



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

CINTYA DE SOUZA LOPES

**ANÁLISE DAS MACROFUNÇÕES E FUNÇÕES DA CONTROLADORIA NOS
MUNICÍPIOS ACIMA DE 50 MIL HABITANTES DO ESTADO DA BAHIA**

Recife

2025

CINTYA DE SOUZA LOPES

**ANÁLISE DAS MACROFUNÇÕES E FUNÇÕES DA CONTROLADORIA NOS
MUNICÍPIOS ACIMA DE 50 MIL HABITANTES DO ESTADO DA BAHIA**

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): Jeronymo José Libonati

Recife

2025

FICHA CATALOGÁFICA

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

LOPES, CINTYA DE SOUZA .

ANÁLISE DAS MACROFUNÇÕES E FUNÇÕES DA CONTROLADORIA
NOS MUNICÍPIOS ACIMA DE 50 MIL HABITANTES DO ESTADO DA
BAHIA / CINTYA DE SOUZA LOPES. - Recife, 2025.

69 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, 2025.

Inclui referências, apêndices.

1. Controladoria. 2. Gestão Pública. I. LIBONATI, JERONYMO JOSÉ.
(Orientação). II. Título.

500 CDD (22.ed.)

FOLHA DE APROVAÇÃO

CINTYA DE SOUZA LOPES

ANÁLISE DAS MACROFUNÇÕES E FUNÇÕES DA CONTROLADORIA NOS MUNICÍPIOS ACIMA DE 50 MIL HABITANTES DO ESTADO DA BAHIA

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 14 de agosto de 2025.

BANCA EXAMINADORA

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

Prof. Dr. Raimundo Nonato Rodrigues
Universidade Federal de Pernambuco

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

AGRADECIMENTOS

Antes de todos, reservo esse lugar primeiramente a Deus, meu Pai Celeste e Criador de todo universo, o agradeço pela minha vida, quando desde a barriga da minha mãe o Senhor me formou tão forte e determinada a lutar por tudo que firmastes em meu coração. Desde criança, Deus nunca me desamparou e guiou meu caminho para que esse momento chegasse de maneira tão gloriosa, Ele é a razão de todos os agradecimentos a seguir.

Minha gratidão aos meus pais, Josilene Lima e Paulo Roberto por dedicarem suas vidas a minha formação e por sempre acreditarem em mim. Assim como, agradeço aos meus irmãos Ítalo Mateus e Thainá Lopes pelo apoio e companheirismo de toda vida. Aos meus pets, Princesa, Valente, Mileide, Max, Ratlei e Thuí, por sempre abrilhantarem minha vida, e nunca me deixarem sozinha nas madrugadas de estudos.

No âmbito acadêmico estendo minha gratidão ao professor e orientador Jeronymo Libonati pelo carinho e dedicação nessa jornada de conclusão do curso, ele que sempre esteve disponível para auxiliar e enriquecer meu conhecimento. Não posso deixar de incluir meus queridos professores amados do meu coração, estes que elevam a profissão contábil com seus perfis de excelentes profissionais e tornam mais motivadora a vida de seus alunos: Verônica Souto, Márcia Ferreira, Álvaro Andrade, Nelson Tenório, e Vanessa Janiszewski.

Ainda no ciclo acadêmico fui agraciada com companheiros de sala que levarei para minha vida. Waldson Cavalcanti, minha inspiração e parceiro de tantos momentos de aflição e felicidades dentro da universidade, obrigada meu querido por sempre ser a minha luz no fim do túnel e sempre me fazer enxergar o melhor de mim. Gratidão às minhas amigas mais incríveis desse mundo, Milena Lopes e Viviany Ponte, vocês que em inúmeros momentos seguraram o peso comigo e juntas colecionamos tantas lembranças de carinho, lealdade e felicidade.

Muito obrigada também aos coordenadores da minha amada Pontezinha, Gabriela, Poly, Helder e Marino, agradeço demais pela compreensão e apoio quando precisei me ausentar e me dedicar a esse trabalho. E por sim, agradeço a todos que direta e indiretamente contribuíram para a realização de mais um lindo projeto da minha vida. Obrigada!

RESUMO

A controladoria atua como uma ferramenta crucial para a gestão pública municipal, assistindo o administrador na avaliação de resultados. Ela conecta o prefeito a secretarias, departamentos e outras entidades, contribuindo para uma gestão pública mais eficiente, eficaz e efetiva. Para que a controladoria alcance seus propósitos, é vital executar suas macrofunções e funções essenciais. Assim, o estudo se debruçou sobre as macrofunções e funções das controladorias em prefeituras baianas com mais de 50 mil habitantes, totalizando 42 municípios na amostra. A pesquisa foi feita a partir de documentos de 2024, usando dados dos portais de transparência e sites oficiais dos municípios. Notou-se que quatro cidades – Salvador, Alagoinhas, Barra e Barreiras – incorporaram todas as macrofunções. Todos os municípios analisados exibiram ao menos três funções, mas apenas a capital baiana incorporou todas as nove. Por fim, os municípios de Casa Nova e Santo Estevão não evidenciaram a existência de um órgão formal de controladoria no âmbito da administração executiva. Contudo, 95,24 % dos 42 municípios analisados demonstraram estar em conformidade com as orientações legais no que concerne a operação do setor da controladoria nas suas respectivas prefeituras.

Palavras-chave: Contabilidade. Controladoria. Gestão Pública. Controladoria Municipal. Macrofunções e Funções da Controladoria.

ABSTRACT

The comptroller's office acts as a crucial tool for municipal public administration, assisting the administrator in evaluating results. It connects the mayor to secretariats, departments, and other entities, contributing to a more efficient, effective, and effective public management. For the comptroller's office to achieve its purposes, it is vital to execute its macro-functions and essential functions. Thus, the study focused on the macro-functions and functions of comptrollers' offices in Bahia municipalities with over 50,000 inhabitants, totaling 42 municipalities in the sample. The research was based on 2024 documents, using data from transparency portals and the official websites of the municipalities. It was noted that four cities—Salvador, Alagoinhas, Barra, and Barreiras—incorporated all the macro-functions. All the analyzed municipalities displayed at least three functions, but only the state capital incorporated all nine. Finally, the municipalities of Casa Nova and Santo Estevão did not show evidence of a formal comptroller's office within the municipal executive administration. However, 95.24% of the 42 municipalities analyzed demonstrated compliance with legal guidelines regarding the operation of the comptroller's office sector within their respective city halls.

Keywords: Accounting. Comptroller's Office. Public Management. Municipal Comptroller's Office. Comptroller's Macro-functions and Functions.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Macrofunções da Controladoria Governamental	21
Quadro 2 - Funções da controladoria e suas atividades	24
Quadro 3 - Municípios e habitantes.....	29
Quadro 4 - Classificação da controladoria na gestão municipal.....	53
Quadro 5 - Classificação: subordinação e organograma municipal.....	55
Quadro 6 - Macrofunções da controladoria identificadas.....	57
Quadro 7 - Funções de controladoria identificadas.....	59
Quadro 8 - Missão declarada da controladoria e o perfil do controller	62
Quadro 9 - Canais oficiais dos municípios	64

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABNT	Associação Brasileira de Normas Técnicas
CCSA	Centro de Ciências Sociais Aplicadas
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGU	Controladoria Geral da União
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DCCA	Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
TCE-BA	Tribunal de Contas do Estado da Bahia
TCM-BA	Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia
UFPE	Universidade Federal de Pernambuco

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	8
1.1. PROBLEMA DE PESQUISA	10
1.2. JUSTIFICATIVA	11
1.3. OBJETIVOS	12
1.3.1. Objetivo Geral	12
1.3.2. Objetivos Específicos	13
2. REFERENCIAL TEÓRICO	14
2.1. CONTABILIDADE: Perspectivas gerais	14
2.2. CONTROLADORIA	16
2.2.1. Controladoria pública e o controle interno	18
2.3. MACROFUNÇÕES E Funções DA CONTROLADORIA PÚBLICA	19
2.3.1. Macrofunções	20
2.3.2. Funções	22
2.4. O PERFIL DO CONTROLLER (controlador)	24
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	28
4. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS	31
CONSIDERAÇÕES FINAIS	43
REFERÊNCIAS	45
APÊNDICES	53

1. INTRODUÇÃO

A presente pesquisa foi realizada com a intenção de analisar como as macrofunções e funções da controladoria são aplicadas na gestão das prefeituras municipais que possuem população a partir de 50 mil habitantes no estado da Bahia. Logo, foi realizada uma divisão por tópicos que compõem a introdução (problema da pesquisa, justificativas e objetivos) e o desenvolvimento do trabalho, composta por referencial teórico, metodologia e análise dos resultados. Também neste trabalho são apresentadas as conclusões e a referência bibliográfica.

Primeiramente o referencial teórico apresentará arcabouços literários revisando estudos com a proposta de relacionar os conceitos relativos ao tema, como, Contabilidade, Controladoria, Macrofunções e suas Funções aplicadas à gestão pública. Diante disso, a contextualização desse conteúdo é essencial para a construção da pesquisa, assim como, compreensão do estudo e dos resultados esperados.

Nesse contexto, a definição da contabilidade pública norteia essa pesquisa, pois trata-se da ciência que examina e coloca em prática as orientações sobre as funções do controle dos fatos administrativos que ocorrem na gestão pública (SILVA, 2011, p.43). Essa é uma das formas de aplicação da contabilidade prevista pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que destaca a relevância das demonstrações contábeis como informações úteis que incorporam as tomadas de decisões de seus usuários (CPC 00 – R2, 2019).

No tocante ao entendimento e conceituação da controladoria, Borinelli (2006) apresenta três abordagens sistemáticas: conceitual, procedimental e organizacional. Sendo a propriedade conceitual, como o próprio nome sugere, trata a controladoria como uma disciplina científica. Em continuidade, o aspecto procedimental adentra no conceitual trazendo luz às atividades desenvolvidas na controladoria e a aplicação de suas funções. E por fim, a perspectiva organizacional pontua a estrutura da controladoria como uma unidade dentro da entidade.

Nesse sentido, é possível identificar a conexão da controladoria com a gestão da organização, pois atua como defensora dos valores, crenças, missão e visão do próprio cenário empresarial (SILVA, 2022). E é dentro desse contexto que a contabilidade atua junto a controladoria, uma vez que, a sua função social é

estabelecida no reflexo das informações disponibilizadas aos usuários, permitindo uma tomada de decisão assertiva, prestação de contas fidedignas e melhor controle na gestão organizacional, no setor privado e público (GAMA, 2012).

Porquanto, a controladoria no setor público não se limita a gerir os dados internos do ente, mas se aplica a disponibilidade das informações de maneira que disponha fidedignamente a administração do patrimônio público, respondendo questões sobre o uso dos recursos financeiros, atendendo a demandas sociais a serviço do município. Isto através de sistemas de informações bem elaborados e estruturados a favor dos gestores e da sociedade (SLOMSKI,2012).

Isto posto, pode-se compreender a controladoria como ferramenta da contabilidade e sua essencialidade na gestão pública. Porém para que esses elementos funcionem em harmonia é importante alinhar as principais macrofunções da controladoria pública como transparência, auditoria, correição, ouvidoria e avaliação de desempenho (LIBONATI, 2023). Logo, é possível alcançar melhores resultados organizacionais através do desenvolvimento desses elementos em sinergia. Nesta pesquisa, será enfocada a perspectiva da Controladoria como unidade administrativa, onde serão abordadas as suas macrofunções e funções direcionadas ao setor público.

Por conseguinte, conforme Souza Junior (2022), a controladoria tem a função de avaliar como os resultados da gestão foram alcançados, atuando como um órgão de controle e coordenação da administração, identificando riscos e situações que possam prejudicar a eficiência.

Dessa forma, uma gestão pública de sucesso resulta da aplicação eficaz, eficiente e efetiva dos recursos, buscando maximizar os resultados e otimizar os custos por meio do uso inteligente dos bens e do orçamento. Logo, esses elementos contribuem para o atingimento das políticas públicas que visam atender as demandas da sociedade (Holanda et al. 2022). Nesse sentido, a ausência da área de Controladoria numa prefeitura poderá acarretar aplicação de recursos públicos de maneira inadequada.

À vista disso, a metodologia aplicada corresponde ao método de pesquisa exploratório, baseado em dados secundários. Estando a mesma atrelada à abordagem do tipo qualitativa e quantitativa, pois descreve os números de “funções”, “macrofunções”, “perfis do Controlador”, por prefeituras, analisando os dados com referência ao ano de 2024. Com relação aos resultados, estes serão organizados e

discutidos em conformidade ao trabalho “Funções de Controladoria: uma análise das capitais dos Estados Brasileiros conforme Portal da Transparência” de autoria de Pereira et al (2023).

Perante o exposto, espera-se que as funções da controladoria identificadas na gestão dos municípios, estudados nesse trabalho, fomentem avanços na gestão pública. De maneira que, o presente estudo possa contribuir com pesquisas que viabilizem o bom andamento dos setores de controle interno nas prefeituras, visto que, influenciam o desenvolvimento municipal e conseqüentemente impactam o meio social inserido.

1.1. PROBLEMA DE PESQUISA

A controladoria possui forte relação com a gestão pública, visto que, ela empodera a unidade organizacional em que está sendo exercida, para impactar positivamente as tomadas de decisões relacionadas à prestação do serviço à sociedade (Libonati, 2023). Nesse sentido, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 70, estabelece o controle interno de cada Poder Público diante da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial. Reforçando assim, a aplicação da legalidade, legitimidade e economicidade das receitas e despesas públicas.

Conforme a Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016, as informações divulgadas aos usuários são base para tomadas de decisões, e estas precisam estar em conformidade com os recursos existentes. Dessa forma, a gestão poderá avaliar situações como o desempenho durante determinado exercício, onde os recursos serão mais bem direcionados, e tantas outras demandas gerenciais. Dessa forma, é possível compreender que o controle está contido na aplicação das funções da controladoria.

Logo, a gestão municipal, como toda administração, necessita de um bom controle interno para melhor elaborar seus planos de ações, assim como, proteger os recursos e direcioná-los assertivamente. E essa medida é imposta pela legislação, porém a forma como a controladoria será desempenhada pode apontar a eficiência e preparo dos respectivos gestores (Andrade, 2017).

Neste sentido, a ausência de unidade administrativa de Controladoria pode ocasionar, além dos aspectos da falta de conformidade, a falta de eficiência, eficácia e efetividade na aplicação dos recursos públicos. Diante do apresentado e tendo em vista a relevância da controladoria para a prestação do serviço público com efetividade, tem-se o seguinte questionamento: Como as macrofunções e funções da controladoria estão sendo desempenhadas pelas prefeituras dos municípios com mais de 50 mil habitantes no estado da Bahia?

