultados estão em conformidade com Chiavenato (2005) que descreve a estrutura organizacional linear como aquela em que as responsabilidades são claramente atribuídas aos órgãos de linha e tem o compromisso em executar as atividades empresariais. Como também a exceção também está em consonância com Chiavenato (2005) que adota a classificação *Staff* como um órgão que desempenha um papel de apoio aos níveis superiores da hierarquia organizacional.

A seguir, no quadro 5, foram coletadas informações para classificar a quem está subordinado a área de Controladoria em relação ao Chefe/Diretor/Gestor mais alto, a uma Secretaria ou Setor, e também a sua classificação no organograma da prefeitura.

Quadro - 5 - Classificação quanto à subordinação do setor de controladoria à gestão e a classificação do órgão dentro do organograma municipal (continua)

Município	**Estado**	**Está subordinada ao chefe / diretor / gestor máximo, a uma secretaria ou setor?**	**Qual o organograma da controladoria?**
Arapiraca	Alagoas	Gestor	Autônomo
Coruripe	Alagoas	Gestor	Autônomo
Delmiro Gouveia	Alagoas	Gestor	Autônomo
Maceió	Alagoas	Gestor	Autônomo
Marechal Deodoro	Alagoas	Gestor	Autônomo
Palmeira dos Índios	Alagoas	Gestor	Autônomo
Penedo	Alagoas	Gestor	Autônomo
Rio Largo	Alagoas	Gestor	Autônomo
São Miguel dos Campos	Alagoas	Gestor	Autônomo
União dos Palmares	Alagoas	Gestor	Autônomo
Açu	Rio Grande do Norte	Não encontrado	Não encontrado
Caicó	Rio Grande do Norte	Não encontrado	Não encontrado
Ceará-Mirim	Rio Grande do Norte	Gestor	Autônomo
Parnamirim	Rio Grande do Norte	Gestor	Autônomo
Extremoz	Rio Grande do Norte	Gestor	Autônomo
São Gonçalo do Mirante	Rio Grande do Norte	Não encontrado	Não encontrado
Macaíba	Rio Grande do Norte	Gestor	Autônomo
Mossoró	Rio Grande do Norte	Gestor	Autônomo
Natal	Rio Grande do Norte	Gestor	Autônomo
Bayeux	Paraíba	Gestor	Autônomo
Cabedelo	Paraíba	Gestor	Autônomo
Cajazeiras	Paraíba	Gestor	Autônomo
Campina Grande	Paraíba	Gestor	Autônomo
Guarabira	Paraíba	Não encontrado	Não encontrado

Quadro - 5 - Classificação quanto à subordinação do setor de controladoria à gestão e a classificação do órgão dentro do organograma municipal (conclusão)

Município	Estado	Está subordinada ao chefe / diretor / gestor máximo, a uma secretaria ou setor?	Qual o organograma da controladoria?
João Pessoa	Paraíba	Gestor	Autônomo
Patos	Paraíba	Gestor	Autônomo
Santa Rita	Paraíba	Não encontrado	Não encontrado
Sapé	Paraíba	Gestor	Autônomo
Souza	Paraíba	Gestor	Autônomo

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Após análise dos dados obtidos nos *sites* dos municípios estudados, foi constatado que 82,76% dos departamentos de Controladoria, totalizando 24 unidades, estão subordinados ao Gestor Municipal, que é o Chefe do Executivo, e o organograma da controladoria caracterizam-se como “Autônomo”, estando abaixo apenas do Chefe do Executivo. As exceções são referentes às prefeituras de Açu-AL, Guarabira-PB, Santa Rita-PB e São Gonçalo do Amarante-RN, que não foi divulgado dados suficientes para satisfazer a análise, representando aproximadamente 17,24% dos setores.

Sem a divulgação de informações suficientes sobre os departamentos de Controladoria, a transparência nos municípios fica comprometida. Pois, a ausência de dados necessários sobre a estrutura e funcionamento da Controladoria, pode comprometer a autonomia e capacidade de exercer suas funções de forma eficaz e independente.

Ao realizar a comparação dos resultados obtidos acima com os resultados do estudo de Pereira et al. (2023) em “Funções de controladoria: uma análise das capitais dos estados brasileiros conforme portal da transparência”, é observada uma predominância de vinculação dos departamentos de Controladoria ao Gestor Municipal, que é o Chefe do Executivo. Além disso, a caracterização do departamento se assemelha nos dois estudos, como sendo “Autônomos”.

Na sequência, procedeu-se à verificação das macrofunções divulgadas pelos municípios em seus portais de transparência. Diante disso, a busca de dados foi baseada nos estudos de Libonati (2022) e Bliacheriene et al. (2019), o qual identificaram cinco tipos de macrofunções: auditoria, ouvidoria, transparência, correição e avaliação de desempenho. Na análise foi incluída a categoria “outros” para possíveis funções identificadas que se diferencie das demais citadas anteriormente.

A seguir, no quadro 6 será identificada as macrofunções desempenhadas nos municípios estudados, conforme os autores Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019) e Libonati (2022).

