

FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS  
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO DE EMPRESAS DE SÃO PAULO

THOMAZ ANDERSON BARBOSA DA SILVA

**POLÍTICA E BUROCRACIA DO CONTROLE:**  
as controladorias públicas nas capitais brasileiras

SÃO PAULO  
2015

THOMAZ ANDERSON BARBOSA DA SILVA

**POLÍTICA E BUROCRACIA DO CONTROLE:**  
as controladorias públicas nas capitais brasileiras

Dissertação apresentada à Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, como requisito para obtenção do título de Mestre em Administração Pública e Governo.

**Linha de Pesquisa:**

Governo e Sociedade Civil em Contexto Subnacional.

**Orientador:**

Prof. Dr. Marco Antônio Carvalho Teixeira  
FGV-EAESP

SÃO PAULO  
2015

Silva, Thomaz Anderson Barbosa da

Política e burocracia do controle: as controladorias públicas nas capitais brasileiras / Thomaz Anderson Barbosa da Silva. - 2015.

115 f.

Orientador: Marco Antônio de Carvalho Teixeira

Dissertação (CMAPG) - Escola de Administração de Empresas de São Paulo.

1. Controladoria. 2. Auditoria interna. 3. Empresas públicas - Sistema de controle. 4. Contabilidade pública - Brasil. I. Teixeira, Marco Antônio de Carvalho. II. Dissertação (CMAPG) - Escola de Administração de Empresas de São Paulo. III. Título.

CDU 657.6(81)

THOMAZ ANDERSON BARBOSA DA SILVA

**POLÍTICA E BUROCRACIA DO CONTROLE:**  
as controladorias públicas nas capitais brasileiras

Dissertação apresentada à Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, como requisito para obtenção do título de Mestre em Administração Pública e Governo.

**Linha de Pesquisa:**

Governo e Sociedade Civil em Contexto Subnacional.

**Data de aprovação:**

**27 de março de 2015**

**Banca examinadora:**

---

Prof. Dr. Marco Antônio de Carvalho Teixeira  
Orientador  
FGV-EAESP

---

Prof. Dr. Fernando Luiz Abrúcio  
FGV-EAESP

---

Profa. Dra. Cecília Olivieri  
EACH-USP

Aos meus sobrinhos: Thiago, Felipe e Mateus,  
que a ética e os valores republicanos ainda  
sejam perseguidos pela Política de suas  
gerações.

## AGRADECIMENTOS

Um pensamento de Umberto Eco, indicando que o caminho percorrido importa mais do que o resultado de uma tese, tem sido constante em meu pensamento nestes últimos dias de escrita desta dissertação que agora apresento. O sentimento de gratidão por tudo que vivenciei nos últimos anos dificilmente será expresso como devido, mas a tentativa se faz necessária.

A FGV-EAESP se mostrou um lugar especial pra mim desde o primeiro contato que tive com os professores da instituição. Impossível não me tornar emotivo ao lembrar das palavras do Prof. Peter Spink na entrevista para a admissão ao programa: “às vezes, Thomaz, as trajetórias não lineares são as mais interessantes!”. Minha admiração por tão sábio humano ali já estava construída. Tenho ciência que dificilmente eu teria sido tão bem apresentado à complexa Administração Pública brasileira se não fosse pela visão acadêmica crítica, madura e plural dos professores da minha linha de pesquisa: Eduardo Diniz, Francisco Fonseca, Marco Antônio Teixeira, Mário Aquino, Marta Farah e Peter Spink. Muita gratidão! Aos professores Fernando Abrúcio, Fernando Burgos e professora Maria Rita Loureiro, o mesmo sentimento. Estar em contato com o corpo docente da Fundação Getúlio Vargas me inspira continuamente e me fez ter a certeza de que gostaria de continuar os estudos de doutorado por aqui mesmo. Ao Marquinho, tenho um tanto mais a dizer: é de coração que agradeço por ter confiado tanto em mim desde o nosso primeiro encontro. Os trabalhos desenvolvidos em conjunto e a segurança com que me delegou tantos afazeres, faz com que eu olhe para minha autoimagem hoje com muito mais orgulho e convicção.

Ainda na seara dos encontros acadêmicos, agradeço à Profa. Cecília Olivieri e ao Prof. Fernando Abrúcio por participarem da minha qualificação e por aceitarem fazer parte da Banca Examinadora deste trabalho. Sinto-me honrado por estar sendo avaliado por pessoas com trajetórias, textos e percepções que tanto admiro.

Para meus queridos e minhas queridas colegas de curso, fica o apreço enorme pela convivência conquistada. Se não fossem os comentários feitos em sala ou em nossas rodas de conversas, as inquietudes expressadas e todo o conhecimento compartilhado, faltaria o fundamental: a sensação de que, ao dirigirmos um olhar acadêmico para os problemas da gestão pública, estamos em busca de algo que está acima, inclusive, dos interesses pessoais.

Às funcionárias e aos funcionários da fundação, meu reconhecimento ao trabalho que desempenham continuamente, buscando nosso bem-estar. Em especial, meu muito obrigado à equipe da Secretaria de Registro Acadêmicos, à equipe da Coordenação dos Programas de Pós-Graduação e à equipe da Biblioteca Karl A. Boedecker. Também um muito obrigado à Joelma e à Nívea, por me receberem de forma tão afetuosa nas reuniões constantes com o meu orientador.

Emigrado do aconchego que Christiane, Yannick e Marcionília sabem me oferecer como ninguém, tive a sorte de encontrar e reencontrar algumas pessoas que logo se tornaram meu porto seguro em São Paulo. Carminha, Catherine, Cristina, Igor, Paulo, Raquel e Ricardo, que bom estarem por perto e tornarem meu cotidiano mais humano!

Aos meus pais, José Geraldo e Mercês Luiza, um agradecimento especial por me inspirarem a buscar, cada vez mais, o melhor de mim. A toda minha família por, mais uma vez, apoiarem minha jornada.

Ao Leonardo Máximo, por tornar mais leve e especial cada um dos 798 dias em que estive imerso nas atividades do mestrado. Quanta cumplicidade, compreensão, incentivo e ajuda obtive durante todo esse tempo!

Ao povo brasileiro, por financiarem meus estudos por meio das bolsas concedidas pelo governo federal. Fica o compromisso de contribuir cada vez mais por um país melhor.

But sometimes it is easier to forget the obvious than the obscure  
*Dahl e Lindblom, 1953 (2000, p. 117)*

## RESUMO

Investigar como as controladorias gerais municipais vêm se estruturando dentro do sistema político subnacional e identificar as similaridades e diferenças entre tais organizações são os principais objetivos deste trabalho. Tais atividades tornam-se relevantes a partir da constatação de que, apesar de ser cada vez mais frequente a alteração do nome e da estrutura do órgão central dos sistemas de controle interno subnacionais para controladorias gerais, não há uma regulamentação específica que predetermine os padrões institucionais, as funcionalidades organizacionais ou os escopos de atuação desses órgãos públicos. Cumpriu-se essa tarefa por meio das seguintes ações: (i) realização de pesquisa bibliográfica a partir da produção acadêmica dos cursos de pós-graduação em Administração Pública e Contabilidade (com ênfase no estudo de controladorias) no último triênio da CAPES (2010-2012); (ii) catalogação e análise dos instrumentos legais de institucionalização dos órgãos de controle interno nas capitais brasileiras; (iii) execução de análise organizacional comparada nas estruturas das controladorias-gerais encontradas. As pesquisas feitas constataram que a produção acadêmica da área de Administração Pública sobre o tema ainda é incipiente; que uma maior integração do campo técnico com diferentes campos acadêmicos (Administração Pública, Contabilidade, Ciência Política, Direito e Sociologia) se faz necessária; que, para além do processo de disseminação da esfera federal para local, há diversas bases estruturantes que influenciam o padrão adotado pelas controladorias públicas municipais; e que, enfim, não se pode falar em consolidação de um único formato institucional de controladoria mas, sim, de práticas constituídas conforme as diferentes conjunturas locais.

**PALAVRAS-CHAVES:** Accountability; Sistema de Controle Interno; Controladoria-Geral do Município; Análise organizacional comparada.



## **ABSTRACT**

The main aims of this study are to investigate how municipal Comptroller General's offices have been structured within the sub-national political system, as well as to identify similarities and differences amongst said organizations. Such activities show relevance due to the fact that, despite frequent variations on the the denomination and on the structure of the central entities of subnational internal control systems for General Comptroller's offices, there is no specific regulation that predetermines the institutional standards, organizational features or performance scopes of these public entities. The task was fulfilled by means of the following actions: (i) bibliographic research with basis on the academic production of postgraduate courses in Public Administration and Accounting (with an emphasis on the study of Comptroller's offices) in the latest three years of CAPES (2010- 2012); (ii) cataloging and analysis of the legal instruments of institutionalization of the internal control entities in the capital cities of Brazilian states; (iii) compared organizational analysis of the structures of the local Comptroller General's offices available. Reserach found that the academic production in the field of Public Administration on the subject is still in its infancy. It also signalled the need for greater integration of the technical field with different academic realms (Public Administration, Accounting, Political Science, Law and Sociology). It suggested as well that, in addition to the process of dissemination from the federal sphere to the local one, there are several structural bases which influence the standards adopted by municipal Comptroller General's offices. Finally, it pointed out that it is not appropriate to approach a single institutional format to the activity of controllership, but rather a set of constituted practices accordingly fit to different local contexts.

**KEY WORDS:** Accountability; Internal Controllershship System; Municipality's General Comptroller's Office; Compared Institutional Analysis.

## LISTA DE TABELAS E QUADROS

<b>Tabela 1:</b> Dissertações, teses e produções bibliográficas (2010 a 2012)	21
<b>Tabela 2:</b> Dados populacionais e orçamentários da amostra (FNP, 2014)	23
<b>Quadro 1:</b> Denominação atual e anterior do órgão de controle interno	59
<b>Tabela 3:</b> Departamentos e setores das controladorias nas capitais brasileiras	65
<b>Tabela 4:</b> Competências legais comumente previstas nas controladorias	69
<b>Quadro 2:</b> Macro funções da Categoria Inteligência-Fiscalizatória	71
<b>Quadro 3:</b> Macro funções da categoria Educativo-Informativa	72
<b>Quadro 4:</b> Tipologia das controladorias públicas brasileiras	78
<b>Quadro 5:</b> Modelo normativo do controle interno democrático	79

## LISTA DE GRÁFICOS E FIGURAS

<b>Figura 1:</b> Representação gráfica da cadeia de controle	35
<b>Figura 2:</b> Bases estruturantes dos órgãos de controle interno subnacionais	46
<b>Figura 3:</b> Estruturas precedentes às Controladorias nas capitais brasileiras	58
<b>Gráfico 1:</b> Ano de alteração do órgão de controle interno para Controladoria	61
<b>Gráfico 2:</b> Mapeamento dos órgãos de controle interno nas capitais brasileiras	64
<b>Gráfico 3:</b> Denominação do dirigente	67
<b>Gráfico 4:</b> Competências categorizadas	70
<b>Gráfico 5:</b> Distribuição das macro funções da categoria inteligência-fiscalizadora	72
<b>Gráfico 6:</b> Distribuição das macro funções da categoria educativo-informativa	73

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CAPES	Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior
CGM	Controladoria Geral do Município
CGMs	Controladorias Gerais dos Municípios
CGU	Controladoria Geral da União
CISET	Secretaria de Controle Interno
CONACI	Conselho Nacional dos Órgãos de Controle Interno
COSO	Committee on Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CTPCC	Conselho de Transparência Pública e Combate à Corrupção
EAESP	Escola de Administração de Empresas da Fundação Getúlio Vargas
EnANPAD	Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração
FNP	Federação Nacional dos Prefeitos
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institutions
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
PEC	Proposta de Emenda Constitucional
SFC	Secretaria Federal de Controle Interno
TC	Tribunal de Contas
TCs	Tribunais de contas
TCU	Tribunal de Contas da União
UFC	Universidade Federal do Ceará
USP	Universidade de São Paulo

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b>	<b>14</b>
Procedimentos metodológicos	19
Pesquisa bibliográfica	19
Pesquisa documental	21
Análise organizacional comparada	21
<b>CAPÍTULO 1: A <i>accountability</i> democrática e o Sistema de Integridade Nacional</b>	<b>27</b>
a. O conceito de <i>accountability</i> democrática	27
b. A visão sistêmica da <i>accountability</i> democrática	31
<b>CAPÍTULO 2: Política e burocracia do controle</b>	<b>34</b>
a. O Controle dos Políticos	36
b. O Controle da Burocracia	39
<b>CAPÍTULO 3: A estruturação do controle interno no Brasil</b>	<b>43</b>
a) O Controle Interno como instrumento intraorgânico de gestão	43
b) As bases estruturantes dos órgãos de controle interno subnacionais	45
<b>CAPÍTULO 4: Análise comparada das controladorias nas capitais brasileiras</b>	<b>57</b>
a) Localização na estrutura organizacional do município	60
b) Estrutura interna dos órgãos	64
c) Autonomia institucional	65
d) Denominação do Dirigente	66
e) Competências legalmente previstas	67
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b>	<b>73</b>
a) A relação entre o campo prático e o teórico	75
b) Tipologia das controladorias públicas brasileiras	76
c) Ganhos políticos e administrativos de controladorias democraticamente responsivas	77
<b>BIBLIOGRAFIA</b>	<b>80</b>

<b>ANEXO A – DISSERTAÇÕES E TESES CAPES TRIÊNIO 2010-2012</b>	<b>92</b>
<b>ANEXO B – PRODUÇÃO BIBLIOGRÁFICA CAPES TRIÊNIO 2010-2012</b>	<b>93</b>
<b>ANEXO C – PESQUISA DOCUMENTAL</b>	<b>95</b>
<b>ANEXO D – DENOMINAÇÃO DO ÓRGÃO CENTRAL DE CONTROLE INTERNO</b>	<b>99</b>
<b>ANEXO E – MODELO DA CARTA DE APRESENTAÇÃO DA PESQUISA</b>	<b>100</b>
<b>ANEXO F – FORMULÁRIO DA PESQUISA</b>	<b>101</b>
<b>ANEXO G – COMPETÊNCIAS DA CATEGORIA INTELIGÊNCIA-FISCALIZATÓRIA</b>	<b>106</b>
<b>ANEXO H - COMPETÊNCIAS DA CATEGORIA EDUCATIVO-INFORMATIVA</b>	<b>112</b>
<b>ANEXO I – REPORTAGEM FOLHA DE SÃO PAULO (13/11/2013)</b>	<b>114</b>
<b>ANEXO J – REPORTAGEM PORTAL R7 (05/11/2013)</b>	<b>115</b>

## INTRODUÇÃO

O controle da Administração Pública pode parecer, à primeira vista, uma exigência das sociedades democráticas contemporâneas. Não sem razão há essa percepção: uma vez que nos ditos clássicos da Teoria Democrática ‘todo poder emana do povo’, é natural que as sociedades atuais queiram exercer sua influência e seu domínio sobre as ações do Estado. Contudo, formas elementares de controles são passíveis de serem encontradas em qualquer economia complexa. Como já dito por Dahl & Lindblom (2000, p. 93), o controle - ao lado do cálculo (no sentido de planejamento) - é um dos dois componentes principais da ação social racional.

Já no início do século XX, Henry Fayol apontava que as coordenadas clássicas do trabalho do administrador são: planejar, organizar, dirigir e controlar. Se considerarmos a Administração como “uma série de atividades integradas e interdependentes, destinadas a permitir que certa combinação de meios (financeiros, humanos, materiais etc) possa gerar uma produção de bens ou serviços economicamente e socialmente úteis” (AKTOUF, 2011, p. 25), percebe-se o quanto o controle influencia no resultado geral alcançado, seja no setor privado ou no setor público.

No entanto, quando nos deparamos com a análise da Administração Pública democrática contemporânea, o controle alcança uma questão para além da gestão. Se os Estados Nacionais são mantidos em grande parte pela renda recolhida dos seus próprios cidadãos, existe uma relação explícita entre agente e principal<sup>1</sup> nas sociedades democráticas. A sociedade delega as atividades de governo e de gestão pública aos políticos e burocratas, os quais, por sua vez, devem prestar contas e serem controlados pelos reais detentores da soberania da atividade que desenvolvem, ou seja, os cidadãos (PRZEWORSKI, 1998).

O tema pode ser analisado por diferentes ângulos e incorporar linguagens de diferentes campos, uma vez que a discussão perpassa pelos campos de Contabilidade Pública,

---

<sup>1</sup> Na teoria do agente-principal, o principal necessita de uma outra pessoa (o agente) para realizar algumas atividades em seu lugar, envolvendo delegação de decisões e dando poder e autoridade ao agente.

Direito Administrativo, Ciência Política e Administração Pública. Esta pesquisa abordará, especificamente, o tema do controle da gestão pública a partir da ótica da Administração Pública democrática contemporânea.

Em pesquisas bibliográficas exploratórias sobre o tema, é comum a afirmação de que poucos autores têm se dedicado a analisar o campo de estudo relacionado com o controle interno da administração pública. Oliveira & Carvalho (2008), analisando os Cadernos de Indicadores da CAPES dos programas de mestrado e doutorado em Contabilidade no triênio de 2004 a 2006, concluíram que as publicações sobre controle interno e auditorias atingem um percentual muito baixo em relação ao total de trabalhos produzidos na área. Peleias et. al. (2013), ao pesquisarem os trabalhos apresentados em dois importantes congressos da área (Congresso USP de Controladoria e Contabilidade e EnANPAD), de 2001 a 2011, perceberam que a temática sobre o controle interno tem aumentado gradualmente a cada ano. Não conseguiram, contudo, identificar uma continuidade dos estudos na área. Albuquerque *et al.* (2013), buscando artigos sobre as controladorias no Congresso da USP de Controladoria e Contabilidade de 2004 a 2010, só identificaram quatro artigos apresentados sobre a temática aplicada ao setor público.

Para Beuren & Zonatto (2014, p. 1137), “compreender a estrutura dos sistemas de controle interno na gestão pública, bem como os fatores que podem favorecer a implementação de um ambiente eficaz de controle neste setor, são temas que carecem de maior investigação”. Conforme esses autores,

apesar da relevância do controle interno para o setor público, pouco se conhece a respeito das contribuições científicas desenvolvidas sobre essa temática. Especificamente sobre o tema controle interno aplicado ao setor público, na revisão da literatura não se identificaram pesquisas bibliométricas que possam fornecer evidências a respeito do desenvolvimento teórico dessa área de estudo. Nesse contexto, percebe-se uma lacuna na literatura relacionada com essa temática (...) (BEUREN e ZONATTO, 2014, p. 1137).

Não bastasse tal constatação, percebe-se, atualmente, uma grande diferença entre os ideais normativos da teoria democrática e a realidade política, gerando uma descrença generalizada na democracia, materializada nas seguintes variáveis: desconfiança dos políticos e das instituições políticas, baixa participação eleitoral em países onde o voto é facultativo e declínio da influência dos partidos políticos (ROSANVALLON, 2012).

Especificamente em relação ao controle interno, uma vez que o sistema está em fase



de construção, o debate sobre suas perspectivas está em pleno auge (LIMA NETO, 2012, p. 12). Se na área privada os estudos e as práticas de auditoria e controladorias já estão bem consolidados, na área pública a questão se mostra ganhando cada vez mais espaço (MIRANDA, 2013). A institucionalização de controladorias Gerais nos municípios tornou-se uma prática frequente no Brasil e duas questões parecem ser as mais aceitas como variáveis explicativas para tal processo: a primeira delas é relacionada com um processo de “mimetização da característica do órgão federal adotada a partir de 2003” (BALBE, 2013, p. 148); a segunda se relaciona com pressões múltiplas exigindo um melhor gerenciamento da *res publica*. Marcada pelo fato de que o Estado assume funções cada vez mais amplas, sem necessariamente corresponder a mesma expansão de seus recursos próprios - gerando a escassez de recursos públicos como regra em todas as esferas governamentais - a gestão orçamentária e fiscal vêm ocupando lugar crescente na administração pública brasileira. Ademais, como demonstra Miranda (2013, p. 23), “a partir da cobrança cada vez maior por transparência dos gastos governamentais, surge também a necessidade de se ter um melhor controle das atividades do Estado”.

Não há nesse processo, entretanto, o alinhamento a um único padrão. Conforme Suzart, Marcelino & Rocha (2011, p. 44), “ainda que tenham surgido instituições denominadas de ‘Controladoria Geral’ não significa dizer que há um modelo ou um conceito padronizado de controladoria no setor público brasileiro.”. Constitucionalmente, não há obrigação legal que influencie a forma tomada pelo órgão. Os artigos 31<sup>2</sup>, 70<sup>3</sup> e 74<sup>4</sup> da Constituição Federal de 1988 apenas estabelecem a necessidade de se criar um sistema de controle interno específico para cada função de governo. Ademais, mesmo sendo possível encontrar algumas regulamentações sobre a organização do sistema de controle interno

---

<sup>2</sup> Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

<sup>3</sup> Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

<sup>4</sup> Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de: I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

municipal (geralmente, resoluções dos Tribunais de Contas estaduais), não há um modelo prevalecente.

