

AS ESTRUTURAS DAS CONTROLADORIAS DOS MUNICÍPIOS DA ZONA DA MATA NORTE PERNAMBUCANA NO COMBATE À CORRUPÇÃO.

KEVIN FERREIRA CORCINO

UNIVERSIDADE MUNICIPAL DE SÃO CAETANO DO SUL (USCS)

MARCO ANTONIO PINHEIRO DA SILVEIRA

UNIVERSIDADE MUNICIPAL DE SÃO CAETANO DO SUL (USCS)

THALES FABRICIO DA COSTA E SILVA

UNIVERSIDADE MUNICIPAL DE SÃO CAETANO DO SUL (USCS)

AS ESTRUTURAS DAS CONTROLADORIAS DOS MUNICÍPIOS DA ZONA DA MATA NORTE PERNAMBUCANA NO COMBATE À CORRUPÇÃO.

1 INTRODUÇÃO

A administração pública brasileira sempre enfrentou desafios na busca de maior eficiência na sua gestão. Em um cenário de incerteza e insegurança causada pela pandemia do novo coronavírus (SARS-CoV-2), a presença do Estado é fundamental no gerenciamento dos recursos destinados à saúde, economia e segurança.

Diante da disparada de casos de infecção e morte pelo novo coronavírus, o Ministério da Saúde declarou, através da Portaria nº 188/2020, Emergência em Saúde Pública de Importância Nacional. No decorrer dos meses, os entes estaduais e municipais entraram também em alerta devido à alta demanda dos serviços públicos de saúde. Em 21 de março de 2020, o estado do Pernambuco decretou Estado de Calamidade Pública através do Decreto nº 48.833/2020 em virtude da emergência decorrente da conjuntura pandêmica.

As organizações públicas no Brasil têm em suas essências uma estrutura mecanicista e burocrática devido ao seu contexto de atuação que requer uma estrutura regimental pautada em legislação. Contudo, em cenários de incertezas e instabilidade, como os causados pela pandemia, tais organizações precisam se adequar para responder às crises de forma ágil.

Para que os entes públicos promovessem ações para atender a grande demanda em seus serviços, a Lei nº 13.979/2020 buscou reduzir a formalidade na contratação de serviços ou compra de produtos com o intuito de estruturar melhor as gestões municipais, estaduais e federal no atendimento à população. Promovendo a eliminação de mecanismos de controle e impessoalidade, a nova legislação ampliou as formas do poder público de contratar sem o devido processo licitatório.

Em junho de 2020, quatro meses após a vigência da lei supra, os contratos de aquisição de produtos e serviços investigados pelas polícias Federal e Civil, Ministério Público e Tribunais de Contas nos estados, por apresentarem algum indício de fraude e corrupção, chegaram ao valor de R\$ 1,5 bilhão (PEIXOTO, 2020).

A urgência de gastos nas áreas estratégicas (saúde, social e educação) de serviços à população possibilita que a dívida pública brasileira chegue a R\$ 400 bilhões até o fim do ano de 2020, cerca de 5,5% do PIB de 2019, embora a Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2020 permitisse um déficit equivalente de 1,6% no orçamento público. O aumento exponencial inédito dos gastos governamentais encontrou aceitação em todas as esferas de controle e órgãos nacionais e internacionais, devido à singularidade no enfrentamento de uma pandemia. Contudo, a quantidade de recursos sendo transferidos entre os entes públicos, a necessidade da emergência na aquisição de produtos e serviços e a modificação no processo licitatório criou um cenário bastante propício para a manifestação de atos de corrupção no Brasil (HESSEL, 2020).

Portanto, a gestão de recursos na administração pública passa por um momento onde é necessário um comportamento ético, profissional e técnico por parte dos gestores públicos que são responsáveis pelo erário estatal. Neste enfoque, a função de controle interno em órgãos de controle se torna primordial para a promoção da transparência nos atos de administração, assim como a responsabilização por tais atos (MAGALHÃES, GUIMARÃES e FRANCO, 2005).

A forma de atuação do controle interno na gestão pública assume um papel vital como instrumento de combate à corrupção, não só, agindo com o acompanhamento dos gastos públicos, como também se tornando um agente fiscalizador da economicidade, servindo principalmente como elo entre o cidadão e o governo. Este papel é atribuído devido à importância de auxílio do controle na gestão das receitas públicas e acompanhamento dos gastos (CÁ, LIMA e SOUSA, 2019).

É nas esferas municipais onde está o grande desafio do controle interno, visto que, com mais de 5 mil municípios no território nacional, o controle externo e social se tornam limitados por tamanha abrangência; além disso, a necessidade de sistemas implantados de controle interno é latente para a correta aplicação dos recursos financeiros.

Embora o controle interno tenha sido instituído pela legislação brasileira desde a carta magna de 1988, e em vários instrumentos normativos consequentes, não existe uma metodologia estabelecida para a criação e o funcionamento de órgãos de controle nos municípios. Os gestores municipais têm a livre atribuição de unidade de comando, número de cargos, funções e atribuições que cada órgão pode exercer, não existe uma uniformização de conceito e prática de sistemas de controle interno no Brasil (BEUREN, SCHLINDWEIN e PASQUAL, 2007).

Segundo a Agência Estadual de Planejamento e Pesquisas de Pernambuco no ano de 2018, a Zona da Mata Norte, com 16 municípios, foi alvo de grandes investimentos privados e públicos, apresentando um PIB de R\$ 9,8 bilhões (o segundo maior PIB do Estado), tornando-se uma região estratégica e de desenvolvimento acelerado. Apesar da necessidade de implantação de sistemas de controle interno nos municípios existir desde a promulgação da Constituição de 1988, todos os municípios da zona da mata norte pernambucana criaram suas controladorias apenas em 2009.

Para melhor compreensão de como as prefeituras estão gerindo os seus órgãos de controle interno desta importante região no estado de Pernambuco, esta pesquisa teve como objetivo analisar os sistemas de controladoria dos municípios que compõem a região da zona da mata norte de Pernambuco, identificando as atividades exercidas e buscando entender a atuação desses importantes órgãos em cenários de instabilidade e no combate à corrupção.

Para isso esta pesquisa contou com a aplicação de questionários e entrevistas com os gestores responsáveis, além de pesquisa documental e levantamento de dados nos portais das transparência municipais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Contextualizando Controle

As principais formas de controle na gestão pública são o controle interno, exercido pela própria administração pública, o controle externo exercido principalmente pelo Poder Legislativo com o auxílio dos Tribunais de Contas e o controle social, exercido pela população e instituições civis. Em todos os casos, a principal forma de combate ao desperdício de dinheiro pelo gerenciamento governamental começa nos órgãos instituídos e capacitados para exercerem o controle interno. Por participar na execução do orçamento, fazendo parte da administração, os órgãos de controle interno fazem a primeira rede de gerenciamento e assumem um papel fundamental (LUCIANO, WIEDENHÖFT e CALLEGARO, 2019).