Quadro 6 - Macrofunções identificadas nos portais da transparência e *sites* das prefeituras

Município	**Estado**	**Macrofunções da controladoria**					
		Transparência	**Auditoria**	**Correição**	**Ouvidoria**	**Avaliação de Desempenho**	**Outros**
Arapiraca	Alagoas	x	x		x	x	
Coruripe	Alagoas	x	x		x	x	
Delmiro Gouveia	Alagoas	x	x			x	
Maceió	Alagoas	x	x	x	x	x	x
Marechal Deodoro	Alagoas	x	x		x	x	
Palmeira dos Índios	Alagoas	x	x	x	x	x	x
Penedo	Alagoas	x	x		x	x	
Rio Largo	Alagoas	x	x		x	x	
São Miguel dos Campos	Alagoas	x	x	x	x	x	
União dos Palmares	Alagoas	x	x	x	x	x	
Açu	Rio Grande do Norte	x				x	
Caicó	Rio Grande do Norte	Não encontrado					
Ceará-Mirim	Rio Grande do Norte	x	x		x	x	
Parnamirim	Rio Grande do Norte	x	x		x	x	
Extremoz	Rio Grande do Norte	x	x			x	
São Gonçalo do Mirante	Rio Grande do Norte	Não encontrado					
Macaíba	Rio Grande do Norte	x	x		x	x	
Mossoró	Rio Grande do Norte	x	x	x		x	
Natal	Rio Grande do Norte	x	x	x	x	x	
Bayeux	Paraíba		x	x		x	
Cabedelo	Paraíba	x	x		x		
Cajazeiras	Paraíba	x	x	x	x	x	X
Campina Grande	Paraíba	x	x	x	x	x	
Guarabira	Paraíba	Não encontrado					
João Pessoa	Paraíba	x	x		x	x	
Patos	Paraíba		x	x	x	x	
Santa Rita	Paraíba					x	
Sapé	Paraíba	x	x		x	x	
Souza	Paraíba	x	x			x	

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

De acordo com os resultados expostos acima, as prefeituras que se aproximam da categorização proposta por Bliacheriene *et al*. (2019) e Libonati (2022) são: Maceió-AL, Palmeira do Índios-AL, São Miguel dos Campos-AL, União dos Palmares-AL, Natal-RN, Cajazeiras-PB e Campina Grande-PB, representando 24,14% dos municípios analisados, pois apresentam as 5 (cinco) macrofunções (auditoria, ouvidoria, transparência, correição e avaliação de desempenho), identificadas conforme as informações disponíveis nos portais da transparência e em seus respectivos *sites*.

Também foi observado que nas controladorias de Maceió-AL, Palmeira dos Índios-AL e Cajazeiras desempenharam a função relacionada à integridade ao combate à corrupção, as quais foram categorizadas na opção “outros” da análise. No estudo de Pereira et al. (2023) “Funções de Controladoria: uma análise das capitais dos estados brasileiros conforme portal da transparência”, o autor classifica a integridade, o combate à corrupção, corregedoria e prevenção dentro da macrofunção correição.

A partir dos resultados obtidos, percebe-se que o Estado que se destacou pela condução transparente das informações foi Alagoas, possuindo três municípios que se aproximam do modelo proposto pelos autores, em segundo lugar fica Paraíba com dois municípios, e por fim Rio Grande do Norte com apenas um município com eficácia na gestão.

Por outro lado, os municípios que mais se distanciam da classificação proposta pelos autores são: Santa Rita-PB, cuja controladoria reporta apenas a “avaliação de desempenho”, representando apenas 20% das macrofunções. É importante ressaltar que a coleta de dados desse município foi um desafio, pois o site do órgão desta controladoria municipal estava incompleto e disponibilizava poucas informações para análise.

Em segundo lugar observa-se Açu-RN, que foi enfrentado desafios semelhantes ao anterior na coleta de dados. Dessa forma, o município possui 40% das macrofunções, que são elas “avaliação de desempenho” e “’transparência”. Em terceiro lugar, destaca-se as prefeituras de Sousa-PB, Cabedelo-PB e Extremoz-PB, com 60% das macrofunções em suas controladorias. Conforme os dados da pesquisa (2023).

Tratando-se das macrofunções desempenhadas pelos municípios, a que se destacou foi a "Avaliação de desempenho", aparecendo em 25 (vinte e cinco) municípios, equivalente a 86,21%. A exceção são os municípios Caicó-RN, Guarabira-RN e São Gonçalo do Mirante-RN, para os quais não foi possível encontrar dados para realizar análise. A "Auditoria" está presente em 24 (vinte e quatro) municípios, sendo

equivalente a 82,76%, enquanto a "Transparência" aparece em 23 municípios, 79,31%. Entre os três Estados analisados, as prefeituras de Alagoas são as únicas a conter 100% de Auditoria, Avaliação de Desempenho e Transparência.