1.2. JUSTIFICATIVA

Conforme Durigon e Diehl (2013) os estudos na área de controladoria são justificados por representar uma área fundamental para o bom funcionamento do setor público, garantindo a eficiência, a transparência e a responsabilidade na aplicação dos recursos públicos. Sendo através de seus estudos e práticas, ela contribui para o desenvolvimento de uma gestão pública mais eficaz, que atenda às reais necessidades da população e promova o bem-estar social.

Assim como, Abreu (2022) aponta que os estudos sobre controladoria na região Nordeste do Brasil ainda são escassos. Essa lacuna na literatura nacional dificulta o desenvolvimento de soluções e práticas adequadas às realidades específicas da região, comprometendo o aprimoramento da gestão pública local. Logo, faz-se necessária uma abordagem mais específica e aprofundada na região Nordeste, e essa pesquisa contribuirá com o estado da Bahia.

Outro fato importante é que, um estudo realizado por Stedile et al. (2016) trouxe à tona uma realidade preocupante: desalinhamento entre as funções da controladoria descritas na literatura e as funções exercidas na prática por profissionais da área em um município brasileiro. Por conseguinte, esta pesquisa se ampara na identificação de como se caracterizam as controladorias das prefeituras dos municípios da Bahia com mais de 50 mil habitantes, sobretudo no que se refere às funções desempenhadas.

É válido acrescentar que há uma singularidade específica no estudo da controladoria pública no estado da Bahia. Visto que, no Brasil a maioria dos estados possuem apenas o TCE (Tribunal de Contas Estadual) para responder sobre a administração dos recursos públicos perante a sociedade. Contudo, segundo dados levantados pelo Tribunal de Contas do Estado de Goiás (TCMGO), hoje são 33

Tribunais de Contas brasileiros, divididos em três níveis: União (TCU), Estados (nas 26 capitais e Distrito Federal), e Tribunais de Contas do Município (São Paulo e Rio de Janeiro).

Diante disso, a Bahia é um dos estados que possui TCM (Tribunal de Contas dos Municípios). Logo, para retratar a aplicação da controladoria pública no estado da Bahia tem-se o TCE-BA e o TCM-BA, conforme respectivas leis, Lei Nº 005/1991 e Lei Nº 006/1991. Segundo essas legislações, o TCE-BA responde pelas contas do Estado em contato com o controle externo, e o TCM-BA trabalha para orientar e fiscalizar os jurisdicionados na gestão dos recursos públicos municipais, em benefício da sociedade.

E dessa forma este estudo se propõe a um exame aprofundado das macrofunções e funções da controladoria nesses municípios baianos, indo além da teoria, a partir da revisão da literatura, e buscando a realidade das práticas das controladorias municipais, através das informações contidas nos portais da transparência. Através desta análise, foi possível identificar as funções de controladoria mais exercidas na prática, confrontando-as com as mais citadas na literatura.

Além do que, mais pesquisa sobre a controladoria pública reflete na busca pela redução de assimetria informacional junto à sociedade, atuando de forma esclarecedora na aplicação dos recursos públicos. E ainda, pode contribuir para promoção de melhorias e realização de correções nos setores de controladoria dos municípios.

1.3. OBJETIVOS

1.3.1. Objetivo Geral

O presente estudo possui como objetivo geral evidenciar as macrofunções e funções da controladoria municipais no estado da Bahia em prefeituras com mais de 50 mil habitantes. Através de uma análise minuciosa dos portais da transparência e sites oficiais das prefeituras, o estudo busca mapear as funções de controladoria que estão sendo efetivamente desempenhadas na prática.

1.3.2. Objetivos Específicos

Para atingir o objetivo geral, esta pesquisa possui os seguintes objetivos específicos:

- 1) Evidenciar o setor de controladoria dos municípios analisados e a forma de estruturação.
- 2) Identificar a forma como as funções da controladoria são desempenhadas em cada município examinado;
- 3) Comparar as macrofunções e funções da controladoria reconhecidas na literatura com as de fato praticadas pelos municípios;
- 4) Contribuir para uma pesquisa na região Nordeste, coordenada pelo Professor Jeronimo José Libonati, sobre as funções de controladoria, mediante busca nos portais da transparência e sites das prefeituras dos municípios com população acima de 50 mil habitantes.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. CONTABILIDADE: PERSPECTIVAS GERAIS

O homem primitivo criou os números para que pudesse controlar sua caça e pesca, e outros bens como animais e vegetação. Portanto, ainda que de forma rudimentar, já pode-se identificar as primeiras práticas da contabilidade. Em outra época, a prática do escambo também denota a relação de obrigações, direitos e bens perante as partes envolvidas na transação, o que se modernizou com o aparecimento da moeda. Diante disso, a preocupação com o controle patrimonial foi crescendo por toda a história humana, estabelecendo e ramificando o conceito contábil, sua aplicação e seus desdobramentos (Iudícibus, 2010).

Ademais, no cenário de 10.000 anos a.C., onde reis, faraós, agricultores e comerciantes já se preocupavam em controlar seus bens e riquezas. Segundo Oliveira e Nagatsuka (2000), essa apreensão em medir e registrar o patrimônio já existia há muito tempo, marcando o início das práticas que dariam origem à contabilidade como a conhecemos hoje. Naquela época, as técnicas de registro eram rudimentares, mas serviam ao propósito de acompanhar o fluxo de bens e riquezas. E com o passar dos séculos, a contabilidade se desenvolveu junto com a sociedade.

Em conformidade, Pinho e Rocha (2017) acrescentam que a evolução da contabilidade acompanha o desenvolvimento das civilizações, sendo orientada pela necessidade prática do proprietário em conhecer, controlar, medir, analisar e obter informações de seu patrimônio. Desse modo, a contabilidade é uma Ciência Social Aplicada, pela razão de corresponder e evoluir conforme às demandas sociais. Nesse contexto, houve a busca por um instrumento que proporcionasse o registro e controle das informações contábeis aos seus usuários, como o sistema de escrituração por partidas dobradas.

Hendriksen e Breda (2016) enfatizam que não é possível identificar o criador da contabilidade, porém o primeiro registro de um sistema completo de escrituração por partidas dobradas foi encontrado nos documentos municipais da cidade de Gênova, na Itália em 1340. Vale ressaltar que, nessa época, essas informações eram restritas apenas aos usuários internos. Isso, apoiando ao fato de que as instituições públicas possuem o objetivo de estabelecer o monitoramento financeiro

dos recursos públicos, estabelecendo desde a antiguidade a aplicação do pensamento contábil nos controles governamentais (LOPES DE SÁ, 2010).

No Brasil, a contabilidade caminhou inicialmente junto à legislação tributária, e após 1970 houve a criação de outras bases mais específicas como a legislação societária, a CVM, o BC entre outros organismos governamentais. Com o passar do tempo, os estudos foram se ampliando, e na década de 90 começaram a surgir as Normas Brasileiras de Contabilidade, juntamente com o estabelecimento dos primeiros Princípios Contábeis elaborados pelo CFC. Até esse marco histórico tínhamos o consentimento contábil de uma ciência social que estudava o controle do patrimônio (NIYAMA; SILVA 2013).

Segundo Martins *et al* (2012), a contabilidade identifica e acompanha o patrimônio da entidade através do tempo, estuda os eventos que intervêm na riqueza da organização diante das ações do homem, ou na sua ausência. Essa é uma das conclusões que ilustram a perspectiva do pensamento contábil que fomentou o crescimento e desenvolvimento dessa ciência social. Enquanto Ribeiro (2013), apresenta uma definição mais simples, em que a Contabilidade é ciência que proporciona o controle permanente do patrimônio, através de seus procedimentos e técnicas.

Contudo, tem-se uma conceituação bem estabelecida atualmente alinhada ao CPC 00 (Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade) que estabelece a contabilidade como a atividade de registrar, mensurar, comunicar e interpretar informações financeiras sobre uma entidade, com o objetivo de fornecer informações úteis para a tomada de decisões econômicas pelos usuários dos relatórios financeiros.

Vale ressaltar que, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis foi criado em 2005 pela Resolução CFC nº 1.055/05 e teve como objetivo centralizar e uniformizar a emissão de normas contábeis no Brasil, que até então eram emitidas por diversos órgãos com diretrizes e interesses distintos. Assim como, busca alinhar as normas brasileiras aos padrões internacionais de contabilidade, ou IFRS (International Financial Reporting Standards), visando à convergência da contabilidade nacional com as melhores práticas internacionais.

Sob outro viés, tendo a contabilidade como ciência que estuda as práticas de controle sobre os atos e fatos administrativos da entidade, nasce também a aplicação da contabilidade no setor público, está especializada nas entidades

governamentais, oferecendo instrumentos de registro, controle e acompanhamento dos recursos patrimoniais do Estado (SILVA, 2011). E a contabilidade gerencial pode ser bem desenvolvida nos entes públicos, uma vez que, proporciona aos seus administradores informações que permitem avaliar o desempenho de atividades, bem como a sua situação econômica e financeira apresentando informações claras e objetivas de acordo com a necessidade de cada usuário, seja ele interno ou externo (CREPALDI, 2012).

Entretanto, Garrison, Noreen e Brewer (2013), conceitua a contabilidade gerencial como o ramo contábil que trabalha para fornecer informações aos gestores para uso na própria entidade, através do controle patrimonial. Isso significa que, na contabilidade pública, as informações e controles contábeis são usados internamente, e expostos para que os usuários externos acompanhem a aplicação dos recursos públicos. O que difere da proposta da contabilidade privada, uma vez que, nesta, o objetivo está no controle interno, e processo de tomada de decisão dos usuários externos.

2.2. CONTROLADORIA

Embora suas raízes retomem ao início do século XV, no setor público inglês e norte-americano, a controladoria como a conhecemos hoje se consolidou no século XX e se espalhou pelo mundo impulsionada pela globalização. Assim, a controladoria evoluiu de um mero controle financeiro para uma função essencial na gestão moderna, fornecendo informações cruciais para a tomada de decisões, o planejamento estratégico e a competitividade das empresas (PETERS, 2004).

Logo, a relação do controle com a busca de conhecer o patrimônio e a melhor aplicação de seus recursos pode ser considerada como um dos fundamentos da controladoria, podendo ser exercida no ambiente público e privado (SLOMSKI, 2012).

Na década de 1960 ocorreu a introdução da controladoria no Brasil, impulsionada pela chegada de empresas multinacionais americanas. Com isso, os primeiros "controllers" eram recrutados entre os profissionais de contabilidade e finanças já presentes no mercado e suas funções iniciais se concentravam nos

registros contábeis e na elaboração das demonstrações financeiras. Mas, com o passar do tempo, a controladoria brasileira se adaptou às necessidades do país e se consolidou como uma área estratégica nas empresas (SILVA, 2022).

Por conseguinte, Figueiredo e Caggiano (2008) discorrem que missão da controladoria vai além de números e planilhas, pois ela zela pela continuidade da empresa, acompanhando sua saúde financeira e impulsionando a otimização do resultado global.

Ribeiro et al (2012) acrescenta que a controladoria funciona como uma visão estratégica, que permeia toda a organização e norteia decisões assertivas, que através do domínio das informações financeiras, os profissionais da área garantem que a empresa navegue com segurança pelos desafios do mercado, buscando sempre o crescimento sustentável e a geração de valor.

Sob uma perspectiva departamental, a controladoria atua dentro da organização com missão, objetivos e funções próprias. Tendo como responsabilidade principal o auxiliar na tomada de decisões assertivas, fornecendo informações confiáveis e relevantes aos gestores e demais stakeholders. (CUNHA; CALADO, 2019).

A vista disso, a controladoria transcende os limites de uma simples área de conhecimento ou unidade administrativa, ela permeia todas as áreas de atuação de uma organização, seja ela pública ou privada, exercendo um papel fundamental na gestão e no sucesso do negócio. (MARTINS et al, 2012)

De mesmo modo, autores como, Catelli (2010), Figueiredo e Caggiano (2008) e Padoveze (2012) identificam a controladoria, enquanto unidade administrativa, se utilizando dos conceitos da contabilidade, além de outras ciências tais como economia, administração, estatística e psicologia organizacional. Em vista disso, a contabilidade e a controladoria são áreas interligadas dentro do universo das empresas, cada uma com suas especificidades, mas com um objetivo comum de fornecer informações relevantes para a tomada de decisão.

Em síntese, a contabilidade pode ser compreendida como o lado "histórico" da moeda, pois registra os fatos contábeis de forma sistemática, gerando demonstrações financeiras que retratam a situação patrimonial, financeira e do resultado da empresa em um determinado período. E com isso, contribui com a construção da base para a análise do passado e a compreensão do desempenho da organização (LOPES DE SÁ, 2010; GARRISON, NOREEN E BREWER, 2013).

Isto posto, é factível observar que a controladoria se uni a contabilidade atuando no momento da "prospectivo" da moeda. Logo, se utiliza as informações contábeis como ponto de partida para analisar o presente e planejar o futuro. E dessa maneira, a controladoria pode trabalhar em conjunto, buscando identificar oportunidades, avaliar riscos e propor ações para otimizar os resultados das empresas (ROEHL - ANDERSON E BRAGG, 2004; BLIACHERIENE, BRAGA E RIBEIRO, 2019).

2.2.1. Controladoria pública e o controle interno

O papel primordial das organizações públicas é servir à sociedade, respondendo às suas necessidades em áreas essenciais como saúde, educação, segurança, emprego, saneamento, cultura e lazer. Com isso, a sua existência se justifica pela busca do bem-estar coletivo e pela promoção do desenvolvimento social (LIBONATI, 2023).

Diante disso, A controladoria pública atua como um pilar da administração pública, exercendo um papel estratégico nas esferas federal, estadual, municipal e do Distrito Federal, abrangendo atividades econômicas, financeiras, orçamentárias e patrimoniais, zelando pela gestão eficiente e transparente dos recursos públicos (PAIVA et al., 2019).

Por outro lado, o controle interno corresponde a um dos exercícios da controladoria, pois atua como ferramenta da boa gestão pública e na execução da responsabilidade social, assegurando que as metas previstas no Plano Plurianual, os programas de governo e os orçamentos sejam cumpridos de forma eficaz e transparente, garantindo que os administradores estejam em consonância com os princípios da moralidade, cidadania e justiça social (STÉDILE et al., 2016).

Embora a Controladoria tenha se consolidado como uma área essencial na gestão de empresas privadas nas últimas décadas, sua presença no âmbito público é um fenômeno relativamente recente no Brasil. Uma vez que, a Controladoria Geral da União (CGU), principal órgão de controle interno no âmbito do Poder Executivo Federal, foi criada apenas em 2003, através da Lei nº 10.683 (PINHO; RODRIGUES, 2020).

Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019), justifica que a controladoria se configurar como uma ferramenta essencial para a modernização da gestão pública,

a otimização do uso dos recursos públicos e a construção de entidades públicas mais eficientes, transparentes e responsáveis, em prol do bem-estar da sociedade.

Conformemente, Ferreira, Santos e Vasconcelos (2021) ressaltam que a regulamentação e o controle interno se complementam na construção de organizações mais confiáveis e transparentes. Consequentemente, a publicidade das práticas de controle interno, por sua vez, é um indicador importante da credibilidade da organização, atraindo investimentos, parcerias e fortalecendo sua reputação da sociedade e mercado.

Desse modo, a controladoria pública praticada pelo controle interno de cada ente público diferencia-se da controladoria privada pela missão junto a sociedade, e as orientações legislativas que regem o funcionamento desse mecanismo dentro da entidade, como também atuam de forma dinâmica dentro de cada realidade governamental (RODRIGUES; PINHO; ELOI, 2019).

Diante do exposto, conclui-se que, os mecanismos da controladoria, especialmente o controle interno, são ferramentas essenciais para a construção de uma gestão pública mais eficiente, transparente e responsável (SILVA; ECHTERNACHT; SILVA, 2023). Isso posto, ao maximizar a eficiência, promover a transparência e beneficiar a sociedade como parte interessada, o controle interno contribui para a construção de um país mais justo, desenvolvido e democrático (GADELHA; GOUVEIA; SARMENTO, 2022).

2.3. MACROFUNÇÕES E FUNÇÕES DA CONTROLADORIA PÚBLICA

A evolução da controladoria nos últimos anos trouxe consigo novos desafios e oportunidades para os profissionais da área. O que antes era um campo focado em temas contábeis e auditoria com ênfase na conformidade, agora exige um perfil multidisciplinar e estratégico (LIBONATI, 2023). Apesar de ter raízes na prática contábil, a controladoria se consolidou como uma área multifacetada e estratégica dentro das organizações. Essa trajetória singular, marcada por diferentes influências e contextos, resultou em uma diversidade de funções e macrofunções que enfatizam sobre seu papel (CUNHA; CALLADO, 2019).

Outrossim, a controladoria não é um conjunto rígido de funções, mas sim um universo de possibilidades em constante transformação. Visto que, existe a adaptação das aplicações conforme modelo de gestão (BONETTI; WERNKE;

ZANIN, 2017). Contudo, as funções são a alma da ação estratégica, a essência que define o papel fundamental de uma área do conhecimento, como a ação intrínseca de um órgão, aparelho ou máquina, determinando sua funcionalidade e propósito (LUNKES; SCHNORRENBARGER; ROSA, 2013).

Ante o exposto, entende-se que, em um cenário empresarial cada vez mais complexo e dinâmico, a controladoria se reinventa como um farol para a tomada de decisão estratégica. Todavia, sua atuação tradicional, antes focada em aspectos contábeis e de auditoria, se expande para abarcar um universo de funções e responsabilidades cada vez mais abrangente (KREIN; WERNKE; ZANIN, 2020). Isto posto, a controladoria pode impulsionar uma gestão mais assertiva. E suas funções atuam na capacidade de integrar diferentes áreas, gerar informações valiosas e direcionar ações para o alcance de objetivos comuns (SOUZA; CROZATTI, 2020).

2.3.1. Macrofunções

As macrofunções da Controladoria Governamental servem como pilares para a gestão pública eficiente, transparente e responsável, pois definem as áreas de atuação prioritárias dessa área crucial, garantindo que a administração pública cumpra seus objetivos de forma ética e eficaz (HOLANDA et al., 2022). Para análise dos dados, essa pesquisa usou como referência as macrofunções da contabilidade pública apresentadas por Pereira et al. (2023, p. 5-6), que por sua vez, adotou as definições de Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019) e de Libonati (2022). Logo, são elas: Transparência; Auditoria; Correição; e Ouvidoria. Porém Libonati (2022) acrescenta mais uma macrofunção: a Avaliação de Desempenho.

A transparência é um compromisso ético e legal da administração pública, um dever fundamental para com o cidadão e um instrumento essencial para o combate à corrupção e para a construção de uma gestão pública mais justa, eficiente e responsável (Ferraz; Lobo; Miranda, 2021). Vale acrescentar que, esse é um processo contínuo que exige o engajamento de todos os envolvidos na administração pública.

A auditoria se configura como um guardião incansável da gestão pública, zelando pela legalidade, legitimidade e eficiência do uso dos recursos públicos. Desse modo, através de uma revisão e análise rigorosas dos controles internos, a

auditoria garante que os princípios da boa administração pública sejam respeitados e que os objetivos sejam alcançados de forma transparente e responsável (PINHO; ROCHA, 2017). Outro ponto que se aplica em conjunto com a auditoria é a correição, esta justifica a apuração criteriosa de denúncias e da revisão constante de procedimentos, a correição garante que os servidores públicos cumpram seus deveres com integridade, transparência e profissionalismo (Ferraz; Lobo; Miranda, 2021).

A ouvidoria se ergue como um elo fundamental entre o cidadão e a administração pública, promovendo o controle social e a participação ativa da população na gestão dos bens públicos. Por meio de uma comunicação transparente e eficaz, a ouvidoria acolhe, processa e encaminha questionamentos, sugestões e reivindicações dos cidadãos aos setores responsáveis, garantindo que suas vozes sejam ouvidas e que suas demandas sejam atendidas de forma eficiente (PINHO; ROCHA, 2017).

Libonati (2022) acrescentou que, a Avaliação de Desempenho se configura como um pilar fundamental para uma gestão pública eficiente, eficaz e transparente. Mediante um conjunto de ações estratégicas, ela analisa o desempenho das unidades da entidade pública, identificando pontos fortes, fracos e oportunidades de melhoria, contribuindo para o alcance dos objetivos da organização e para a otimização dos recursos públicos. Em síntese, as macrofunções da Controladoria Governamental, apresentadas no Quadro 1, serviram de base para a coleta de dados e a análise dos resultados deste estudo.

Quadro 1 - Macrofunções da Controladoria Governamental (continua)

Macrofunções	Funções
Transparência	Estabelecer uma estrutura de informações e comunicação para guiar as decisões e fomentar o controle social; Fixar os meios de informação e comunicação aos órgãos de controle externo (CGU, TCE, TCU etc.); Criar e gerenciar formas eficientes de comunicação entre as diversas unidades e a alta direção das entidades públicas; Responder às solicitações feitas com base na Lei de Acesso à Informação (LAI) e analisar as informações disponibilizadas voluntariamente.

Fonte: adaptado de Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019, p. 34-36), Libonati (2022, p. 16-17) e Pereira et al. (2023, p. 5-6).

Quadro 1 - Macrofunções da Controladoria Governamental (conclusão)

Macrofunções	Funções
Auditoria	Implementar e aperfeiçoar o Sistema de Controle Interno; Assegurar o uso de ferramentas para o controle do patrimônio da entidade pública; conduzir auditorias nas unidades da entidade pública, seguindo um plano pré-determinado ou conforme a necessidade; participar da criação de atribuições e responsabilidades para posições de liderança na entidade pública e coordenar o processo de prestação de contas da entidade pública.
Correição	Divulgar e implementar procedimentos para prevenir e combater a corrupção; verificar se os Códigos de Ética e de Conduta estão sendo cumpridos; iniciar procedimentos para investigar possíveis prejuízos ao dinheiro público e sugerir a abertura de processos para apurar ações ilícitas de servidores e assegurar que os procedimentos internos e as leis em vigor sejam seguidos.
Ouvidoria	Promover a participação da sociedade civil por meio de recebimento de demandas, denúncias e sugestões; verificar os processos e garantir que as demandas da população sejam atendidas dentro do prazo e divulgar as diretrizes e procedimentos para o relacionamento com o cidadão, com foco em sugestões, reclamações e denúncias.
Avaliação de Desempenho	Criar a estrutura para avaliar e monitorar o desempenho e os resultados alcançados; coordenar o planejamento e o controle das atividades de todas as unidades da entidade pública; uniformizar os procedimentos para a mensuração de dados; identificar problemas e sugerir ações para corrigi-los; estruturar o processo de Gerenciamento de Risco e dar suporte a estudos específicos solicitados por outras áreas da entidade.

Fonte: Adaptado de Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019, p. 34-36), Libonati (2022, p. 16-17) e Pereira et al. (2023, p. 5-6).

2.3.2. Funções

Partindo do conhecimento das macrofunções da controladoria pública, pode-se descrever e analisar as funções correspondentes, que irão definir o campo de atuação em que se aplicam as anteriores. Em sua pesquisa, Pereira et al. (2023) controladoria no setor público, destacando as seguintes funções, propostas por Bliacheriene et al. (2019) e Libonati (2022): contábil, gerencial- estratégica, sistemas de custos, tributária, proteção e controle de ativos, controle interno, controle de riscos, sistemas de informações, controle operacional.

Em concordância, Niyama e Silva (2013) concluem que, na administração pública, a contabilidade assume um papel crucial na garantia das demandas informacionais contábeis e da responsabilidade na execução do orçamento. Sua função primordial é responder à pergunta fundamental: "O orçamento foi executado de acordo com as normas e leis que o aprovam?". A Controladoria, como órgão central de controle interno da entidade, assume a gestão estratégica da contabilidade pública.

A função gerencial-estratégica atua como um farol poderoso, iluminando o caminho para decisões mais assertivas. Atendendo a oferta de informações relevantes e confiáveis de natureza contábil, patrimonial, econômica, financeira e não-financeira, a função gerencial-estratégica empodera os gestores. Já o sistema de custos se configura como um mapa detalhado da organização, revelando os custos associados a cada atividade, produto ou serviço. Com o registro, mensuração, controle, análise e avaliação dos custos, o sistema de custos fornece informações valiosas para a tomada de decisão. (Borinelli, 2006).

A função tributária assume o papel de bússola essencial para a gestão pública. Através do atendimento rigoroso às obrigações legais, fiscais e acessórias, a função tributária garante que a entidade pública esteja em dia com suas responsabilidades fiscais, evitando multas, sanções e outros problemas. Já a função do controle interno assume o papel de estabelecer e monitorar os sistemas de controle, garantindo a proteção dos bens públicos, a conformidade com as normas e leis, e a transparência dos recursos públicos (Borinelli, 2006).

Conforme Steinberg et al. (2007), o controle de riscos se torna uma ferramenta crucial para a navegação segura e o alcance dos objetivos da organização. O que inclui identificação, mensuração, análise, avaliação, divulgação e controle sistemáticos dos riscos, assim, a administração pública pode tomar decisões mais assertivas, reduzir perdas e aumentar as chances de sucesso.

Na era da informação, onde dados se configuram como umas das principais fontes para a tomada de decisões, a função de sistema de informações assume um papel como de um maestro experiente, em que orchestra a criação de modelos de informações e gerência os dados contábeis, patrimoniais, de custos, gerenciais e estratégicos, transformando-os em conhecimento acionável para impulsionar o sucesso da organização (Borinelli, 2006).

E por fim, segundo Pereira et al. (2003), é com o acompanhamento das transações, da qualidade do atendimento, do cumprimento de prazos e de outros indicadores de desempenho, o controle operacional garante que os serviços públicos sejam prestados de forma eficiente, eficaz e satisfatória para o cidadão. Diante do exposto, em seguida tem-se a apresentação da classificação para as funções de Controladoria pesquisada por Pereira et al. (2023) conforme a literatura e ilustrada no Quadro 2.

Essas funções, também, serviram como referências para esta pesquisa, e através das mesmas baseiam-se as análises dos resultados encontrados nas prefeituras de cada município.

Quadro 2 - Funções da controladoria e suas atividades

Função	Atividades
Contábil	Registra e analisa todas as informações financeiras; fornece os dados essenciais para a prestação de contas e para o controle interno, assegurando a transparência e a legalidade da gestão pública.
Gerencial-Estratégica	Acompanhar e fiscalizar a gestão administrativa e operacional; Avaliar resultados de planos, orçamentos e programas públicos; Propor medidas de racionalização do uso dos recursos públicos.
Sistema de custos	Fornecimento e interpretação de dados e motivar os gestores públicos a adotarem um sistema de custos para reduzir a diferença de informações entre o governo e a população.
Tributária	Supervisionar a arrecadação e a despesa do ente federado.
Proteção e Controle de Ativos	Acompanhar e fiscalizar a gestão patrimonial.
Controle Interno	Coordenar as atividades gerenciais internas; garantir o cumprimento dos princípios que regem a administração pública e auxiliar os órgãos de controle externo;
Controle de Riscos	Avaliação da execução dos contratos de gestão; Prevenção e combate da corrupção.
Gestão da Informação	Aperfeiçoamento dos sistemas de planejamento e programação financeira; Integração do sistema de controle ao sistema geral de informações; Suporte à tomada de decisão.
Controle Operacional	Monitoramento e controle do volume de vendas; Monitoramento da gestão da qualidade do atendimento; Acompanhamento de prazos de atendimento de pedidos junto a fornecedores.

Fonte: Adaptado de Silva (2011, p. 350-357), Borinelli (2006, p. 135-139), Slomski (2012, p. 130-133), Suzart, Marcelino e Rocha (2011, p. 46-47), Meller, Lopes e Lunkes (2014, p. 3-6), Sá e Callado (2021, p. 30-32) e Pereira et al. (2023, p. 8-9).

2.4. O PERFIL DO CONTROLLER (CONTROLADOR)

Num mundo em constante transformação, a função do Controller também se expande, exigindo um arsenal de conhecimentos cada vez mais abrangente. As tradicionais habilidades contábeis, que antes eram a base da função, agora se complementam com novas áreas de expertise, permitindo um território profissional mais amplo e desafiador, como conhecimentos em sistemas de informações e controle, e auditoria interna (BRAGG, 2011).

Crepaldi (2012) apresenta duas formas diferentes de como a controladoria é exercida pelo Controller responsável: Contador e Controller. Em que, o Contador possui atribuições semelhantes a um gerente de contabilidade, pois este se responsabiliza pela geração das informações nos variados setores subordinados e reportando a diretorias como custos, fiscal, patrimonial, planejamento, finanças, desenvolvimento e implementação de sistemas, auditoria e controle interno.

Contudo, o Controller, como a própria denominação sugere, é a mais correta diante das aplicações da controladoria em si. Sua função é garantir a qualidade das informações passadas dentro da organização, selecionando o conhecimento certo às pessoas certas e dentro do tempo certo, analisando-as e sintetizando-as para que as decisões estejam amparadas de forma autêntica e fidedigna à realidade organizacional (CREPALDI, 2012).

Porém, autores como Catelli (2010), Borinelli (2006), Padoveze (2012) e Libonati (2022) não estão de acordo com a subordinação da controladoria a um diretor ou outra função do segundo nível hierárquico. Esses apoiam com a função de Controller, apontada por Crepaldi (2012), como perfil do profissional diante desse departamento. visto que, entendem a controladoria como um órgão de staff, ou seja, está diretamente vinculado à alta administração.