Cruz e Glock (2003) entendem controle por uma atividade sistêmica de verificação, de forma permanente ou periódica, com o apoio de registro documental onde se possa analisar uma situação ou um ato de acordo com a conformidade de um padrão pré-estabelecido. Para Castro (2013), o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal atribuiu ao controle interno novas funções e importância, sendo visto como um instrumento da democracia fundamental no combate ao desperdício e desvios de receita pública. Segundo Figueiredo e Caggiano (2017), o controle interno deve ser ativo e participativo nas organizações por ser o principal responsável pela supervisão e revisão das ações dentro de uma cadeia de processos de uma instituição.

2.2 Órgãos de controle nas instituições

Os órgãos que executam a função de controle nas empresas e na administração pública recebem a nomenclatura de controladorias. Estes departamentos definem como ramo de

conhecimento a integração de conjuntos de princípios, métodos e procedimentos que interagem com outras ciências como Administração, Economia, Psicologia, Estatística e a Contabilidade. A origem da controladoria está intrinsecamente ligada ao desenvolvimento da Administração (BYRNE e PIERCE, 2007).

Ao passar pela evolução da administração pública no intuito de combater a corrupção, a Controladoria foi agregando conhecimento, importância, agentes e ramificações em várias outras ciências; por essa amplitude em suas ações, o seu conceito está em constante evolução. Contudo, ainda não há um consenso na literatura acadêmica sobre uma definição conceitual de Controladoria. Isto se deve, em parte, pela constante mudança e importância que se deve ao sistema de controle organizacional em uma sociedade dinâmica (BORINELLI, 2006).

Kolk (2019) apresenta a Controladoria como um sistema alimentado por outras ciências e seus aspectos peculiares, que são transformados em informação através dos seus instrumentos e sua estrutura; sua função primordial é o auxílio na tomada de decisão dos gestores responsáveis pela administração pública. Weber (2011) aponta que, apesar das controladorias terem características adaptáveis a cada uma das organizações em que estão inseridas, possuem funções e atividades que lhes são típicas, essenciais ao ramo de conhecimento, portanto, imutáveis.

2.3 Controladoria Pública sob Enfoque da Gestão Municipal em Cenário Pandêmico

Por muitos anos, a administração pública na esfera municipal não esteve habituada com um sistema de controle interno como um instrumento de transparência e auxílio tanto para a gestão municipal quanto para os controles externos e sociais. Porém, a gestão pública dos municípios tem implantado setores de controladorias internas para a melhoria da gestão, combate à corrupção e pela transparência na execução dos municípios (SANTOS, 2013).

Em uma conjuntura onde a população demanda de forma exponencial os serviços de saúde, o Sistema Único de Saúde (SUS) tem como foco de atuação a descentralização e a regionalização de uma rede pública de atendimento, além de fornecimento de produtos e recursos. Através das parcerias com os municípios no Brasil, o SUS encontra a necessária capilaridade para respostas uniformes e obtenção de informações em um cenário nacional de instabilidade causado pela pandemia (LOSCO e DO CARMO, 2019).

Nessa rede, as prefeituras municipais estão na linha de frente, onde os cidadãos requerem atendimento clínico e hospitalar. Para estruturar medidas de combate e controle à disseminação do coronavírus, a legislação sofreu modificações para facilitar os repasses financeiros entre entes governamentais e para agilizar os processos de aquisição de produtos e serviços através de licitações. Devido à forte demanda populacional no sistema de saúde e à crise econômica atual, o governo federal e o congresso nacional autorizaram transferência de R\$ 60 bilhões aos estados, municípios e ao Distrito Federal através do Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus (LIS, 2020).

Em uma conjuntura de alta demanda por serviços públicos, defasagem da estrutura para atendimento, recursos de origem emergencial, urgência de gastos e legislação frágil, torna-se relevante um sistema de controle interno através das controladorias nos municípios.

2.4 Atividades da Controladoria

Pela falta de um conceito padronizado a respeito de controladorias, existe muita divergência na estrutura em relação as suas funções entre os diversos entes públicos. Como uma unidade orgânica, as funções poderão variar de acordo com as peculiaridades das organizações, sem perder, contudo, as características próprias de uma controladoria.

Neste estudo, foi adotada uma adaptação sistematizada das atividades exercidas como função de controle interno de Borinelli (2006). O autor denominou de Estrutura Conceitual Básica de Controladoria (ECBC) o conjunto de conceitos reunidos, funções atribuídas e

atividades desempenhadas. Ao abordar as atividades desempenhadas sob o enfoque da função de controle interno das Controladorias Municipais, o autor designou atividades principais como a atuação em auditorias, fiscalização e apoio à outros órgãos. Todavia, é possível detectar, através de diferentes teóricos da área de controladorias e controle interno, pontos de congruência na descrição de atividades que devem existir.

Dependendo do tamanho do município e da estrutura onde as controladorias estão inseridas, o escopo de atividades é ampliado para atuação de ações preventivas em combate à corrupção, como atividades centralizadas em: auditoria; ouvidoria; transparência pública; apoio a outros órgãos; ações normativas e fiscalização (HELDEN, 2019; KOLK, 2019; AZEVEDO, 2016; MODELL, 2014; CASTRO, 2013; WEBER, 2011; BORINELLI, 2006; CRUZ e GLOCK, 2003; BEUREN, 2002).

A função de controle interno se torna a principal dentro de órgãos de controle interno devido à abrangência de um sistema de controle dentro das organizações públicas. Um robusto conjunto de procedimentos, transparência e fiscalização tende a coibir o desvio de dinheiro público por parte de gestores responsáveis pela aplicação do orçamento público. Neste contexto, o uso exclusivo de apenas uma dessas funções contempladas pelos teóricos para a estruturação dos sistemas de controle público é muito limitado. Porém, devido às limitações das prefeituras e ausência de metodologia uniformizada, a função de controle interno se torna a mínima necessária na implementação e operação de controladorias (GARCIA e TEODÓSIO, 2020).

3 METODOLOGIA

3.1 Caracterização da pesquisa

O estado de Pernambuco é dividido em 12 regiões de desenvolvimento, para este trabalho, adotou-se como público-alvo os 16 municípios que fazem parte da região da Zona da Mata Norte de Pernambuco: Aliança, Buenos Aires, Camutanga, Carpina, Condado, Ferreiros, Itambé, Itaquitinga, Lagoa do Carro, Lagoa de Itaenga, Macaparana, Nazaré da Mata, Paudalho, Timbaúba, Tracunhaém e Vicência.