A macrofunção de ouvidoria foi exercida por 21 municípios, 72,41% do total analisado, enquanto a correição foi desempenhada apenas por 10, o que equivale a 34,48% dos municípios analisados. Sendo assim, torna-se necessário que essas prefeituras aprimorem a execução dessas macrofunções, visto que a ouvidoria, na controladoria, promove o estímulo da participação das sociedades através de sugestões, denúncias e demandas enviadas pela população, assim, havendo a integração do poder público e a população. Por outro lado, a correição, quando desempenhadas pelos municípios, visa combater a desonestidade e os crimes relacionados à corrupção, estabelecendo punições e incentivando comportamento mais adequados. Libonati (2022).

Em relação às funções de controladoria abordadas por Pereira *et al.* (2023), foi elaborado o quadro 7 a fim de obter as funções de controladoria identificadas nos portais da transparência e nos *sites* das prefeituras dos Estados de Alagoas, Rio Grande do Norte e Paraíba.

A seguir, o quadro 7 representando as funções dos respectivos municípios analisados.

Quadro 7 - Funções de controladoria identificadas nos portais da transparência e *sites* das prefeituras dos Estados de Alagoas, Rio Grande do Norte e Paraíba (continua)

Município	**Estado**	**Funções de controladoria**								
		Contábil	**Gerencial-estratégica**	**Tributária**	**Proteção e controle dos ativos**	**Controle interno**	**Controle de riscos**	**Sistema de Informações**	**Sistema de Custos**	**Controle operacional**
Arapiraca	AL	x	x		x	x	x	x	x	x
Coruripe	AL	x				x				
Delmiro Gouveia	AL	x	x			x				
Maceió	AL	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Marechal Deodoro	AL	x	x	x	x	x	x	x		
Palmeira dos Índios	AL	x	x		x	x	x	x		
Penedo	AL	x	x			x				
Rio Largo	AL	x	x		x	x		x		x
São Miguel dos Campos	AL	x	x	x	x	x				x

Quadro 7 - Funções de controladoria identificadas nos portais da transparência e *sites* das prefeituras dos Estados de Alagoas, Rio Grande do Norte e Paraíba (conclusão)

Município	**Estado**	**Funções de controladoria**								
		Contábil	**Gerencial-estratégica**	**Tributária**	**Proteção e controle dos ativos**	**Controle interno**	**Controle de riscos**	**Sistema de Informações**	**Sistema de Custos**	**Controle operacional**
Açu	RN	x				x	x	x		
Caicó	RN	Não encontrado								
Ceará-Mirim	RN	x	x	x	x	x		x	x	X
Parnamirim	RN	x	x		x	x		x	x	
Extremoz	RN	x	x	x	x	x				
São Gonçalo do Mirante	RN	Não encontrado								
Macaíba	RN	x	x	x		x				X
Mossoró	RN	x	x		x	X	x			
Natal	RN	x	x		x	x		x		
Bayeux	PB	x		x	x	x			x	
Cabedelo	PB	x		x	x	x	x	x		
Cajazeiras	PB	x	x			x	x			
Campina Grande	PB	x		x	x	x				
Guarabira	PB	Não encontrado								
João Pessoa	PB	x	x		x	x				
Patos	PB		x		x			x		
Santa Rita	PB					x				
Sapé	PB	x	x		x	x				X
Souza	PB	x	x		x		x			

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

A partir do quadro acima, nota-se que, das 9 (nove) funções essenciais de controladoria identificadas na literatura, o município de Maceió - AL foi o único a possuir a presença de todas as funções de controladoria, aproximando-se do estudo realizado por Pereira *et al.* (2023). Esse resultado pode ser considerado bastante satisfatório, visto que a controladoria desse município está se empenhando em garantir uma gestão eficiente e transparente.

Em contrapartida, o município que apresenta um déficit em relação à identificação das funções em seus portais e *sites* é Santa Rita - PB, possuindo apenas 1 (uma) das 9 (nove) funções. Contudo, as prefeituras de Caicó-RN, São Gonçalo do Mirante-RN e Guarabira-RN também tem um resultado negativo, pois não disponibilizaram

nenhuma informação em seus *sites*, comprometendo os resultados da análise realizada.

Em relação à quantidade de funções cumpridas pelos municípios, aquela que teve a maior representatividade foi a função Contábil e Controle Interno, presente em 24 (vinte e quatro) dos 29 (vinte e nove) municípios analisados, o que corresponde a 82,76% dos municípios que as contemplam.

Em segundo lugar, encontra-se a função Gerencial-Estratégica, identificada em 20 (vinte) municípios, representando um total de 68,97% das prefeituras. Em terceiro lugar, observa-se a função de Proteção e Controle de Ativos, presente em 19 (dezenove) municípios, o que equivale a 65,52% dos municípios.

Por outro lado, as funções menos identificadas foram sistema de informações, com 10 (dez) ocorrências, tributária com 9 (nove) aparições, controle de risco e controle operacional, ambos com 8 (oito) aparições, e sistemas de custos, totalizando 5 (cinco) aparições.

Ao fortalecer essas funções menos desempenhadas, as controladorias podem melhorar a transparência, eficiência e governança das organizações, como também contribuir para tomada de decisões e alcançar melhores resultados. Visto que o sistema de informações auxilia no gerenciamento de informações contábeis, patrimoniais, de custos, gerenciais e estratégicas. A função tributária irá contribuir na gestão e controle dos tributos, o controle de risco irá definir os planos de melhoria conduzindo a um ambiente de controle adequado e o controle operacional desempenha o papel de monitorar a qualidade do atendimento Sá e Callado (2021).