Se, por um lado, a falta de um padrão institucional preestabelecido pode ser vista como algo positivo por respeitar a autonomia da gestão pública municipal em relação a sua capacidade de auto-organização, por outro, os efeitos negativos são evidentes, uma vez que a configuração do controle interno municipal passa a depender de duas questões cruciais: a conjuntura política local e a vontade política do governante eleito.

Tudo isso posto, intenciona-se fazer uma análise do tema procurando responder os seguintes questionamentos: a) como vem se estruturando o conceito de controladoria dentro do sistema político brasileiro?; b) como estão organizadas as controladorias encontradas nas capitais brasileiras?; c) as estruturas criadas nos Executivos das capitais brasileiras incorporam valores e paradigmas da administração pública contemporânea, principalmente aqueles trazidos pelo conceito de *accountability* democrática?; d) nas controladorias pesquisadas, quais as experiências trazem inovações institucionais capazes de promover o controle dos políticos e dos burocratas para além da auditoria governamental e da contabilidade pública?

O pressuposto fundamental é o de que um sistema de controle interno que incorpore os ideais normativos trazidos pelo conceito de *accountability* democrática traz efeitos positivos às administrações públicas municipais contemporâneas. A alteração das estruturas de controle interno existentes para controladorias-gerais devem vir acompanhadas de uma efetiva multifuncionalização dos órgãos: ou seja, para além do puro controle contábil há que se ampliem as funções dos órgãos gerais de controle interno para abarcar questões tais como a transparência, o controle social e a governança efetiva.

O objetivo principal do trabalho é identificar como as controladorias gerais vêm se estruturando dentro do sistema político subnacional, identificando as similaridades e as diferenças em organizações de diferentes municípios. Tal atividade permitirá a criação de uma tipologia das controladorias públicas brasileiras, observadas a partir de um ideal normativo do campo de 'Públicas', observando os padrões originais dos órgãos, os redesenhos sobrevividos e os possíveis efeitos imediatos caudados na política, na burocracia e na sociedade.

Secundariamente, pretende-se:

- avançar na discussão sobre os elementos necessários para a realização de controles internos mais efetivos e capazes de gerar efeitos positivos no sistema político, considerando tanto a questão burocrática quanto a questão política à luz do conceito de *accountability* democrática;
- identificar as múltiplas influências internas e externas que atuam sobre a formatação dos órgãos de controle internos subnacionais;
- evidenciar experiências que constituam inovações institucionais na atividade de controle político e controle burocrático para além da auditoria governamental e da contabilidade pública.

Após esta introdução, o Capítulo 1 abordará o conceito de *accountability* democrática. Baseando-se em diversos autores contemporâneos (MEDEIROS, CRANTSCHANINOV e SILVA, 2013; OLIVIERI, 2011; CENEVIVA, 2006; ABRÚCIO e PÓ, 2005; GREGORY, 2005; THOMAS, 2005; MAINWARING, 2003; DUNN, 1999; SCHEDLER, 1999; O'DONNELL, 1991, 1997, 2006), será constatado que o conceito atual de *accountability* engloba participação social, transparência dos atos governamentais e contínua prestação de contas dos políticos e burocratas aos cidadãos.

O Capítulo 2, 'Política e Burocracia do Controle', buscará fazer uma diferenciação do controle em relação aos políticos e do controle em relação à burocracia. Como será visto, o controle dos políticos surge diante da constatação liberal de que o Estado deve ser constrangido por instrumentos de controle diversos (ABRÚCIO e LOUREIRO, 2004; O'DONNELL, 1997; MADISON, HAMILTON e JAY, 1993 [1787-1788]; LOCKE, 2006 [1689]); já o controle da burocracia deriva da necessidade de se garantir que o corpo burocrático aja de forma responsiva aos desejos da sociedade e, de forma mais imediata, atenda às demandas do político eleito (ZAMBONI FILHO, 2012; ABRUCIO e PÓ, 2005; SANCHEZ, 2005; GRUBER, 1987; ABERBACH, PUTNAM e ROCKMAN, 1981; WEBER, 1993 [1919]; WILSON, 2005 [1887]).

O Capítulo 3 analisará as controladorias dentro do Sistema de Controle Interno brasileiro, tal como hoje se encontram. As controladorias públicas devem ser vistas como órgãos especializados localizados junto à rede de instituições de *accountability* horizontal, com autoridade suficiente para desempenhar autonomamente os papéis que lhe competem. Se, em sentido estrito, as controladorias podem ser caracterizadas como órgãos que execrem uma

forma de controle indireto do político eleito sobre as demais unidades, órgãos e funcionários do Poder Executivo, em sentido mais amplo também possibilitam o controle indireto dos cidadãos sobre o político eleito e sobre as políticas públicas executadas pela administração pública. Resumidamente: o controle do político demanda uma burocracia do controle; o controle da burocracia demanda uma política do controle. Serão evidenciadas, também, as bases estruturantes do controle interno no Brasil a partir da análise das diversas influências que, em conjunto, interferem na formatação das atuais controladorias públicas. São elas: os novos paradigmas da Administração Pública, os acordos e órgãos internacionais, os *frameworks* de controle interno, o aparato jurídico federal, a ação da Controladoria Geral da União, as regulações dos Tribunais de Contas subnacionais e os debates em torno do Conselho Nacional dos Órgãos de Controle Interno.

O Capítulo 4 trará uma análise comparada das vinte e uma controladorias atualmente existentes nas capitais brasileiras, investigando os seguintes parâmetros: estruturas precedentes dos órgãos; localização na estrutura organizacional do município; autonomia institucional; denominação do dirigente público; competências legalmente previstas; macro funções da categoria inteligência-fiscalizatória e macro funções da categoria educativo-informativa.

## **Procedimentos metodológicos**

### *Pesquisa bibliográfica*

“Estratégia de pesquisa necessária para a condução de qualquer pesquisa científica” (MARTINS e THEÓPHILO, 2009: p. 54), a pesquisa bibliográfica é parte integrante do trabalho em todas as suas fases. Neste trabalho, primeiramente, foi feita uma pesquisa sistemática das publicações produzidas sobre o tema. Uma segunda revisão não sistemática da bibliografia produzida no âmbito da administração e da ciência política brasileira e da produção especializada internacional acerca dos temas complementou a pesquisa.

Na revisão sistemática, buscou-se nos Cadernos de Indicadores da CAPES<sup>5</sup> do último triênio publicado (2010-2012) as teses, as dissertações e toda a produção bibliográfica informadas pelos programas de Pós-graduação brasileiros que possuem uma relação clara com o campo de Públicas (6 programas) e com os que se relacionam com o estudo de

---

<sup>5</sup> Disponível no site <<http://conteudoweb.capes.gov.br/conteudoweb/CadernoAvaliacaoServlet>>.

controladorias (4 programas). Foram identificados todos os títulos que possuíam as palavras ‘auditoria’, ‘controladoria’ ou ‘controle interno’, eliminando as produções que analisavam o setor privado.

A Tabela 1 apresenta os resultados desta investigação, com a quantificação das produções encontradas por cada programa, em cada ano investigado.

**Tabela 1 - Dissertações, teses e produção bibliográfica (2010 a 2012)**

IES	PROGRAMA	TRIÊNIO 2010-2012						TOTAL	
		2010		2011		2012		TE	PB
		TE	PB	TE	PB	TE	PB		
EAESP/FGV	Gestão e Políticas Públicas	0	0	0	0	1	1	1	1
FGV/SP	Administração Pública e Governo	0	0	0	0	1	1 <sup>1</sup>	1	1
FJP	Administração Pública	0	0	1	1	1	0	2	1
UFES	Gestão Pública	NA	NA	0	0	0	0	0	0
UFLA	Administração Pública	NA	NA	0	0	0	0	0	0
UFRN	Gestão Pública	NA	NA	0	0	0	0	0	0
UFAM	Contabilidade e Controladoria	0	0	1	0	0	2	1	2
UFC	Administração e Controladoria	0	3	1	4	0	8	1	15
USP	Controladoria e Contabilidade	0	0	0	2	0	5	0	7
USP/RP	Controladoria e Contabilidade	0	0	0	1	0	0	0	1
TOTAL		0	3	3	8	3	18	6	28

Notas

<sup>1</sup> Não foi incluído um artigo que constava também no programa da EAESP-FGV.

Fonte: Elaborado pelo autor

Mesmo sendo um período temporal curto para se fazer inferências mais explícitas e mesmo não tendo analisado importantes programas de Administração que possuem linhas de pesquisas voltadas à gestão pública ou buscado os trabalhos desenvolvidos no campo da Ciência Política, do Direito e da Sociologia, é possível perceber os seguintes pontos: a) a produção de trabalhos sobre o tema na área de Administração Pública ainda é bem incipiente, chegando a inexistir em três dos seis programas analisados; b) há um aumento relativo (mesmo que pequeno) de produção nos anos mais recentes; c) um programa específico (UFC) se destacou, apresentando mais da metade das produções bibliográficas encontradas nas duas áreas pesquisadas.

Em relação às dissertações e teses encontradas (ver ANEXO A), duas delas (CAVALCANTE, 2011; SILVA, 2011) focaram os órgãos de controle interno dos governos

subnacionais, duas se concentram nos Tribunais de Contas (FRANÇA, 2012; NAVES, 2012) e duas evidenciaram questões específicas em relação à Controladoria Geral da União (ZAMBONI FILHO, 2012; TODESCHI, 2011).

Já no tocante à produção bibliográfica (ver ANEXO B), dos vinte e oito trabalhos identificados, doze (43%) interessavam diretamente ao tema tratado nesta dissertação: seis trazem estudos analisando os órgãos de controle interno dos Executivos subnacionais (MACHADO *et al.*, 2012a; MACHADO *et al.*, 2012b; MACHADO *et al.*, 2012c; CARNEIRO JUNIOR e OLIVEIRA, 2012; CAVALCANTE, PETER e MACHADO, 2011); quatro se relacionam com pesquisa bibliométricas sobre a área (BEUREN, PINTO e ZONATTO, 2012; ZONATTO e BEUREN, 2012; GALLON *et al.*, 2012; COSTA, ESPEJO e CRUZ, 2012); dois enfocam a Controladoria Geral da União (LOUREIRO *et al.*, 2012; PIZZOLATO, 2012).

#### *Pesquisa documental*

Quanto à pesquisa documental, foi realizada uma investigação dos principais documentos, leis, decretos, manuais, normas e informações contidas nos Portais das Prefeituras e das Câmaras Legislativas que se referiam à criação, estruturação e organização do sistema de controle interno das capitais brasileiras. O resultado alcançado encontra-se no ANEXO C e compõem a base para a análise organizacional comparada contida no Capítulo 4 deste trabalho.

#### *Análise organizacional comparada*

O Brasil apresenta hoje um total de 5570 municípios em seu território. Contudo, como alerta Zamboni Filho (2012, p. 46),

não há registro confiável quanto à quantidade de municípios com um departamento de controle interno em funcionamento. Em muitos casos há apenas um assessor ou secretário de controle interno, com ou sem uma equipe ao seu comando.

Na inviabilidade de se fazer uma pesquisa tão ampla - ou mesmo uma pesquisa estatística com amostragem representativa - o estudo se concentrou em uma investigação exploratória da estrutura de controle interno presente nas capitais estaduais brasileiras. O parâmetro escolhido para delimitação da amostra (capitais estaduais) se justifica pelo pressuposto de que tais municípios representam uma boa parcela da população brasileira e do total de contribuições municipais arrecadadas no país. Ademais, por exercerem papéis

políticos regionalmente relevantes, as capitais brasileiras são vistas pelas prefeituras municipais como importantes referências, disseminando suas práticas para os demais municípios locais.

Como pode ser visto no ANEXO D, de todas as capitais, vinte e uma (81%) já adotaram a denominação de ‘controladoria’ para o seu órgão central de controle interno. As outras denominações encontradas foram: Auditoria Geral do Município (Belém), Secretaria Municipal de Planejamento, Finanças e Controle (Campo Grande), Departamento de Controle Financeiro (Curitiba), Secretaria Municipal de Controle Interno (Maceió) e Secretaria Municipal de Finanças, Tecnologia da Informação e Controle Interno (Manaus). Estas, portanto não estarão incluídas neste estudo.

Analisando as vinte e uma capitais brasileiras com uma controladoria geral em sua estrutura organizacional, a amostra representará, então, um montante aproximado de 23,02% da receita total arrecadada pelas prefeituras municipais no Brasil, representando algo próximo a 19,15% da população nacional (ver Tabela 2).

Neste estudo, a análise comparada objetiva categorizar diferentes padrões institucionais de controladorias, explorando as atividades desempenhadas pelos órgãos centrais de controle interno, sua inserção na administração pública municipal e seus parâmetros organizacionais. A intenção é a verificação de certos padrões de formatação das controladorias nas capitais brasileiras.

Segundo Blau (1971), no estudo das organizações, o método comparativo pode ser conceituado como

a comparação sistemática de um número razoavelmente amplo de organizações, a fim de estabelecer relações entre suas características. Em suma, o termo refere-se a comparações quantitativas que possibilitam determinar relações entre atributos organizacionais. (...) Para que essa ênfase na pesquisa quantitativa não seja mal interposta, apressamo-nos a acrescentar que não significa qualquer referência ao emprego de modelos matemáticos ou técnicas estatísticas avançadas. Não é este, de modo algum, o objetivo. Antes, o que se sugere é que as generalizações teóricas sobre as organizações são necessariamente calcadas em comparações entre muitas delas, independentemente do caráter impressionístico dos dados em que se baseia a análise. Desde que algumas comparações quantitativas são próprias do método de construção teórica, tais comparações poderiam ser elaboradas dentro dos procedimentos de pesquisa de que derivam as teorias. (BLAU, 1971, p. 126).

**Tabela 2 - Dados Populacionais e Orçamentários da Amostra (FNP, 2014)**

ID	MUNICÍPIO	UF	POPULAÇÃO (est. 2013)	RECEITA TOTAL (2013 – R\$ mil)	DESPESA TOTAL (2013 – R\$ mil)
1	Aracaju	SE	614.577	1.248.026,7	1.216.285,8
2	Belo Horizonte	MG	2.479.165	8.056.352,2	8.328.430,6
3	Boa Vista	RR	308.996	646.605,0	546.538,7
4	Cuiabá	MT	569.830	1.285.055,6	1.244.884,1
5	Florianópolis	SC	453.285	1.122.863,9	1.120.872,9
6	Fortaleza	CE	2.551.806	4.177.469,1	4.504.168,7
7	Goiânia	GO	1.393.575	2.810.400,8	3.108.994,9
8	João Pessoa	PB	769.607	1.532.956,5	1.575.576,1
9	Macapá	AP	437.256	543.533,9	504.649,9
10	Natal	RN	853.928	1.553.907,5	1.482.779,3
11	Palmas	TO	257.904	668.849,6	580.044,8
12	Porto Alegre	RS	1.467.816	4.395.069,7	4.547.175,2
13	Porto Velho	RO	484.992	934.459,6	891.702,0
14	Recife	PE	1.599.513	3.505.235,8	3.446.279,3
15	Rio Branco	AC	357.194	569.102,9	534.328,5
16	Rio de Janeiro	RJ	6.429.923	19.408.418,7	19.476.032,3
17	Salvador	BA	2.883.682	4.180.213,3	3.876.265,0
18	São Luís	MA	1.053.922	2.011.665,9	2.054.241,0
19	São Paulo	SP	11.821.873	37.034.349,4	37.701.517,8
20	Teresina	PI	836.475	1.758.908,7	1.725.005,7
21	Vitória	ES	348.268	1.366.886,7	1.423.653,1
Total amostra			37.973.587	98.810.331,50	99.889.425,70
Total Brasil <sup>1</sup>			198.270.191	429.062.965,40	422.558.714,7

<sup>1</sup> Não inclui Brasília.

Fonte: Elaborado pelo autor.

Na análise organizacional “deve ser estabelecida a interdependência entre os diferentes atributos das organizações: o seu tamanho, complexidade, especialização, estrutura de autoridade, profissionalização, burocratização etc”, requerendo “uma compreensão dos processos sociais pelos quais vários deles se desenvolvem, e evoluem as conexões entre eles”. (BLAU, 1971, p. 140). O autor acredita que “somente as comparações sistemáticas de muitas organizações podem estabelecer as relações entre as características ou organizações e definir as condições em que essas relações se mantêm” (op. cit., p. 153). Como demonstra em seu artigo,

embora a pesquisa comparativa de um número razoavelmente grande de organizações se restrinja, necessariamente, aos dados que sejam de fácil acesso sem investigações intensivas e dispendiosas em termos de tempo, estes são os dados realmente mais importantes para a teoria organizacional (...) (BLAU, 1971, p. 153).

Contudo, há um limite neste estudo e é preciso evidenciá-lo. Sabe-se que análises



comparativas possuem como limitação a ausência de análises mais intensivas não captando, por exemplo, processos informais que ocorrem no interior das organizações. Como afirmado por Dahl & Lindblom (2000, p. 95), “por uma diversidade de razões, as relações que realmente operam em uma organização são raramente idênticas com aquelas estabelecidas na prescrição”.

Ao restringir tal comparação às normas e à análise dos sites e dos instrumentos legais de institucionalização de controladorias nas capitais brasileiras, não é possível captar possíveis discrepâncias que existam entre o comportamento prescrito e o comportamento efetivo. Para Blau (1971, p. 144), em tal tipo de pesquisa se “sacrifica a profundidade de informações para conseguir uma amplitude que permita um mínimo de comparações quantitativas”.

Como uma primeira tentativa de se obter as informações desejadas, no período de 03 a 13 de novembro de 2014, foi enviado por e-mail um formulário-consulta a todos os órgãos centrais de controle interno das capitais estaduais brasileiras<sup>6</sup>. Tal instrumento de pesquisa garantiria uma maior conformidade nas respostas, uma vez que os preenchimentos dos formulários seriam feitos diretamente pelos próprios órgãos consultados. Optou-se por não se fazer um pedido formal de acesso à informação, fixando um prazo de trinta dias para o retorno do formulário preenchido. Tal estratégia, contudo, alcançou um resultado medíocre: apenas um órgão de controle interno de todas as vinte e seis capitais brasileiras (Rio Branco) retornou o formulário preenchido. Dois municípios entraram em contato por telefone para obterem maiores informações sobre a pesquisa (Curitiba e Belo Horizonte) porém, mesmo assim, não responderam o formulário.

Percebendo a inadequação da estratégia tentada, iniciou-se uma investigação estruturada nos *sites* institucionais das prefeituras, acessando as páginas dos órgãos de controle interno para a busca das informações disponibilizadas eletronicamente. Concomitantemente, foram enviados e-mails a alguns municípios, com dúvidas pontuais surgidas na investigação. Neste ponto também surgiram diversas dificuldades em relação às respostas obtidas: como já se esperava, não há uma padronização das informações disponibilizadas nos *sites* institucionais; além disso, poucos são os órgãos que disponibilizam

---

<sup>6</sup> O modelo da carta de apresentação da pesquisa e o formulário enviado podem ser visualizados, respectivamente, no ANEXO E e no ANEXO F desta dissertação.

as informações necessárias para a comparação pretendida. Mesmo aspectos básicos das controladorias – tais como os instrumentos legais de institucionalização do órgão, o organograma ou a relação de servidores lotados – não são facilmente encontradas.

Ao final, como terceira tentativa para obter as informações desejadas, durante o mês de janeiro e fevereiro de 2015, foram feitas ligações telefônicas e enviados novos e-mails para algumas controladorias, com o objetivo de se esclarecer dúvidas pontuais. Mesmo obtendo maior êxito nas respostas desejadas, constataram-se novas dificuldades. Para ilustrar alguns dos entraves encontrados durante a pesquisa, o caso ocorrido na Controladoria Geral do Município de Aracaju é um bom exemplo.

Após o envio do primeiro formulário, sem obter a resposta no período pretendido, iniciou-se a busca pelas informações no site do órgão municipal. Não constatando a presença de algumas informações desejadas, foi feito um contato com a controladoria por telefone, quando se obteve a orientação de enviar um e-mail com as dúvidas descritas. No dia 23 de janeiro de 2015 encaminhou-se um e-mail ao órgão com as seguintes perguntas: a) qual a lei que determinou a alteração da Secretaria Municipal de Controle Interno para Controladoria-Geral do Município?; b) é possível obter a relação de todos os servidores públicos ligados à Controladoria, inclusive com função desempenhada e tipo de vinculação (estatutários, celetistas, comissionados, estagiários)?; c) qual foi o orçamento previsto e realizado da CGM no exercício de 2014?; d) existe algum conselho municipal cuja coordenação é feita pela CGM?; e) o Portal da Transparência é responsabilidade do órgão de controle interno? Caso negativo, é responsabilidade de qual órgão?. Quatro dias depois, o e-mail foi respondido com a seguinte mensagem: “Prezado Sr. Thomaz Anderson, após o recebimento do e-mail abaixo, esclarecemos que tais informações, para serem fornecidas, necessitam que sejam formalizadas informando a real necessidade de vossa senhoria. Seguem os dados da Controladoria-Geral do Município de Aracaju – CGM: Rua Campo do Brito, nº 305 – Bairro 13 de Julho – CEP: 49.015-460 – Aracaju – Sergipe. Telefone: (79) 3179-1170.”.