Para alcançar o objetivo desta pesquisa, foi adotado uma abordagem essencialmente quantitativa com elemento de qualitativa, como procedimentos de coleta de dados, a pesquisa documental, entrevista e levantamento de campo junto às prefeituras da região. Como técnicas de coleta de dados, utilizou-se: a) na pesquisa documental: legislação disponíveis nos portais da transparência dos municípios; b) no levantamento de campo: questionário estruturado e entrevista semi-estruturada. Os participantes do levantamento foram os gestores responsáveis pelos órgãos de controle interno nos municípios citados anteriormente.

3.2 Coleta dos dados

Levantamento de Campo

O questionário foi o primeiro instrumento de coleta de dados utilizados nesta pesquisa. Segundo Cervo e Bervian (2002), ele é um instrumento de coleta de informações, através do qual o informante fornece respostas de acordo com perguntas apresentadas de forma fechada ou aberta. O questionário foi estruturado em três partes.

A primeira parte está relacionada às características do órgão de controle interno da prefeitura e contou com quatro perguntas: 1) Qual a nomenclatura do órgão de controle interno da Prefeitura? 2) Em qual posição o órgão de controle interno está localizado no organograma da Prefeitura? 3) Quantos profissionais trabalham no órgão de controle interno? 4) Formação acadêmica do profissional ocupante do cargo de liderança no órgão.

Na segunda parte do questionário, foram apresentadas assertivas sobre as quais os ocupantes dos cargos de liderança assinalaram quais das atividades estão presentes no

cotidiano dos órgãos de controladoria. Cada conjunto de afirmações correspondia a uma atividade que forma o quadro geral da Função de Controle Interno. Essas atividades são relacionadas por Azevedo (2016), Castro (2013), Borinelli (2006), Cruz e Glock (2003) e Beuren (2002) como as atividades básicas em um sistema de controle interno nas organizações públicas, a saber: atividades relacionadas com auditorias em folha de pagamento, processos internos e licitações, implantação de atos de transparência e ouvidoria, prestação de contas aos tribunais e poder legislativo e ações de pareceres e normativas.

No questionário enviado aos participantes, as áreas foram apresentadas em quatro grupos, conforme consensua os autores citados acima: Auditoria; Ouvidoria e Transparência; Apoio a Outros Órgãos; e Ações Normativas e Fiscalização. As assertivas utilizadas constam no quadro 1.

Quadro 1 – Funções de Controle Interno agrupadas no questionário

FUNÇÕES DE CONTROLE INTERNO		
ATIVIDADE	ASSERTIVAS	REFERÊNCIAS
AUDITORIA	1. Realiza planejamento anual das auditorias a serem realizadas.	Beuren (2002), Castro (2013), Cruz e Glock (2003), Kolk (2019), Helden (2019).
	2. Realiza auditoria nas licitações e contratos do município.	
	3. Realiza auditoria na folha de pagamento.	
OUVIDORIA E TRANSPARÊNCIA	4. Planeja, coordena e executa ações de ouvidoria.	Borinelli (2006), Azevedo (2016), Castro (2013), Weber (2011).
	5. Recebe e apura denúncias feitas pelos cidadãos.	
	6. Estimula a transparência e controle social.	
	7. Disponibiliza informações através de Portal da Transparência.	
APOIO A OUTROS ÓRGÃOS	8. Apoia os órgãos de controle externo.	Beuren (2002), Castro (2013), Modell (2014)
	9. Acompanha e fiscaliza as prestações de contas do município.	
AÇÕES NORMATIVAS E FISCALIZAÇÃO	10. Elabora Parecer de Controle Interno que compõe a prestação de contas.	Beuren (2002), Castro (2013), Cruz e Glock (2003), Borinelli (2003), Azevedo (2016)
	11. Elabora normas e orientações para padronização de procedimentos.	
	12. Monitora o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal.	
	13. Avalia o cumprimento de metas previstas no Plano Plurianual.	
	14. Acompanha a execução do Plano de Governo e do orçamento fiscal.	

Fonte: elaborado pelos autores com base nas referências citadas (2019)

O questionário foi disponibilizado através da plataforma *google forms* e enviado ao e-mail dos 16 gestores municipais em fevereiro de 2020, ficando disponível até abril do mesmo ano. No e-mail, os gestores eram apresentados à pesquisa e convidados a participarem voluntariamente deste levantamento. Foi assegurado, durante todo o levantamento, o sigilo dos participantes da pesquisa, assim como as prefeituras participantes não foram identificadas nas respostas, necessidade esta requerida pelos gestores. A taxa de resposta desta pesquisa foi de 87,5%, portanto, 14 gestores participaram efetivamente da pesquisa.

Para melhor entendimento dos desafios enfrentados nas controladorias, foi solicitado

aos participantes da pesquisa que, ao final do questionário, se manifestassem sobre o interesse em participar de uma segunda etapa do levantamento, entre os quais dois participantes se dispuseram voluntariamente. Com estes, foi aplicada uma entrevista semiestruturada, na qual havia uma pergunta disparadora: “qual o principal desafio na sua atuação no contexto de controladoria municipal?”. As entrevistas tiveram duração média de 25 minutos com cada gestor, as respostas foram gravadas com a devida autorização e posteriormente transcritas em sua integralidade para a posterior análise e interpretação.

Pesquisa Documental

Segundo Gil (2007), a pesquisa documental é importante na coleta de dados e análise das informações, pois utiliza a coleta de dados em fontes primárias, como documentos escritos, pertencentes a arquivos públicos. Neste sentido, para a análise da atividade de Ouvidoria e Transparência, os portais da transparência dos municípios foram consultados com o objetivo de analisar se os mesmos cumpriam com a legislação federal. Os dados foram coletados com base em um formulário criado pelos pesquisadores com o intuito de verificar a presença ou ausência de 6 variáveis retiradas das exigências na Lei de Acesso à Informação e Transparência Pública - Lei nº 12.527/2011: 1) O Portal de Transparência contém ferramenta de pesquisa de conteúdo; 2) Disponibiliza informações que possibilitem acompanhar as receitas em tempo real; 3) Disponibiliza informações que possibilitem acompanhar a despesa em tempo real; 4) A prefeitura divulga a remuneração individualizada por nome do agente público ou servidor; 5) A prefeitura divulga informações estruturadas concernentes a procedimentos licitatórios, realizados e em andamento; 6) A prefeitura divulga informações estruturadas concernentes aos contratos celebrados.