Em sequência, no quadro 8, encontram-se os dados coletados referentes à questão sobre a presença de uma missão oficialmente declarada pela área de Controladoria, assim como em relação ao perfil do *controller* dos municípios analisados.

Quadro 8 - Missão declarada do órgão/setor/unidade de controladoria e o perfil do *controller* (continua)

Município	**Estado**	**Missão declarada?**	**Perfil do *controller***
Arapiraca	Alagoas	Não encontrado	Engeharia Agrônoma, Administração e pós-Graduação em Gerenciamento de cidades.
Coruripe	Alagoas	Não encontrado	Não encontrado
Delmiro Gouveia	Alagoas	Não encontrado	Não encontrado
Maceió	Alagoas	Não encontrado	Direito
Marechal Deodoro	Alagoas	Sim	Direito
Palmeira dos Índios	Alagoas	Sim	Direito

Quadro 8 - Missão declarada do órgão/setor/unidade de controladoria e o perfil do *controller* (conclusão)

Município	**Estado**	**Missão declarada?**	**Perfil do *controller***
Penedo	Alagoas	Sim	Direito
Rio Largo	Alagoas	Sim	Não encontrado
São Miguel dos Campos	Alagoas	Sim	Não encontrado
União dos Palmares	Alagoas	Não encontrado	Não encontrado
Açu	Rio Grande do Norte	Sim	Não encontrado
Caicó	Rio Grande do Norte	Não encontrado	Não encontrado
Ceará-Mirim	Rio Grande do Norte	Sim	Direito
Parnamirim	Rio Grande do Norte	Não encontrado	Não encontrado
Extremoz	Rio Grande do Norte	Não encontrado	Não encontrado
São Gonçalo do Mirante	Rio Grande do Norte	Não encontrado	Não encontrado
Macaíba	Rio Grande do Norte	Sim	Não encontrado
Mossoró	Rio Grande do Norte	Sim	Ciências Contábeis
Natal	Rio Grande do Norte	Não encontrado	Não encontrado
Quadro 8 - Missão declarada do órgão/setor/unidade de controladoria e o perfil do *controller* (conclusão)			
Bayeux	Paraíba	Não encontrado	Não encontrado
Cabedelo	Paraíba	Não encontrado	Direito
Cajazeiras	Paraíba	Sim	Direito
Campina Grande	Paraíba	Não encontrado	Não encontrado
Guarabira	Paraíba	Não encontrado	Não encontrado
João Pessoa	Paraíba	Sim	Não encontrado
Patos	Paraíba	Sim	Não encontrado
Santa Rita	Paraíba	Não encontrado	Não encontrado
Sapé	Paraíba	Sim	Direito
Souza	Paraíba	Sim	Não encontrado

Fonte: Dados da pesquisa (2023).

Conforme evidenciado na tabela acima, em 15 (quinze) prefeituras, que equivale a aproximadamente 51,72%, a missão da área de Controladoria não foi explicitamente identificada. Em relação a formação do *controller*, destaca-se que 8 (oito) possui formação acadêmica em Direito, 1 (um) em Ciências Contábeis, 1 (um) em Engenharia Agrônoma, Administração e pós-Graduação em Gerenciamento de cidades. Isso representa que 34,48% dos *controllers* possuem evidenciados a sua formação, e em 19 (dezenove) municípios, 65,52% do total analisado, não foram identificadas as formações.

No entanto, tratando-se do perfil do *controller* foi possível verificar a predominância na formação em Direito, tanto no presente estudo, representando por 27,59%, como também na pesquisa de Pereira *et al.* (2023), representando 37,04%. Além

disso, as outras formações identificadas pelos autores foram Ciências Contábeis, Administração e Ciências Econômicas.

Em relação à declaração de missão, ao comparar com o estudo de Pereira *et al.* (2023), o presente estudo possui o resultado inferior, pois o resultado da análise dos autores resulta em 66,67% de missão declarada nos municípios estudados.

A cerca dos 19 (dezenove) perfis não encontrados, as buscas foram por meio dos *sites* das prefeituras e dos portais da transparência, como também por pesquisas pelo nome completo do profissional de Controladoria no google. Após essas pesquisas constatou-se que os níveis de transparência pelos gestores públicos não são suficientes comparados ao nível de transparência desejado, e em conformidade legal.

Considerando a ausência de dados nos *sites* das prefeituras, é possível relacionar esse fenômeno ao isomorfismo, que de acordo com Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019), as prefeituras tendem a adotar estruturas e práticas semelhantes de forma natural ou induzida devido às legislações e políticas governamentais. Nesse caso, as prefeituras tinham um padrão de estrutura e organização de *sites* e *layouts* semelhantes, opções de menu, ferramentas como ouvidoria, legislações e portal da transparência. No entanto, apenas a presença dessas ferramentas não garante a eficácia, pois como visto nas análises acima, algumas prefeituras podem negligenciar o preenchimento, manutenção e atualização dessas informações, limitando-se apenas na sua implementação de forma superficial.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A crescente importância da controladoria nos cenários complexos das organizações tem sido objeto de muitos estudos. No âmbito público, as macrofunções e funções na área de controladoria têm sido objeto de estudo de diversos autores, que destacam pontos cruciais para a evolução dessa área no setor público.