Pretendia-se ir além da pesquisa comparada, fazendo também estudos de casos capazes de fazerem análises mais detalhadas sobre as instituições. Para tanto, tentou-se contato com duas prefeituras (Belo Horizonte e Rio de Janeiro), concomitantemente ao primeiro contato realizado. Todavia, percebeu-se logo que o período disponível para o desenvolvimento da pesquisa de campo (novembro de 2014 a fevereiro de 2015) não era propício para realizar visitas e entrevistas nas instituições de controle pesquisadas, uma vez

que nestes períodos gera-se um acúmulo de funções relacionadas ao final e ao início dos exercícios orçamentários.

Embaraços deste tipo constituíram as principais dificuldades encontradas para o desenvolvimento deste trabalho sendo que maiores considerações sobre tais limitações serão desenvolvidas nas considerações finais desta dissertação.

## CAPÍTULO 1: A *accountability* democrática e o Sistema de Integridade Nacional

### a. O conceito de *accountability* democrática

Nas palavras de Mainwaring (2003, tradução nossa), “*accountability* é um conceito longe de qualquer consenso”. Schedler (1999), quatro anos antes, também afirmava o mesmo: o significado de *accountability* é evasivo, com fronteiras indefinidas e estrutura interna confusa. Conforme Ceneviva (2006, p. 1), “a definição do conceito carece de consenso quanto a seu significado e de uma clara delimitação teórica”. Em pesquisa bibliográfica sobre o tema, Medeiros, Crantschaninov & Silva (2013) perceberam que, apesar de não haver uma definição conceitual clara, os elementos presentes nos conceitos de *accountability* são: responsabilização, prestação de contas, transparência, sanções, controle político, responsabilidade, responsividade, responsabilidade política, controle eleitoral, supervisão e ações das agências de controle, controle social, controle, delegação, avaliação retrospectiva, informação, justificação, legitimidade e punição. Para as autoras,

os dados apresentados demonstram certa ‘confusão’ quanto ao uso do termo *accountability*. (...) pode-se afirmar que sua conceituação, por vezes, é equivocada (palavras com significação diferente sendo consideradas sinônimas) ou incompleta (a palavra por si só não explica o significado de *accountability*, nem sua complexidade) (MEDEIROS, CRANTSCHANINOV e SILVA, p. 763).

O debate em torno da *accountability* democrática surgiu dentro de um contexto de reformas estatais que priorizou a busca de desenhos institucionais que tornassem os governos mais eficientes em relação às políticas públicas implementadas e mais responsivos às demandas da sociedade (ABRÚCIO e LOUREIRO, 2004). Se, originalmente, a *accountability* se focava exclusivamente na questão da probidade governamental, atualmente há uma busca por fiscalizar o poder público também em relação ao desempenho de suas políticas. Nas palavras dos autores, “começa-se a cobrar dos governantes não apenas por sua conduta ética diante das leis, mas igualmente pela eficiência e efetividade das políticas públicas” (op. cit., p. 102).

O teórico argentino Guillermo O’Donnell costuma ser a referência clássica nos

estudos sobre o tema na Ciência Política e na Administração Pública latino-americana. Em “Democracia Delegativa?” (O’DONNELL, 19-91), o autor percebe que nas democracias representativas, *accountability* implica em um sistema de responsabilidades mútuas no qual uma rede de relações de poder institucionalizadas determina racionalmente o comportamento dos agentes políticos. Em suas palavras,

a representação acarreta a ideia de *accountability*: de algum modo o representante é considerado responsável pela maneira como age em nome daqueles por quem ele afirma ter o direito de falar. Nas democracias consolidadas, a *accountability* opera não só, nem tanto, "verticalmente" em relação àqueles que elegeram o ocupante de um cargo público (exceto, retrospectivamente, na época das eleições), mas "horizontalmente", em relação a uma rede de poderes relativamente autônomos (isto é, outras instituições) que têm a capacidade de questionar, e eventualmente punir, maneiras "impróprias" de o ocupante do cargo em questão cumprir suas responsabilidades. Representação e *accountability*, por sua vez, acarretam o que em trabalho anterior chamei de dimensão republicana da democracia: uma cuidadosa distinção entre as esferas dos interesses públicos e privados dos ocupantes de cargos públicos (O’DONNELL, 1991, p. 32).

Um segundo texto do autor (O’DONNELL, 1997) acaba por fazer uma distinção mais profunda entre *accountability* horizontal e vertical.

A *accountability* vertical se opera por meio das eleições, do acesso a múltiplas fontes de informação e da liberdade de opinião e de associação. Com tais garantias, os cidadãos conseguiriam não só punir ou recompensar os representantes políticos por meio das eleições como também conseguiriam articular suas demandas e denunciar atos ilícitos. *Accountability* vertical, para o autor, seriam as “ações que se realizam individualmente ou por meio de algum tipo de ação organizada e/ou coletiva, com a intenção de fazer com que aqueles que ocupam cargos eletivos em instituições estatais sejam ou não eleitos por votação” (op. cit., p. 2, tradução nossa).

Contudo, O’Donnell não é otimista quanto a tal tipo de prestação de contas nas democracias recentes (em outros termos, nas poliarquias que ainda não estão altamente institucionalizadas): baseando-se em análises de Przeworski & Stokes (1995) e Maravall (1995), acredita que, em países com “sistemas de partidos incipientes, alta volatilidade dos eleitores e dos partidos, assuntos de política pública mal definidos e alterações súbitas de política” (O’DONNELL, 1997, p. 3, tradução nossa), a rendição de contas eleitoral não será efetiva.

Já a *accountability* horizontal é definida pelo autor como sendo

a existência de organismos estatais que estão legalmente habilitados e autorizados, e de fato dispostos e capacitados, para empreender ações que abarcam desde a fiscalização rotineira até sanções penais ou destituição, em relação com atos ou omissões de outras instituições do Estado, que podem qualificar-se, em princípio ou de forma presumível, como ilícitos (O'DONNELL, 1997, p. 13).

Para O'Donnell há dois tipos complementares de *accountability* horizontal: as instituições equalizadoras (referindo às relações entre os três poderes – Executivo, Legislativo e Judiciário – e o sistema de freios e contrapesos corolário de tal desenho institucional) e as instituições especializadas (tais como os Tribunais de Contas, as Auditorias e as Ouvidorias, entre outros).

As instituições especializadas surgiram para lidar com três déficits das instituições equalizadoras: o primeiro deles é o fato de a *accountability* entre os poderes ser reativa e intermitente, pois, usualmente, só quando um dos poderes comete uma transgressão que o sistema é acionado; o segundo se relaciona com os conflitos causados entre as instituições e os altos custos políticos envolvidos; o último lida com a especialização e a complexidade das políticas e burocracias estatais - como cada poder está focado nas atividades que desempenham rotineiramente, tendem a ser instrumentos ineficazes (*blunt instruments*) para o exercício da *accountability* horizontal. As instituições especializadas podem ser proativas e permanentes, podem basear suas atividades invocando critérios profissionais e apolíticos para diminuir possíveis conflitos de poderes e podem se especializar em questões mais complexas e mais especializadas, se comparadas com as instituições equalizadoras (O'DONNELL, 2006).

Nas palavras de O'Donnell (1997, p. 15, tradução nossa), “a prestação de contas horizontal não é o produto de instituições isoladas, mas sim de redes de instituições que incluem, em seu ápice, os tribunais”. A *accountability* horizontal ocorre apenas quando existem agências estatais, autônomas e com autoridade legal, dispostas a vigiar, controlar corrigir e/ou sancionar atos ilícitos de outras instituições estatais. Uma vez que tal rede de instituições é efetiva (e percebida como tal), cumpre-se também uma função de prevenção de práticas ilícitas.

A origem da *accountability* pública se relaciona com a exigência de que os gastos do dinheiro público – proveniente dos impostos recolhidos da própria sociedade - devem ser verificáveis e controláveis. O conceito surgiu a partir do desenvolvimento de procedimentos formais de controle financeiro governamental e só posteriormente evoluiu para o controle

sobre o uso do tempo, da energia e de outros recursos oficiais, inclusive da discricionariedade da autoridade. (GREGORY, 2005, p. 558).

Uma vez que a democracia implica em soberania popular, a *accountability* pode ser vista como um ‘meta-valor’ parte de algo mais amplo. Nesse sentido ampliado, *accountability* hoje pode ser entendida como “a obrigação dos oficiais públicos de explicarem e justificarem aos cidadãos o uso dos recursos públicos e dos poderes delegados” (DUNN, 1999).

Na prática, o conceito vem cada vez mais incorporando um significado ético-moral de responsabilidade governamental e de responsividade às demandas sociais, exigindo abertura, diálogo e participação pública no processo de tomada de decisões governamentais (THOMAS, 2005, p. 550). Como já visto, acrescenta, inclusive, a dimensão de responsabilização contínua dos agentes pela elaboração e pelos resultados das políticas públicas e envolve a necessidade de se disponibilizar informações sobre as políticas públicas e seus resultados, além da criação de instituições de participação e contestação da ação dos governos.

Olivieri (2011, p. 1398) traz tais elementos ao conceituar *accountability* como sendo “a capacidade do governo e da sociedade de controlarem as decisões tomadas por políticos e burocratas”, em uma relação que “se caracteriza pela obrigação legal do agente público de responder ao ator ou órgão de controle.”. O mesmo se vê em Abrúcio e Pó (2005, p. 35), para os quais o conceito inclui além do controle, “a existência de condições para os cidadãos participarem da definição e avaliarem as políticas públicas, premiando ou punindo os responsáveis”.

Thomas (2005) percebe a *accountability* como uma “relação formal governada por um processo”. De um lado desta relação encontra-se uma posição de autoridade obrigada a se responsabilizar por sua atuação. De outro lado, um grupo capaz de penalizar ou premiar o comportamento de tal autoridade, seja de forma simbólica (perda de reputação ou reconhecimento, por exemplo), seja de forma tangível (perda de mandato ou reeleição, dentre outros).

Reconhecendo a assunção de que a autoridade tem o dever de monitorar constantemente a sua performance, garantindo que suas ações correspondam ao esperado pelo outro lado, o processo de *accountability* acaba tendo como efeito a limitação da liberdade de ação da autoridade política, a qual se vê obrigada a agir de forma justificada.

### **b. A visão sistêmica da *accountability* democrática**

É preciso, então, que a teoria e a prática consigam planejar detalhadamente os desenhos e os padrões de *accountability* para que todos os tipos de organizações que atualmente compõem o mundo contemporâneo do setor público atuem dentro do escopo que lhe competem.

Neste processo, há que se tomar um cuidado: mecanismos de *accountability* redundantes são, até certo ponto, positivos - pois se um mecanismo falhar, a efetividade de outro pode recompensar; contudo, o excesso também pode ser prejudicial (ocasionando aquilo que é chamado como ‘o papel das consequências não previstas’) – ações por maior *accountability* podem reduzir a eficiência administrativa e a responsividade. Como alertam Abrúcio e Pó (2005, p. 35), a “*accountability* fragmentada em diversos atores pode prejudicar o controle, ao gerar indefinições e paralisar decisões e ações” (op. cit., p. 35).

Inclusive, em sistemas democráticos complexos (como o brasileiro, por exemplo), um único ator político dificilmente concentra todos os recursos necessários para que seu governo seja submetido a um processo justo de *accountability*. A autoridade, os recursos, o controle sobre os eventos e o ambiente de suporte para que seus atos de governo se transformem em políticas efetivas acabando se dispersando em meio a outros atores, poderes e esferas governamentais, que acabam se imbricando no ambiente político e no processo decisório.

Nas palavras de Thomas (p. 550, tradução nossa),

o ambiente externo e interno das organizações do setor público tem se tornado cada vez mais complicado, interdependente, turbulento e imprevisível (...). Em uma era de governo colaborativo, nenhum indivíduo ou mesmo uma instituição podem ser vistas como totalmente no controle de alguma ação específica.

O reconhecimento de tais limites, leva à visão de “responsabilidades compactuadas mútua e coletivamente”, trazida por Behn (2001) e comentada no texto de Thomas, na qual se faria uma mudança cultural no conceito para que - ao invés de ser pensada de forma individual - *accountability* passasse a incorporar a ideia de responsabilidade coletiva. Pensando assim, deve-se tomar o cuidado de realizar um criterioso mapeamento das instituições e dos atores que promovem *accountability*, seus interesses e as interfaces que mantém no interior do sistema mais amplo.



Para Gregory (2005, p. 557) os arranjos institucionais que promovem *accountability* intencionam tanto garantir o uso apropriado do poder político eleito quanto realizar uma implementação burocrática coordenada, sistemática e planejada dos propósitos políticos definidos pelo poder dado ao político eleito.

Para Amaral e Spinelli (2012, p. 66), a prevenção da corrupção só é possível se houver planos que tentem abordar, de forma integrada, questões de ordem ética, cultural e institucional. Especificamente para este último plano, os autores afirmam que é preciso adotar “medidas capazes de aprimorar as normas e procedimentos, de melhorar os controles institucionais e de desenvolver um sistema de incentivos e punições”.

Abrúcio e Loureiro (2004, p. 75) afirmam que “o aperfeiçoamento das instituições estatais pode contemplar, ao mesmo tempo, a melhoria do desempenho dos programas governamentais e sua maior transparência e responsabilização do poder público frente à sociedade”.

Abrúcio e Loureiro (2004, p. 81-86) identificam três formas de se garantir a *accountability* democrática: o processo eleitoral, o controle institucional durante os mandatos e a criação de regras estatais intertemporais. O controle institucional se dá por meio dos seguintes instrumentos: controle parlamentar; controle judicial; controle administrativo-procedimental; controle do desempenho dos programas governamentais; controle social. São pré-condições para sua existência: a transparência e a fidedignidade das informações públicas, a burocracia regida pelo princípio do mérito, o predomínio do ‘império da lei’, a existência de mecanismos institucionalizados garantindo a participação e o controle social, a criação de instâncias que busquem compartilhamento das decisões.

Esta dissertação trata de forma mais específica de dois instrumentos de controle institucional: o controle administrativo-procedimental e o controle do desempenho dos programas governamentais. Este último ocorre quando o poder público é responsabilizado pelo desempenho de seus programas de governo, por meio de avaliações substantivas em relação ao cumprimento de resultados predeterminados. Em relação ao controle administrativo-financeiro das ações estatais,

o objetivo é verificar se o poder público efetuou as despesas da maneira como fora determinada pelo orçamento e pelas normas legais mais gerais, tais como os limites para endividamento e a vinculação orçamentária a determinadas áreas. O ponto central dessa fiscalização é a probidade, tendo

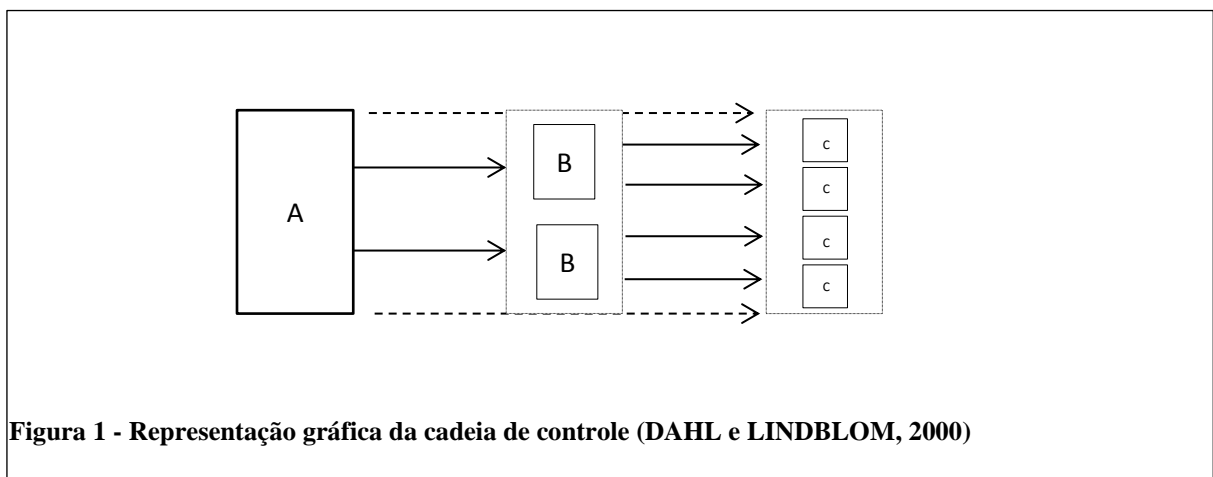
como finalidade não permitir o mau uso dos recursos públicos e, sobretudo, a corrupção. No uso desse instrumento de responsabilização, além de acompanhar e avaliar os procedimentos, é preciso também examinar os aspectos substantivos que envolvem a eficiência e a efetividade das políticas públicas. (ABRÚCIO e LOUREIRO, 2004, p. 84).

## CAPÍTULO 2: Política e burocracia do controle

Controlar algo ou alguém se relaciona com três dimensões: uma delas se conecta ao monitoramento e à fiscalização, demandando vigilância constante sobre determinados atos; outra se aproxima da ideia de manutenção de domínio e autoridade sobre algo, invocando uma relação de autoridade e poder; uma terceira traz a concepção de autocontenção e moderação dos próprios atos.

Existe o controle de uma unidade sobre a outra na medida em que os atos de uma unidade controladora sejam capazes de influenciar as ações das unidades controladas. Em organizações complexas, contudo, o controle é feito de forma indireta, por meio da ação de diversas pequenas unidades de controle direto que, no seu conjunto, formam uma cadeia de controle.

Como pode ser observado na Figura 1, as cadeias de controle são, na ponta, reduzidas a controles diretos envolvendo uma relação direta entre dois ou mais seres humanos. (DAHL e LINDBLOM, 2000).



Fonte: Elaborado pelo autor.

A atividade de controle é considerada como uma atividade-meio da Administração Pública se caracterizando como uma atividade típica de Estado. Visa conferir legitimidade e correção na geração da receita e da despesa pública. Para Abrúcio e Pó (2005, p. 35), “o

controle está relacionado à capacidade de um ator fazer com que outro atenda às suas demandas, o que pode ocorrer pela imposição de restrições, penalidades ou incentivos”.

No sistema democrático brasileiro, existem diversos atores e tipos de controles diferentes. Kelles (2012, p. 83) identifica pelo menos nove tipos:

a) controle interno (autocontrole), realizado pela própria autoridade administrativa no âmbito interno de cada poder e esfera governamental;

b) controle pelo legislativo (controle político), caracterizado pela ação do Poder Legislativo sobre o Poder Executivo (por exemplo, por meio das Comissões Parlamentares de Inquérito – CPIs, julgamento de crimes de responsabilidade, convocação de ministros e secretários para prestação de esclarecimento etc);

c) controle pelo Poder Judiciário (controle jurisdicional);

d) controle externo feito pelo Tribunal de Contas sobre os atos dos Executivos, em auxílio ao Poder Legislativo;

e) controle pelo Ministério Público;

f) controle constitucional da democracia semidireta, pelos instrumentos de plebiscito e referendo;

g) controle processual, por meio de ações populares, ações civis públicas, mandados de segurança (individuais e coletivos), *habeas data*, mandado de injunção e a defesa do consumidor de serviços públicos;

h) controle Externo do Poder Judiciário e do Ministério Público, por meio do Conselho Nacional de Justiça e do Conselho Nacional do Ministério Público;

i) controle social, operacionalizado pela sociedade civil.

Por mais que a cada um deles estejam vinculadas diferentes competências, como já salientado no capítulo anterior, “é possível, justa e necessária a atuação integrada em sistema dos organismos componentes do arcabouço institucional” (SANTOS, 2013, p. 127), atuando como se fosse uma rede para que haja uma atuação em conjunto, cada órgão atuando conforme suas competências próprias. Para tanto, são necessárias tanto as iniciativas de

prevenção, que se relacionam com as ações ligadas à transparência e conscientização, quanto os instrumentos de combate, que se traduz em inteligência fiscalizatória para identificar, caracterizar e punir os atos de corrupção e seus atores.

Há uma percepção de que o controle é “uma das exigências normativas associadas ao funcionamento da democracia representativa e de sua burocracia pública”, sendo “um ato ou momento político central de um ciclo mais amplo da representação política” (ARANTES *et al.*, 2010, p. 109-110). Primeiramente, então, é preciso percebê-lo como um elemento de melhoria imediata de gestão, capaz de provocar efeitos positivos no sistema político como um todo.