A análise dos dados coletados na fonte documental adotou o critério avaliativo de atribuição dos conceitos “sim” ou “não” às variáveis observadas em cada site pesquisado. As respostas “não” e “sim”, de natureza binária, foram codificados em “0” e “1”, respectivamente. A análise seguiu com a estatística descritiva dos dados, que apresenta grande contribuição para a caracterização, resumo dos dados e também ao estudo das relações que existem entre as variáveis (GIL, 2007). Neste caso, foi utilizada a análise de conglomerados, visando identificar a distribuição das controladorias municipais quanto ao desempenho acerca da disponibilidade das informações públicas.

A análise de conglomerados ou *clusters analysis*, segundo Bem, Giacomini e Waismann (2015), é uma técnica multivariada de classificação que objetiva agrupar dados de acordo com as similaridades entre eles, agrupando um conjunto de dados heterogêneos em grupos com homogeneidade. Esta análise foi necessária à pesquisa para identificação de semelhança entre as diversas prefeituras pesquisadas.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Caracterização dos setores de controladoria e seus agentes públicos

Ao avaliar os dados obtidos sobre a caracterização das controladorias municipais, observou-se que não há unanimidade quanto à nomenclatura adotada nas prefeituras pesquisadas. Os principais órgãos de controle interno nas prefeituras da zona da mata norte têm por nome “Controladoria Geral”, “Coordenadoria de Controle Interno” ou “Secretaria de Controle Interno”, conforme a tabela 1. Como aponta Weber (2011), a diferença começa no título do setor ou da área encarregada do controle interno, a nomenclatura vai depender do contexto administrativo de cada ente público e suas respectivas leis instituidoras.

Tabela 1 – Nomenclatura dos órgãos

Nomenclatura	N	%
Controladoria Geral	5	36%
Coordenadoria de Controle Interno	8	57%
Secretaria de Controle Interno	1	7%
TOTAL	14	100%

Fonte: dados da pesquisa (2020)

A importância de uma nomenclatura para o presente estudo está relacionado com a unidade de comando e subordinação dada aos órgãos de controle, conforme os dados a seguir demonstrando a posição na estrutura administrativa municipal.

A estrutura organizacional é a base de funcionamento de uma organização pública, sendo dividida e especializada em tarefas formalmente distribuídas e agrupadas de acordo com as diferentes temáticas que compõem um ente. Conforme afirma Borinelli (2006), o posicionamento dos órgãos de controle interno dentro de uma estrutura demonstra a sua importância estratégica na administração municipal, uma vez que, quanto mais próxima ao principal escalão de poder decisivo na hierarquia municipal, maior será sua independência e suas ações fiscalizadoras e disciplinares. A posição organização dos órgãos de controle pesquisados está contida na tabela 2.

Tabela 2 – Posição Organizacional

Posição Organizacional	N	%
Secretaria Municipal	1	7%
Departamento Pertencente a uma Secretaria	2	14%
Órgão Independente com status de Secretaria	6	43%
Órgão de assessoria ao Gabinete do Prefeito	5	36%
TOTAL	14	100%

Fonte: dados da pesquisa (2020)

A maioria das unidades de controle interno nas prefeituras da zona da mata norte pernambucana ocupa uma posição direta ao líder do Poder Executivo Municipal; 43% (n = 6) dos órgãos respondentes classificam-se como órgãos independentes com o mesmo status de uma secretaria municipal. A equivalência desses órgãos às secretarias municipais assegura aos chefes das unidades de controle o mesmo status, atribuições e competências que o primeiro escalão na administração direta, e a participação direta em reuniões estratégicas com prefeitos e outros secretários.

Dois prefeituras (14%) apontaram que seus órgãos de controle estão sujeitos a alguma secretaria. Tal posicionamento compromete a autonomia e independência das funções de controle interno, uma vez que a subordinação limita o alcance de ações fiscalizadoras, comprometendo a integridade na prestação de informações ao prefeito e aos demais mecanismos de controle, externo e social.

A relação entre a nomenclatura dos órgãos e a sua posição na estrutura da gestão municipal se justifica pelos 36% (n = 5) das Controladorias Gerais terem o status de órgão independente equivalente às secretarias municipais e 14% (n = 2) das Coordenadorias de Controle Interno são apenas departamentos inseridos em alguma secretaria municipal. Existe uma evidente relação entre a nomenclatura e a amplitude de poder na organização.

Quanto à ocupação dos cargos de direção da controladoria, todos eles são ocupados por profissionais comissionados. Quanto ao nível de escolaridade e a especialização da formação acadêmica desses profissionais, os resultados constam na tabela 3.

Tabela 3 – Formação Acadêmica dos Responsáveis pelo Controle Interno

Formação Acadêmica dos Responsáveis	N	%
Ensino Médio	3	21%
Ensino Superior em Administração	5	36%
Ensino Superior em Ciências Contábeis	3	21%
Ensino Superior em Direito	1	7%
Ensino Superior em outra área	1	7%
Pós-graduação	1	7%
TOTAL	14	99%

Fonte: dados da pesquisa (2020)

Uma vez que irá supervisionar vários outros profissionais de diversas áreas, é necessário que o responsável pelo órgão de controle interno tenha o nível de qualificação necessário para ocupar um cargo de tal importância. Como aponta Modell (2014), para o desenvolvimento estratégico de uma controladoria municipal, é necessário que o gestor tenha conhecimento técnico, legal e científico das áreas da ciência que compõem as atividades de um órgão de controle interno municipal.

Sob este aspecto, as prefeituras demonstraram que ainda existe um desafio a ser superado, dado que três órgãos de controle interno (21%) são chefiados por um servidor que possui apenas o ensino médio. Aproximadamente 57% (n = 8) das unidades de controle tem ocupando seus cargos de chefia profissionais da área de administração ou ciências contábeis, um (7%) controlador ou coordenador de controle interno é da área de direito e outro é de uma área diferente das demais. Apenas um (7%) profissional possui uma pós-graduação.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 37, inciso II, afirma que a investidura em cargo ou emprego público dependerá de prévia aprovação em concurso público de provas e títulos de acordo com a natureza e complexidade do cargo ou emprego. O servidor público estatutário passa por um processo de seleção de acordo com o conhecimento e a qualificação técnica do candidato ao cargo. Porém, o provimento dos cargos em comissão se faz através de nomeação por livre iniciativa do gestor eleito, temporariamente, e são contratados independentemente de sua qualificação e conhecimento técnico.