Após a análise dos dados obtidos, observa-se que a classificação mais comum no setor de controladoria, representada por vinte e oito prefeituras ou 96,55%, é denominada Controladoria Geral do Município. Apenas uma prefeitura, a de Bayeux-PB (3,45%), possui a denominação de Secretaria de Controle Interno e Gestão.

Em relação à subordinação do setor de controladoria, predomina-se com 82.76% a subordinação ao Gestor e o organograma é caracterizado por ser autônomo, com exceção dos municípios que não possuíam informações disponíveis no momento da pesquisa, 17,24% dos municípios analisados.

No que se refere às características dos responsáveis pelas controladorias municipais, observou-se que possuem a denominação de controladores e a formação predominante dos *controller*s foi do curso de Direito, equivalente a 27.59%, representando nove municípios.

Em relação ao principal objetivo desta pesquisa que consiste na identificação das funções e macrofunções desempenhadas pelas controladorias públicas municipais, conforme o estudo de Pereira *et al*.(2023), notou-se que a transparência (79,31%), auditoria (82,76) e avaliação de desempenho (86,21%) esteve presente em 23, 24 e 25 municípios, respectivamente. Por outro lado, a correição foi identificada com a menor frequência, merecendo uma atenção mais direcionada por parte dos municípios para sua implementação, pois só apareceu em 10 municípios, representando 34.48%.

Ao comparar as macrofunções do estudo de Pereira *et al* (2023), o município de Maceió não possuía prevenção e combate à corrupção. Porém, após a presente análise no *site* municipal, foi possível verificar que a controladoria do município avançou em transparência e no combate à corrupção. Além disso, o órgão foi o primeiro a implementar padrões internacionais de qualidade em seus processos de gestão, capacitando os servidores para adotar as normas ISO 9001:2015.

Em resposta a esse avanço, os resultados da análise realizada em Maceió-AL demonstraram um desempenho de 100% em relação às macrofunções

desempenhadas pela controladoria municipal. No entanto, é crucial ressaltar que este estudo se baseou em pesquisa exploratória, e as conclusões foram fundamentadas nos dados disponíveis para consulta, podendo divergir da realidade prática.

Das funções, as predominantes nos municípios foram as de controle interno e contábil, cada uma com vinte e quatro aparições de vinte e nove (82,76%). Os dados também demonstraram que 84,21%, representando dezesseis unidades participantes, executam de 03 a 05 funções da controladoria e 82,76% dos municípios, que representam vinte e quatro unidades, desempenham de 03 a 05 macrofunções.

O município de Maceió, no Estado de Alagoas, obteve o melhor resultado, com desempenhando as 9 funções e as 5 macrofunções. Destaca-se ainda que o Estado se sobressaiu, pois todos os seus municípios disponibilizaram informações para análise em seus respectivos *sites* municipais.

Além de Maceió-AL, outros municípios que se destacaram por desempenhar as funções da controladoria, são eles Arapiraca-AL (88,89%), Marechal Deodoro-AL (77,78%) e Ceará-Mirim-RN (88,89%). Em contrapartida, o município Patos do Estado da Paraíba é o que apresenta as gestões mais deficitárias, possuindo apenas 2 aparições de funções, representando (22,22%) e 1 macrofunção (20%). Além disso, a Paraíba é caracterizada por registrar o maior número de prefeituras com ausência de informações divulgadas, como é o caso de Campina Grande-PB. Ademais, o estado do Rio Grande do Norte também necessita aprimorar o processo de gestão e a divulgação de informações, pois, em Guarabira-RN, São Gonçalo do Mirante-RN e Caicó-RN, não foram divulgados dados que iriam contribuir para análises.

Os motivos que causaram as limitações da pesquisa foram devido à dificuldade de encontrar informações divulgadas, pois algumas prefeituras negligenciaram o preenchimento, manutenção e atualização dessas informações, limitando-se apenas na implementação dos *sites* e layout de forma superficial. Diante disso, foi necessário buscar relatórios de controle internos municipais, cartilhas, e legislações específicas relacionadas aos sistemas de controle interno, disponíveis nos portais de transparência.

Como proposta para futuras pesquisas, sugere-se incluir dados obtidos por meio de questionários ou entrevistas com gestores desses órgãos. Além disso, pode ser analisada a existência de órgãos de controle municipal e avaliar suas funções em outras regiões do Brasil. Dessa maneira, os resultados podem agregar tanto para a

eficácia da gestão municipal quanto para refletir a possível aplicabilidade de determinadas funções e atividades ainda não adotadas na gestão pública.

REFERÊNCIAS

ABREU, Vinícius Albuquerque de. **Estrutura da Unidade de Controladoria nas Capitais Nordestinas.** Orientador Jeronymo José Libonati. 2022. f. 48. TCC – Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2022.