De um lado, as estruturas de controle no Brasil se fortalecem como resultado do desenvolvimento gradual e não linear das instituições democráticas, que requerem a responsabilização contínua dos governantes e a respectiva prestação de contas de seus atos ou omissões. De outro lado, as instituições de controle em várias partes do mundo se fortalecem em decorrência das demandas sociais crescentes por mais eficiência e melhores resultados na gestão das políticas governamentais. (LOUREIRO *et al.*, 2012, p. 3)

#### **a. O Controle dos Políticos**

Por que alguém que foi eleito democraticamente deveria aceitar travas as suas decisões? (O'DONNELL, 1997, p. 6). O controle dos políticos se baseia na ideia da democracia representativa e da soberania popular, uma vez que “o regime democrático depende da criação de regras que protejam direitos básicos, os quais não podem ser facilmente alterados pelos governantes de ocasião” (ABRÚCIO e LOUREIRO, 2004, p. 79).

Essa é, originalmente, uma visão advinda da teoria do liberalismo político. Uma vez que os liberais acreditam que as liberdades vivem em constante ameaça pelo Estado e que o risco do despotismo é algo sempre presente, torna-se necessário desenvolver e ampliar instrumentos de controle estatal.

Em Locke (2006 [1689]) já é nítida a preocupação de se contrapor o poder do grupo que desempenha a função de executar as tarefas de governo por outras forças. Em sua teoria, o direito de resistência é dado aos signatários do pacto social principalmente por meio do Poder Legislativo, o qual teria, inclusive, o direito de destituir o monarca caso a sua função precípua (defesa da comunidade dos perigos internos e externos) não fosse cumprida.

Para os autores de Os Artigos Federalistas (MADISON, HAMILTON e JAY, 1993 [1787-1788]), em textos escritos já em um contexto de democracia representativa, dois pontos

se destacam em relação às razões que levam à necessidade de se estabelecer controles democráticos sobre os políticos: o primeiro é a preocupação com as facções; o segundo é o desenvolvimento de um sistema de freios e contrapesos na estrutura governamental. Acreditando que o bem comum seria sempre corrompido pelos interesses de uma facção que conseguisse se sobrepor sobre outras, os autores federalistas entendiam que os ‘remédios’ para isso seriam ou a representação concomitante de múltiplos interesses ou a contenção das facções por meio do confinamento geográfico e de sua limitação numérica. Dessa forma, a república federativa representativa era a solução possível para captar os interesses das minorias no plano nacional. Já em relação ao sistema de freios e contrapesos, os autores acreditavam que era preciso imaginar “a estrutura de governo de tal modo que as suas partes constituintes possam, através de suas relações mútuas, constituir os meios de manter-se umas às outras nos devidos lugares”. (MADISON, HAMILTON e JAY, 1993 [1787-1788]). Como soluções, propõem: autonomia departamental; nomeação dos burocratas, dirigentes e políticos de todos os poderes pelo povo; “obrigar o governo a controlar-se a si próprio”, por meio de “interesses opostos e rivais”; bicameralismo no Poder Legislativo; fortalecimento do Executivo por meio do poder de veto (guardado dos devidos respaldos); e o contrabalanceamento do poder central pelos poderes locais.

Como mostra Bobbio (1993), parece que os Estados liberais modernos captaram tais ensinamentos, uma vez que

(...) do Estado de Direito em sentido forte, que é aquele próprio da doutrina liberal, são parte integrante todos os mecanismos constitucionais que impedem ou obstaculizam o exercício arbitrário e ilegítimo do poder e impedem ou desencorajam o abuso ou o exercício ilegal do poder. Desses mecanismos os mais importantes são: 1) o controle do Poder Executivo por parte do Poder Legislativo (...); 2) o eventual controle do parlamento no exercício do Poder Legislativo ordinário por parte de uma corte jurisdicional a quem se pede a averiguação da constitucionalidade das leis; 3) uma relativa autonomia do governo local em todas as suas formas e em seus graus de respeito ao governo central; 4) uma magistratura independente do poder político. (BOBBIO, 1993, p. 19)

Na democracia se incute normativamente a ideia de que, uma vez que a autoridade política se origina de todos os membros de um *demos*, o governante deve tomar suas decisões buscando o bem-estar geral, nunca interesses privados ou setoriais. Todas as decisões devem ser públicas no sentido de que os processos que levam a elas devem ser abertos à ampla participação e no sentido de que todos devem ter acesso ao conteúdo das decisões. (O'DONNELL, 1997, p. 19).

O conceito atual de democracia envolve uma imbricação entre as diferentes adjetivações que lhe foram dadas ao longo dos anos. Uma série de questões torna-se essencial aos governos democráticos: o respeito às regras preestabelecidas enfatizados na democracia procedimentalista schumpeteriana; a garantia do pluralismo e das liberdades individuais trazidas na democracia poliárquica dahlsiana; a configuração de múltiplos canais de participação da sociedade no Estado, conforme salientado pelos democratas participativos; a constituição de espaços democráticos deliberativos, inspirados na teoria da ação comunicativa habermasiana.

Associadas ao pensamento weberiano de que as instituições burocráticas modernas acabam aumentando o desempenho das atividades desenvolvidas, surgem as concepções da Teoria da Escolha Pública e da Nova Gestão Pública<sup>7</sup> de que a ideia de eficiência é essencial aos governos, uma vez que a produção de resultados ótimos deve ser um bem público a ser perseguido pelos governos tanto quanto outros tantos bens republicanamente perseguidos.

Dito isso, observa-se que o conceito de legitimidade na administração pública contemporânea se relaciona com a persecução de múltiplos objetivos, traçados coletivamente, capazes de garantir um bem estar coletivo abrangente diante de uma multiplicidade de demandas, interesses e necessidades. Já o conceito de desempenho se relaciona com medidas objetivas de eficiência, eficácia e efetividade: atualmente, um bom desempenho da máquina administrativa seria o cumprimento das políticas públicas de forma a garantir uma boa relação entre custos e benefícios, dentro de prazos condizentes e se alcançando de forma efetiva os objetivos inicialmente traçados.

No entanto, estabelecer tais metas de desempenho em ambientes democráticos é tarefa complicada. Sociedades complexas e plurais são, muitas vezes, fragmentadas em diferentes grupos que, por vezes, inclusive, perseguem diferentes fins. A legitimidade democrática implica em concertações mais amplas, que envolverão maior tempo para serem tomadas/implementadas e, conseqüentemente, acarretarão em maiores custos e esforços.

O conceito de ‘governança’ surge, assim, como sendo a solução mais viável para atingir - de forma satisfatória e concomitante - os princípios de legitimidade e desempenho. A

---

<sup>7</sup> Ambas as concepções, assim como a Teoria da Escolha Pública, serão tratadas no Capítulo 3, na Seção ‘Paradigmas da Administração Pública’.

partir da naturalização da percepção de que os Estados possuem problemas de coordenação, é preciso se criar instrumentos que atuem internamente e em outras esferas de poder (uma vez que o espaço público não se limita à instância estatal).

Como afirma Arantes (2010), quanto maior o conhecimento sobre a ação dos atores e das instituições que lidam com o controle no sistema político, maior “a possibilidade de reposicionar a perspectiva de reformas sobre essas mesmas instituições” (Arantes, 2010, p. 4-5). Um Poder Executivo menos concentrado e mais constrangido a prestar contas de suas decisões pode favorecer a capacidade de elaboração e implementação de programas de reforma. O debate e a negociação melhoram a compreensão dos problemas, ampliam a circulação de informações e reduzem os erros de cálculos nas políticas públicas. (ABRÚCIO e LOUREIRO, 2004, p. 79). Nas palavras dos autores,

a coerência das decisões e a estabilidade das políticas públicas podem ser aumentadas e não reduzidas, como se pensa geralmente, em função da existência de estruturas institucionais que requerem amplas negociações e debate entre os diferentes atores políticos envolvidos com tais decisões ou políticas” (ABRÚCIO e LOUREIRO, 2004, p. 79).

#### **b. O Controle da Burocracia**

Considerando que a burocracia surge como agente delegado a desempenhar importantes funções públicas, cujos resultados afetam diretamente a população, e que essa delegação é feita por políticos democraticamente eleitos, ao mesmo tempo representantes dos interesses da sociedade e interessados no resultado das ações da burocracia, torna-se evidente que a relação entre políticos e burocracia é a mais complexa, tensa e contraditória das relações da burocracia com outros atores. (Abrúcio e Pó, 2005, p. 38).

Wilson (2005 [1887]) percebia o aparelhamento do Estado democrático como algo necessário para lidar com sua crescente complexidade, sendo fundamental um corpo de funcionários tecnicamente preparados que se guie pelos valores burocráticos, que respeite a hierarquia instituída, mas que, ao mesmo tempo, seja sensível à crítica pública fundamentada. À primeira vista, sua concepção de burocracia traz uma separação nítida entre Política (campo do estadista) e Administração (campo do funcionário técnico). Contudo, se, por um lado, o campo da Administração é apolítico, por outro, o autor reconhece que o corpo de funcionários deve ser mantido enquanto bem servirem ao governo, uma vez que os estadistas devem ser responsáveis perante a opinião pública. Isso implica em dizer que a Administração Pública deveria ser simultaneamente guiada pelas diretrizes burocráticas e democráticas.

Weber (1993 [1919]) percebia a tendência à burocratização do mundo como algo



inexorável diante do capitalismo moderno, uma vez que tal forma de organização era vista como mais eficaz em relação ao alcance coletivo de objetivos pré-fixados. Consequência do processo de racionalização (‘desencantamento’) do mundo, a típica burocracia weberiana apresenta as seguintes características: a) divisão funcional do trabalho; b) estrutura hierárquica de cargos; c) funções remuneradas; d) separação entre os membros e os meios de produção/administração; e) competências bem determinadas; f) alto conhecimento técnico e empírico das atividades cotidianas. Tais características, reunidas, seriam capazes de gerar, conseqüentemente, um tipo de dominação que se baseia no saber técnico e empírico (dominação racional-legal).

Entre a política e a burocracia, Weber percebe existir tanto uma relação de complementaridade quanto de conflito (e neste ponto sua teoria difere da wilsoniana). Para o autor, uma vez que seria preciso lidar com questões cada vez mais complexas, há uma tendência no Estado contemporâneo de se delegar as questões políticas aos técnicos. Se por um lado a burocracia moderna é um sistema eficiente, por outro, tem-se o risco daquilo que tardiamente se denominou como ‘insulamento burocrático’, tornando o político subserviente de uma estrutura orgânica “tão rigidamente racional quanto uma máquina”.

O crescimento da burocracia pode ter, como consequência, a geração de um poder insulado diante do restante da sociedade uma vez que, com a aquisição de um saber especial, deriva-se um poder paralelo. No entanto, como os burocratas não são eleitos, falta à burocracia a legitimidade de poder dada aos políticos por meio das eleições democráticas. Como bem lembram Abrúcio e Loureiro (2004, p. 78), “o insulamento dos burocratas geralmente potencializa a criação de redes não controláveis ou mesmo espúrias entre o Estado e os interesses econômicos, sem que isso seja visível para o público”.

O grande porém, conforme salientam Aberbach, Putnam e Rockman (1981), é que o crescimento da estrutura burocrática se deu de tal forma que tem sido comum encontrar rivalidades entre os agentes administrativos e os agentes políticos. A questão que preocupa os autores reside no fato de que o sucesso ou o fracasso das políticas públicas podem garantir a permanência ou a saída do político.

Para Gruber (1987), o fato de que os burocratas fazem muito mais do que seguir as regras que lhe são dadas é algo dado. A eficiência e a competência técnica do corpo burocrático fazem com que os políticos deliberadamente deleguem funções complexas à

burocracia, alterando diretamente a relação entre o governo eleito e os cidadãos eleitores<sup>8</sup>. Controlar a burocracia, deste modo, torna-se um problema político fundamental sendo esta uma das grandes questões a serem trabalhadas nos Estados democráticos contemporâneos. Reconhecendo que não há esferas nitidamente separadas entre burocratas e políticos, uma vez que a formulação de políticas públicas é inseparável de sua execução<sup>9</sup>, o estabelecimento de controles democráticos da burocracia é dado por meio de um complexo integrado de instituições orientadas, ao final, pelos e para os próprios cidadãos, limitando o comportamento do burocrata, especificamente naquilo que diz respeito à forma como se alcança uma política (questões procedimentais) quanto na própria política em si (questões substanciais). Se para Gruber os agentes administrativos devem dividir recursos críticos (responsabilidade das decisões cotidianas, informação e conhecimento especializado) com os agentes políticos, é preciso ter em mente que, uma vez que no Estado Democrático de Direito se supõe que todas as decisões de qualquer funcionário público deve ser feita conforme a lei, estando controladas por regras constitucionais (O'DONNELL, 1997, p. 16), “os aspectos procedimentais são um elemento fundamental para criar condições que levem à efetivação da accountability” (Abrúcio e Pó, 2005, p. 37).

Se por um lado, em sistemas políticos com múltiplas e indefinidas fontes de controle – tais como os sistemas presidencialistas federalistas, os burocratas têm incentivos para que se tornem ‘empreendedores políticos’, por outro, os agentes políticos tem uma série de recursos em suas mãos que possibilitam o controle mínimo dos agentes administrativos. São eles: a) a nomeação dos dirigentes de primeiro e segundo escalões; b) a capacidade de alteração dos procedimentos a serem seguidos pelas agências; c) a possibilidade de reorganização de recursos e da estrutura da burocracia; d) as mudanças na coordenação de atividades entre as agências.

Para Sanchez (2005, p. 12), “entre ‘querer’ controlar e ‘poder’ controlar existe uma diferença nítida”. Percebendo que o problema do controle sobre a burocracia é consequência direta do controle da informação, o autor acredita que por meio de “arranjos institucionais específicos seria possível minimizar o problema derivado da assimetria de informação presente nas relações entre o governo e a burocracia” (op. cit., p. 14).

---

<sup>8</sup> Tal afirmação vai ao encontro do pensamento de Lipsky (1976) de que a política é efetivamente feita por aqueles que a implementam.

<sup>9</sup> Não sem reconhecer que existem perspectivas e competências distintas no processo de *policy making*.

Perguntando até que ponto instituições de controle interno são capazes de induzir melhorias na gestão de programas federais executados pelas administrações públicas municipais, Zamboni Filho (2012) percebeu que “a intensificação na supervisão é ineficaz para induzir mudanças de comportamento por parte dos gestores públicos, na direção das melhores práticas quando da execução dos programas federais geridos em nível local.” (op. cit., p. 83). No entanto, ao fazer a mesma pergunta em relação à execução de processos licitatórios, o autor auferiu que “a maior probabilidade de auditoria eleva a probabilidade de punição, induzindo assim ao cumprimento das regras.” (op. cit., p. 106). Em suas palavras,

além de um menor número de irregularidades nos processos licitatórios, os indivíduos submetidos ao tratamento [grupo com maior probabilidade de fiscalização] se mostraram ainda mais atentos a possíveis problemas em certas ‘zonas cinzentas’ dos processos licitatórios, como os casos de fracionamento de licitações. (ZAMBONI FILHO, 2012, p. 105)

A diferença entre tais experimentos demonstram que “há espaço para o cumprimento da lei, desde que os instrumentos de *law enforcement* sejam aplicados com uma intensidade maior do que a vigente.” (ZAMBONI FILHO, 2012, p. 145).

### **CAPÍTULO 3: A estruturação do controle interno no Brasil**

#### **a) O Controle Interno como instrumento intraorgânico de gestão**

Na visão de Beuren & Zonatto (2014, p. 1139), é por meio do controle interno que “os gestores estabelecem ações com o intuito de monitorar as atividades da entidade, a fim de assegurar que seus objetivos possam ser alcançados”. Para Santos (2013, p. 137), a finalidade do controle interno “é a boa e regular aplicação dos recursos públicos, assim entendida a aplicação dos dinheiros públicos no interesse e em benefício da sociedade”. Para Zamboni Filho (2012, p. 46),

(...) a função precípua do controle interno é auxiliar o administrador da organização a alcançar os objetivos por meio do controle dos processos e da administração financeira e orçamentária do órgão. É, portanto, um instrumento de gestão, atuando junto a todos os departamentos da instituição e reportando-se diretamente à administração superior.

Controle interno pode ser visto, assim, como sendo toda a estrutura, todas as normas de procedimentos e todas as rotinas operacionais que, de forma intraorgânica, estabelecem um acompanhamento sistemático das decisões, fatos e registros em um determinado órgão ou poder. Desta forma, o controle interno deve ser percebido como um instrumento primário, auxiliar e eficaz de gestão, capaz de guiar e orientar o gestor no exercício de cada programa e de cada política pública, sendo direcionado à correção de desvios ocasionais em relação a parâmetros preestabelecidos.

No entanto,

(...) verifica-se no decorrer do tempo que o papel dos controles internos evoluiu, transcendendo o âmbito contábil, estático, para ser compreendido como um processo em movimento dialético, que não se prende a uma visão do passado, comparativa, mas assume uma tendência prospectiva de mitigação de riscos (PAREDES, 2013, p. 14).

Pode, assim, também ser percebido como um órgão de auxílio às outras áreas, acompanhando “os atos e fatos importantes da administração pública em sua integralidade, analisando e ajudando na correção de ocasionais falhas” (BERLATTO, HOSS e CASAGRANDE, 2007, p. 1). Por tais características, o controle interno tem caráter mais

preventivo e corretivo do que repressivo. As atuações deste tipo só existem quando se percebe uma conduta reprovável. Contudo, como demonstram Amaral & Spinelli (2012, p. 61),

(...) muito em função de sua origem e de regramentos que perduraram ao longo do tempo, caracterizaram-se por atuar muito mais de forma repressiva, em muitos casos com um viés eminentemente contábil ou meramente formal, do que se preocupar com o desenvolvimento de políticas de prevenção da corrupção.

Beuren & Zonatto (2014, p. 1139) acreditam que através do controle interno ocorre a implementação de um ambiente capaz de fornecer informações sobre a) a aplicação dos recursos públicos; b) a eficácia e a qualidade dos serviços prestados e c) os benefícios obtidos mediante os investimentos realizados. Balbe (2010) vai além e percebe o controle interno como elemento integrante do ciclo de gestão pública. Seu espectro de atuação “inclui todos os subsistemas das finanças públicas, vale lembrar: operacional, orçamentário, financeiro, patrimonial e contábil” (KELLES, 2012, p. 85) e, quando efetivamente desempenhado, pode “criar uma cultura organizacional que possibilite o aperfeiçoamento da ação administrativa” (op. cit., p. 87).

Seguindo essa linha, o momento correto para a elaboração dos controles internos se dá ainda na formulação da política pública e nos arranjos compostos para a implementação dos programas de governo. Ao se planejar os detalhes operacionais de execução de uma política, deve-se ter em mente que a estrutura de controle interno tem importante papel no funcionamento efetivo e coordenado dos arranjos institucionais, uma vez que sua função é garantir com que a política pública seja estabelecida conforme as predeterminações estabelecidas (MENKE, 2013, p. 110).

O controle interno pode ser feito de forma implícita, pelos procedimentos de verificação e registro adotados pela contabilidade pública, e de forma explícita, ocorrendo a partir do momento em que alguns mecanismos internos de verificação são criados com a finalidade específica de monitorar a correta aplicação de normas, princípios e rotinas previamente estabelecidos. Os sistemas de controles internos dos Executivos municipais acabam se tornando, assim, um tipo de controle administrativo-procedimental.

Enquanto o controle externo é inevitável, sendo previsto na Constituição Federal, o controle interno não tem formato pré-definido. Normativamente, no entanto, “igualmente importante seria que os organismos que desempenham um papel essencialmente preventivo, como as controladorias, estejam altamente profissionalizados, que contem com recursos

suficientes e independentes dos caprichos do Executivo e que estejam o mais isolados deste.” (O'DONNELL, 1997, p. 21).

### b) As bases estruturantes dos órgãos de controle interno subnacionais

É comum e acertada a percepção de que há processos de mimetização institucional dos órgãos de controle interno federais para as estruturas estaduais ou municipais a partir da organização da Controladoria Geral da União, no ano de 2003. Todavia, a análise das realidades locais demonstra que, para além da CGU, há uma série de outros fatores que também influenciam os padrões adotados pelos órgãos de controles internos subnacionais.