A escolha de um ocupante de cargo em comissão, sem critério técnico, é fato bem representado sob a perspectiva de que em 21% das prefeituras (n = 3) o responsável pelo sistema de controle interno tinha apenas o conhecimento de ensino médio e, do total de 14 prefeituras, apenas uma (7%) possui uma pós-graduação. A qualificação de todos os servidores públicos tem um impacto direto na qualidade e eficiência do serviço público prestado pelos órgãos e seus agentes e principalmente em desenvolvimento de ações coibidoras, fiscalizadoras e investigativas de atos de corrupção (HELDEN, 2019).

Além do cargo de gestor responsável, as controladorias divergem nos cargos que compõem seu quadro de servidores, conforme dados apurados nos portais da transparência dos municípios:

Quadro 2 - Relação de cargos atribuídos por prefeitura

Município	Quantidade de Cargos	Nomenclatura dos Cargos	Vínculo
Aliança	1 Cargo	Técnico de Controle Interno	Estatutário
	1 Cargo	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
Buenos Aires	2 Cargos	Técnico de Controle Interno	Comissionado
	1 Cargo	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
Camutanga	NÃO DISPONÍVEL		
Carpina	1 Cargo	Controlador	Comissionado

Condado	NÃO DISPONÍVEL		
Ferreiros	NÃO DISPONÍVEL		
Itambé	1 Cargo	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
Itaquitinga	1 Cargo	Controlador	Comissionado
	3 Cargos	Agentes de Controle Interno	Comissionado
Lagoa do Carro	1 Cargo	Controlador	Comissionado
	1 Cargo	Assistente de Controle Interno	Comissionado
Lagoa de Itaenga	1 Cargo	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
	2 Cargos	Assessor de Controle Interno	Comissionado
Macaparana	1 Cargo	Controlador	Comissionado
	2 Cargos	Técnico de Controle Interno	Estatutário
Nazaré da Mata	1 Cargo	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
Paudalho	1 Cargo	Técnico de Controle Interno	Estatutário
	1 Cargo	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
Timbaúba	NÃO DISPONÍVEL		
Tracunhaém	1 Cargo	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
Vicência	1 Cargo	Assistente de Controle Interno	Estatutário
	2 Cargos	Coordenador de Controle Interno	Comissionado
	1 Cargo	Técnico de Controle Interno	Estatutário
	1 Cargo	Controlador	Comissionado

Fonte: pesquisa documental (2020)

As informações contidas nos Portais de Transparência e por consulta aos quadros de servidores junto às prefeituras demonstram que existem um total de 38 cargos criados. Desses, 74% (n = 28) estavam ocupados quando a pesquisa foi feita, sendo, deste total de cargos ocupados, 21 % (n = 6) sendo ocupados por servidores estatutários em todas as prefeituras, enquanto 79% (n = 22) são cargos em comissão.

Segundo a Secretaria de Tesouro Nacional (2019), as receitas totais de todos os municípios da zona da mata norte de Pernambuco equivaleram a R\$ 918.816.120,70 em 2018. Por equivalência no recorte de municípios pesquisados existem cerca de um agente de controle interno para cada R\$ 32.814.862 milhões arrecadados por cada prefeitura.

Em um cenário de pandemia internacional e da urgência e quantidade de recursos sendo gastos para o combate à disseminação e tratamento do coronavírus, a responsabilidade de um sistema de controle interno na prevenção da corrupção está sendo exercida majoritariamente por pessoas com vínculo passageiro na administração municipal. A fragilidade de um vínculo temporário, somado a falta de qualificação necessária e o conflito de interesses entre a função e o vínculo do ocupante, cria um ambiente de risco aos princípios constitucionais de moralidade, eficiência, impessoalidade e o da legalidade.

Pelo exposto, a pesquisa reforça a importância da função de Controle Interno nos municípios, pois, como apontam Martins et al. (2012), essa função é a primeira barreira na coibição aos atos ilícitos, principalmente na gestão de recursos que devem ser usados na prestação de serviços públicos.

Na análise das atividades executadas pelas controladorias municipais foram elencadas 14 atividades, agrupadas para melhor análise e exposição dos resultados da pesquisa.

4.2 Atividades de Auditoria

As atividades de auditoria apoiam-se na indispensável necessidade de estudo, análise e confirmação, por parte dos usuários, sobre a realidade dos atos da administração pública e

os seus impactos e conformidades legais no patrimônio público. Realizar auditorias gera, para o tomador de decisões e para os demais interessados, um retrato fiel do objeto analisado (GARCIA e TEODÓSIO, 2020).

A pesquisa aponta que alguma atividade de auditoria está presente em pelo menos 71% (n = 10) dos órgãos de unidade de controle interno das prefeituras. Em 43% (n = 6) das controladorias internas pesquisadas, a atividade de auditoria em folha de pagamento é executada, enquanto que nas 57% restantes (n = 8) esta atividade não é feita.

O processo de licitação tem sido fragilizado e foco de corrupção em toda a administração pública brasileira durante este tempo de pandemia, assim, o papel da auditoria em processos licitatórios tem como principal objetivo prevenir situações fora da conformidade legal. As auditorias em licitações aparecem com a maior frequência entre as atividades de auditoria nos órgãos de controle interno, com 71% (n = 10) das unidades de controle exercendo este tipo de fiscalização.

Com o advento da Lei nº 13.979/2020, a auditoria interna assume um relevante papel social quando busca avaliar o desempenho da gestão fiscal e o combate à corrupção. O desenvolvimento constante de auditorias como forma de atuação estratégica das controladorias, bem como no papel de prevenir situações indesejáveis, requer planejamento dinâmico e estruturado de auditorias no decorrer de determinado espaço de tempo. Contudo, apenas 36% (n = 5) das controladorias que participaram desta pesquisa têm um planejamento anual de auditorias a serem feitas.

4.3 Ouvidoria e Transparência

Para o conjunto de atividades agrupadas sob a temática Ouvidoria e Transparência, 100% dos participantes afirmaram que executam todas as quatro atividades deste elemento. Neste sentido, adotou-se a pesquisa documental com o intuito de avaliar os Portais de Transparência dos municípios do universo da pesquisa para verificação das conformidades legais entre as informações disponibilizadas. Como a análise ocorreu sobre os Portais da Transparência, todos os municípios da zona da mata foram pesquisados (inclusive aqueles que não participaram da etapa do levantamento de campo).

A verificação dos Portais considerou 6 variáveis: 1) O Portal de Transparência contém ferramenta de pesquisa de conteúdo; 2) Disponibiliza informações que possibilitem acompanhar as receitas em tempo real; 3) Disponibiliza informações que possibilitem acompanhar a despesa em tempo real; 4) A prefeitura divulga a remuneração individualizada por nome do agente público ou servidor; 5) A prefeitura divulga informações estruturadas concernentes a procedimentos licitatórios, realizados e em andamento; 6) A prefeitura divulga informações estruturadas concernentes aos contratos celebrados.