ANDRADE, Brendha Freitas de. **Análise da Estruturação da Controladoria de Municípios Pernambucanos Localizados na Mesorregião do Sertão do São Francisco e Microrregião de Garanhuns conforme portais digitais das Prefeituras.** 2023. f. 45. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2023.

ARRUDA, Cristiane Rodrigues. **O Papel da Controladoria na Administração Pública.** XX USP International Conference in Accounting, São Paulo, 2020.

ASSIS, L. de; CATAPAN, A.; SILVA, C. L. da. **As funções da controladoria e sua aplicabilidade na administração pública:** uma análise da gestão dos órgãos de controle. 2002.

AUGUSTINHO, S. M.; OLIVEIRA, A. G. **A Informação Contábil Pública Como Instrumento de Controle Social:** A Percepção de Líderes Comunitários da Cidade de Curitiba. Revista de Informação Contábil, Curitiba, v.8, p. 49-68. 2014.

BENCOVA, M., e KALAVSKA, A. (2009). **Importance of the controllership for the company performance:** software company experience. E + M Ekonomika a Management, Liberec, 2, 76-83

BLIACHERIENE, Ana Carla; BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo; RIBEIRO, Renato Jorge Brown (org.). **Controladoria no Setor Público**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2019. 734 p.

BONZANINI, O. A.; CHAGAS, M. B.. Controladoria: Staff ou Linha? **Revista de Administração**, v. 2, n. 3, p. 153-172, ago. 2003. Universidade Regional Integrada do Alto Uruguai e das Missões.

BORINELLI, M. L.. **Estrutura conceitual básica de Controladoria:** sistematização à luz da teoria e da práxis. 2006. 352 f. Tese (Doutorado) - Curso de Ciências Contábeis, Contabilidade e Atuária, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.** Brasília, DF, 1964. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 12 de Janeiro de 2024.

CATELLI, Armando (Coord.). ***Controladoria: uma abordagem da gestão econômica.*** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CATELLI, Armando (org.). ***Controladoria: uma abordagem da gestão econômica*** - *GECON.* 2. ed. São Paulo: Atlas S. A., 2010.

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

CHIAVENATO, I.. **Administração de Materiais:** Uma Abordagem Introdutória. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005. 192 p.

COSTIN, C. **Administração Pública.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2010. 260p.

CRUZ, C. et al**. Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros (Transparency of the Municipal Public Management:** A Study from the Homepages of the Large Brazilian Municipalities). Social Science Research Network, 1 nov. 2010.

CRUZ, F.; GLOCK, J. O. **Controle Interno nos Municípios: Orientação para a implementação e relacionamento com os tribunais de contas.** São Paulo: Atlas, 2003.

CUNHA, T.; CALLADO, A. Funções das controladorias municipais: um estudo nas prefeituras das capitais brasileiras. Revista Gestão Organizacional (RGO), 2019, 12(3), p. 123-140.

DURIGON, A. R.; Diehl, C. A. (2014). **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), p. 91-109.

FARIAS, I. F. *et al*. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público: O Estado da Arte da Produção de Dissertações e Teses Brasileiras**. Revista Contabilidade e Controladoria, v. 9(3), 2017.

FERREIRA, H. M. C. **Aplicação do modelo COSO ERM na avaliação de sistemas de controles internos: um estudo de caso para verificar a validade desse sistema no Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Rio Grande**

do Norte. 2013. f. 80. Dissertação (Mestrado) - Curso de Programa Multi-institucional e Inter- regional de Pós Graduação em Ciências Contábeis, Unb, Ufpb, Ufrn, JoÃo Pessoa, 2013.

GODOY, Arilda Schmidt. **Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades.** RAE - Revista de Administração de Empresas, São Paulo, v. 35, n. 2, p. 57-63, 1995.

GONÇALVES, S. R.; MENDES, L. R. de S. ***O CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA:*** *o papel da auditoria interna em uma instituição federal de ensino superior de Minas Gerais.* Cadernos Sigmund Bauman, v. 5, n.9, 2015.

Instituto Serzedello Corrêa. **Tribunal de Contas da União.** Coletânea de Pós-Graduação [Auditoria Financeira]. Brasília, DF: TCU, 2019. 120 p.

IUDICIBUS, S., Martins, E., & Carvalho, L. (2005). ***Contabilidade: aspectos relevantes da epopeia de sua evolução.*** Revista de Contabilidade e Finanças da USP – RContUSP, São Paulo, 2 (38), 7-19.

IUDICIBUS, Sérgio de. ***Teoria da Contabilidade****.* 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 320 p.

LIBONATI, Jeronymo José. **Controladoria aplicada ao setor público - Parte I**. 2022. Material didático aplicado na Especialização da Universidade Federal de Pernambuco. Recife. 2022

MELLER, A. J.; LOPES, D. G.; LUNKES, R. J.. As funções da Controladoria sob a perspectiva dos estágios de desenvolvimento de Weber. **Congresso UFSC**, Florianópolis, n. 5, p. 1-17, 2014.

Mendes, R. C., Oleiro, W. N. & Quintana, A. C. (2008). ***A Contribuição da Contabilidade e Auditoria Governamental para uma Melhor Transparência na Gestão Pública em Busca de Combate Contra a Corrupção***. Sinergia, 12(2).