Dessa forma, entender o processo de estruturação do controle interno nos municípios e nos estados brasileiros pressupõe uma análise das múltiplas influências (Figura 2) que atuam concomitantemente sobre o setor, as quais foram caracterizadas neste trabalho como a) bases conceituais; b) bases técnicas; c) bases legais; e d) bases organizacionais de estruturação dos órgãos de controle interno subnacionais

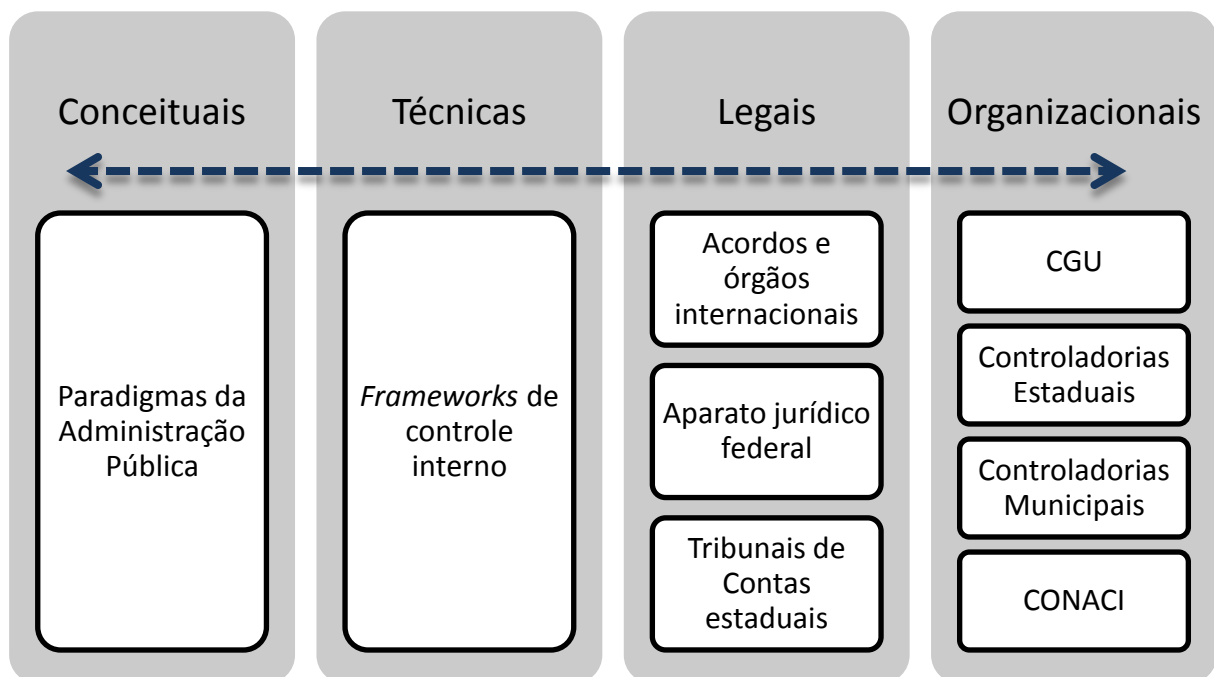


Figura 2 - Bases estruturantes dos órgãos de controle interno subnacionais

Fonte: Elaborado pelo autor

### *Paradigmas da Administração Pública*

A partir da década de 1970, com a crise do modelo keynesiano de Estado e em meio a uma crise fiscal e econômica de âmbito mundial, surgem algumas escolas com a pretensão de darem novos parâmetros à Administração Pública. Dentre elas se encontram algumas

vertentes do Neoinstitucionalismo econômico, a Teoria da Escolha Pública e a Nova Gestão Pública.

A **Teoria da Escolha Pública** (*Public Choice Theory*), desenvolvida no paradigma econômico da escolha racional e da maximização da utilidade, reconhece que cada agente envolvido na esfera da administração pública, seja burocrata ou político, possui motivações próprias em suas ações cotidianas, sendo que o auto interesse, a racionalidade e a competição por maiores recursos influenciam tanto as relações organizacionais entre as agências governamentais quanto as relações sociais entre burocratas e políticos, alterando o processo de formulação, escolha e implementação de políticas públicas (BUCHANAN, 2003; DOWNS, 1967). Percebendo que a expansão estatal diminui a capacidade de coordenação e controle, ou o Estado reduz o seu tamanho atuando sob uma esfera mínima dentro da sociedade ou reforça-se os mecanismos de *enforcement* para se evitar a captura da arena pública por fins privados (*rent-seeking*).

A **Nova Gestão Pública** (*New Public Management*) tem sua origem nos conceitos gerencialista-empresariais, prescrevendo soluções da administração privada para a administração pública. Orientando-se por resultados e percebendo a descentralização, a desregulação e a delegação como opções alternativas ao estado burocrático weberiano (BRESSER-PEREIRA, 1998), a Nova Gestão Pública também percebe a responsabilização governamental como um dos eixos a serem fortalecidos na administração pública contemporânea (CLAD, 2000). No entanto, uma vez que a Administração Pública sob tal perspectiva é orientada para mecanismos de contratualidade da gestão tais como metas ou indicadores (SANO e ABRÚCIO, 2008), prioriza-se o controle dos resultados ao invés do típico controle de procedimentos. Nas palavras de Sanchez (2005, p. 23),

sem dúvida que os adeptos à Nova Gestão Pública não ignoram o problema da corrupção, mas pressupõem que os resultados esperados de um melhor desempenho burocrático, dando maior liberdade aos agentes, serão superiores às perdas produzidas pela corrupção e pelo aparelho montado para o controle a corrupção.

#### *Frameworks de controle interno*

A *International Organization of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI) vem desenvolvendo modelos de referência com o objetivo de aprimorar os sistemas de controle interno na administração pública e governamental (INTOSAI, 2004), fornecendo “diretrizes para a implementação, execução e avaliação de sistemas de controles internos no setor

público” (PAREDES, 2013, p. 19). O primeiro manual – intitulado *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector* – foi publicado pela INTOSAI no ano de 1992. Sua revisão se deu no ano de 2001. Conforme a própria organização (INTOSAI, 2004, p. 3, tradução nossa), “uma vez que, a partir dos anos 1990, aumentou-se a ênfase dada à importância do comportamento ético, tal como a prevenção e a detecção de fraudes e corrupção no setor público”, tal revisão se tornou necessária.

O modelo de referência da INTOSAI se baseia diretamente nas regras estabelecidas pelo *Comitê on Sponsoring Organisations of the Treadway Commission* (COSO). Conforme Beuren & Zonatto (2014, p. 1139),

(...) o *framework* proposto pelo COSO configura-se em uma metodologia amplamente reconhecida como uma das melhores metodologias para o desenvolvimento de estruturas integradas de sistemas de controle interno (BLOEM, DOORN e MITTAL, 2005), sendo também aplicável às organizações do setor público (AMUDO e INANGA, 2009; SGARDEA, 2009).

O primeiro documento produzido pelo comitê, conhecido como **Relatório COSO I** e intitulado como *Internal Control – Integrated Framework*, foi lançado em 1992 (COSO, 1994). Na visão de Wassally (2008, p. 17), a partir deste relatório “a concepção sobre controles internos transcendeu o âmbito contábil”. Para o comitê, cinco componentes seriam responsáveis por um controle interno efetivo: o controle ambiental; a avaliação de risco; o controle das atividades; a informação e a comunicação; as atividades de monitoramento. A definição de um padrão integrado trazido pela organização incorpora os seguintes objetivos ao controle interno: a) garantir a efetividade e a eficiência nas operações de uma organização; b) analisar a fidedignidade dos relatórios financeiros; c) verificar o cumprimento das leis e dos regulamentos internos (COSO, 1994, p. 3).

No segundo relatório (**Relatório COSO II**), intitulado *Enterprise Risk Management Framework* (COSO, 2004), enfatizou-se a questão do gerenciamento de riscos das organizações. Traz como inovação a visão de que, havendo riscos potenciais em todos os níveis de uma organização, o controle interno deve ser estabelecido em todos os processos organizacionais (não em departamentos ou tarefas isoladas, como antes era pensado) e que a própria organização deve definir o seu ‘apetite a riscos’ (ou seja, determinar a quantidade de risco que a organização se dispõe a aceitar na busca de sua missão institucional).

Recentemente a organização lançou uma atualização ao Relatório COSO I,



percebendo que, nos últimos anos, o ambiente das operações das organizações se alterou radicalmente, “tornando-se ainda mais complexa, orientada à tecnologia e globalizada” (COSO, 2013). As atualizações mais importantes foram a transformação de alguns conceitos básicos do primeiro relatório em dezessete princípios fundamentais à área e a inclusão de relatórios não financeiros e relatórios internos como sendo um dos objetivos do órgão de controle interno.

Não obstante tais *frameworks* serem considerados como ferramentas apropriadas à atividade de auditoria e controle interno, na prática, ainda não são amplamente utilizados nas controladorias subnacionais brasileiras. Como demonstra pesquisa realizada pelo CONACI, com parte de seus associados,

em relação às metodologias nos padrões internacionais para gerenciamento de controles internos, 18% aplicam a metodologia Coso, 15% utilizam a Intosai, 15% baseiam-se nas metodologias Coso e Intosai. Entretanto, quase metade dos órgãos, isto é, 48% informaram que ainda não adotam nenhum modelo. (CONACI, 2014, p. 30)

#### *Acordos e órgãos internacionais*

Desde a década de 1990, os organismos multilaterais de cooperação e crédito são grandes motivadores para a criação de instituições que tenham como objetivo central o controle da gestão e a probidade administrativa, inclusive condicionando empréstimos e contratos à existência de aparatos institucionais deste tipo.

A **Organização das Nações Unidas**, por meio de suas convenções contra a corrupção, divulgam de forma constante que o fortalecimento institucional é fundamental na prevenção e combate à corrupção.

O **Banco Mundial**, ao divulgar o relatório *Institutions Matter*, vai ao encontro do mesmo discurso trazido pela ONU. Como percebido por Abrúcio e Loureiro (2004, p. 80), o relatório demonstra que as reformas institucionais que aumentam a eficiência na alocação de recursos e o controle dos governantes favorecem o desempenho econômico por reduzir influências clientelísticas na administração pública.

Outras instituições também atuam neste mesmo sentido tais como o **Banco Interamericano de Desenvolvimento**, a **Transparência Internacional** e, mais recentemente, o **Open Government Partnership**.

### *Aparato jurídico federal*

A divisão legal do mecanismo de controle interno e externo na Administração Pública brasileira, indicando normas de controle na elaboração e execução dos orçamentos em todas as esferas federais, deu-se a partir da homologação da **Lei nº 4.320/1964** (BRASIL, 1964). De acordo com o seu texto (artigos 76 a 80), o Poder Executivo deveria realizar - de forma prévia, concomitante e subsequente - três tipos de controle da execução orçamentária (sem prejuízo das atribuições dos Tribunais de Contas): a) a verificação da legalidade dos atos relacionados às despesas ou receitas públicas; b) a garantia da fidelidade funcional dos agentes públicos; e c) o cumprimento do orçamento planejado e das atividades previstas (obras e prestações de serviços). Conforme análise de Garcia (2013, p. 201), tal norma “dispensou a competência de controle prévio do Tribunal de Contas sobre os atos do Poder Executivo” e “a qualquer gasto incorporou-se o dever de correspondência de realização física de bens ou serviços”.

A **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967** (BRASIL, 1967) é vista como sendo a primeira constituição brasileira a se referir de forma específica ao controle interno (artigos 71<sup>10</sup> e 72<sup>11</sup>), prevendo um sistema de auditoria financeira e contábil e estabelecendo suas finalidades (FORTINI e SILVEIRA, 2012, p. 26). As seguintes atividades foram previstas ao controle interno a partir de tal constituição: a) o apoio ao controle externo; b) o acompanhamento do orçamento, assegurando a regularidade do controle contábil; c) a verificação da execução dos contratos; d) o acompanhamento da execução dos programas de trabalho; e e) a avaliação dos resultados alcançados pelos administradores.

O **Decreto-Lei nº 200/1967** (BRASIL, 1967) - também conhecido como ‘Reformas Hélio Beltrão’ - ao instituir que todos os ministérios civis deveriam possuir um órgão central

---

<sup>10</sup> Art. 71: A fiscalização financeira e orçamentária da União será exercida pelo Congresso Nacional através do controle externo, e dos sistemas de controle interno do Poder Executivo, instituídos por lei. (...) §3º - A auditoria financeira e orçamentária será exercida sobre as contas das unidades administrativas dos três Poderes da União, que, para esse fim, deverão remeter demonstrações contábeis ao Tribunal de Contas, a quem caberá realizar as inspeções que considerar necessárias. § 4º - O julgamento da regularidade das contas dos administradores e demais responsáveis será baseado em levantamentos contábeis, certificados de auditoria e pronunciamentos das autoridades administrativas, sem prejuízo das inspeções referidas no parágrafo anterior.

<sup>11</sup> Art. 72: O Poder Executivo manterá sistema de controle interno, visando a: I - criar condições indispensáveis para eficácia do controle externo e para assegurar regularidade à realização da receita e da despesa; II - acompanhar a execução de programas de trabalho e do orçamento; III - avaliar os resultados alcançados pelos administradores e verificar a execução dos contratos.

de planejamento, coordenação e controle (artigo 10, §2º), percebe o controle como um “processo que permeia toda a gestão, como ferramenta de coordenação administrativa dos gestores federais” (GARCIA, 2013, p. 201-202).

Já na **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988** (BRASIL, 1988) as referências ao controle interno são encontradas explicitamente nos artigos 31<sup>12</sup>, 70<sup>13</sup> e 74<sup>14</sup>, prevendo sistemas de controle interno, inclusive, nos outros poderes além do Executivo. Tal inclusão, associado ao reforço dos poderes das instituições de controle externo, foi responsável por desencadear um “processo gradativo de modernização das estruturas organizacionais desses órgãos, visando melhor qualifica-los para suas atribuições constitucionais” (Loureiro *et al.*, 2012, p. 3). Contudo,

ainda que o texto constitucional houvesse estabelecido como atribuição do Controle Interno avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual e a execução dos programas de governo, essa atribuição ficaria relegada a segundo plano, em virtude da persistência do controle quase exclusivamente contábil-financeiro (AMARAL e SPINELLI, 2012, p. 63).

A **Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União (TCU)** (BRASIL, 1992) trata do controle interno em um capítulo (artigos 49 a 52), definindo as formas de interação entre o controle interno e externo e reforçando os artigos da CF/1988.

O parágrafo único do artigo 54 da **Lei Complementar nº 101/2000** (BRASIL, 2000), também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), determina que os relatórios quadrimestrais de gestão fiscal devam ser assinados “pelas autoridades responsáveis

---

<sup>12</sup> Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei. § 2º - O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

<sup>13</sup> Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

<sup>14</sup> Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de: I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. § 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

pela administração financeira e pelo controle interno”, colocando os signatários como responsáveis solidários às informações contidas nos documentos apresentados. Em seu artigo 59<sup>15</sup>, faz uma menção ao “sistema de controle interno de cada Poder”, responsáveis junto com o Poder Legislativo na fiscalização do cumprimento da própria lei. Planejamento, transparência, controle e responsabilização são vistos como os quatro pontos principais para se garantir equilíbrio nas contas públicas (Conto, Galante e Oenning, 2008, p. 2).

O **Decreto nº 3.591/2000** regula o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, definindo-o como “o conjunto de atividades relacionadas à avaliação do cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e à avaliação da gestão dos administradores públicos federais, bem como o controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres da União”. Atuando por meio da auditoria e da fiscalização, é neste decreto a primeira vez que se percebe o Sistema de Controle Interno como atividade que subsidia o aperfeiçoamento da gestão pública.

Já a **Lei nº 10.180/2001**, mesmo antes da criação da Controladoria-Geral da União, amplia as competências do Sistema de Controle Interno Federal. Além do controle legal e contábil, já se percebia a referência a questões mais amplas tais como a avaliação do nível de execução das metas, dos objetivos estabelecidos e da qualidade do gerenciamento das políticas públicas ou como a criação de condições para o exercício do controle social sobre os programas federais.

O **Decreto 3.782/2001** também deve ser reconhecido. Entretanto, “inexiste regra que lhe detalhe a organização, pelo que a cada ente caberá definir o modelo mais ajustado” (FORTINI e SILVEIRA, 2012, p. 27). Há, contudo, um Projeto de Lei complementar (PL nº 135/96) atualmente em discussão. Inclusive, o TCU encaminhou proposta de lei ao Congresso propondo uma uniformização da definição de controle interno, definição de objetivos e de

---

<sup>15</sup> Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a: I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias; II - limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em Restos a Pagar; III - medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23; IV - providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites; V - destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei Complementar; VI - cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver.

seus elementos.

A **Lei nº 12.527/2011**, também conhecida com Lei de Acesso à Informação (LAI), incorpora a noção de que as informações públicas devem ser de domínio público, possíveis de serem acessadas por qualquer cidadão.

Por fim, é importante citar a **Proposta de Emenda Constitucional nº 45/2009**, uma vez que pretende regulamentar o controle interno nos níveis subnacionais de governo. Para o Conselho Nacional dos Órgãos de Controle Interno (CONACI, 2014, p. 31)

um dos propósitos da PEC é propiciar a regulação constitucional explícita do controle interno, tornando obrigatória a sua estruturação, de modo que seja dado tratamento semelhante ao que recebeu a função de arrecadação estatal pela Emenda Constitucional nº 42/2003.

#### *Tribunais de Contas*

No Brasil, além do Tribunal de Contas da União, existem outras 33 entidades fiscalizadoras superiores que se organizam na forma de órgãos de assessoria técnica do Poder Legislativo, responsáveis pelo controle externo dos Poderes Executivos dos municípios e dos estados federados. Para França (2012, p. 34), “a presença destes tribunais subnacionais faz parte dos sistemas de *accountability* da administração pública. Sua ação é focada principalmente no aspecto formal dos gastos, na probidade e na adequação dos mesmos ao orçamento público pré-aprovado.”.

Os municípios do Rio de Janeiro e de São Paulo possuem Tribunais de Contas próprios (Tribunais de Contas Municipais); os estados da Bahia, Ceará, Goiás e Pará possuem um Tribunal de Contas cujos jurisdicionados são o Estado e as entidades da administração estadual direta e indireta (Tribunal de Contas Estadual) e um Tribunal de contas cujos jurisdicionados são os municípios e entidades da administração municipal direta e indireta (Tribunal de Contas dos Municípios do Estado); os demais estados possuem Tribunais de Contas Estaduais cujos jurisdicionados são tanto o próprio Estado quanto os municípios e entidades da administração estadual e municipal direta e indireta.

Exercem influência na criação e estruturação dos órgãos de controle interno na medida em que é comum, em seus acórdãos, recomendarem determinadas práticas ou exigirem alguma estrutura específica para o controle das contas públicas municipais. Conforme evidencia Zamboni Filho (2012, p. 44), “os tribunais têm o poder de auditar os auditores internos, podendo inclusive interferir em seu trabalho, nos métodos e em vários

aspectos do funcionamento das instituições de controle interno.”.

O Tribunal de Contas do Espírito Santo, por exemplo, por meio da Resolução TC nº 227/2011, determinou que os poderes e órgãos do Estado e dos municípios capixabas implantassem seus sistemas de controle interno em um período de seis meses. Dois anos depois, verificando que alguns municípios ainda não havia cumprido a determinação, alterou o prazo para que todos os órgãos elaborassem um ‘plano de ação para a implantação do sistema de controle interno’ até o final de setembro de 2013. O não cumprimento de tal determinação poderia levar à emissão de pareceres contrários à aprovação das contas dos órgãos. (Resolução TC nº 257/2013).

Outro exemplo que pode ser citado, dentre outros diversos, é a Resolução Normativa nº 04/2001 do Tribunal de Contas dos Municípios de Goiás estabelecendo normas e recomendando procedimentos aos Executivos municipais com a finalidade de implantação de Sistemas de Controle Internos nos municípios do estado. Na pesquisa documental realizada em relação ao órgão de controle interno do município de Goiânia pelo menos dois decretos alterando a estrutura interna do órgão se basearam em tal resolução (Decreto 2.691/2003 e Decreto 2.391/2009).

#### *Controladoria-Geral da União, Controladorias Estaduais e Municipais*

Percebido hoje como um órgão de múltipla atuação, é possível falar da existência de um processo de alterações incrementais que transformaram a Controladoria-Geral da União (CGU) na instituição que hoje se percebe. Para Loureiro e colaboradores (2012, p. 2), a institucionalização da CGU

centraliza o controle interno da Administração Pública Federal no Brasil (...) com atuação que vai além da de um órgão de controle interno, abarcando outras funções, como o combate à corrupção, o monitoramento das políticas públicas, a promoção da transparência, e, como aspecto mais inovador, tem um importante papel na mobilização da sociedade civil.

Em 1994, com a criação da Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) no Ministério da Fazenda, iniciou-se um processo de reformulação das atividades de controle interno e de reorganização institucional, ampliando o monitoramento das políticas públicas a partir da centralização das atividades de controle na própria secretaria, da extinção das antigas Secretarias de Controle Interno (CISSETs) e da criação de unidades da SFC em todos os estados.

No ano de 2001, como uma reação do Executivo às denúncias de corrupção no final do segundo mandato do presidente Fernando Henrique Cardoso (PSDB), criou-se a Corregedoria Geral da União incorporando a SFC em sua estrutura, um ano depois. No entanto, devido a uma sequência de alterações institucionais no Sistema de Controle Interno Federal, considera-se que somente em 2003, com a criação da Controladoria-Geral da União, pôde se efetivar um novo modelo de órgão central do sistema de controle interno.