Aplicando a análise de conglomerados, obteve-se a divisão em dois *clusters* (grupos): um com 13 municípios e o outro com três. A técnica de *clusters* associa componentes com a maior semelhança possível entre os seus elementos e distingue um grupo do outro a partir da maior diferença possível; assim, os grupos obtidos foram nomeados em municípios com maior e menor transparência. Os resultados obtidos constam no quadro 3.

Quadro 3 – Conglomerados obtidos pela análise dos Portais da Transparência

Municípios com Maior Transparência	Municípios com Menor Transparência
Carpina, Vicência e Paudalho	Aliança, Buenos Aires, Camutanga, Condado, Ferreiros, Itambé, Itaquitanga, Lagoa do Carro, Lagoa de Itaenga, Macaparana, Nazaré da Mata, Timbaúba e Tracunhaém

Fonte: dados da pesquisa (2020)

De acordo com a análise de conglomerados, foi possível destacar as variáveis que menos contribuíram para discriminação dos grupos “Municípios com Maior Transparência” e “Municípios com Menor Transparência”: apenas a variável 1 – “O Portal de Transparência contém ferramenta de pesquisa de conteúdo” não apresentou significância para a discriminação, levando a conclusão que todas as outras variáveis analisadas serviram para dividir os municípios em dois grupos distintos.

Como é possível notar no quadro 3, apenas os municípios de Carpina, Vicência e Paudalho são considerados municípios com maior transparência. Isso é justificado porque eles foram os únicos a apresentarem as seis variáveis elencadas, enquanto que os restantes dos municípios não as têm. É significativo citar que, ao apresentarem as seis variáveis elencadas nesse estudo, as controladorias municipais assumem a missão de trabalhar pela publicidade dos atos dos gestores públicos, prestando informações de elevada utilidade à sociedade e ao controle externo, e contribuindo no combate a ações danosas ao erário público.

4.4 Apoio aos outros órgãos

O agrupamento de atividades de apoio aos outros órgãos desenvolvidas pelas controladorias municipais buscou identificar o auxílio às instituições externas sob aspectos do controle externo. Para tanto, foram elaboradas as seguintes assertivas: “apoia os órgãos de controle externo” e “fiscaliza as prestações de contas do município”.

Todas as unidades de controle interno afirmaram apoiar órgãos de controle externo que diz respeito ao Poder Legislativo, assim como Tribunais de Contas (União e do estado de Pernambuco). 50% (n = 7) dos participantes acompanhavam e fiscalizavam as prestações de contas por parte do Tribunal de Contas de Pernambuco, uma vez que a prestação de contas de repasses governamentais podem ser feitas por outros setores e secretarias das prefeituras.

A prestação de contas por parte dos municípios é feita através dos Tribunais de Contas de cada estado brasileiro. Em Pernambuco, o Tribunal de Contas conta com o seu poder fiscalizatório para coibir e combater a má gerência do erário público. A prestação conta com um conjunto de documentos comprobatórios que tem por objetivo dar transparência às ações realizadas pelos municípios. Por isso a participação das controladorias no auxílio dos órgãos deve ser na linha de frente, assessorando e acompanhando os gastos públicos municipais.

4.5 Ações Normativas e de Fiscalização

As atividades relacionadas às ações normativas e de fiscalização foram relacionadas de forma a analisar que tipo de influência os órgãos de controle têm dentro das estruturas internas em que estão inseridos nas prefeituras.

As controladorias municipais possuem relevante participação na verificação da execução dos programas de governo, tanto junto aos órgãos e secretarias responsáveis pela gestão direta dos recursos quanto junto aos fornecedores contratados e também à população beneficiária. Este tipo de controle é executado apenas por 36% (n = 5) das prefeituras municipais.

Um número maior, cerca de 64% (n = 9) dos respondentes, afirmou avaliar o cumprimento de metas previstas no Plano Plurianual. As duas atividades estão contidas no artigo 74 da Constituição Federal de 1988, como finalidade do sistema de controle interno: a avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual e a execução dos programas de governo e dos orçamentos.

Uma atividade exercida por todos os respondentes é a de monitoria do cumprimento das obrigações da Lei de Responsabilidade Fiscal. A totalidade de adesão dos órgãos no cumprimento desta atividade pode ser explicada pela lista de sanções que prefeitos podem sofrer por descumprimento, incluindo a perda do mandato e a responsabilização penal.

As duas últimas atividades pesquisadas trataram de ações normativas e jurídicas por

parte das controladorias. 50% (n = 7) dos participantes afirmaram que elaboram normas e orientações para padronização de procedimentos dentro das prefeituras e 57% (n = 8) declararam emitir Parecer de Controle Interno que compõe a prestação de contas para órgãos externos. Tais atividades retratam a relação de intervenção que o sistema de controle municipal tem dentro da estrutura administrativa pública, uma vez que a elaboração de instruções normativas visa a modificação de atos e formas de administração.

4.6 Desafios Éticos das Controladorias Municipais

Uma questão que pode ser encontrada entre os gestores das controladorias é o conflito ético e moral da estrutura formada para gestão do sistema de controle interno nos municípios. Embora existam decisões no ordenamento jurídico afirmando que não caracteriza irregularidade a nomeação de servidor exclusivamente comissionado para o cargo máximo nos órgãos de controle interno nos municípios, muitas instituições públicas e privadas apontam para um conflito de interesse.

A solução do conflito de interesse está na necessidade da ocupação do cargo maior nas controladorias por servidores de carreira, uma vez que precisa de garantia da estabilidade funcional do responsável nas situações em que aponte irregularidades apuradas na gestão municipal em que faz parte e sua obrigação constitucional em reportá-las aos órgãos de controle externo.

A fragilidade do vínculo temporário dos controladores, uma vez que são nomeados para cargos de confiança do prefeito, coloca um peso ético nos gestores, como um controlador municipal entrevistado afirmou:

Por um lado, queremos fazer o nosso trabalho direito, como diz a Constituição; por outro, dependemos do emprego na prefeitura para pagar as nossas contas. Uma vez o Tribunal de Contas pediu para que fizéssemos um relatório de auditoria de um processo de licitação, fizemos e enviamos. Uma semana depois o prefeito me chamou e veio me perguntar se eu estava fazendo 'gol contra', porque eu fiz um relatório que demonstrava irregularidade. Eu já tinha mostrado a ele, e ele não tinha feito nada. (controlador 1)

O conflito de interesse é algo relatado também por um outro controlador em casos de auditoria e relatórios solicitados por órgãos externos.