OLIVEIRA JÚNIOR, N. J.; CHAVES JÚNIOR, O. D. L.; LIMA, M. S. ***A controladoria nas organizações públicas municipais: um estudo de caso.*** Revista Universo Contábil, Blumenau, v. 5, n. 1, p. 38-54, 2009.

PADOVEZE, C. L. ***Manual de Contabilidade Básica - Contabilidade Introdutória e Intermediária.*** 10 ed. São Paulo - SP: Editora Atlas, 2017. v. 1, p. 464.

PEREIRA, Igor Gerard Tavares *et al. FUNÇÕES DE CONTROLADORIA: uma análise das capitais dos estados brasileiros conforme portal da transparência.* **23º Usp International Conference On Accounting**, São Paulo, p. 1-19, jul. 2023.

RODRIGUES, Rubens Carlos *et al*. ***Controladoria na Gestão Pública: uma análise das práticas adotadas nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza.*** In: XIX USP International Conference in Accounting, São Paulo, 2019.

ROZA, M. M. C.; ALBERTON, L.; LUNKES, R. G. ***Perfil da Controladoria em Prefeituras localizadas nas cidades de grande porte do Estado do Rio Grande do Sul.*** In: Congresso UFSC de controladoria e finanças, 3., 2009, Florianópolis, 2009. Anais...Florianópolis: UFSC, 2009.

SÁ, C. B.; CALLADO, A. L. C.. Funções de controladoria: um estudo realizado em uma rede varejista de supermercados. **Revista de Micro e Pequenas Empresas e**

Empreendedorismo da Fatec Osasco, São Paulo, v. 7, n. 1, p. 26-45, mar. - ago. 2021.

SCHMIDT, Paulo (Org.). ***Controladoria: agregando valor para a empresa.*** Bookmann, 2002.

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

Thompson, F., e Jones, L. R. (1986). **Controladoria no setor público.** Journal of Policy Analysis and Management, 5(3), 547-571.

STÉDILE, B. C. N. et. al. (2016). ***Controladoria Municipal: Pesquisa-Ação sobre suas Funções com Base Legal e na Literatura.*** Revista UNEMAT de Contabilidade, v. 5.

SILVA, E. F. ***Controladoria na Administração Pública: Manual Prático para Implantação*.** Atlas, 2013.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental:** um enfoque administrativo da nova Contabilidade Pública. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011. 400 p.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e Governança na Gestão Pública**. São Paulo: Atlas, 2012. 160 p.

SUZART, J. A. S., MARCELINO, C. V., ROCHA, J. S.. As instituições brasileiras de Controladoria pública - teoria versus prática. **Revista de Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 14, n. 1, p. 44-56, jan. – abr. 2011.

VASCONCELOS, M. T. C.; SAMPAIO, F. J. C. S.; SILVA NETO, A. F.; DUQUE, C. **Funcionalidade do controle interno nos municípios: um estudo nas prefeituras de uma região metropolitana do nordeste brasileiro**. Advances in Scientific and Applied Accounting, v. 5, n. 2, p. 201-221, 2012.

APÊNDICE - RELAÇÃO DE SITES E PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS ANALISADOS

Sites e Portais da Transparência dos municípios analisados (continua)

Município	Estado	Prefeitura	Portal da Transparência	Controladoria
Arapiraca	Alagoas	https://web.arapiraca.al.gov.br/	https://transparencia.arapiraca.al.gov.br/	https://web.arapiraca.al.gov.br/secretarias-e-orgaos/controladoria-geral-do-municipio/
Coruripe	Alagoas	https://www.coruripe.al.gov.br/	https://transparencia.coruripe.al.gov.br/	https://transparencia.coruripe.al.gov.br/estrutura
Delmiro Gouveia	Alagoas	https://delmirogouveia.al.gov.br/	https://transparencia.delmirogouveia.al.gov.br/	https://delmirogouveia.al.gov.br/controladoria-geral/
Maceió	Alagoas	https://maceio.al.gov.br/	https://www.transparencia.maceio.al.gov.br/pages/homepage.faces	https://maceio.al.gov.br/secretarias-e-orgaos/cgm
Marechal Deodoro	Alagoas	https://www.marechaldeodoro.al.gov.br/controladoria-geral-do-municipio/	https://www.marechaldeodoro.al.gov.br/servicos/portal-da-transparencia/	https://www.marechaldeodoro.al.gov.br/secretarias-e-orgaos/controladoria-geral-do-municipio/#:~:text=Secretaria%20%2F%20%C3%93rg%C3%A3o&text=Rua%20Dr.,57.160%2D000.
Palmeira dos Índios	Alagoas	https://palmeiradosindios.al.gov.br/	http://transparencia.palmeiradosindios.al.gov.br:4010/Principal	https://palmeiradosindios.al.gov.br/controladoria-geral-do-municipio/
Penedo	Alagoas	https://penedo.al.gov.br/	https://transparencia.penedo.al.gov.br/	https://penedo.al.gov.br/orgaos-municipais/
Rio Largo	Alagoas	https://www.rio-largo.al.gov.br/	https://transparencia.rio-largo.al.gov.br/	https://transparencia.rio-largo.al.gov.br/estrutura
São Miguel dos Campos	Alagoas	https://saomigueldoscampos.al.gov.br/	https://kalana.com.br/transparencia/12264222000109/0000/	https://saomigueldoscampos.al.gov.br/secretarias/financas
União dos Palmares	Alagoas	https://uniaodospalmares.al.gov.br/	https://transparencia.uniaodospalmares.al.gov.br/	https://uniaodospalmares.al.gov.br/secretarias/
Açu	Rio Grande do Norte	https://assu.rn.gov.br/	https://assu.rn.gov.br/portal-da-transparencia/	https://assu.rn.gov.br/enderecos/
Caicó	Rio Grande do Norte	https://caico.rn.gov.br/	https://caico.rn.gov.br/acessoainformacao.php	https://caico.rn.gov.br/secretaria.php?sec=82