As atribuições previstas, muito além do controle interno, provocaram resistências internas e externas. O maior incômodo surgido deve-se à criação do Programa de Fiscalização pro meio de Sorteios Públicos, uma vez que o programa alterou o foco de fiscalização e avaliação do desempenho dos programas federais no nível nacional para a avaliação e fiscalização direta da qualidade da gestão municipal, dando ampla publicidade aos resultados encontrados por meio da publicação dos relatórios de fiscalização na Internet. Para Loureiro e colaboradores (2012, p. 6), o programa permitiu à CGU cumprir seus principais objetivos, ou seja, “combater a corrupção, universalizar a expectativa de controle, aproximar a CGU da sociedade civil e fortalecer o controle social”.

Em 2004, a criação do Portal da Transparência possibilitou o acompanhamento dos gastos do governo federal. Estimulando o controle social, no mesmo ano se deu a criação do Conselho da Transparência Pública e Combate à Corrupção (CTPCC), inserido na estrutura da CGU e reunindo um colegiado consultivo para discussão sobre sistemas de controles, promoção da transparência e combate à corrupção.

Em 2005, a Lei nº 11.204/2005 agrega as funções de Corregedoria-Geral da União às atribuições da CGU, fortalecendo ainda mais o órgão. Para Amaral e Spinelli (2012, p. 65),

pode-se dizer que o Controle Interno assumia, naquela oportunidade, definitivamente, um papel de protagonista dentro do ciclo de gestão das políticas públicas, que transcendia muito os seus limites anteriores. A constatação foi que um controle bem estruturado e estrategicamente orientado poderia contribuir não somente para a aderência aos parâmetros legais, mas também para a boa execução dos programas de governo e, aqui a novidade, para a prevenção da corrupção (AMARAL e SPINELLI, 2012, p. 65).

Em 2006 cria-se na estrutura da CGU a Secretaria de Prevenção da Corrupção e Informações Estratégicas com o objetivo de estabelecer ações que objetivassem a promoção da integridade, o aumento da transparência pública, a prevenção e combate à corrupção e o incremento da participação social.

Amaral e Spinelli (2012, p. 64) elencam diversas alterações trazidas pela CGU no controle interno federal. São elas: a) reorganização do controle interno, centralizando-o em um órgão com *status* ministerial; b) maior extensão de atividades de monitoramento das políticas públicas federais executadas nos entes subnacionais por meio da fiscalização dos programas federais por meio dos sorteios públicos; c) ampliação das atividades de controle para a promoção da qualidade da gestão; d) aumento da visibilidade do órgão enquanto uma “agência anticorrupção”, promovendo a transparência, fomentando a ética e a integridade e lutando contra a improbidade administrativa; e) incentivo à difusão da prática do controle interno para os governos subnacionais; f) atuação como órgão indutor e fortalecedor do controle social.

Além do processo de mimetização e disseminação ocorrida do governo federal para os subnacionais, a CGU vem atuando por meio de Cooperações Técnicas entre o órgão e as controladorias municipais. Um caso encontrado foi o Termo de Cooperação Técnica firmado entre a Controladoria Geral do Município de Macapá e a CGU a partir do ano de 2013, como parte do processo de implantação da Lei de Acesso à Informação. Conforme reportagem encontrada no site da prefeitura de Macapá<sup>16</sup>, tal cooperação intenciona a modernização da estrutura do quadro funcional a partir de intercâmbios, capacitação de servidores e troca de tecnologias.

Há, ainda, um processo de disseminação e de múltiplas influências entre as **controladorias estaduais e municipais**. Inclusive, os primeiros casos de órgãos de controle interno denominados como controladorias surgiram em experiências de governos subnacionais.

#### *Conselho Nacional dos Órgãos de Controle Interno (CONACI)*

O **Conselho Nacional dos Órgãos de Controle Interno (CONACI)** foi criado no ano de 2007 e reúne os representantes dos órgãos centrais de controle interno dos estados brasileiros, de algumas capitais estaduais e do Distrito Federal. Surgiu como uma entidade sem fins lucrativos, sendo uma associação de direito privado cujo objetivo organizacional é a promoção da modernização e fortalecimento dos órgãos responsáveis pelo controle interno.

Desde sua fundação, atua como importante espaço de troca de informações e

---

<sup>16</sup> Disponível em <<http://www.macapa.ap.gov.br/noticia.php?cod=2246>>. Acesso em 25-01-2015.

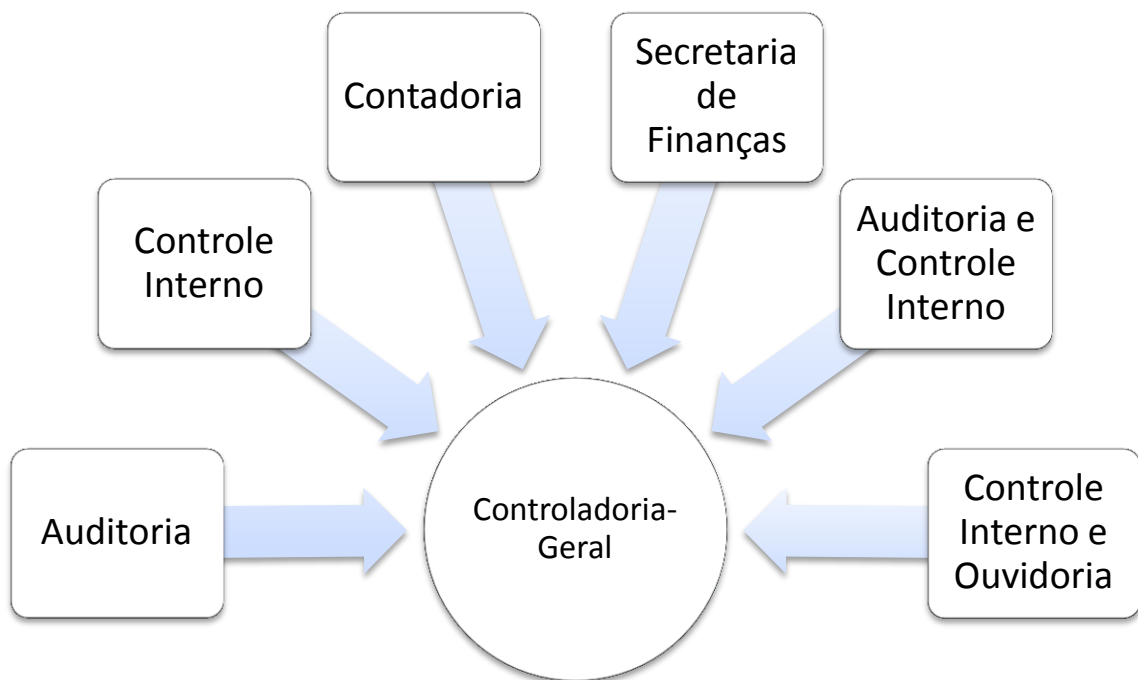


alinhamento de interesses do setor, inclusive sendo um dos atores a pressionarem pela discussão da PEC nº 45/2009 no Congresso Nacional. Recentemente realizou um diagnóstico da organização e do funcionamento dos órgãos de controle interno associados ao conselho (CONACI, 2014).

#### CAPÍTULO 4: Análise comparada das controladorias nas capitais brasileiras

Neste capítulo, serão identificadas as semelhanças e diferenças existentes nas estruturas dos órgãos principais de controle interno nas vinte e uma capitais estaduais brasileiras que adotaram o nome de controladoria para tal institucionalidade. Os diferentes modelos institucionais serão caracterizados e contrastados entre si, na tentativa de se reconhecer os diversos padrões dos órgãos centrais de controle interno nos municípios.

Ao identificar os órgãos centrais de controle interno anteriores à criação das Controladorias Gerais (Figura 3), percebeu-se a existência de estruturas precedentes com diferentes denominações, sendo os departamentos/setores/secretarias de ‘Auditorias’ e/ou ‘Controle Interno’ os mais comuns (79% dos casos).



**Figura 3 - Estruturas precedentes às controladorias nas capitais brasileiras**

**Fonte: elaborado pelo autor**

Em três municípios ocorreram mudanças nominais nas controladorias posteriores à primeira alteração.

Em Cuiabá, os setores de Controladoria e Contabilidade foram desmembrados no ano de 2014. No município de Fortaleza, a Controladoria-Geral teve seu nome alterado, primeiramente, para Secretaria da Controladoria, Ouvidoria e Transparência e, em seguida, para Controladoria e Ouvidoria Geral do Município. Palmas merece destaque por uma particularidade: a primeira estrutura de controladoria criada se constituiu como um órgão de primeiro escalão; dois anos depois, tornou-se um órgão de segundo escalão, voltando a se denominar ‘Diretoria de Controle Interno’; em 2013 o nome se modificou novamente para Controladoria-Geral, contudo, sem a alteração da sua posição organizacional.

**Quadro 1 – Denominação atual e anterior do órgão de controle interno**

MUNICÍPIO	DENOMINAÇÃO ATUAL DO ÓRGÃO	ANO DE ALTERAÇÃO	ESCALÃO
	DENOMINAÇÃO ANTERIOR		
1. Aracaju	Controladoria-Geral do Município	2013	1º
	Secretaria Municipal de Controle Interno	-	1º
2. Belo Horizonte	Controladoria-Geral do Município	2006	1º
	Auditoria do Município	-	1º
3. Boa Vista	Controladoria Geral do Município	2004	1º
	Setor de Auditoria	-	2º
4. Cuiabá	Controladoria Geral do Município	2014	1º
	Controladoria e Contabilidade do Município	2010	1º
	Auditoria e Controle Interno	-	1º
5. Florianópolis	Controladoria Geral do Município	2013	1º
	Secretaria Executiva de Controle Interno e Ouvidoria	-	1º
6. Fortaleza	Controladoria e Ouvidoria Geral do Município	2014	1º
	Secretaria da Controladoria, Ouvidoria e Transparência	2013	1º
	Controladoria Geral do Município	2001	1º
	Departamento de Controle Interno	-	2º
7. Goiânia	Controladoria Geral do Município	2008	1º
	Auditoria Geral do Município	-	1º
8. João Pessoa	Secretaria Executiva da Controladoria Geral do Município	2011	2º
	Sistema de Controle Interno	-	2º
9. Macapá	Controladoria Geral do Município	2006	1º
	Não identificado (NI) <sup>1</sup>	-	NI <sup>1</sup>
10. Natal	Controladoria Geral do Município	2001	1º
	Secretaria Municipal de Finanças	-	1º

11. Palmas	Controladoria do Município <sup>2</sup>	2013	2º
	Diretoria de Controle Interno	2007	2º
	Controladoria Geral do Município	-	1º
12. Porto Alegre	Controladoria-Geral do Município	2009	2º
	Auditoria-Geral do Município	-	2º
13. Porto Velho	Controladoria Geral do Município	2001	1º
	Auditoria Geral do Município	-	1º
14. Recife	Controladoria Geral do Município	2011	1º
	Auditoria-Geral do Município	-	2º
15. Rio Branco	Controladoria-Geral do Município	2005	1º
	Secretaria Municipal de Controle Interno	-	2º
16. Rio de Janeiro	Controladoria Geral do Município	1993	1º
	Auditoria Geral	-	1º
17. Salvador	Controladoria Geral do Município	1997	2º
	NI <sup>3</sup>	-	NI <sup>3</sup>
18. São Luís	Controladoria-Geral do Município	2002	1º
	Superintendência Técnica de Controle Interno	-	2º
19. São Paulo	Controladoria Geral do Município	2013	1º
	Auditoria Geral	-	1º
20. Teresina	Controladoria Geral do Município	2010	2º
	Contadoria Geral do Município	-	2º
21. Vitória	Controladoria Geral do Município	2004	1º
	Auditoria Geral	-	1º

<sup>1</sup> A Controladoria Geral do Município foi criada por meio de uma Emenda alterando a Lei Orgânica do Município, só disponibilizada em versão consolidada.

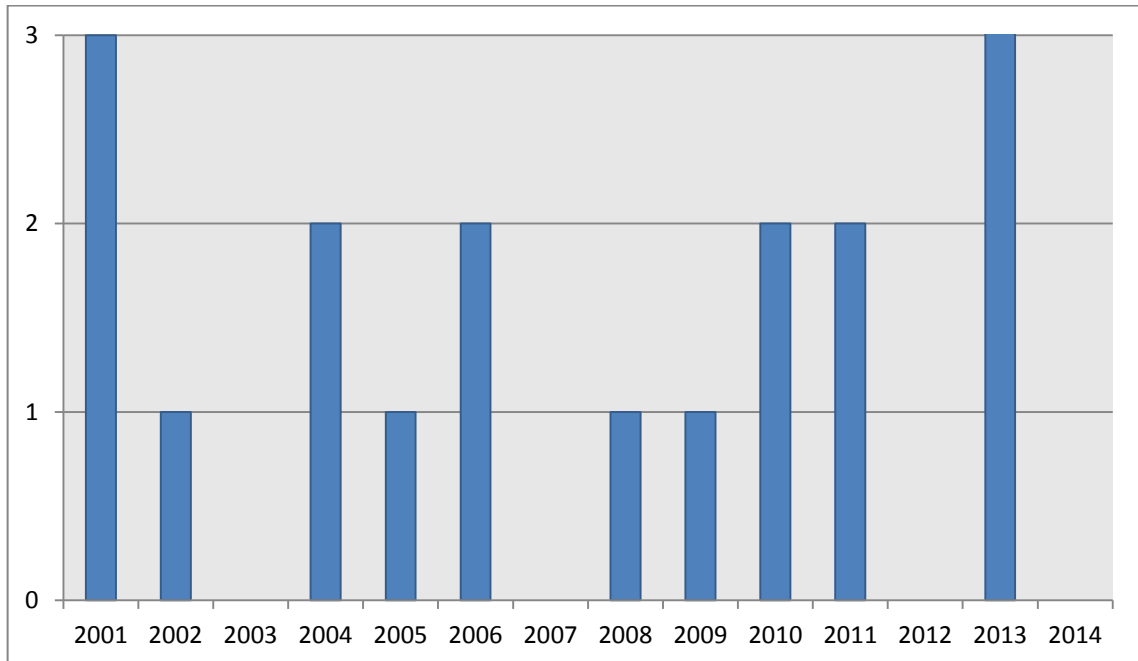
<sup>2</sup> No ano de 2005 o município instituiu uma Controladoria Geral com status de secretaria municipal (1º escalão). No ano de 2007 extinguiu-se tal estrutura, criando uma Diretoria de Controle Interno na estrutura da Secretaria Municipal de Finanças. No ano de 2013 reestruturou-se a controladoria, porém como órgão subordinado à Secretaria Municipal de Controle Interno e Transparência.

<sup>3</sup> Não se localizou legislação anterior à criação da Controladoria Geral do Município.

**Fonte: Elaborado pelo autor**

Nas capitais brasileiras, a caracterização do órgão central de controle interno como controladoria passou a ser mais frequente a partir de 2003 (ano de criação da CGU), uma vez que 71% das controladorias pesquisadas foram criadas nos últimos 12 anos. No entanto, foram detectados cinco casos anteriores ao caso federal: Rio de Janeiro (1993), Salvador (1997), Fortaleza, Natal e Porto Velho (2001) e São Luís (2002). Em relação a estes quatro últimos municípios, acredita-se que tanto a Lei de Responsabilidade Fiscal (2000) quando o

Decreto nº 3.591/2001 (que, pela primeira vez, utilizou a denominação de controladoria na esfera federal) influenciaram diretamente tais alterações nominais. As outras experiências ocorreram todas após o ano de 2003, conforme pode ser visualizado no Gráfico 1.



**Gráfico 1 - Ano de alteração do órgão de controle interno para Controladoria**

**Fonte: Elaborado pelo autor.**

Olhando para as capitais brasileiras e estendendo a realidade para os demais municípios brasileiros, não se pode afirmar que ainda houve uma conjuntura crítica<sup>17</sup> capaz de marcar a criação das controladorias em um período específico. Tal percepção reforça a ideia trazida no capítulo anterior de que múltiplas influências atuam na institucionalização de controladorias nos níveis subnacionais de governo e também fortalece o argumento de que a institucionalização de uma controladoria se dá, em grande parte, por motivação política.

#### **a) Localização na estrutura organizacional do município**

Baseando nos dados contidos no quadro 1, é possível afirmar que a alteração de nome para controladoria não caracteriza o mesmo *modus operandi* em relação à localização

<sup>17</sup> O conceito de conjuntura crítica foi bastante enfatizado nos estudos que se baseiam no neoinstitucionalismo histórico para conceituar alterações institucionais que se relacionam com alterações marcantes em períodos relativamente curtos (PIERSON, 2004; MAHONEY, 2001).

do órgão na estrutura organizacional do município. Na pesquisa foram identificados quatro comportamentos em relação a este quesito.

No mais frequente deles, comum a 52% dos casos, o órgão anterior já tinha o *status* de primeiro escalão, não alterando tal status quando a controladoria foi criada. Em 21% dos casos, houve um ganho de *status* ao se criar as estruturas de controladorias, quando os órgãos anteriores pertenciam ao segundo escalão do governo municipal e foram transformados em primeiro ao alterarem o nome para controladoria. Também foi comum a 21% dos casos, a manutenção do órgão no segundo escalão, tal qual a estrutura anterior. Somente um caso específico (Palmas, como já evidenciado anteriormente) demonstrou um comportamento bastante atípico: primeiro se criou uma estrutura de primeiro escalão para, em seguida, voltar à denominação e ao *status* anterior, mantendo o mesmo escalão quando o nome de controladoria foi novamente utilizado pelo órgão.

Para Fortini e Silveira (2012, p. 29), a relação que deve prevalecer entre os órgãos de Controle Interno e o Executivo municipal é a de coordenação, “mitigando-se na medida do possível a hierarquia e subordinação entre eles”. Neste ponto, as autoras são bem enfáticas em relação à localização hierárquica do órgão central de controle interno:

Controladorias que se encaixem como departamentos de Secretarias, alocando-se o Controlador-Geral em posição inferior a de Secretário ou de Ministro e, assim, subtraindo-lhe a hierarquia não apenas jurídicas, mas política não merece ostentar tal denominação (FORTINI e SILVEIRA, 2012, p. 28).

No entanto, conforme pode ser percebido no Gráfico 2, as controladorias são setores subordinados a uma secretaria municipal em cinco capitais estaduais (24%). Mesmo nesses casos há variações estruturais, uma vez que a subordinação se dá a diferentes secretarias. São elas: Secretaria da Transparência Pública (João Pessoa); Secretaria Municipal de Transparência e Controle Interno (Palmas); Secretaria Municipal da Fazenda (Salvador e Porto Alegre); Secretaria Municipal de Finanças (Teresina).

Conquanto sendo caracterizadas como órgãos de primeiro grau hierárquico (ou com status de Secretaria Municipal) quando não são vinculadas diretamente a uma secretaria pública foi percebido que, em muitos casos, as controladorias são caracterizadas como órgãos de assistência e assessoramento direto ao Chefe do Poder Executivo, sendo a eles diretamente vinculados e subordinados.

Outras observações interessantes que podem ser visualizadas ao se observar o Gráfico 2 são:

a) o fato de se incluir o nome de ‘controladoria’ no órgão central de controle interno não se relaciona diretamente com a sua transformação em um órgão com status de secretaria municipal, como pode ser notado nos casos de João Pessoa, Palmas, Porto Alegre, Salvador e Teresina;

b) o comportamento do órgão no município de Palmas deve ser melhor acompanhado, uma vez que houve uma transformação de um órgão independente para um departamento subordinado a uma nova secretaria municipal;

c) o exame de leis do órgão de controle interno em Porto Alegre evidencia que a mesma controladoria, naquele município, exerce o controle interno tanto do Executivo, quanto do Legislativo, demonstrando um comportamento atípico em relação aos outros órgãos pesquisados;

d) como pode ser observado no ANEXO C, há uma variedade de leis que se relacionam com a institucionalização das controladorias e posteriores alterações em seus padrões, evidenciando que as estruturas organizacionais não são estáticas, pelo contrário;

e) há certa dificuldade em se fazer um acompanhamento da evolução institucional uma vez que um grande número de prefeituras não disponibiliza de forma clara os instrumentos legais anteriores aos instrumentos atualmente em vigor. No Gráfico 2, esse fato é evidente ao se constatar que 67% dos casos, não foi possível caracterizar algumas informações sobre o órgão de controle interno no período pesquisado (2000-2014). Dois casos foram notáveis em relação a isso: Salvador e Macapá.