Diante disso, o controller precisa ser um profissional altamente qualificado, em virtude das suas responsabilidades em definir e controlar todo o fluxo de informações, garantindo a realização do processo de decisão, ação, e controle de maneira efetiva. Vale ressaltar que esse especialista deve assumir uma postura ética e imparcial diante de situações em que os relatórios estejam desfavoráveis aos usuários das informações. Pois, sua missão também inclui avaliar a execução das atividades nos demais departamentos. (CREPALDI, 2012; DUQUE, 2011; GRAGG, 2011).

Libonati (2023) discorre sobre os principais perfis exigidos do profissional que vai atuar na Controladoria Aplicada ao Setor Público. Entre eles estão o conhecimento em contabilidade, finanças, auditoria, legislação, atividades da Entidade Pública. Acrescenta também formação superior e pós-graduação, experiência profissional, capacidade de resolver problemas, conhecimento em Tecnologia da Informação, em métodos quantitativos, liderança, e conhecer outros idiomas.

Estudos realizados por Duque (2011) e Fonseca Júnior (2009) retratam as características essenciais do profissional de controladoria, revelando as competências técnicas e comportamentais que o distinguem como um agente fundamental para o sucesso das organizações. Segue abaixo uma tabela adaptada para melhor visualização dos resultados dos estudos dos autores acima citados:

- **Competências aplicadas ao controller**

Competências Técnicas	
Gestão de Custos	Dominar técnicas para otimizar os custos da organização, garantindo eficiência e competitividade.
Planejamento e controle orçamentário	Elaborar e executar orçamentos com precisão, assegurando o cumprimento dos objetivos da organização.
Relatórios gerenciais	Gerar relatórios claros e concisos que fornecem insights valiosos para a tomada de decisões estratégicas.
Gestão em avaliação, auditoria e tributos	Fornecer dados precisos e confiáveis para diversas áreas, como avaliação de desempenho, auditoria interna e tributação.
Normas internacionais	Dominar as normas contábeis internacionais (IFRS) e de governança corporativa, garantindo a transparência e a confiabilidade das informações financeiras.
Competências comportamentais	
Liderança	Motivar e guiar equipes com maestria, promovendo um ambiente de trabalho colaborativo e produtivo.
Adaptabilidade	Adaptar-se rapidamente às mudanças do mercado e às necessidades da organização, abraçando novas ideias e desafios.
Relacionamentos	Construir relacionamentos de confiança com colegas, gestores e stakeholders, facilitando a comunicação e o trabalho em equipe.
Criatividade	Implementar novas ideias e processos de forma eficaz, superando obstáculos e promovendo a inovação.
Persistência	Defender suas ideias com convicção e persuasão, buscando sempre o melhor para a organização.

Fonte: Adaptado de Duque (2011), Fonseca (2009) e Libonati (2023).

Duque e Fonseca Júnior evidenciam a importância de um perfil completo no profissional de controladoria, combinando excelência técnica com habilidades comportamentais. Essa junção permite que o Controller atue como um parceiro estratégico indispensável para o sucesso da organização, navegando com maestria em um ambiente de negócios em constante mudança.

Outra Pesquisa realizada por Oro et al. (2014) apontou que as competências de um Controller estão relacionadas ao nível de atuação dentro da organização, ou seja, o profissional da controladoria adapta o perfil conforme posição no nível operacional, gerencial e estratégico. Sendo assim, o autor coloca que no nível operacional as competências estarão declinadas às demonstrações contábeis, seus princípios, legislações societárias e tributárias. Já no nível gerencial ao perfil do

controller as competências ligadas à gestão de processos, planejamento, administração e economia. Por fim, no nível estratégico as competências acumuladas ao perfil são os conhecimentos em sistemas integrados, e participação do processo decisório.

Slomski (2012) destaque que, essa perspectiva responde à ânsia da sociedade por informações que minimizem a assimetria informacional entre ela e o Estado. A população busca compreender como seus impostos estão sendo utilizados e quais benefícios concretos estão sendo gerados. Logo, ao assumir o papel de porta-voz do resultado econômico, o Controller se torna um agente fundamental na construção de uma administração pública mais transparente, e eficiente.

É importante destacar que, para melhor análise dos resultados desse estudo, foi identificado o perfil dos *controlles* de acordo com as competências técnicas. Visto que, por se tratar de uma pesquisa documental, realizada por meio do acesso aos portais digitais das prefeituras estudadas, não é possível investigar e relacionar os aspectos comportamentais dos profissionais da controladoria.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este estudo busca explorar os meandros da controladoria nas prefeituras baianas, com foco nas cidades com mais de 50 mil habitantes. Através de uma análise minuciosa das informações disponíveis nos portais da transparência e nos sites oficiais dos municípios, o estudo busca mapear as macrofunções e funções da controladoria que estão sendo efetivamente desempenhadas na prática.

Uma vez que, o Brasil possui a Lei de Acesso à Informação (LAI) e a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Com isso, De acordo com o Artigo 8º da Lei de Acesso à Informação (LAI), as entidades públicas devem publicar informações de interesse público que elas mesmas produzem, em locais de fácil acesso. E ainda no parágrafo 4º desse mesmo artigo isenta os municípios com menos de 10 mil habitantes dessa obrigação (Brasil, 2011). Isso significa que, por lei, todos os municípios com mais de 50 mil habitantes estão dentro da escala de obrigação do cumprimento dessa Lei.

Segundo Gil (2017, p. 34), a pesquisa bibliográfica consiste no levantamento do conhecimento já produzido na área, considerando teorias desenvolvidas, observando e verificando a contribuição delas para auxiliar a entender o problema objeto do estudo. Além de ser exploratória e com coleta de dados secundários.

Portanto, inicialmente foi realizada uma pesquisa bibliográfica com o intuito de obter as definições das macrofunções e funções em Controladoria. A abordagem da literatura se deu por meio de materiais já publicados, sendo eles impressos ou virtuais, como livros, teses, dissertações, artigos científicos, anais de eventos científicos e relatórios da gestão pública.

Posteriormente, a pesquisa exploratória, teve a coleta de dados, através de buscas nos sites oficiais das prefeituras dos municípios, assim como nos respectivos portais da transparência. Isso utilizando a ferramenta de pesquisa Google, adotando como filtro de pesquisa os termos 'controladoria', 'controladoria pública', 'funções da controladoria', 'controle interno', 'organograma', 'secretarias' e 'estrutura organizacional'. Os documentos analisados compreendem legislações, portarias, organogramas etc.

As principais dificuldades enfrentadas foram os desafios com a organização e estrutura de alguns canais oficiais das prefeituras e portais da transparência, bem

como a nenhum ou pouco acesso de informações essenciais. Esses canais estão disponíveis nos apêndices desse trabalho no Quadro 9 (pág. 64). E assim, o estudo incluiu 42 municípios da Bahia com mais de 50 mil habitantes, critério estabelecido com base em dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), conforme a tabela a seguir.

Quadro 3 - Municípios e habitantes

Municípios	Habitantes	Municípios	Habitantes
Alagoinhas	151.065	Itabuna	186.708
Barra	51.092	Itamaraju	59.603
Barreiras	159.743	Itapetinga	65.897
Bom Jesus da Lapa	65.550	Jacobina	82.590
Brumado	70.512	Jequié	158.812
Caetité	52.012	Juazeiro	235.816
Camaçari	299.579	Lauro de Freitas	203.334
Campo Formoso	71.377	Luís Eduardo Magalhães	107.909
Candeias	72.382	Paulo Afonso	112.870
Casa Nova	72.085	Porto Seguro	167.955
Conceição do Coité	67.825	Ribeira do Pombal	54.010
Cruz das Almas	60.346	Salvador	2.418.005
Dias d'Ávila	71.485	Santo Amaro	56.012
Euclides da Cunha	61.456	Santo Antônio de Jesus	103.055
Eunápolis	113.709	Santo Estêvão	52.274
Feira de Santana	616.279	Senhor do Bonfim	74.490
Guanambi	87.817	Serrinha	80.435
Ilhéus	178.703	Simões Filho	114.441
Ipirá	56.873	Teixeira de Freitas	145.223
Irecê	74.507	Valença	85.655
Itaberaba	65.073	Vitória da Conquista	370.868

Fonte: Adaptado de IBGE (2024).

Esperava-se que a verificação de cada site e portal da transparência das 42 prefeituras municipais possibilitasse identificar os locais onde as informações financeiras do município estão inseridas. Em relação a coleta de dados e análise dos

resultados, essa pesquisa se guiou pelo trabalho “Funções de Controladoria: uma análise das capitais dos Estados Brasileiros conforme Portal da Transparência” de autoria de Pereira et al (2023), cuja pesquisa se aproxima do tema do presente estudo.

Porém, foi preciso analisar mais profundamente os portais digitais e identificar os documentos dentro desses, que possibilitasse relacionar a aplicação das funções e macrofunções da controladoria dentro das respectivas gestões municipais estudadas. Visto que, 31% das prefeituras mencionadas não possuem a missão declarada do setor ou departamento da controladoria em suas plataformas oficiais. Portanto, dos 42 municípios estudados, 13 necessitaram de maior dedicação para encontrar as informações de maneira exploratória e interpretativa em suas legislações e decretos disponíveis em seus portais da transparência.

Diante do exposto, compreende-se que o método de pesquisa do estudo é exploratório, com base em dados secundários, de abordagem qualitativa e quantitativa, tendo como análise de referência o ano de 2024 para os dados coletados. Essa pesquisa é exploratória, pois, de acordo com Gil (2017, p. 33), as pesquisas desse tipo costumam ter um planejamento mais flexível, já que são considerados diversos aspectos relacionados ao fato ou fenômeno estudado.

Vale acrescentar que, além dos portais e sites de transparência, a pesquisa também se baseou na análise de diversos outros documentos. Para aprofundar a investigação, foram verificadas documentações e legislações específicas que tratam de seus controles internos e das controladorias municipais, disponíveis nos canais oficiais das prefeituras. Contudo, este trabalho faz parte de um projeto maior, que está investigando os municípios da região Nordeste, sob a orientação do professor Jeronymo José Libonati, da Universidade Federal de Pernambuco.

4. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

A análise dessa pesquisa partiu de três parâmetros iniciais a respeito das controladorias dos municípios estudados. Primeiramente foi verificado se as respectivas prefeituras possuem ou não um setor formal de controladoria. O segundo parâmetro se refere a qual denominação é dada ao órgão dessa controladoria municipal. E o terceiro ponto analisado corresponde à classificação da controladoria dentro da estrutura organizacional de cada prefeituras, que pode ser de Linha ou Staff. Para representar essa primeira análise foi utilizado o Quadro 4, e assim será possível descrever a conjuntura em que se classifica a controladoria interna desses municípios.

Após a categorização do setor de controladoria na estrutura municipal, o Quadro 5 irá analisar a sua subordinação no organograma das prefeituras. O objetivo é verificar se o órgão se reporta diretamente a um chefe, diretor ou gestor de alto escalão, a uma secretaria ou a outro setor. Além disso, o quadro mostrará a estrutura da controladoria, destacando se ela é autônoma — ou seja, se está posicionada logo abaixo do Chefe do Executivo, integrando a administração direta e superior.

Em seguida, o Quadro 6 apresenta os dados da aplicação das macrofunções, definidas por Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019) e Libonati (2022), adotadas por Pereira et al. (2023): Transparência, Auditoria, Correição, Ouvidoria e Avaliação de Desempenho. Portanto, é válido acrescentar que no Quadro 6 foi adicionada a opção “Outros” para apontar alguma função identificada que foge das outras cinco em que se ampara a pesquisa bibliográfica.

No Quadro 7, em seguida, serão investigadas as Funções apontadas conforme as literaturas dos autores Silva (2004), Borinelli (2006), Slomski (2012), Suzart, Marcelino e Rocha (2011), Meller, Lopes e Lunkes (2014), Sá e Callado (2021) utilizadas por Pereira et al. (2023)

Logo após, no Quadro 7, ocorrerá a verificação das Funções identificadas de acordo com as atividades, definidas pelos autores Silva (2004), Borinelli (2006),

Slomski (2012), Suzart, Marcelino e Rocha (2011), Meller, Lopes e Lunkes (2014), Sá e Callado (2021) utilizadas por Pereira et al. (2023) em seu artigo: contábil, gerencial-estratégica, tributária, proteção e controle dos ativos, controle interno, controle de riscos, sistema de informações, sistema de custos e controle operacional. E por fim, o Quadro 8 fecha a análise com a verificação se as controladorias das prefeituras estudadas possuem ou não missão declarada, bem como, será observado qual o perfil do controller responsável. Diante disso, conforme dados da pesquisa no Quadro 4 em apêndices (pág. 53), foram analisados os itens que identificam a existência do setor formal de controladoria, sua denominação e sua classificação, se é um órgão de Linha ou Staff.

Nesse sentido, o foi constatado que 95,24% dos municípios estudados possuem um setor formal da controladoria dentro de suas prefeituras. Com exceção apenas dos municípios de Casa Nova e Santo Estevão, em que nesses não foi possível identificar a existência desse departamento por meio do acesso aos portais digitais de suas respectivas prefeituras. Com isso, em relação a esse primeiro parâmetro da pesquisa, dos 42 municípios a partir de 50 mil habitantes do estado da Bahia a maioria está em conformidade com a efetividade da administração pública municipal, implementando o setor de controladoria como um controle interno e garantindo a busca por práticas de acompanhamento e compromisso social.

No que concerne a não identificação de controladoria municipal como setor nessas duas prefeituras citadas, entende-se que estão em grande desvantagens diante das demais, visto que, a controladoria auxilia no planejamento orçamentário e nos processos administrativos do ente, sua implantação se faz necessária nesses municípios, mediante tamanha complexidade governamentais e exigências legais.

No que se refere à denominação, foram apontadas dez nomeações distintas, sendo as mais comuns “Controladoria Geral do Município”, adotada por 19 municípios, 45,24% do total analisado, e a seguinte foi “Controladoria e Ouvidoria Geral do Município”, utilizada por dez municípios, 27,03% do total analisado. Isso posto, no que se refere a função da exercida, foi observado que apenas 11% dos 42 municípios estudados reconhecem a controladoria como órgão de staff e a maioria como linha.

Essas definições foram adotadas por Pereira et al. (2023) em seu artigo, portanto, a definição de Linha denomina os órgãos que são responsáveis por dirigir

e controlar os colaboradores imediatos, e estão relacionados com a tomada de decisões da empresa Chiavenato (2008). Contudo, os órgãos de staff são responsáveis por aconselhar, orientar e recomendar, e estão ligados à assessoria., sendo especialistas em áreas específicas, como gestão de RH, compras, financiamentos, e controladoria Bonzanini e Chagas (2003).