Sites e Portais da Transparência dos municípios analisados (continuação)

Município	Estado	Prefeitura	Portal da Transparência	Controladoria
Ceará-Mirim	Rio Grande do Norte	https://ceara-mi-rim.rn.gov.br/	https://cearami-rim.rn.gov.br/portal-transparencia/	https://cearami-rim.rn.gov.br/controladoria-geral-do-municipio/
Parnamirim	Rio Grande do Norte	https://www.parnami-rim.rn.gov.br/#/	https://parnami-rim.rn.leg.br/transparencia.jsp	http://www.control.rn.gov.br/Conteudo.asp?TRAN=PASTAC&TARG=897&ACT=&PAGE=0&PARM=&LBL=Not%EDcias
Extremoz	Rio Grande do Norte	https://camaramunicipal-deextremoz.rn.gov.br/	https://camaramunicipal-deextremoz.rn.gov.br/transparencia	https://extremoz.sogo.com.br/secretarias-e-orgaos/
Macaíba	Rio Grande do Norte	https://macaiba.rn.gov.br/	http://186.209.105.226/transparencia/despesas.aspx	https://macaiba.rn.gov.br/secretaria/controladoria-geral-do-municipio/
Mossoró	Rio Grande do Norte	https://www.prefeituradem-mossoro.com.br/	https://transparencia.prefeituradem-mossoro.com.br/transparencia	https://www.prefeituradem-mossoro.com.br/paginas/controladoria-geral-do-municipio
Natal	Rio Grande do Norte	https://www.natal.rn.gov.br/	https://www2.natal.rn.gov.br/transparencia/#/	https://www.natal.rn.gov.br/cgm
Bayeux	Paraíba	https://www.bayeux.pb.gov.br/	https://transparencia.bayeux.pb.gov.br/	https://bayeux.pb.gov.br/secretaria/gestao-e-controladoria/
Cabedelo	Paraíba	https://cabedelo.pb.gov.br/	https://transparencia.saude.cabedelo.pb.gov.br/portal-da-transparencia/	http://site1379944729.hospedagemdesites.ws/transparencia/transparencia_enderecos.asp
Cajazeiras	Paraíba	https://cajazeiras.pb.gov.br/	https://www.cajazeiras.pb.gov.br/acessoainformacao.php	https://www.cajazeiras.pb.gov.br/secretaria.php?sec=15
Campina Grande	Paraíba	https://campina-grande.pb.gov.br/	https://transparencia.campinagrande.pb.gov.br/#/	https://www.prefeituradecampinagrande.org/secretarias-prefeitura-do-campina-grande/
Guarabira	Paraíba	https://www.guarabira.pb.gov.br/	https://guarabira.pb.gov.br/pagina/portal-da-transparencia	https://guarabira.pb.gov.br/public/pagina/estrutura-organizacional
João Pessoa	Paraíba	https://www.joaopessoa.pb.gov.br/	https://transparencia.joaopessoa.pb.gov.br/#/	https://www.joaopessoa.pb.gov.br/secretaria/cgm/
Patos	Paraíba	https://patos.pb.gov.br/	https://patos.pb.gov.br/servicos/portal_da_transparencia	https://patos.pb.gov.br/secretarias_executivas/controle_interno

Sites e Portais da Transparência dos municípios analisados (conclusão)

Município	Estado	Prefeitura	Portal da Transparência	Controladoria
Santa Rita	Paraíba	https://santa-rita.pb.gov.br/	https://santa-rita.pb.gov.br/portal-da-transparencia/	https://www.gov.br/cgu/pt-br/governo-aberto/time-brasil/planos-de-acao/planos/paraiba/santa-rita
Sapé	Paraíba	https://sape.pb.gov.br/	https://sape.pb.gov.br/portal-da-transparencia/	https://sape.pb.gov.br/secretarias/secretaria-de-controle-interno/#:~:text=Rubenita%20Lucena%20tem%2053%20anos%20e%20%C3%A9%20natural%20de%20Sap%C3%A9.
Sousa	Paraíba	https://www.sousa.pb.gov.br/cont.php?pag=sec-controladoria	https://www.sousa.pb.gov.br/portal-da-transparencia.php	https://www.camara-sousa.pb.gov.br/leis/672