MUNICÍPIO	ANO																		
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014				
1. Aracaju																■	■	■	■
2. Belo Horizonte								■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
3. Boa Vista						■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
4. Cuiabá																■	■	■	■
5. Florianópolis						■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■	■
6. Fortaleza																			
7. Goiânia																			
8. João Pessoa																			
9. Macapá																			
10. Natal																			
11. Palmas																			
12. Porto Alegre																			
13. Porto Velho																			
14. Recife																			
15. Rio Branco																			
16. Rio de Janeiro																			
17. São Luís																			
18. Salvador																			
19. São Paulo																			
20. Teresina																			
21. Vitória																			

LEGENDA	■	■	■	■
	■	Uso do termo 'Controladoria' na denominação.	■	Não identificado
	■	■	■	Departamento vinculado a uma secretaria
	■	■	■	Órgão autônomo

Gráfico 2 - Mapeamento dos órgãos de controle interno nas capitais brasileiras

Fonte: elaborado pelo autor



### b) Estrutura interna dos órgãos

Analisando a teoria weberiana, Blau salienta que “os requisitos para o cumprimento de responsabilidades complexas efetivamente pressionam no sentido de uma divisão em tarefas especializadas e mais facilmente administráveis” (BLAU, 1971, p. 145-146). A observação da estrutura interna de um órgão público, observando seus departamentos funcionalmente especializados, pode indicar o seu grau de complexidade organizacional. Abaixo, na Tabela 3, segue a descrição dos departamentos encontrados com maior frequência nas estruturas pesquisadas.

**Tabela 3 - Departamentos e setores das controladorias nas capitais brasileiras**

	DEPARTAMENTO / SETOR	CASOS	%
Apoio e Assessoramento	Gabinete do dirigente do órgão	18	85,7
	Apoio Administrativo-Financeiro	17	80,1
	Assessoria de Comunicação Social	5	23,8
	Apoio Técnico	11	52,4
Órgão de execução programática	Auditoria	20	95,2
	Contabilidade ou Contadoria	05	23,8
	Corregedoria	06	28,6
	Ouvidoria	09	42,9
	Prevenção à Corrupção	03	14,3
	Transparência	05	23,8

**Fonte: elaborado pelo autor**

Analisando a tabela 3 percebe-se a alta frequência das áreas administrativas (85,7%) e auditoras (95,2%) nos órgãos pesquisados. Há também uma presença significativa de controladorias que já incorporaram as estruturas de ouvidorias em seu interior (42,9%). Em relação à atividade contábil registraram-se poucos casos, uma vez que é percebida como uma área especializada cuja função (ainda que tenha uma relação muito próxima com a auditoria) é diferenciada do trabalho realizado nas controladorias, acontecendo o mesmo também com a corregedoria. Ainda, poucos foram os casos encontrados que evidenciam de forma clara a existência de setores ligados à prevenção

da corrupção ou à transparência.

Tais constatações vão ao encontro daquilo que Cruz e colaboradores (2014) também evidenciaram em pesquisa semelhante. Para os autores do texto,

muitos órgãos municipais têm restringido suas atividades de controle interno ao exame da conformidade dos procedimentos administrativos, limitando-se a executar análises formais dos atos praticados, sem desenvolver políticas de prevenção e controle mais amplas, como as desenvolvidas no governo federal. (CRUZ *et al.*, 2014, p. 299).

### c) **Autonomia institucional**

Conforme O'Donnell (1997, p. 16), a autonomia das instituições de *accountability* horizontal existe quando os limites institucionais são reconhecidos e respeitados pelos outros atores pertinentes, existindo outros atores que defendam tais limites e os restituam se alguém os transgrida. Para o autor, “os incentivos adequados para criar uma autonomia institucional suficiente devem se difundir e se coordenarem através de vários organismos estatais” (op. cit., p. 18).

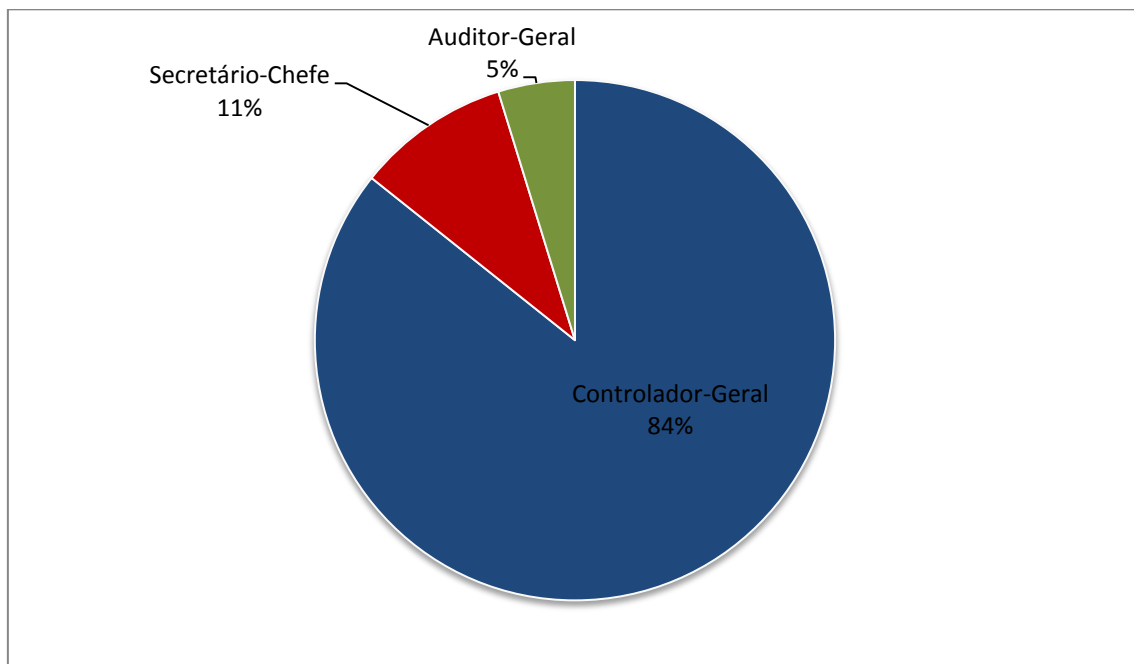
Na leitura dos instrumentos legais dos órgãos centrais de controle interno foram encontradas citações à ‘autonomia funcional’ do órgão. Não obstante tal expressão significar de forma genérica que o órgão possui um poder de atuação relativamente independente dentro da estrutura organizacional municipal, as garantias de autonomia específicas às controladorias encontradas foram:

- Garantia de livre acesso aos documentos, valores, livros e dependências dos órgãos públicos municipais;
- Garantia de prioridade no atendimento às solicitações feitas pela Controladoria-Geral do Município;
- Garantia de planejar, organizar, executar e apresentar trabalhos de controle de forma autônoma;
- Garantia de livre manifestação técnica e independência intelectual;
- Capacidade de se determinar um prazo específico para o atendimento às solicitações feitas pela controladoria;

- Instauração de procedimentos para apuração de atos e fatos percebidos como ilegais, ilegítimos ou antieconômicos.

#### d) Denominação do Dirigente

Quanto à denominação do cargo do dirigente do órgão central de controle interno (Gráfico 3), 84% das controladorias utilizam o nome de ‘controladora-geral/controlador-geral’ para o cargo. Apenas três casos possuem outra denominação: ‘secretária-chefe/secretário-chefe’ (Aracaju e Fortaleza) e ‘auditora-geral/auditor-geral’ (Rio Branco).



**Gráfico 3 - Denominação do dirigente**

**Fonte: elaborado pelo autor.**

Tanto no entendimento de pesquisadores da área (FORTINI e SILVEIRA, 2012; FERRAZ, 2012) quanto em pronunciamentos oficiais<sup>18</sup>, o cargo é percebido como um cargo técnico e destinado, preferencialmente, a servidores que já são efetivados e estáveis em suas carreiras. Para Fortini e Silveira (op. cit., p. 28-29),

---

<sup>18</sup> Em pronunciamento sobre a consulta de nº 811.245, em sessão realizada em 24 de fevereiro de 2010, uma conselheira do Tribunal de Contas de Minas Gerais assim se pronunciou: “controladores do município não são agentes políticos, uma vez que [...] não representam a ‘vontade superior do Estado’, não participando, portanto, das decisões políticas do Governo, sendo escolhidos por sua aptidão técnica profissional” (apud FERRAZ, 2012, p. 44).

para além do currículo ajustado, não apenas porque se trata de cargo que exige conhecimentos científicos, há que se verificar se o indicado reúne efetivamente conhecimentos que o habilitem a exercer tão delicada e árdua função. (...) a escolha deve recair sobre pessoa que possa assumir a tarefa a partir de seu currículo e histórico profissional e, preferencialmente, sobre servidores efetivos e estáveis, detentores de certa margem de neutralidade, independência, que não se intimidem com a precariedade que os cargos em comissão ostentam.

Foi possível detectar diversos pré-requisitos para o cargo em algumas prefeituras como, por exemplo, formação na área de Ciências Contábeis, Administração Pública ou Direito. O discurso de valorização do técnico prevalece ao de valorização do político provavelmente pela especificidade da área tal como acontece em outras agências públicas especializadas (um exemplo é a área de regulação econômica).

Por outro lado, Castro (2013, p. 184) percebe que há a “possibilidade de nomeação do responsável pelo Controle Interno para o exercício do cargo comissionado originário, sem que nessa conduta haja qualquer irregularidade preconcebida”. Para o autor, há, porém, que se ter *expertise* e condições técnicas para o exercício do cargo, além de se buscar “mecanismos de reforço à independência e autonomia do controlador interno”.

No entanto, é preciso salientar o caráter híbrido do cargo, uma vez que o controle político e o controle burocrático também passam pela atividade do controlador-geral. Em outras palavras, não há como separar o caráter técnico do caráter político uma vez que o não há essa separação de forma tão nítida assim na vida real.

#### **e) Competências legalmente previstas**

Para fazer uma pesquisa sistemática das competências legalmente previstas às controladorias da amostra, buscou-se analisar os regimentos internos, as leis e decretos de institucionalização dos órgãos. Determinou-se que a pesquisa seria feita apenas nos capítulos e seções que especificassem as competências, funções desempenhadas ou finalidades gerais das controladorias. Desta forma, não se analisou as competências específicas a determinado departamento e/ou cargo interno<sup>19</sup>.

---

<sup>19</sup> Com exceção da Controladoria-Geral do Município de São Paulo, uma vez que sua lei de institucionalização não estabelece competências gerais, somente específicas para cada uma de suas coordenadorias (Promoção da Integridade, Corregedoria Geral do Município, Ouvidoria Geral do Município, Auditoria Interna).

Ao todo, foram identificadas cento e oitenta e nove competências diferentes, demonstrando que há uma grande variedade na determinação das competências das controladorias municipais. As competências identificadas em pelo menos 50% das controladorias pesquisadas estão discriminadas na Tabela 4. A totalidade de competências identificadas e suas respectivas frequências podem ser visualizadas no ANEXO G e no ANEXO H deste trabalho.

**Tabela 4 - Competências legalmente comumente previstas nas controladorias**

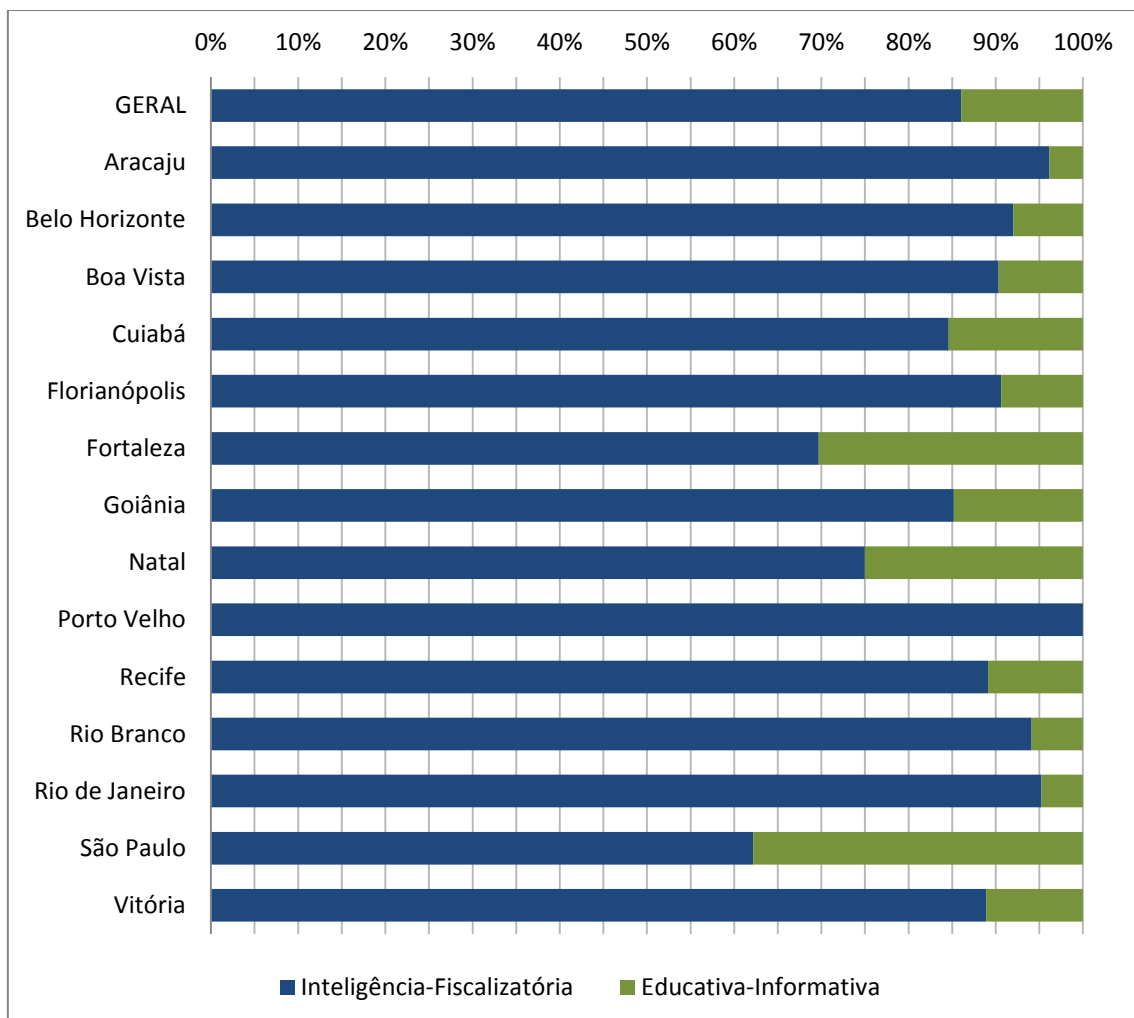
COMPETÊNCIAS LEGALMENTE PREVISTAS	CASOS <sup>1</sup>	%
Exercer a fiscalização patrimonial.	19	100
Exercer a fiscalização financeira.	19	100
Exercer a fiscalização orçamentária.	19	100
Avaliar o cumprimento das metas previstas no PPA.	13	93
Comprovar a aplicação de recursos públicos municipais por entidades de direito privado.	12	86
Apoiar o órgão de controle externo no desempenho de sua missão institucional.	12	86
Avaliar o cumprimento da execução dos programas de governo.	11	79
Exercer a fiscalização contábil.	10	71
Exercer a fiscalização operacional.	10	71
Avaliar o cumprimento dos orçamentos municipais.	10	71
Examinar a legalidade dos atos, contratos e convênios da administração.	9	64
Apurar os atos ou fatos inquinados por ilegalidades ou irregularidades.	9	64
Realizar o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como direitos e haveres.	9	64
Coordenar, fiscalizar e avaliar as atividades de controle interno da Administração.	8	57
Executar auditorias.	7	50
Normatizar, sistematizar e padronizar os procedimentos operacionais dos órgãos municipais.	7	50

<sup>1</sup> Nesta análise e nas seguintes, não foram incluídas as competências previstas nas Controladorias Gerais dos municípios de Macapá e São Luís, uma vez que não foram encontrados instrumentos legais que os evidenciassem. Desta forma, a análise será feita com um total de dezenove casos.

**Fonte: elaborado pelo autor**

Para Santos (2013, p. 139-145), há duas categorias de atividades desempenhadas

pelos órgãos centrais de controle interno: a categoria inteligência-fiscalizatória e a categoria educativo-informativa. A categoria educativo-informativa tem como objetivo principal a promoção da transparência e a conscientização social, percebendo o controle a partir de uma ótica de responsabilidades compartilhadas entre Estado e sociedade. Já a categoria inteligência-fiscalizatória envolve as típicas funções de controle por meio de auditorias e fiscalizações contábeis, financeiras e patrimoniais. Utilizando-se desta classificação, as cento e oitenta e nove competências encontradas na pesquisa documental foram divididas nesses dois grupos. O Gráfico 4 evidencia o percentual relativo das duas categorias em cada município pesquisado. Pode-se notar que, em geral, as atividades educativo-informativas ainda são minoritárias nas estruturas das controladorias municipais.



**Gráfico 4 - Competências categorizadas**

**Fonte: elaborado pelo autor**

Continuando o trabalho analítico, categorizou-se as cento e oitenta e nove competências listadas no ANEXO G e no ANEXO H em vinte macro funções, reunidas conforme a similaridade funcional das competências encontradas.

*Macro funções da categoria Inteligência-Fiscalizadora*

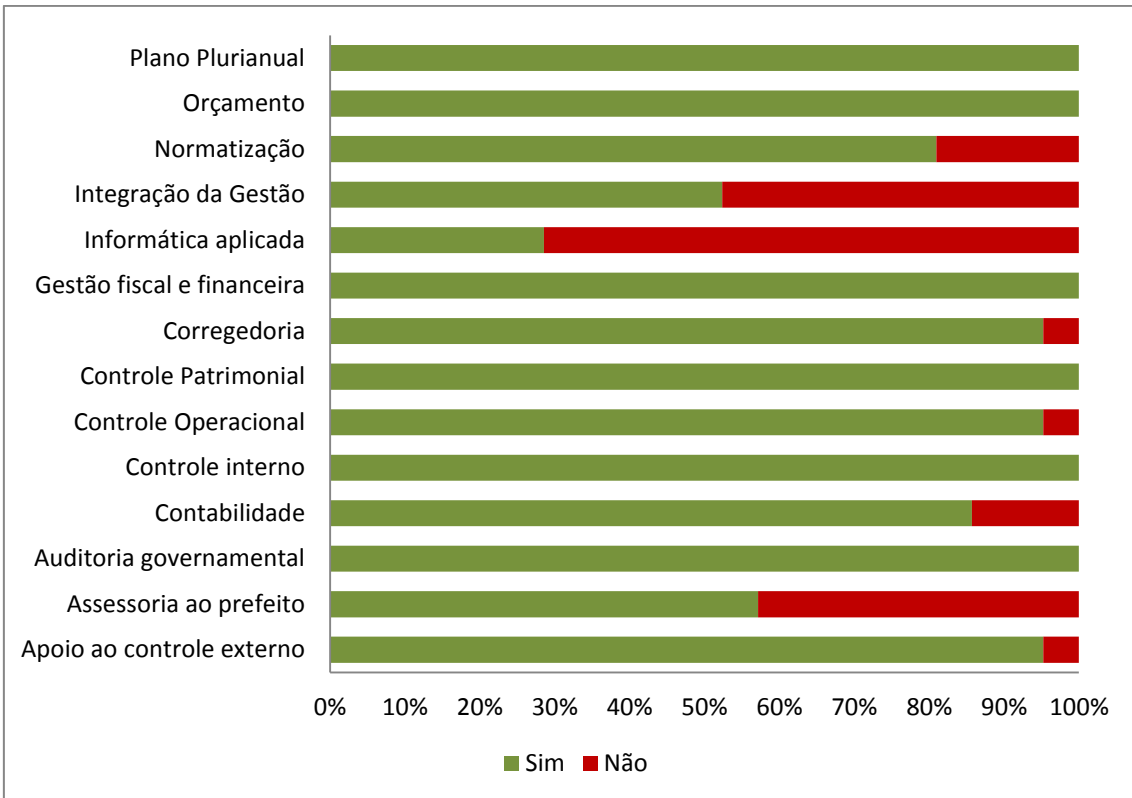
Como já dito anteriormente, a categoria Inteligência-Fiscalizadora se relaciona com as atividades de controles procedimentais, principalmente aqueles desenvolvidos *a posteriori*. Reunindo as competências que possuíam tal atributo foi possível aglutinar as competências similares em quatorze macro funções que poderiam ser enquadradas nesta categoria, identificadas no Quadro 2 abaixo:

Categoria Inteligência-Fiscalizatória
<ul style="list-style-type: none"> <li>•apoio ao controle externo</li> <li>•assessoria ao governante</li> <li>•auditoria governamental</li> <li>•contabilidade governamental</li> <li>•controle interno</li> <li>•controle operacional</li> <li>•controle patrimonial</li> <li>•corregedoria</li> <li>•gestão fiscal e financeira</li> <li>•informática aplicada</li> <li>•integração da gestão</li> <li>•normatização</li> <li>•orçamento</li> <li>•plano plurianual</li> </ul>

**Quadro 2 - Macro funções da Categoria Inteligência-fiscalizatória**

**Fonte: Elaborado pelo autor**

Encontrou-se uma alta frequência nas atividades deste tipo. As macro funções tipicamente mais tradicionais aos órgãos de controle interno (auditoria, apoio ao controle externo, assessoria ao governante, controle interno, controle operacional e controle patrimonial) são desempenhadas por toda ou por quase toda a totalidade das controladorias pesquisadas. As macro funções ‘Informática Aplicada’ e ‘Integração da Gestão’ foram aquelas com frequências mais reduzidas dentro desta categoria (Gráfico 5).