Isso significa que mais de 80% das prefeituras analisadas por esse estudo utilizam a controladoria como órgão de Linha, pois atuam com independência nas atividades do ente e tomam decisões que corroboram para o alcance dos objetivos propostos pela alta gestão. Contudo, vale destacar que nos municípios de Casa Nova e Santo Estêvão não foi possível os elementos da pesquisa, pois não foi encontrado o setor de controladoria em seus canais digitais, portais de transparência nem legislações que especificassem a atuação específica desse órgão. Assim como, aprecia-se os municípios de Bom Jesus da Lapa, Conceição do Coité, Jacobina e Luís Eduardo Magalhães trabalhando a controladoria como órgão assessor de suas respectivas prefeituras.

À vista disso, dentre as capitais brasileiras analisadas por Pereira et al. (2023), apenas uma exceção foi encontrada: uma prefeitura que não possuía um setor formal de controladoria.

Nos demais municípios, a controladoria estava presente, predominantemente sob a denominação 'Controladoria Geral do Município' e classificada como 'Linha', indicando uma forte integração com as demais atividades municipais." Portanto, no que concerne ao município de Salvador as pesquisas se convergem, obtendo o mesmo resultado para essa capital. Segue-se, portanto, o resultado da verificação da classificação quanto a subordinação do setor de controladoria à gestão e a classificação do órgão dentro do organograma municipal, conforme dados da pesquisa no Quadro 5 em apêndices (pág. 55).

Prosseguindo para o aspecto de subordinação, verifica-se que, 38 controladorias municipais estão subordinadas ao gestor máximo de suas respectivas prefeitura, portanto, 80,48%. Porém, embora constatada a existência do setor de controladoria, nos municípios de Ipirá e Paulo Afonso não foi possível identificar suas subordinações representativas dentro das respectivas prefeituras, por informações insuficientes em suas plataformas de acesso a informação.

No que diz respeito aos organogramas, entre os municípios pesquisados que disponibilizaram seus dados, 36 controladorias — o que representa 85,71% do total

— são consideradas autônomas. Isso se deve ao fato de estarem subordinadas a órgãos independentes e terem autonomia administrativa, garantindo assim imparcialidade e independência em suas ações. No entanto, apesar de destacarem seus gestores representantes, os municípios de Bom Jesus da Lapa e Brumado não apresentam o setor de controladoria em seus organogramas.

Diante do exposto, a partir dos dados analisados, observa-se que, na maioria dos casos, o órgão em questão está diretamente ligado ao prefeito e ocupa uma posição estratégica na estrutura da prefeitura, logo abaixo do Gabinete do Prefeito, o que o caracteriza como um órgão central da administração municipal, responsável por coordenar e supervisionar diversas atividades.

E por fim, essa pesquisa e a de Pereira et al. (2023) possuem resultados parecidos, visto que, a maioria das controladorias são subordinadas ao gestor máximo e são autônomas conforme ao organograma encontrados em suas prefeituras. E Sobre a capital baiana, Salvador, que participou de ambas as pesquisas, os resultados foram idênticos. Logo, o município tem uma controladoria que se reporta ao gestor máximo e, além disso, demonstra autonomia em sua estrutura organizacional.

A seguir, conforme coleta de dados no quadro 6 em apêndices (pág. 57), são apresentados os dados relativos às Macrofunções da controladoria determinadas pelos autores Bliacheriene, Braga e Ribeiro (2019) e por Libonati (2022), utilizadas por Pereira et al. (2023) em seu artigo: Transparência, Auditoria, Correição, Ouvidoria e Avaliação de Desempenho.

A investigação das macrofunções da controladoria, conforme detalhado no Quadro 6, permitiu identificar a predominância e as lacunas de algumas áreas de atuação nos municípios baianos com mais de 50 mil habitantes. Com isso, a análise subsequente aborda cada uma dessas macrofunções, revelando o panorama do controle interno municipal.

Primeiramente, a macrofunção de Transparência emerge como um pilar na gestão pública, sendo identificada em 16 dos 22 municípios com controladorias formalmente identificadas nessa pesquisa, o que corresponde a aproximadamente 72,73% do total. Essa expressiva presença sugere um esforço considerável por parte das administrações municipais em aderir aos preceitos da Lei de Acesso à Informação e à Lei de Responsabilidade Fiscal. Por conseguinte, a existência de portais da transparência facilita o controle social e a fiscalização cidadã, elementos

fortes para a boa governança. Contudo, a ausência de sua identificação nos municípios de Bom Jesus da Lapa, Itaberaba, Itabuna, Itapetinga, Jequié e Juazeiro, que ainda há um caminho a ser percorrido para que a transparência seja uma prática universal e efetiva em todas as esferas do governo local.

Das macrofunções estudadas, a auditoria foi a mais identificada sendo aplicada em 69,05%, 29 dos municípios apresentados. Com isso, as 13 auditorias em que não foram identificadas a macrofunção de auditoria foram: Brumado, Caetité, Casa Nova, Conceição do Coité, Euclides das Cunha, Ipirá, Irecê, Paulo Afonso, Santo Estêvão, Senhor do Bonfim, Serrinha, Teixeira de Freitas e Valença. Portanto, para garantir uma gestão pública mais transparente e eficiente, as controladorias municipais devem incorporar a auditoria em seus processos. Com essa macrofunção pode-se criar um sistema de controle interno robusto, proteger o patrimônio público, acompanhar a prestação de contas e definir as responsabilidades de cada gestor. E assim, os municípios demonstram melhor seu compromisso com a boa governança e com o interesse público.

Partindo para a macrofunção de Correição, responsável pela apuração de irregularidades e pela aplicação de sanções disciplinares a servidores, demonstrou uma presença menos consolidada, sendo identificada em 12 dos 22 municípios com controladorias formalizadas, correspondendo a aproximadamente 54,55% do total. Essa menor incidência, em comparação com a auditoria, sugere que, embora haja um foco na fiscalização, a capacidade de investigar e punir desvios de conduta ainda não está plenamente estabelecida em todas as controladorias. A efetividade da correição é crucial para fortalecer a integridade da administração pública e para combater a corrupção, promovendo um ambiente de maior ética e responsabilidade. Toda via, a ausência dessa função nos municípios de Barra, Bom Jesus da Lapa, Campo Formoso, Cruz das Almas, Dias d'Ávila, Feira de Santana, Guanambi, Itaberaba, Itabuna e Juazeiro pode indicar um ponto fraco no sistema de controle interno, que merece atenção para garantir a plena responsabilização.

Outro destaque estar na macrofunção de Ouvidoria, que atua como um canal direto de comunicação entre o cidadão e a administração pública para recebimento de denúncias, sugestões e reclamações, foi identificada em apenas 9 dos 22 municípios com controladorias formalizadas, o que equivale a cerca de 40,91% do total. Essa baixa representatividade é preocupante, pois a ouvidoria é um instrumento essencial para a participação social e para a melhoria dos serviços

públicos a partir do feedback dos usuários. A sua ausência em grande parte dos municípios com controladoria formal, como Bom Jesus da Lapa, Campo Formoso, Candeias, Cruz das Almas, Dias d'Ávila, Feira de Santana, Guanambi, Itaberaba, Itabuna, Itamaraju, Itapetinga, Jequié e Juazeiro, pode limitar a capacidade de escuta ativa da gestão, dificultando a identificação de problemas e a implementação de soluções que atendam às reais necessidades da população. Em vista disso, o fortalecimento dessa macrofunção é imperativo para promover uma gestão mais responsiva e democrática.

Em contrapartida, a macrofunção de Avaliação de Desempenho, que se dedica a mensurar a eficiência, eficácia e economicidade das políticas e programas governamentais, foi identificada em 18 dos 22 municípios com controladorias formalizadas, representando aproximadamente 81,82% do total. Embora mais presente que a correição e a ouvidoria, sua não universalidade aponta para uma área com potencial de aprimoramento. A avaliação de desempenho auxilia a gestão por resultados, permitindo que os gestores compreendam o impacto de suas ações e tomem decisões baseadas em evidências para otimizar a alocação de recursos e melhorar a entrega de serviços. A ausência dessa macrofunção nos municípios de Campo Formoso, Dias d'Ávila, Itabuna e Itamaraju pode expressar uma gestão menos estratégica, dificultando a busca pela boa administração pública.

E por fim, A categoria "Outros" abrange macrofunções que não se encaixam nas classificações anteriores, mas que foram identificadas como parte da atuação da controladoria em alguns municípios. Esta macrofunção demonstrou a menor presença, sendo identificada em apenas 6 dos 22 municípios com controladorias formalizadas, o que corresponde a aproximadamente 27,27% do total. Pode-se entender que, esse resultado sugere que há pouca diversidade ou formalização de outras macrofunções além das tradicionais, ou que essas funções adicionais não estão sendo devidamente divulgadas nos portais de transparência. Porém, é relevante destacar a presença desta macrofunção em Valença e Vitória da Conquista.

Em Valença, a macrofunção "Outros" foi identificada como Orientação e Capacitação dos servidores sobre o controle interno. Com isso, ganha destaque nessa macrofunção, pois o conhecimento e a compreensão das normas e procedimentos de controle interno pelos servidores são a base para uma gestão eficaz e para a prevenção de irregularidades. Logo, ao investir na capacitação, a

controladoria de Valença atua de forma proativa, fortalecendo a cultura de controle e aprimorando a qualidade dos serviços públicos desde a base.

Já em Vitória da Conquista, a macrofunção "Outros" foi descrita como Promover a Orientação e Capacitação dos Servidores em suas áreas de atuação. Nesse município a abordagem é ainda mais abrangente, pois a capacitação é direcionada às especificidades de cada área, o que potencializa a aplicação prática dos conhecimentos de controle interno no dia a dia dos servidores. Diante dessa iniciativa, a controladoria não apenas eleva o nível de conformidade, mas também fomenta a eficiência e a inovação nos processos, contribuindo para uma administração pública mais qualificada e responsiva.

Ambos os municípios se destacam por ir além das macrofunções mais comuns, reconhecendo que a educação e o desenvolvimento de pessoal são componentes essenciais para um sistema de controle interno robusto e sustentável. Através da proatividade na orientação e capacitação, essas controladorias demonstram uma visão estratégica da gestão, que transcende a mera fiscalização e busca empoderar os servidores para que atuem como agentes de controle em suas respectivas funções. Embora a sua presença seja um indicativo de uma atuação mais abrangente, a sua raridade aponta para uma padronização ainda incipiente das responsabilidades da controladoria para além das macrofunções mais comuns, o que, em contrapartida, pode limitar a capacidade de inovação e adaptação a novas demandas de controle. Dando seguimento aos resultados encontrados, o quadro 7 em apêndices (pág. 59) apresenta uma análise das funções específicas da controladoria, revelando um cenário de aplicação variada controladorias identificadas nessa pesquisa.

Inicialmente, a função Contábil demonstra uma presença robusta, sendo identificada em 32 dos 39 municípios analisados, o que corresponde a aproximadamente 82,05% do total. Esse resultado reflete o reconhecimento da importância da contabilidade pública como base para o registro, controle e divulgação das informações financeiras e patrimoniais. A função contábil atua com a transparência da gestão e em conformidade com as normas legais, fornecendo os dados necessários para a prestação de contas e para a tomada de decisões. Contudo, sua ausência em municípios como Dias d'Ávila, Euclides da Cunha, Ipirá, Irecê, Itabuna, Jequié e Juazeiro indica que, nestes locais, a controladoria pode ter

sua capacidade de análise e controle financeiro comprometida, exigindo atenção para o fortalecimento dessa área fundamental.

Prosseguindo, percebe-se que função Gerencial-Estratégica foi identificada em 27 dos 39 municípios com controladoria, o que representa cerca de 69,23% do total. Essa porcentagem, embora expressiva, pode demonstrar que uma parcela considerável das controladorias ainda não atua plenamente no apoio à gestão estratégica e na formulação de políticas públicas. Dessa forma, a função gerencial-estratégica trabalha para transformar dados em informações úteis para o planejamento, a avaliação de desempenho e a otimização de recursos, permitindo que a administração municipal tome decisões mais assertivas. Porém, a escassez dessa função em Brumado, Caetité, Campo Formoso, Conceição do Coité, Cruz das Almas, Dias d'Ávila, Euclides da Cunha e Irecê sugere uma atuação mais focada no controle operacional e na conformidade, em detrimento de um papel mais proativo e de assessoramento à alta gestão.

Partindo adiante, a função Tributária foi verificada em 21 dos 39 municípios, correspondendo a aproximadamente 53,85% do total. Essa presença mediana indica que pouco mais da metade das controladorias analisadas se envolve ativamente na gestão e fiscalização dos tributos municipais, um pilar crucial para a autonomia financeira dos entes federados. Contudo, a atuação da controladoria nessa área ajuda a garantir a arrecadação justa e eficiente, além de assegurar a conformidade com a legislação tributária. Os municípios que não transpuseram a função tributária podem sofrer em perdas de receita ou em falhas na fiscalização, impactando diretamente a capacidade de investimento e a oferta de serviços públicos.

Outro índice expressivo se encontrou na função de Proteção e Controle do Ativo, que se apresentou em 19 dos 39 municípios, representando cerca de 48,72% do total. Com uma porcentagem inferior à metade dos municípios, é preocupante, pois essa função eleva a salvaguarda do patrimônio público e para a prevenção de perdas, desvios ou mau uso dos bens municipais. Portanto, a controladoria, ao exercer essa função, garante a integridade dos ativos e a confiabilidade dos registros patrimoniais. E os municípios que não expressaram a função de Proteção e Controle do Ativo podem estar vulneráveis a riscos significativos de fraudes, desperdícios e ineficiências na gestão de seus bens.

Entretando, a função de Controle Interno demonstra ser a mais universalmente adotada, presente em todos os 39 municípios com controladoria identificada, atingindo a marca de 100%. Esse fato pode se justificar pelo entendimento do controle interno como a espinha dorsal de um sistema de governança eficaz, garantindo a conformidade dos atos, a confiabilidade das informações e a eficiência das operações. A sua presença em todos os municípios analisados indica um alinhamento com as exigências legais e a compreensão da sua importância para a gestão pública. Este resultado, por conseguinte, serve como um ponto de partida sólido para o aprimoramento das demais funções da controladoria, uma vez que a base do controle já está estabelecida.

Sob outro viés, a função de Controle de Riscos foi identificada em 17 dos 39 municípios, o que corresponde a aproximadamente 43,59% do total. Essa baixa adesão é um ponto de atenção, visto que a gestão de riscos é fundamental para antecipar e mitigar ameaças que possam comprometer o alcance dos objetivos governamentais e a integridade da administração pública. A controladoria, ao atuar no controle de riscos, contribui para a resiliência da gestão e para a tomada de decisões mais seguras. Logo, não possuir essa função pode apontar que esses municípios podem estar mais sensíveis a eventos adversos e a falhas na gestão, necessitando de um fortalecimento urgente nessa área.