O meu trabalho é tentar esconder ao máximo as coisas erradas, aquilo que dá para ser corrigido a gente pede para corrigir, mas tem coisa que o prefeito não quer colocar a mão e pede para que a gente deixe como está. Como eu vou denunciar o prefeito que me colocou aqui? (controlador 2)

Apenas dois controladores aceitaram conversar sobre este conflito ético, sob pedido de anonimato. Contudo, é bastante claro que o conflito existe e que, para o combate real de irregularidades e corrupção dentro da administração pública municipal, é necessário que seja feita uma reforma estrutural nos órgãos de controle interno, pois, assim como apontam Cruz e Glock (2003), para que um controle interno seja eficiente é necessário ter independência do ente cujos atos serão fiscalizados.

Esta independência pode ser adquirida transformando os órgãos de controle interno em autarquias municipais independentes ou modificando a legislação para que os gestores responsáveis pelo sistema de controle interno sejam servidores de carreira.

5 CONCLUSÃO

A gestão pública brasileira passa por um momento de grande desafio, em um

ambiente de instabilidade internacional e forte demanda por gastos públicos voltados para serviços essenciais como saúde. A região da zona da mata norte de Pernambuco tem mais de um milhão e trezentos mil habitantes e área de 8.641 km² (IBGE, 2010).

Em julho de 2020, a região contava com apenas 20 leitos de UTI em contraste com cerca de 4 mil casos confirmados e 390 óbitos, uma taxa de letalidade de 9,7%, bem acima da média estadual de 7,6% (DAGNINO e FREITAS, 2020).

Com os repasses emergenciais de recursos advindos do governo estadual e federal, o combate à corrupção deve ser desenvolvido principalmente através do controle interno na administração pública municipal. É necessário o desenvolvimento de mecanismos de controle atuantes na administração. Uma controladoria interna produtiva e estruturada é capaz de diagnosticar os problemas de gestão, combater o desperdício e desvio de recursos, e aumentar o poder de investimento das prefeituras.

O impacto social positivo é uma consequência de uma controladoria interna municipal que cumpre com suas obrigações constitucionais e com amplitude de funções dentro da gestão e a atuação não se restringe apenas a fornecer informações aos prefeitos, mas também, exercer poder sancionatório contra agentes públicos que atuam fora da legalidade.

Por este motivo, é necessário um trabalho intenso na estruturação dos órgãos de controle interno municipal. As controladorias municipais desta importante região de Pernambuco estão debilitadas em sua estrutura criada pelos municípios e tolhidas nas suas formas de atuação. As atividades básicas para o correto controle interno, presente na literatura acadêmica pesquisada, não são cumpridas pelos órgãos de controle e a sua organização revela uma dicotomia existente na gestão onde um órgão fiscalizador é criado pela própria autoridade a ser fiscalizada e os gestores responsáveis são nomeados por livre arbítrio daqueles que serão objeto de fiscalização.

O levantamento de informações nos portais da transparência municipal, apontou lacunas e informações que deveriam estar presentes, após 30 anos da instituição da Constituição de 1988 ainda há municípios que não cumprem o princípio da publicidade. É importante apontar o fato que a criação de um sistema de controle interno sempre esteve presente nas constituições brasileiras. Contudo, para os 16 municípios da zona da mata norte de Pernambuco, as controladorias municipais surgiram apenas com a Resolução nº 01/2009 do Tribunal de Contas de Pernambuco, impondo sanções para os municípios que não contassem na sua estrutura com órgãos voltados exclusivamente para o controle interno, todas as controladorias do recorte pesquisado foram criadas em 2009 após a Resolução.

Neste estudo, foi possível concluir que a maioria das controladorias municipais localizadas nos 16 municípios da zona da mata norte pernambucana não executam a maioria das atividades de controle interno vistas como necessárias de acordo com os autores acadêmicos pesquisados. A falta de estrutura administrativa nos órgãos, a falta de mão de obra qualificada para desempenhar as ações e/ou a inércia dos representantes políticos podem explicar esse cenário.

Em um cenário de instabilidade mundial, é importante que as práticas de controle interno sejam eficientes e as controladorias municipais passem por uma reforma estrutural e uniforme. As boas práticas de gestão devem ser disseminadas principalmente nos municípios menores, onde o braço fiscalizador do controle externo e social demonstra-se fragilizado.

É necessário que a crise fomentada pelo novo coronavírus traga uma mudança real na correto controle de recursos públicos, voltados com o principal objetivo de prestar serviços melhores a população. Por não existir uma uniformidade legal e na prática da organização do controle interno nas prefeituras municipais, a importância de trabalhos acadêmicos na discussão das funções, atividades e cargos se torna primordial para busca de princípios norteadores para estruturação dos sistemas de controle interno. Na ausência legislativa, o debate acadêmico tende a buscar formas de uniformização conceitual de práticas na função de

controle interno nas organizações públicas municipais carentes de aplicação do conhecimento científico.

Esta pesquisa teve seu foco na região de desenvolvimento da zona da mata norte de Pernambuco, para futuros trabalhos, é sugestão dos pesquisadores adotar a análise nas outras 11 regiões de desenvolvimento, visando a obtenção de um quadro atualizado e de forma segmentada sobre o real funcionamento das controladorias municipais e suas formas de atuação na administração pública municipal pernambucana.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AGÊNCIA ESTADUAL DE PLANEJAMENTO E PESQUISAS DE PERNAMBUCO [CONDEPE/FIDEM]. PIB municipal. Disponível em: <<http://www2.condepefidem.pe.gov.br/web/condepe-fidem/municipal>>. Acesso em: 12 jun. 2020.

AZEVEDO, Thayse Kelly Galvão Neves de. *Investigação das características das controladorias no setor público: um estudo nas prefeituras pernambucanas*. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal Rural de Pernambuco. Pernambuco 2016.

BEM, Judite Sanson de; GIACOMINI, Nelci Maria Richter; WAISMANN, Moisés. *Using clusters analysis techniques in benefit of the creative industry between 2000 and 2010, Consinos region's study*, RS. Interações (Campo Grande), v. 16, n. 1, p. 27-41, 2015.

BEUREN, Ilse Maria. *O papel da controladoria no processo de gestão*. In: SCHMIDT, Paulo (Org.). *Controladoria: agregando valor para a empresa*. Porto Alegre: Bookman, 2002. Cap. 1, p.15-38.

BEUREN, I.M.; SCHLINDWEIN, A.C.; PASQUAL, D. L. *Abordagem da controladoria em trabalhos publicados no Enanpad e no Congresso USP de controladoria e contabilidade de 2001 a 2006*. Revista Contabilidade & Finanças, v. 18, n. 45, p. 22-37, AR, 2007.