Além disso, a função de Sistema de Informações foi apontada em 19 dos 39 municípios, representando cerca de 48,72% do total. Essa porcentagem, que não atinge a metade dos municípios, é preocupante, pois um sistema de informações eficaz é a base para todas as demais funções da controladoria. Ele garante que os dados sejam coletados, processados e transformados em informações relevantes para a tomada de decisão, o monitoramento e a prestação de contas. Os municípios que não apresentaram essa função, podem comprometer a capacidade da controladoria de gerar relatórios precisos e de apoiar a gestão com dados confiáveis, limitando sua efetividade.

Outro destaque foi na função de Sistema de Custos que demonstrou a menor presença entre todas as funções analisadas, sendo identificada em apenas 2 dos 39 municípios com controladoria formalizada (Alagoinhas e Salvador), o que corresponde a um ínfimo 5,13% do total. Essa lacuna é extremamente crítica, pois a ausência de um sistema de custos impede a capacidade de avaliar e otimizar a utilização dos recursos públicos de forma eficiente e econômica. Sem essa função

expressa, os municípios não conseguem determinar o custo real dos serviços prestados, dificultando a gestão por resultados, a identificação de desperdícios e a tomada de decisões baseada em dados concretos sobre o gasto público. A quase total inexistência dessa função aponta para uma área de fragilidade sistêmica na gestão pública baiana, que compromete a eficiência, a economicidade e a transparência na alocação de recursos.

E por fim, a função de Controle Operacional foi expressa em 32 dos 39 municípios, o que corresponde a aproximadamente 82,05% do total. Essa alta adesão demonstra que a maioria das controladorias municipais está ativamente envolvida no monitoramento das atividades diárias e na garantia de que os processos estejam em conformidade com as normas e procedimentos estabelecidos. Visto que, o controle operacional pode auxiliar na execução eficiente das tarefas e para a prevenção de erros e irregularidades no nível tático. A sua ausência em Brumado, Conceição do Coité, Cruz das Almas, Dias d'Ávila, Euclides da Cunha, Irecê, Itabuna, Jequié e Juazeiro pode levar a ineficiências e a desvios na execução das operações, impactando a qualidade dos serviços prestados à população.

Para finalizar a análise dos resultados encontrados nessa pesquisa, a presente seção dedica-se à análise do Quadro 8, conforme dados da pesquisa em apêndices (pág. 62), que aborda a existência de uma missão declarada para o órgão ou setor de controladoria e o perfil profissional do controller nos municípios baianos com mais de 50 mil habitantes. Esta investigação revela a clareza da missão da controladoria dos respectivos municípios estudados, e a qualificação do responsável, que são elementos intrínsecos à efetividade e à credibilidade do controle interno. A seguir, detalha-se a presença desses aspectos e suas implicações para a gestão pública municipal.

A análise da presença de uma missão declarada para o setor de controladoria revelou que 26 dos 39 municípios analisados do Quadro 8, o que corresponde a aproximadamente 66,67% do total, afirmam possuir tal declaração. Essa maioria expressiva sugere um esforço por parte dessas administrações em formalizar o propósito e as diretrizes de atuação de suas controladorias, conferindo-lhes um norte estratégico e uma identidade clara dentro da estrutura municipal. Diante disso, a existência de uma missão definida alinha as ações do órgão aos objetivos maiores da gestão pública, promovendo foco e direcionamento.

Contudo, a ausência de uma missão declarada em 13 municípios, representando cerca de 33,33% do total, como Barra, Bom Jesus da Lapa, Casa Nova, Conceição do Coité, Eunápolis, Feira de Santana, Ipirá, Irecê, Itaberaba, Itabuna, Paulo Afonso, Santo Estêvão e Senhor do Bonfim, é um ponto de atenção. A falta de uma missão explícita pode resultar em indefinição de papéis, dispersão de esforços e, por conseguinte, na diminuição da efetividade das ações de controle. Dessa maneira, possuir uma missão clara não apenas orienta o trabalho interno da controladoria, mas também comunica à sociedade e aos demais órgãos a sua relevância e o seu compromisso com a boa governança.

No que tange ao perfil do controller, os dados do Quadro 8 indicam uma lacuna significativa na disponibilidade de informações. Pois, em 33 dos 39 municípios analisados, o que equivale a aproximadamente 84,62% do total, o perfil do controller foi classificado como "Não encontrado". Essa vasta ausência de informações sobre a qualificação dos responsáveis pelas controladorias nos portais e sites oficiais é preocupante, pois a qualificação técnica e a experiência do controller são fatores críticos para a credibilidade e a eficácia do controle interno. A transparência sobre o perfil desses profissionais atesta a competência e a independência do órgão.

Por outro lado, em 6 municípios, representando cerca de 15,38% do total, foi possível identificar o perfil do controller, revelando um panorama de qualificações diversificadas e, em alguns casos, robustas, apresentando formações na área de contabilidade, finanças e orçamento público. A presença desses perfis qualificados demonstra o reconhecimento da importância de profissionais com formação sólida para liderar as controladorias, embora essa realidade ainda seja uma exceção.

Em síntese, a análise do Quadro 8 revela um contraste entre a intenção de formalizar o propósito da controladoria e a transparência sobre a qualificação de seus líderes. Embora a maioria dos municípios declare uma missão para suas controladorias, o que é um passo positivo para o direcionamento estratégico, a lacuna na divulgação do perfil dos controllers é um ponto crítico. Essa falta de informação impede a avaliação da capacidade técnica e da independência dos profissionais que lideram esses órgãos, fatores essenciais para a confiança no sistema de controle interno. Por conseguinte, para fortalecer a governança e a contabilidade municipal, é imperativo que as prefeituras não apenas definam a

missão de suas controladorias, mas também garantam a publicidade do perfil de seus controllers, reforçando o compromisso com a qualificação e a transparência.

Diante do exposto, os resultados apontaram que, embora a maioria dos municípios baianos com mais de 50 mil habitantes possua um setor formal de controladoria, a ausência desse órgão em Casa Nova e Santo Estevão representa uma preocupação significativa para o desenvolvimento e a gestão pública dessas prefeituras. Não disponibilizar a existência de uma estrutura dedicada ao controle interno e à fiscalização pode acarretar riscos elevados de ineficiência na alocação de recursos, desvios de conduta e falta de transparência, comprometendo a prestação de contas e a legitimidade da administração. Conseqüentemente, a ausência de um sistema de controle robusto pode impedir que esses municípios alcancem patamares mais elevados de governança, impactando diretamente a qualidade dos serviços oferecidos à população e a confiança nas instituições públicas.

Em contraponto, o município de Salvador, capital do estado, emerge como um exemplo notável de excelência na implementação da controladoria. Logo, a cidade não apenas possui um setor formal e devidamente subordinado ao gestor máximo, mas também se destaca por incorporar todas as macrofunções e as nove funções específicas da controladoria, incluindo a crucial função de sistema de custos, ausente na maioria dos demais municípios. Perante essa perspectiva abrangente e integrada confere à controladoria de Salvador um papel estratégico e proativo, resultando em maior transparência, eficiência na gestão dos recursos públicos, aprimoramento contínuo dos processos e uma sólida cultura de responsabilização. Dessa forma o modelo de Salvador serve como um referencial para as demais prefeituras, demonstrando os impactos benéficos de um controle interno robusto na promoção de uma administração pública mais eficaz e alinhada aos interesses da sociedade.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo, ao investigar a aplicação das funções da controladoria nas prefeituras baianas com mais de 50 mil habitantes, revela insights relevantes sobre a situação do controle interno municipal. Diante do exposto, os resultados demonstram que a maioria dos municípios analisados já possui um setor formal de controladoria, um avanço significativo que reflete a influência de normas e a crescente conscientização sobre a importância da gestão pública eficiente. No entanto, a análise aprofundada também expõe um cenário de assimetria, onde a adoção e o desempenho das funções da controladoria variam consideravelmente, evidenciando que a mera existência de um setor não garante a plena efetividade de suas atribuições.

Ademais, ao confrontar as previsões das macrofunções e funções de controladoria municipais com a literatura acadêmica, identificou-se que a macrofunção de auditoria é a mais presente, refletindo uma ênfase no controle e na conformidade. Por outro lado, a total ausência da função de "sistema de custos" em 95,24% das controladorias municipais examinadas aponta para uma lacuna crítica. Essa falta de adoção dessa função, especificamente, indica uma falha na capacidade de avaliar e otimizar a utilização dos recursos públicos, o que pode comprometer a eficiência e a economicidade das ações governamentais. Sendo assim, o estudo sublinha que as controladorias baianas ainda precisam evoluir de um papel predominantemente fiscalizador para uma atuação mais estratégica e gerencial.

Nesse contexto, a pesquisa também revelou limitações significativas, principalmente em relação à disponibilidade e à qualidade das informações nos portais da transparência e sites oficiais das prefeituras. A ausência de dados claros ou a dificuldade em localizá-los representou um desafio metodológico, mas, por conseguinte, também reforça a necessidade de maior clareza e transparência por parte da administração pública. Essa situação não apenas dificulta o controle social, mas também impede que gestores, pesquisadores e a sociedade em geral tenham uma visão completa da gestão municipal, o que compromete a prestação de contas e a confiança nas instituições.

Em virtude desses achados, o estudo tem implicações relevantes para a gestão pública municipal. Em primeiro lugar, ele serve como um diagnóstico,

forneendo um panorama sobre as práticas de controladoria no estado da Bahia. Além disso, os resultados podem ser utilizados como ponto de partida para que órgãos de controle externo, como o TCE-BA e o TCM-BA, incentivem e fiscalizem a implementação de setores de controladoria cada mais completos e mais eficientes, especialmente nos municípios que ainda não o fizeram. Destaca-se, ainda, a importância de capacitar os profissionais dessas controladorias para que possam exercer todas as funções essenciais, incluindo aquelas que ainda não são aplicadas.

Por fim, a partir das conclusões e das limitações encontradas, sugerimos que futuras pesquisas possam aprofundar a análise, utilizando metodologias complementares, como entrevistas com os profissionais das controladorias, para obter uma compreensão mais detalhada sobre os motivos da lacuna entre a teoria e a prática. Do mesmo modo, recomenda-se a realização de estudos longitudinais para avaliar o progresso na implementação das funções da controladoria ao longo do tempo. Espera-se que este trabalho contribua para o avanço das discussões sobre o controle interno e a gestão pública no Nordeste, fomentando uma administração cada vez mais transparente, eficiente e efetiva para o benefício de toda a sociedade.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal:** métodos com base nas normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público (NBCASP) e nos padrões internacionais de contabilidade. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2018. 496 p.
- BAHIA. **Lei nº 005, de 04 de dezembro de 1991** (alterada pelas Leis nº 012/1997, nº 027/2006 e nº 38/2013). Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado da Bahia e dá outras providências. Diário Oficial do Estado, Salvador, 05 dez. 1991.
- BAHIA. **Lei nº 006, de 06 de dezembro de 1991** (alterada pela Lei nº 040/2014). Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia e dá outras providências. Diário Oficial do Estado, Salvador, 06 dez. 1991.
- 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.
- BONETTI, Angela Paula Muchinski; WERNKE, Rodney; ZANIN, Antônio. FUNÇÕES EXERCIDAS PELA CONTROLADORIA DAS PREFEITURAS MUNICIPAIS DO SUDOESTE DO PARANÁ. **II Simpcont**, Recife, Pe, p. 1-15, ago. 2017.
- 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.

BRAGG, Steven M.. **The Controller's Function**: the work of the managerial accountant. 4. ed. Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, 2011. 484 p.

BRASIL. Congresso Nacional. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 – Lei de Acesso à Informação**. Dispõe sobre o acesso à informação pública. 1ª ed. Brasília: Diário Oficial da União, 2011. 24 p. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso em: 10 maio 2024.

BRASIL. Congresso Nacional. **Lei nº 101, de 4 de maio de 2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal**: dispõe sobre normas de gestão fiscal responsável dos entes da Federação, estabelece mecanismos de acompanhamento dos resultados fiscais e dá outras providências. 1ª ed. Brasília: Diário Oficial da União, 2000. 24 p. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 10 maio 2024.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 03 abr. 2023.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CHIAVENATO, I.. **Administração Geral e Pública**: série provas e concursos. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008. 536 p.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). Estrutura conceitual para elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro. **Brasília**: CFC, 2010. Disponível em: < <https://www.cpc.org.br> > Acesso em: 21 Abr. 2024.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TSP – Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016. **Brasília**: CFC, 2016. Disponível em:

https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2016/NBCTSPEC.
Acesso em: 03 abr.2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – **CFC**. Instrução de trabalho:
INT/VPCI nº 001/2007. Disponível em: <<https://cfc.org.br> > Acesso em: 21 Abr. 2024.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Estrutura Conceitual para
Relatório Financeiro. 10 de dezembro de 2019. **Brasília**: CPC 00 – R2, 2019.
Disponível em: [https://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-
Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80](https://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80). Acesso em: 04 abr. 2023.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial**: teoria e prática. 6. ed. São
Paulo: Atlas, 2012. 640 p.

CUNHA, Tácio Marques da; CALLADO, Aldo Leonardo Cunha. FUNÇÕES DAS
CONTROLADORIAS MUNICIPAIS: um estudo nas prefeituras das capitais
brasileiras. **Rgo - Revista Gestão Organizacional**, Chapecó, v. 12, n. 3, p. 123-140,
dez. 2019. Edição Especial.

DURIGON, A. R.; DIEHL, C. A. Controladoria no Setor Público: uma Análise dos
Artigos Publicados no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade - Período
de 2001 a 2011. **Contabilidade Vista & Revista**, [S. l.], v. 24, n. 2, p. 91–109, 2014.
Disponível em:
<https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/1611>.
Acesso em: 2 maio. 2024.

DUQUE, Celma. O Perfil Profissional do Controller e as Funções de Controladoria:
um estudo da atual necessidade do mercado de trabalho. **Dissertação de
Mestrado**. Mestrado em Ciências Contábeis – Universidade Federal de Pernambuco
– Recife, 2011. Disponível em: < <https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/5023> >
Acesso: 10 mai. 2024

FERRAZ, Leonardo de Araújo; LOBO, Luciana Mendes; MIRANDA, Rodrigo Fontenelle de A. (org.). **Controle Interno Contemporâneo**. Belo Horizonte: Fórum, 2021. 499 p.

FERREIRA, J. F. **Funções de Controladoria**: uma análise das prefeituras da mesorregião do sertão pernambucano, conforme sites municipais. 2023. 48 f. TCC (Graduação em Curso de Ciências Contábeis) - Curso de Ciências Contábeis e Atuariais, Universidade Federal de Pernambuco, Recife.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria**: teoria e prática. 4. ed. São Paulo: Atlas S. A., 2008. 360 p.

Fonseca Júnior, J. (2009). Um Estudo Sobre A Percepção das Fontes de Resistência à Implantação da Estrutura De Controladoria: Um estudo multicascos em empresas pernambucanas. **Dissertação de Mestrado**. Mestrado em Ciências Contábeis –Universidade Federal de Pernambuco – Recife. Disponível em: <<https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/4971>> Acesso: 10 mai. 2024

GADELHA, Ana Lúcia Lima; GOUVEIA, Luis Borges; SARMENTO, Anabela Mesquita. Essential internal control: evidence from the executive branch of the state of ceará. **Revista de Gestão**, [S.L.], v. 30, n. 1, p. 32-46, 29 nov. 2022. Emerald. <http://dx.doi.org/10.1108/rege-08-2020-0073>.

GAMA, Janyluce Rezende. **CONTABILIDADE PÚBLICA 1**. Vitória: Mariana Melim, 2012. 126 p. Disponível em: chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/<https://acervo.sead.ufes.br/arquivos/pdf-visualizacao-contabilidade-publica-1.pdf>. Acesso em: 02 fev. 2024.

GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W.; BREWER, Peter C.. **Contabilidade Gerencial**. 14. ed. Porto Alegre: Amgh, 2013. 776 p.

GIL, Antônio Carlos. Como **elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017. 192 p.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F.. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2016. 550 p.

HOLANDA, M. M. B. de .; LIMA, A. O.; SANTOS, R. C. dos; SOUSA, A. M. R. . O Índice De Efetividade da Gestão Municipal E O Monitoramento das Políticas Públicas do Tribunal de Contas do Estado do Ceará. **Revista do CEJUR/TJSC: Prestação Jurisdicional**, Florianópolis (SC), v. 10, n. 1, p. e03934, 2022. DOI: 10.37497/revistacejur.v10i1.393. Disponível em: <https://revistadocejur.tjsc.jus.br/cejur/article/view/393>. Acesso em: 10 maio. 2024.

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Cidades e Estados**: Bhaia. 2023. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/bh.html>. Acesso em: 10 nov. 2023.

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

KREIN, Viviane; WERNKE, Rodney; ZANIN, Antônio. Controladoria na Gestão Pública: a percepção de gestores públicos em municípios da região da amerios. **Revista de Administração, Contabilidade e Economia da Fundace**, [S.L.], v. 11, n. 3, p. 1-18, dez. 2020. FUNDACE. <http://dx.doi.org/10.13059/racef.v11i3.593>.

LIBONATI, Jeronymo José. **Controladoria aplicada ao setor público - Parte I**. 2023. Material didático aplicado na Especialização da Universidade Federal de Pernambuco. Recife. 2023

LUNKES, Rogério João; SCHNORRENBARGER, Darci; ROSA, Fabricia Silva da. Funções da Controladoria: uma análise no cenário brasileiro. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, São Paulo, v. 15, n. 47, p. 283-299, jun. 2013. FECAP Fundacao Escola de Comercio Alvares. <http://dx.doi.org/10.7819/rbgn.v15i47.1185>.

MARTINS, Pablo Luiz; ASSIS, Anne Aparecida da Costa; OLIVEIRA, Emanuela Machado de; CAMPOS, Eveline Silva; CARVALHO, Janice Alessandra de. Práticas

de Controladoria nas Organizações Públicas Municipais. **IX Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia – SEGeT**, Rio de Janeiro, p. 1-12, out. 2012.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria da Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas S. A., 2013. 272 p.

OLIVEIRA, Luís Martins de; NAGATSUKA, Divane A. S. **Introdução à Contabilidade**. São Paulo: Futura, 2000, p.19-20.

ORO, Ieda Margarete; CARPES, Antônio Maria da Silva; DITTADI, Jadir Roberto; BENOIT, Alessandro Dias. O PERFIL DO PROFISSIONAL DE CONTROLADORIA SOB A ÓTICA DO MERCADO DE TRABALHO BRASILEIRO. CRCRJ Conselho Regional de Contabilidade do RJ - **PENSAR CONTÁBIL**; Rio de Janeiro, Vol. 11, No 44, p. 1-19, nov, 2009. Disponível em: < <http://www.atenas.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/75/75> > Acesso em: 11 fev 2024.

PAIVA, Fernanda Helena Cearense *et al.* A CONTRIBUIÇÃO DA CONTROLADORIA PARA O SETOR PÚBLICO COMO APOORTE PARA UMA GESTÃO MAIS EFICIENTE. **II Simpósio de Tecnologias da Fatec de Sertãozinho (Sitefa/Stz)**, [S.L.], p. 233-243, dez. 2019. Fatec Sertãozinho. <http://dx.doi.org/10.33635/sitefa.v2i1.47>.

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.

PETERS, Marcos R. S. **Controladoria internacional**: incluindo Sarbanes Oxley Act e USGAAP. São Paulo: DVS, 2004.

PINHO, Lorena de Andrade; ROCHA, Joséilton Silveira da. **CONTABILIDADE INTRODUTÓRIA I**. Salvador: Ufba, 2017. 145 p. Disponível em: <chrome-extension://efaidnbnmnibpcjpcglclefindmkaj/https://repositorio.ufba.br/bitstream/ri/2>

4421/1/eBook_Contabilidade_Introdutoria-Ci%C3%A2ncias_Contabeis_UFBA.pdf.
Acesso em: 28 jan. 2024.

PINHO, José Gumercindo dos Santos; RODRIGUES, Rubens Carlos. Controladoria na Gestão Pública: uma análise das práticas adotadas nos municípios da região metropolitana de fortaleza. **Revista Contabilidade e Controladoria**, Curitiba, v. 11, n. 3, p. 44-61, ago. 2020. Universidade Federal do Parana.
<http://dx.doi.org/10.5380/rcc.v11i3.71421>.

RIBEIRO, Clarice Pereira de Paiva et al. A Controladoria e a Lei de Responsabilidade Fiscal gerando informações para a tomada de decisão. **Anais do XIX Congresso Brasileiro de Custos**, Bento Gonçalves, Rs, p. 1-16, nov. 2012.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica Fácil**. 29. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

RODRIGUES, Rubens Carlos; PINHO, José Gumercindo dos Santos; ELOI, Waleska Martins. Controladoria na Gestão Pública: uma análise das práticas adotadas nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza. **Anais XIX Usp International Conference In Accounting**, São Paulo, p. 1-17, jul. 2019.

SILVA, Claudimar Andrews Batista Alves da; ECHTERNACHT, Tiago Henrique de Souza; SILVA, Jussara Mary Ribeiro da. Sistema de controle interno: um estudo na controladoria geral do estado da paraíba área temática. **Revista de Gestão e Secretariado (Management And Administrative Professional Review)**, [S.L.], v. 14, n. 4, p. 5396-5415, 20 abr. 2023. South Florida Publishing LLC.
<http://dx.doi.org/10.7769/gesec.v14i4.1989>.

SILVA, Daniel José Cardoso da. **Controladoria**. Recife: 2022. 63 p. Disponível em:<chromeextension://efaidnbmnnnibpcajpcgclefindmkaj/https://repositorio.ufpe.br/bitstream/123456789/49450/1/Controladoria.pdf>. Acesso em: 08 Jan. 2024.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011. 392 p.

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

SOUZA, Lucas Costa; CROZATTI, Jaime. Funções da controladoria no setor público versus no setor privado: uma leitura bibliométrica. **Anais XXVII Congresso Brasileiro de Custos**, [s. l], p. 1-14, nov. 2020.

SOUZA JUNIOR, P. T.. **O papel da Controladoria nas Prefeituras do Estado de Pernambuco**: funções, estratégias e resultados. 2022. 108 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Programa de Pós- Graduação em Controladoria, Universidade Federal Rural de Pernambuco (Ufrpe), Recife, 2022.

STÉDILE, Bruno Cristiano Neves et al. CONTROLADORIA MUNICIPAL: pesquisa-ação sobre suas funções com base legal e na literatura. **Revista Unemat de Contabilidade**, [S.L.], v. 5, n. 9, p. 202-223, jun. 2016. Universidade do Estado do Mato Grosso - UNEMAT. <http://dx.doi.org/10.30681/ruc.v5i9.1170>.

STEINBERG, R. M. et al. **Gerenciamento de Riscos Corporativos - Estrutura Integrada**. Jersey City, Nj: Pricewaterhousecoopers Llp, 2007.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE GOIÁS - TCMGO. **Tribunais de contas brasileiros**. Disponível em: <https://www.tcmgo.tc.br/site/2022/01/17-01-2022/>. Acesso em dez. 2024.

APÊNCIDES

DADOS DA PESQUISA

Quadro 4 - Classificação da controladoria na gestão municipal (continua)

Município	Setor formal de controladoria	Denominação	Linha/Staff
Alagoinhas	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Barra	Sim	Controladoria	Linha
Barreiras	Sim	Controladoria	Linha
Bom Jesus da Lapa	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Brumado	Sim	Controladoria Geral	Linha
Caetité	Sim	Controladoria	Linha
Camaçari	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Campo Formoso	Sim	Controladoria Interna Municipal	Linha
Candeias	Sim	Controladoria Geral	Linha
Casa Nova	Não	Não encontrado	-
Conceição do Coité	Sim	Controladoria Geral	Staff
Cruz das Almas	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Dias d'Ávila	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Euclides da Cunha	Sim	Controladoria Interna	Linha
Eunápolis	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Feira de Santana	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Guanambi	Sim	Controladoria	Linha
Ilhéus	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Ipirá	Sim	Controladoria Geral	Linha
Irecê	Sim	Controladoria Interna do Município	Linha
Itaberaba	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Itabuna	Sim	Controladoria Geral	Linha
Itamaraju	Sim	Controladoria Interna	Linha

Fonte: Dados da pesquisa (2024).

Quadro 4 - Classificação da controladoria na gestão municipal (conclusão)

Município	Setor formal de controladoria	Denominação	Linha/Staff
Itapetinga	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Jacobina	Sim	Controladoria do Município	Staff
Jequié	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Juazeiro	Sim	Controladoria	Linha
Lauro de Freitas	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Luís Eduardo Magalhães	Sim	Controladoria Geral do Município	Staff
Paulo Afonso	Sim	Controladoria Geral	Linha
Porto Seguro	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Ribeira do Pombal	Sim	Controladoria Geral Interna	Linha
Salvador	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Santo Amaro	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Santo Antônio de Jesus	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Santo Estêvão	Não	Não encontrado	-
Senhor do Bonfim	Sim	Coordenadoria de Controle Interno	Linha
Serrinha	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Simões Filho	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Teixeira de Freitas	Sim	Controladoria e Transparência	Linha
Valença	Sim	Controladoria Geral do Município	Linha
Vitória da Conquista	Sim	Controladoria Interna do Município	Linha

Fonte: Dados da pesquisa (2024).

Quadro 5 - Classificação: subordinação e organograma municipal (continua)

Município	Está subordinada ao chefe / diretor / gestor máximo, a uma secretaria ou setor?	Qual o organograma da controladoria?
Alagoinhas	Gestor	Autônomo
Barra	Gestor	Autônomo
Barreiras	Gestor	Autônomo
Bom Jesus da Lapa	Gestor	Não encontrado
Brumado	Gestor	Não encontrado
Caetité	Gestor	Autônomo
Camaçari	Gestor	Autônomo
Campo Formoso	Gestor	Autônomo
Candeias	Gestor	Autônomo
Casa Nova	Não encontrado	Não encontrado
Conceição do Coité	Gestor	Autônomo
Cruz das Almas	Gestor	Autônomo
Dias d'Ávila	Gestor	Autônomo
Euclides da Cunha	Gestor	Autônomo
Eunápolis	Gestor	Autônomo
Feira de Santana	Gestor	Autônomo
Guanambi	Gestor	Autônomo
Ilhéus	Gestor	Autônomo
Ipirá	Não encontrado	Não encontrado
Irecê	Gestor	Autônomo
Itaberaba	Gestor	Autônomo
Itabuna	Gestor	Autônomo
Itamaraju	Gestor	Autônomo
Itapetinga	Gestor	Autônomo
Jacobina	Gestor	Autônomo
Jequié	Gestor	Autônomo
Juazeiro	Gestor	Autônomo
Lauro de Freitas	Gestor	Autônomo
Luís Eduardo Magalhães	Gestor	Autônomo
Paulo Afonso	Não encontrado	Não encontrado
Porto Seguro	Gestor	Autônomo

Fonte: Dados da pesquisa (2024).

Quadro 5 - Classificação: subordinação e organograma municipal (conclusão)

Município	Está subordinada ao chefe / diretor / gestor máximo, a uma secretaria ou setor?	Qual o organograma da controladoria?
Ribeira do Pombal	Gestor	Autônomo
Salvador	Gestor	Autônomo
Santo Amaro	Gestor	Autônomo
Santo Antônio de Jesus	Gestor	Autônomo
Santo Estêvão	Não encontrado	Não encontrado
Senhor do Bonfim	Gestor	Autônomo
Serrinha	Gestor	Autônomo
Simões Filho	Gestor	Autônomo
Teixeira de Freitas	Gestor	Autônomo
Valença	Gestor	Autônomo
Vitória da Conquista	Gestor	Autônomo

Fonte: Dados da pesquisa (2024).

Quadro 6 - Macrofunções da controladoria identificadas (continua)

Municípios	Macrofunções da controladoria					
	Transparência	Auditoria	Correição	Ouvidoria	Avaliação de Desempenho	Outros
Alagoinhas	x	x	x	x	x	
Barra	x	x		x	x	
Barreiras	x	x	x	x	x	
Bom Jesus da Lapa		x			x	
Brumado	Não encontrado					
Caetitê	x		x	x	x	
Camaçari	x	x	x	x	x	
Candeias	x	x	x		x	
Casa Nova	Não encontrado					
Conceição do Coité	Não encontrado					
Cruz das Almas	x	x			x	
Dias d'Ávila	x x					
Euclides da Cunha	Não encontrado					
Eunápolis	x	x	x		x	
Feira de Santana	x	x			x	
Guanambi	x	x			x	
Ilhéus	x	x		x	x	
Ipirá	Não encontrado					
Irecê	Não encontrado					
Itaberaba		x			x	
Itabuna		x				
Itamaraju	x	x	x			
Itapetinga		x	x		x	
Jacobina	x	x	x		x	
Jequié		x	x		x	
Juazeiro		x			x	
Lauro de Freitas	x	x	x	x	x	
Luís Eduardo Magalhães		x	x	x	x	

Fonte: Dados da pesquisa (2024).