BORINELLI, Márcio Luiz. *Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis*. São Paulo, 2006. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

BRASIL. Ministério da Saúde. Portaria nº 188, de 3 de fevereiro de 2020. Declara Emergência em Saúde Pública de importância Nacional (ESPIN) em decorrência da Infecção Humana pelo novo Coronavírus (2019-nCoV). Brasília: Diário Oficial da União, 2020b.

BRASIL. Lei 13.979, de 06 de fevereiro de 2020. Dispõe sobre as medidas para enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus. Diário Oficial da União, Brasília, 06 de fevereiro de 2020b. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/L13979.htm. Acesso em: 01 de abril de 2020.

BRASIL. Lei nº 12.527/2011, 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005; e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso

em: 01 de maio de 2020.

BYRNE, S. PIERCE, B. *Towards a more comprehensive understanding of the roles of management accountants*. *European Accounting Review*, 16, 3, pp. 469–498. 2007

CÁ, C. G. da S., Lima, A. O., & Sousa, A. M. R. de. *O controle externo e o combate à corrupção na Gestão Pública de Guiné-Bissau*. *Revista Controle - Doutrina E Artigos*, 17(1), 143-169, 2019.

CASTRO, Domingos Poubel de. *Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público*. 5ª ed. São Paulo: Ed. Atlas, 2013.

CERVO, A. L. BERVIAN, P. A. *Metodologia científica*. 5.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CRUZ, Flávio da; GLOCK, José Osvaldo. *Controle Interno nos Municípios: Orientação para a implementação e relacionamento com os tribunais de contas*. São Paulo: Atlas, 2003.

DAGNINO, R. S.; FREITAS, M. *Coronavírus (Covid-19) nos municípios do Brasil*. *Harvard Dataverse*, V5, 30. 2020.

DEMOGRÁFICO, Censo. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). 2010. 2019.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. *Controladoria: teoria e prática*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GARCIA, Leice Maria; TEODOSIO, Armindo dos Santos de Sousa. *Análise de limites dos sistemas de contabilidade e controle para o enfrentamento do problema da corrupção sistêmica no Brasil: lições dos casos da Suécia e da Itália*. *Rev. Adm. Pública*, Rio de Janeiro, v. 54, n. 1, p. 79-98, Jan. 2020.

GIL, A. C. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2007.

HELDEN, Jan van. *New development: The practical relevance of public sector accounting research; time to take a stand*, *Public Money & Management*, 39:8, 595-598, 2019.

HESSEL, Rosana. *Para conter efeitos da Covid-19, dívida pública deve chegar a 85% do PIB*. *Correio Brasiliense*. 30 de jun. 2020. Disponível em: <https://www.correiobrasiliense.com.br/app/noticia/economia/2020/03/30/internas_economia,841141/para-conter-efeitos-da-covid-19-divida-publica-deve-chegar-a-85-do-p.shtml>. Acesso em: 10 de jul. de 2020.

KOLK, Berend van der. *Management control packages: a literature review and guidelines for public sector research*. *Public Money & Management* 39:7, pages 512-520. 2019.

LOSCO, Luiza Nogueira; DO CARMO, Roberto Luiz. *Mobilidade Populacional e Saúde: A Regionalização do SUS e os Deslocamentos Populacionais em Busca do Atendimento em Saúde*. In: *Geosaude-2019*. 2019.

LUCIANO, E. M.; WIEDENHÖFT, G. C.; CALLEGARO, S. *Entendendo os fatores de combate à corrupção: proposta de um constructo de dissuasão à corrupção*. *Revista de*

Contabilidade e Organizações, v. 13, p. 19-30, 28 nov. 2019.

MAGALHÃES, A.C.V.; GUIMARÃES, E.R.; FRANCO JÚNIOR, W.S. *Sistemas de Controles Internos nos municípios: proposta de um perfil ideal para os profissionais*. Belo Horizonte, 2005.

LIS, Lais. Nova parcela de socorro a estados e municípios será depositada nesta segunda-feira, diz Tesouro. G1. 13 jul. 2020. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/2020/07/13/tesouro-deposita-segunda-parcela-de-socorro-a-estados-e-municipios.ghtml>>. Acesso em: 15 jul. de 2020.

MARTINS, Pablo Luiz; ASSIS, Ana Aparecida da Costa; OLIVEIRA, Emanuela Machado de; CAMPOS, Eveline Silva; CARVALHO, Janice Alessandra. *Práticas de controladoria nas organizações públicas municipais*. IX Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. Resende: AEDB, 2012.

MODELL, S. *The societal relevance of management accounting: An introduction to the special issue*. Accounting and Business Research, 44(2), 83–103. 2014.

OLIVEIRA, Luis Martins; PEREZ, Jr.; José Hernandez, SILVA; Carlos Alberto dos Santos. *Controladoria Estratégica*. São Paulo: Atlas, 2007.

PEIXOTO, Guilherme. Corrupção ataca R\$ 1,48 bilhão destinados ao combate à COVID-19. Estado de Minas. 11 jun. 2020. Disponível em: <https://www.em.com.br/app/noticia/politica/2020/06/11/interna_politica,1155732/corrupcao-ataca-r-1-48-bilhao-destinados-ao-combate-a-covid-19.shtml>. Acesso em: 05 de jul. de 2020.

PERNAMBUCO. Resolução 001/2009 de 01 de abril de 2009 do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco. *Dispõe sobre a criação, a manutenção e a coordenação de Sistemas de Controle Interno nos Poderes Municipais*. Disponível em: <http://www.tce.pe.gov.br/resolucaovirtual/2009/r012009>. Acesso em 14 de jan. de 2020.

PERNAMBUCO. Decreto Nº 48.833, de 20 de março de 2020. Declara situação anormal, caracterizada como “Estado de Calamidade Pública”, no âmbito do Estado de Pernambuco, em virtude da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus. Disponível em: <https://legis.alepe.pe.gov.br/texto.aspx?id=49495>. Acesso em 20 de jun. de 2020.

SANTOS, Alexandre José Barboza dos. *Controle interno na Gestão Pública Municipal: à luz do Plano de Ação do Poder Executivo Municipal nas Prefeituras da Zona da Mata Setentrional de Pernambuco*. 2013. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal de Pernambuco.

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. Estatísticas de Finanças Públicas: Quadros estatísticos do Governo Geral. 2019. Disponível em: <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:30091>. Acesso em: 7 jun. 2020.

WEBER, J. *The development of controller tasks: explaining the nature of controllership and its changes*. Journal Management Control, 2011.