Quadro 6 - Macrofunções da controladoria identificadas (conclusão)

Municípios	Macrofunções da controladoria					
	Transparência	Auditoria	Correição	Ouvidoria	Avaliação de Desempenho	Outros
Paulo Afonso	Não encontrado					
Porto Seguro		x			x	
Ribeira do Pombal	x	x	x			
Salvador	x	x	x	x	x	
Santo Amaro	x			x	x	
Santo Antônio de Jesus	x	x	x		x	
Santo Estêvão	Não encontrado					
Senhor do Bonfim	Não encontrado					
Serrinha		x	x		x	
Simões Filho	x	x	x			
Teixeira de Freitas	x					
Valença	x			x	x	Orientação e Capacitação dos servidores sobre o controle interno
Vitória da Conquista	x	x	x		x	Promover a Orientação e Capacitação dos Servidores em suas áreas de atuação

Fonte: Dados da pesquisa (2024).

Quadro 7 - Funções de controladoria identificadas (continua)

Municípios	Funções de controladoria								
	Contábil	Gerencial estratégica	Tributária	Proteção e controle dos ativos	Controle interno	Controle de riscos	Sistema de Informação	Sistema de Custos	Controle operacional
Alagoinhas	x	x	x	x	x		x	x	x
Barra	x	x	x		x				x
Barreiras	x	x	x	x	x	x	x		x
Bom Jesus da Lapa	x	x	x		x				x
Brumado	x				x				
Caetité	x				x		x		x
Camaçari	x	x			x		x		x
Campo Formoso	x		x		x		x		x
Candeias	x	x			x				x
Casa Nova	Não encontrado								
Conceição do Coité	x				x				
Cruz das Almas	x				x		x		
Dias d'Ávila					x		x		
Euclides da Cunha					x				
Eunápolis	x	x	x	x	x	x			
Feira de Santana	x	x	x	x	x	x			x
Guanambi	x	x		x	x	x	x		x
Ilhéus	x	x		x	x	x	x		x

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

Quadro 7 - Funções de controladoria identificadas (continua)

Municípios	Funções de controladoria								
	Contábil	Gerencial estratégica	Tributária	Proteção e controle dos ativos	Controle interno	Controle de riscos	Sistema de Informação	Sistema de Custos	Controle operacional
Ipirá		x		x	x	x			x
Irecê					x		x		
Itaberaba	x	x		x	x	x			
Itabuna					x	x			
Itamaraju	x		x	x	x		x		x
Itapetinga			x	x	x				
Jacobina	x	x	x	x	x		x		x
Jequié	x		x	x	x				
Juazeiro				x	x				
Lauro de Freitas	x	x		x	x		x		x
Luís Eduardo Magalhães	x		x		x				
Paulo Afonso	Não encontrado								
Porto Seguro	x				x				
Ribeira do Pombal	x		x		x		x		
Salvador	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Santo Amaro	x	x	x		x				x
Santo Antônio de Jesus	x				x		x		x

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

Quadro 7 - Funções de controladoria identificadas (conclusão)

Municípios	Funções de controladoria								
	Contábil	Gerencial estratégica	Tributária	Proteção e controle dos ativos	Controle interno	Controle de riscos	Sistema de Informação	Sistema de Custos	Controle operacional
Santo Estêvão	Não encontrado								
Senhor do Bonfim	x				x				
Serrinha	x				x				
Simões Filho		x			x		x		x
Teixeira de Freitas	x		x		x				
Valença					x		x		x
Vitória da Conquista	x	x	x		x	x	x		x

Fonte: Dados da pesquisa (2024).

Quadro 8 - Missão declarada da controladoria e o perfil do controller (continua)

Município	Missão declarada?	Perfil do controller
Alagoinhas	Sim	Graduação em Ciências Contábeis; Especialização em Contabilidade e Controladoria Aplicada ao Setor Público e em Controladoria e Gestão Pública.
Barra	Não	Não encontrado
Barreiras	Sim	Graduado em Ciências Contábeis; Especialização em Contabilidade Gerencial e em Administração Pública e Gerências de Cidades
Bom Jesus da Lapa	Não	Não encontrado
Brumado	Sim	Não encontrado
Caetité	Sim	Não encontrado
Camaçari	Sim	Não encontrado
Campo Formoso	Sim	Não encontrado
Candeias	Sim	Não encontrado
Casa Nova	Não	Não encontrado
Conceição do Coité	Não	Não encontrado
Cruz das Almas	Sim	Não encontrado
Dias d'Ávila	Sim	Não encontrado
Euclides da Cunha	Sim	Não encontrado
Eunápolis	Não	Não encontrado
Feira de Santana	Não	Não encontrado
Guanambi	Sim	Graduação em Direito; Especialização em Direito do Trabalho e Previdenciário; Mestrado em Direito Público
Ilhéus	Sim	Graduação em Letras; Graduação em Gestão em RH; Especialização em Administração Pública Municipal
Ipirá	Não	Não encontrado
Irecê	Não	Não encontrado
Itaberaba	Não	Não encontrado
Itabuna	Não	Não encontrado
Itamaraju	Sim	Não encontrado
Itapetinga	Sim	Não encontrado
Jacobina	Sim	Não encontrado
Jequié	Sim	Não encontrado
Juazeiro	Sim	Especialização em Contabilidade e Controle Aplicados ao Setor Público; Especialização em Controle Interno e Finanças

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

Quadro 8 - Missão declarada da controladoria e o perfil do controller (conclusão)

Município	Missão declarada?	Perfil do controller
Lauro de Freitas	Sim	Graduação em Ciências Contábeis; Graduação em Direito. Especialização em Direito e Processo do Trabalho; Especialização em Direito e Processo Eleitoral; Especialização em Gestão Estratégica de Políticas Públicas. Especialização em Controladoria e Auditoria Pública
Luís Eduardo Magalhães	Sim	Não encontrado
Paulo Afonso	Não	Não encontrado
Porto Seguro	Sim	Não encontrado
Ribeira do Pombal	Sim	Não encontrado
Salvador	Sim	Não encontrado
Santo Amaro	Sim	Não encontrado
Santo Antônio de Jesus	Sim	Não encontrado
Santo Estêvão	Não	Não encontrado
Senhor do Bonfim	Não	Não encontrado
Serrinha	Sim	Não encontrado
Simões Filho	Sim	Não encontrado
Teixeira de Freitas	Sim	Não encontrado
Valença	Sim	Não encontrado
Vitória da Conquista	Sim	Não encontrado

Fonte: Dados da pesquisa (2024).

RELAÇÃO DE SITES E PORTAIS DA TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS ANALISADOS

Quadro 9 – Links dos sites e Portais da Transparência dos municípios (continua)

Município	Prefeitura	Portal da Transparência	Controladoria
Alagoinhas	https://www.alagoinhas.ba.gov.br/	https://transparencia.alagoinhas.ba.gov.br/	coger-secretaria-de-controladoria-geral-do-municipio/
Barra	https://barra.ba.gov.br/	https://barra.ba.gov.br/portal-da-transparencia/	https://barra.ba.gov.br/controladoria/
Barreiras	https://barreiras.ba.gov.br/	https://portaldatransparencia.barreiras.ba.gov.br/	https://barreiras.ba.gov.br/controladoria/
Bom Jesus da Lapa	https://www.bomjesusdalapa.ba.gov.br/	https://www.bomjesusdalapa.ba.gov.br/transparencia	Não encontrado
Brumado	https://brumado.ba.gov.br/	https://brumado.ba.gov.br/portal-da-transparencia/	https://brumado.ba.gov.br/secretarias/controladoria-geral/
Caetité	https://caetite.ba.gov.br/	https://portaldatransparencia.caetite.ba.gov.br/	Não encontrado
Camaçari	https://www.camacari.ba.gov.br/	https://cgm.camacari.ba.gov.br/transparencia/	https://cgm.camacari.ba.gov.br/transparencia/index.php
Campo Formoso	http://campoformoso.ba.gov.br/site/	http://campoformoso.ba.gov.br/site/transparencia/	http://campoformoso.ba.gov.br/site/controladoria-interna-municipal/
Candeias	https://prefeitura.candeias.ba.gov.br/	https://transparencia.candeias.ba.gov.br/	https://prefeitura.candeias.ba.gov.br/secretarias/controladoria-geral/
Casa Nova	https://www.casanova.ba.gov.br/	https://www.casanova.ba.gov.br/transparencia	Não encontrado
Conceição do Coité	https://conceicaodoite.ba.gov.br/	https://conceicaodoite.ba.gov.br/transparencia-municipal-online/	Não encontrado
Cruz das Almas	https://www.cruzasalmas.ba.gov.br/	https://transparencia.sudoesteinformatica.com.br/portalPmCruz/	https://www.cruzasalmas.ba.gov.br/secretaria/43/controladoria-geral-do-munic-pio
Dias d'Ávila	https://diasdavila.ba.gov.br/	https://diasdavila.ba.gov.br/transparencia/	https://diasdavila.ba.gov.br/estrutura/controladoria-geral-do-municipio-2/
Euclides da Cunha	https://www.euclidesdacunha.ba.gov.br/	https://www.euclidesdacunha.ba.gov.br/transparencia	https://www.euclidesdacunha.ba.gov.br/secretaria/controladoria-interna/19
Eunápolis	https://www.eunapolis.ba.gov.br/	https://www.eunapolis.ba.gov.br/Site/transparencia	https://www.eunapolis.ba.gov.br/site/OrgaosMunicipais

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

Quadro 9 – Links dos sites e Portais da Transparência dos municípios (continua)

Município	Prefeitura	Portal da Transparência	Controladoria
Feira de Santana	https://www.feiradesantana.ba.gov.br/	http://www.transparencia.feiradesantana.ba.gov.br	Não encontrado
Guanambi	https://www.guanambi.ba.gov.br/	https://www.guanambi.ba.gov.br/transparencia	https://www.guanambi.ba.gov.br/secretarias/controladoria-19
Ilhéus	https://www.ilheus.ba.gov.br/	https://transparencia.ilheus.ba.gov.br/	https://www.ilheus.ba.gov.br/organoograma
Ipirá	https://ipira.ba.gov.br/	https://pmipira.transparenciaoficialba.com.br/pagina?ref=home	https://ipira.ba.gov.br/pagina.php?id=7
Irecê	https://irece.ba.gov.br/	https://irece.ba.gov.br/transparencia	https://irece.ba.gov.br/outras-informacoes/estrutura_organizational/secretarias/controladoria_interna_do_municipio
Itaberaba	https://itaberaba.ba.gov.br/	https://acessoainformacao.itaberaba.ba.gov.br/	https://acessoainformacao.itaberaba.ba.gov.br/estrutura-organizational
Itabuna	https://itabuna.ba.gov.br/	https://itabuna.procede.org/transparencia	https://itabuna.procede.org/secretarias/controladoria_geral-39
Itamaraju	https://www.itamaraju.ba.gov.br/	https://www.itamaraju.ba.gov.br/transparencia	https://www.itamaraju.ba.gov.br/organoograma
Itapetinga	https://itapetinga.ba.gov.br/	https://itapetinga.ba.gov.br/portal-da-transparencia-2/	https://acessoainformacao.org.br/licitacoes/entidades/ba/itapetinga/estrutura-organizational
Jacobinas	https://jacobina.ba.gov.br/	https://www.acessoinformacao.com.br/ba/jacobina/	http://leismunicipa.is/rykxt
Jequié	https://www.jequie.ba.gov.br/	https://www.jequie.ba.gov.br/transparencia	https://www.jequie.ba.gov.br/secretarias/secretaria-de-controle-e-transparencia
Juazeiro	https://www.juazeiro.ba.gov.br/	https://www.juazeiro.ba.gov.br/portal-da-transparencia/	https://www.juazeiro.ba.gov.br/secretarias/controladoria/
Lauro de Freitas	https://laurodefreitas.ba.gov.br/2022/	https://transparencia.laurodefreitas.ba.gov.br/	https://laurodefreitas.ba.gov.br/2022/noticia/cgm-controladoria-geral/138
Luís Eduardo Magalhães	https://www.luiseduardomagalhaes.ba.gov.br/	https://portaldatransparencia.luiseduardomagalhaes.ba.gov.br/	Não encontrado
Paulo Afonso	https://pauloafonso.ba.gov.br/	https://pauloafonso.ba.gov.br/portal-transparencia/	https://pauloafonso.ba.gov.br/prefeitura/controladoria-geral/

Fonte: Dados da pesquisa (2024)

Quadro 9 – Canais oficiais dos municípios (conclusão)

Município	Prefeitura	Portal da Transparência	Controladoria
Porto Seguro	https://portoseguro.ba.gov.br/	https://portoseguro.ba.gov.br/	https://portoseguro.ba.gov.br/estrutura
Ribeira do Pombal	https://ribeiradopombal.ba.gov.br/	https://ribeiradopombal.ba.gov.br/transparencia/	https://ribeiradopombal.ba.gov.br/estrutura-organizacional-e-contato/
Salvador	http://www.salvador.ba.gov.br/	http://www.transparencia.salvador.ba.gov.br/#/	http://www.salvador.ba.gov.br/index.php/10-informacoes-institucionais/59-controladoria
Santo Amaro	https://santoamaro.ba.gov.br/	https://santoamaro.ba.gov.br/#transparencia	https://santoamaro.ba.gov.br/estrutura/
Santo Antônio de Jesus	https://saj.ba.gov.br/	https://saj.ba.gov.br/portal-da-transparencia/	https://saj.ba.gov.br/secretarias/controladoria-geral-do-municipio-cgm/
Santo Estêvão	https://www.santoestevo.ba.gov.br/	https://transparencia.santoestevo.ba.gov.br/	Não encontrado
Senhor do Bonfim	https://senhordobonfim.ba.gov.br/	https://acessoainformacao.senhordobonfim.ba.gov.br/	Não encontrado
Serrinha	http://www.serrinha.ba.gov.br/v2/index.php/paginainicial	http://www.serrinha.ba.gov.br/v2/index.php/transparencia	http://www.serrinha.ba.gov.br/v2/index.php/transparencia/portt-07
Simões Filho	https://simoefilho.ba.gov.br/	https://simoefilho.ba.gov.br/painel-da-transparencia-2/	Não encontrado
Teixeira de Freitas	https://www.teixeiradefreitas.ba.gov.br/	http://transparencia.kbfsistemas.com.br/portalPmTeixeira/	https://www.teixeiradefreitas.ba.gov.br/controladoria-e-transparencia/
Valença	https://valenca.ba.gov.br/	https://valenca.ba.gov.br/portal-da-transparencia	https://valenca.ba.gov.br/controladoria/
Vitória da Conquista	https://www.pmvc.ba.gov.br/	http://vitoriadaconquistaba.portaltp.com.br/	https://www.pmvc.ba.gov.br/transparencia-e-do-controle/

Fonte: Dados da pesquisa (2024)