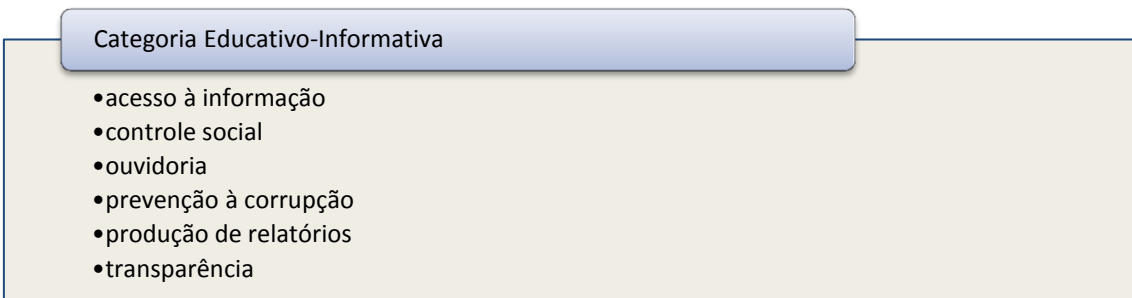


**Gráfico 5 - Distribuição das macro funções da categoria inteligência-fiscalizadora**

**Fonte: Elaborado pelo autor**

*Macro funções da categoria Educativo-Informativa*

A categoria Educativo-Informativa se relaciona com atividades que podem realizar, diretamente, o papel de melhoria da gestão, prevenção à corrupção e capacitação do corpo burocrático governamental. O Quadro 3 apresenta as seis macro funções que foram criadas e identificadas com essa categoria. Relacionam-se com a promoção da transparência e com a ampliação da participação da sociedade por meio do controle social.

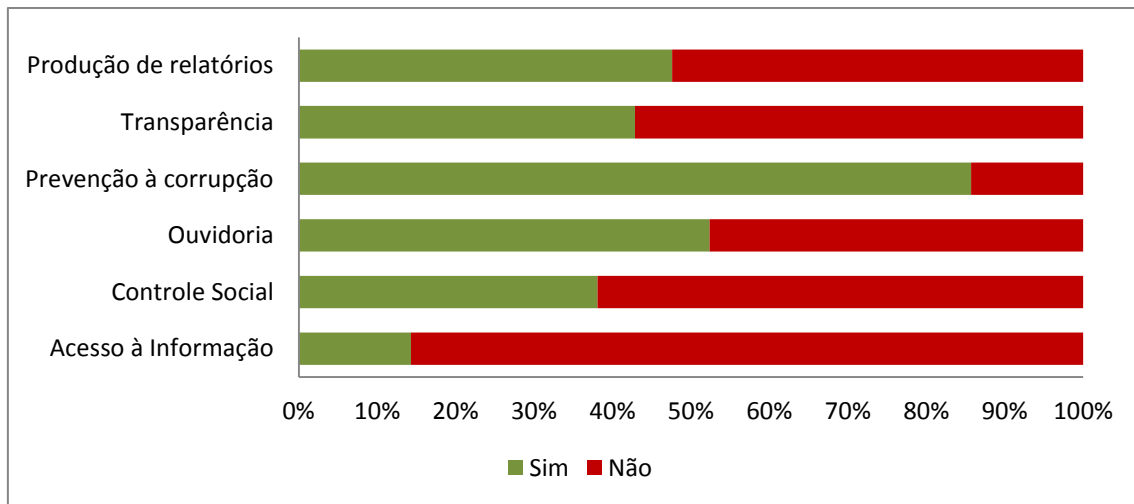


**Quadro 3 – Macro funções da categoria Educativo-Informativa**

**Fonte: elaborado pelo autor**



Se observarmos as macro funções contidas na categoria educativo-informativa, como pode ser visualizado no Gráfico 6, perceberemos que ‘Prevenção à Corrupção’ é a mais comum entre as controladorias pesquisadas. ‘Acesso à Informação’ é a mais rara, demonstrando que poucas são as controladorias que já incorporaram em seus instrumentos legais as inovações trazidas pela Lei de Acesso à Informação.



**Gráfico 6 - Distribuição das macro funções da categoria educativo-informativa**

**Fonte: elaborado pelo autor**

Conforme observador por Evans (1993), a participação social nos controles governamentais possibilita o aumento da legitimidade social das ações desempenhadas por tais órgãos, aumentando assim o seu poder dentro da própria estrutura de governo. No entanto, são poucas as organizações pesquisadas que se mostraram mais porosas e imbricadas com a sociedade.

Como exemplos de participação social, no município de Natal, dois órgãos colegiados estão institucionalizados na estrutura da Controladoria por meio de Decreto: o Conselho Municipal de Transparência na Gestão e a Comissão Permanente de Prevenção e Combate à Corrupção. No município de São Paulo, apesar de ter sido enviada uma lei à Câmara Municipal com a proposta de criação de um Conselho de Transparência e Participação Social, a proposta ainda não foi discutida pelos vereadores.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Trinta anos após o final do último ciclo autoritário no Brasil, as instituições políticas brasileiras ainda não conseguiram se estabelecer de forma a garantir com que os exigentes ideais democráticos sejam, de fato, cumpridos. Contudo, no que diz respeito ao governo federal, são consideráveis os avanços obtidos em relação ao controle governamental e ao controle da burocracia pública, principalmente nestes últimos vinte anos, período em que nossos governantes no cargo de Presidência da República cumpriram todo o ciclo de governo para o qual foram eleitos. No decorrer deste período, as contas governamentais passaram a ser disponibilizadas de forma mais transparente e aparentemente geridas com maior responsabilidade fiscal, as instituições de controle interno e externo desenvolveram-se com maior autonomia e poder de atuação, os controles sociais democráticos foram fortalecidos e aprimorados.

Desenvolver uma dissertação sobre o controle governamental e a *accountability* democrática em um período babélico como o que se vive pelo país desde as manifestações que hoje são conhecidas como as ‘Revoltas de Junho de 2013’, mostrou-se uma tarefa complicada. A socialização política de toda uma geração que desconhece os efeitos perversos dos governos autoritários, e que só conheceu os movimentos políticos de massa quando estes foram capitaneados por uma oposição e por uma elite econômica que, no sentido gramsciano, possui o controle hegemônico nacional, provocou uma convulsão social pedindo por uma ruptura institucional que, se fosse constituída, seria capaz de ameaçar, inclusive, os avanços até então já obtidos.

Um ponto fulcral, ainda não difundido na sociedade brasileira, já é bastante conhecido pelos teóricos do campo: a curto e médio prazo, em sociedades cujos círculos de poder político foram continuamente dominados por oligarquias competitivas, é quase certa a existência de uma correlação positiva entre o controle governamental e o número de escândalos políticos. Em outras palavras, somente em contextos nos quais as contas públicas são publicitadas e submetidas a uma fiscalização autônoma constante é que se é possível descobrir eventuais ilegalidades, abusos de poder ou desvios de finalidades.

É neste ponto que a tolerância e a maturidade política entram em jogo para que os governos tenham êxito na difícil tarefa de redução de eventuais irregularidades cometidas no setor público. Veículos de comunicação que condenam políticos e burocratas antes mesmo da

instauração de processos investigativos, sociedades que se tornam facilmente revoltas nas primeiras manchetes sobre determinado escândalo e oposição que se aproveita de momentos de fragilidade para fortalecerem seu projeto de conquista do poder são fatores que podem, no limite, desencorajar a construção de um arcabouço institucional que tenha por finalidade a construção de um sistema de integridade na administração pública.

Afinal, qual o governante inserido em um sistema político viciado - cuja competição eleitoral se dá em condições de desigualdade e favorece aqueles que já aprenderam a jogar a regra do jogo – se sentirá incentivado a criar instituições de controles autônomas se as irregularidades que forem descobertas podem acabar prejudicando a sua própria governabilidade?

Uma história recente ilustra bem esta questão. A Controladoria-Geral do Município de São Paulo - órgão instituído na atual gestão municipal (2013-2017) - teve como um das suas primeiras ações (divulgada publicamente em março de 2013) a investigação de um esquema de corrupção que acabou sendo conhecido como a ‘máfia do ISS’. Revelou-se uma relação ilegal de pagamento de propinas por construtoras a auditores fiscais municipais, cujo prejuízo no orçamento municipal, já comprovado pelo Ministério Público, foi de aproximadamente R\$ 200 milhões. Mesmo sendo atos de ilegalidades comprovadamente praticados na gestão anterior, foi possível perceber diversas reportagens nas quais tal informação pode ter passado despercebida para leitores mais desatentos (ver ANEXO I e J).

A pergunta colocada acima se torna essencialmente relevante quando temos como objeto de análise as esferas subnacionais de governo. Quando se intenciona investigar como as controladorias municipais vêm se estruturando dentro do sistema político e identificar as similaridades e diferenças entre as organizações identificadas, na própria pergunta de pesquisa pode ser percebida uma realidade conjuntural (também presente na esfera estadual de governo): não existe um único formato institucional consolidado, seja legalmente, seja alicerçado pela prática. O que existe são práticas constituídas que comumente acabam se tornando dependentes ou da vontade política do próprio governante ou da conjuntura política local.

A análise desenvolvida nesta dissertação trouxe alguns resultados que devem ser considerados em futuros estudos sobre o tema. Para melhor ordenação, os resultados encontrados serão desenvolvidos nesta conclusão por meio de três diferentes tópicos, sendo

eles: a) a relação entre o campo prático e o teórico; b) as tipologias de controladorias encontradas nas capitais brasileiras; c) os ganhos políticos e administrativos de controladorias desenvolvidas a partir do marco conceitual da *accountability* democrática.

#### **a) A relação entre o campo prático e o teórico**

Pelas diversas origens institucionais, observadas na Figura 3 (Capítulo 4, p. 58), a área tradicionalmente mais próxima dos estudos sobre o controle interno é a de Contabilidade. Contudo, uma visão integrada com outros campos - tais como os da Ciência Política, da Sociologia, do Direito e da Administração Pública - pode trazer questões latentes que passam despercebidas em análises mais focadas nos instrumentos contábeis adotados pelos órgãos.

Ao fazer a pesquisa bibliográfica sistemática sobre o tema constatou-se que, não obstante a importância do setor para a gestão pública, há pouca produção na área. Considerando que o controle é parte fundamental do ciclo de políticas públicas (inclusive possibilitando mensuração dos efeitos de uma determinada política em relação ao custo apresentado) esperava-se encontrar uma maior aproximação da área com o tema. Neste ponto, parece haver pouco interesse nos cursos de pós-graduação em Administração Pública pela área, demonstrando que ainda há um campo a se constituir.

Tal como a CGU fez amplamente no início do seu processo de institucionalização, uma maior aproximação entre a área técnica e a área acadêmica pode contribuir para melhorar algumas questões relacionadas à área. É percebido que este é um campo que se configurou a partir da prática, com burocratas extremamente especializados em suas áreas de atuação. Contudo, uma maior interação entre os burocratas que vivenciam a realidade empírica e os estudiosos que se interessam pelo tema beneficiariam diretamente as instituições no sentido de possibilitar um olhar externo e metodologicamente diferenciado aos problemas técnicos cotidianos. O CONACI parece ter começado a atuar recentemente neste sentido, promovendo congressos e estudos que incorporam os dois campos. Mas, pela experiência vivenciada pelo autor desta dissertação, é possível afirmar que ainda falta uma maior abertura dos órgãos locais para os pesquisadores da área.

A primeira consideração que deve ser levantada dentro da pesquisa aqui desenvolvida relaciona-se com a dificuldade de se obter informações dentro das estruturas pesquisadas. O baixo grau de respostas aos e-mails enviados, com apenas uma das vinte e seis

entidades respondendo o formulário; as objeções levantadas para responderem questões institucionais simples (tais como a relação dos instrumentos legais relacionadas com a institucionalização do órgão); os contratempos tidos nas tentativas de contatos com os dirigentes públicos sinalizam que as controladorias municipais ainda não inseriram de forma satisfatória na atual cultura da transparência e provavelmente não estão adaptadas para atender as demandas dos cidadãos que as procuram.

Quanto a este ponto, contudo, é preciso sinalizar que a pesquisa foi desenvolvida em um período relativamente complicado para os órgãos pesquisados, uma vez que os meses de conclusão de exercícios fiscais e simultânea elaboração de leis orçamentárias para o próximo ano podem ocasionar sobrecargas nas estruturas dos órgãos. Outra questão também a ser pensada é o fato de os órgãos públicos, após o advento da Lei de Acesso à Informação, darem preferências aos pedidos formais de informação. Uma vez que não se invocou os canais formais para obter as respostas desejadas, não há como fazer uma medida do quanto tais instituições já se adaptaram para atender aos requisitos legais exigidos.

#### **b) Tipologia das controladorias públicas brasileiras**

Como já percebido em discussões anteriores trazidas nesta pesquisa, a falta de um padrão preestabelecido de controladoria pública, de um lado, respeita a autonomia da gestão pública municipal em relação a sua capacidade de auto-organização. Por outro, entretanto, condiciona o formato (e até a existência) do órgão conforme a vontade política do governante ou a conjuntura política local.

Uma vez que as controladorias possuem a dupla função de a) exercer uma forma de controle indireto do político eleito sobre as demais unidades, órgãos e funcionários do Poder Executivo e b) possibilitar o controle indireto dos cidadãos sobre o político eleito e sobre as políticas públicas executadas pela administração pública, algumas administrações públicas subnacionais conseguiram implantar modelos de controladorias que equilibram ações das categorias Inteligência-Fiscalizadora e Educativo-Informativa. Outras, mesmo alterando os nomes das estruturas anteriores para controladorias, ainda permanecem em uma lógica que privilegia as ações contidas na primeira categoria.

Para além de se pensar um modelo que seja considerado o ideal, procurou-se criar uma tipologia que abarcasse os quatro diferentes tipos de controladorias que possam existir

nas administrações públicas subnacionais, conforme o Quadro 4.

<p><b>Tipo 2:</b> Privilegia categoria Educativo-Informativa, com deficiências nas ações da categoria Inteligência-Fiscalizadora</p>	<p><b>Tipo 4:</b> Equilíbrio entre as categorias Inteligência-Fiscalizadora e Educativo-Informativa.</p>
<p><b>Tipo 1:</b> Deficiências tanto nas categoria Inteligência-Fiscalizadora quanto nas categoria Educativo-Informativa</p>	<p><b>Tipo 3:</b> Privilegia categoria Inteligência-Fiscalizadora, com deficiências nas ações da categoria Educativo-Informativa</p>

**Quadro 4 - Tipologia das controladorias públicas brasileiras**

**Fonte: Elaborado pelo autor**

A partir da análise comparada das controladorias nas capitais brasileiras percebeu-se que as questões que mais se repetem nas estruturas encontradas são aquelas que foram estabelecidas nas estruturas antecedentes das controladorias, ou seja, nos sistemas de auditorias, contabilidade e corregedoria (Tipo 3). Ainda há que se pensar em modelos multifuncionais que abarquem as outras funções da categoria Educativo-Informativa, uma vez que são nas macro funções pertencentes a essa categoria que foram encontradas as maiores diferenças e deficiências encontradas.

**c) Ganhos políticos e administrativos de controladorias democraticamente responsivas**

Quando se olha para as controladorias públicas por meio de uma ótica normativa da *accountability* democrática (Quadro 5) intenciona-se a configuração de um sistema de controle interno cujo órgão central seja provido de recursos financeiros, humanos e tecnológicos, agindo de forma autônoma.

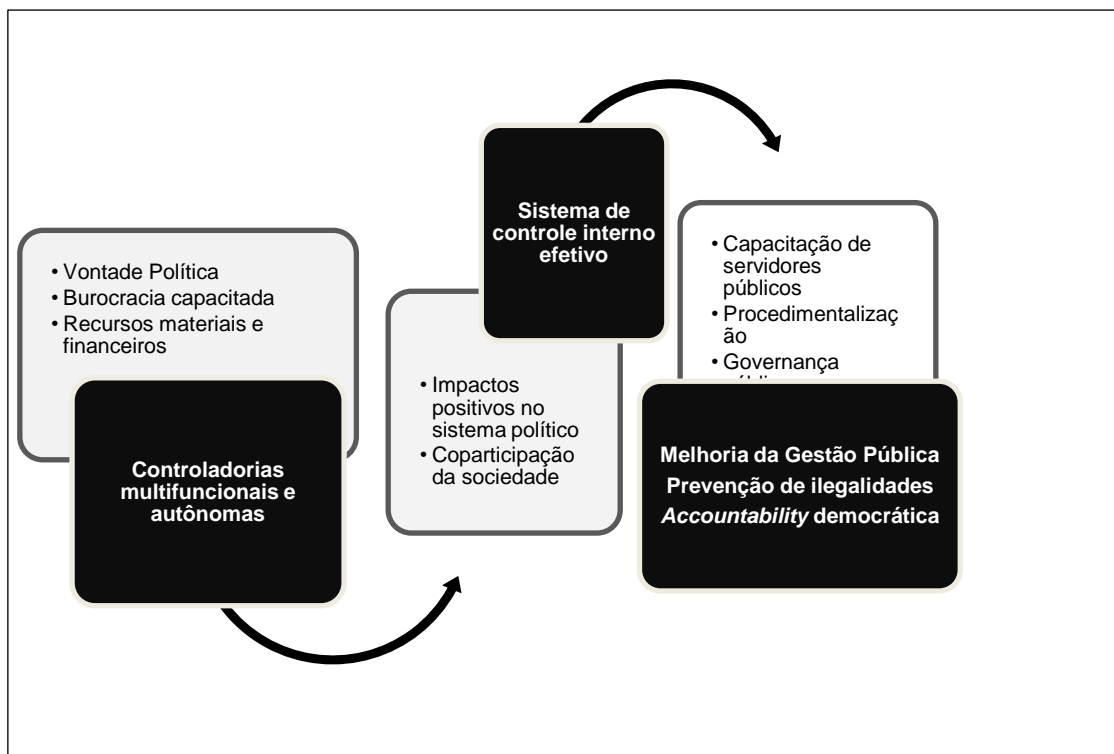
Na atual configuração do sistema político brasileiro, a existência de um órgão com tais características é dependente da vontade política do governante. Contudo, com um maior envolvimento dos cidadãos e alcançando impactos positivos no sistema político (como, por exemplo, maior capacidade de gestão ou maior eficácia nos custos dos programas sociais), tal

investimento pode trazer ganhos políticos e administrativos às gestões subnacionais.

Sistemas de controle interno eficientes são capazes de agir com maior força na capacitação de servidores públicos, na procedimentalização das rotinas burocráticas, no atendimento aos requisitos de transparência atuais e na ampliação da governança pública. Tais questões podem trazer efeitos institucionais com efeitos mais consolidados na gestão pública, tais como melhorias na gestão pública, prevenção de ilegalidades e maior *accountability*, inclusive aqueles relacionados ao aumento da aprovação do governo.

Os novos paradigmas da administração pública evidenciam a necessidade de mensurar os efeitos das políticas públicas, de se controlar os gastos e de se prever com maior exatidão as ações desenvolvidas no âmbito governamental. Os órgãos internacionais fazem pressão externa para que o controle das contas públicas sejam aprimorados, uma vez que o desenvolvimento local depende, em muito, da capacidade de gestão e de seu aprimoramento. Os *frameworks* buscam uma melhor otimização do trabalho de auditoria e contabilidade pública. Os instrumentos legais e os Tribunais de Contas buscam uma maior uniformização jurídica dos controles exercidos. A CGU age como um agente mimetizador, disseminador e replicador de boas experiências.

#### Quadro 5 - Modelo normativo do controle interno democrático



**Fonte: Elaborado pelo autor.**

Apesar de o modelo adotado no plano federal ser amplamente divulgado e ser percebido pela sociedade e pelos pesquisadores como um modelo inovador de controle interno, uma vez que atua tanto por meio de auditorias, controles contábeis e orçamentários quanto por meio de ações que privilegiam a prevenção e o combate à corrupção, o incremento da participação social e o fortalecimento de uma cultura de maior transparência à gestão pública, quando se depara com as estruturas criadas nas esferas municipais, percebe-se que ainda não há ampla disseminação deste modelo da esfera federal para os municípios brasileiros.

Mesmo analisando municípios com maior autonomia orçamentária e maior poder de gestão (tais como os municípios de Salvador e Rio de Janeiro, por exemplo), a análise das competências legalmente previstas evidenciou que são poucas as ações educativas-informativas desempenhadas pelas controladorias municipais. As controladorias das capitais estaduais brasileiras ainda são muito concentradas nas questões relacionadas à auditoria-controle interno-fiscalização orçamentária e muito pouco ligadas às questões de transparência-prevenção à corrupção-controle social.

Há, no entanto, exceções relevantes trazidas na análise das competências de controladorias tais como as de São Paulo, Natal, Fortaleza e Cuiabá. Pode não ser mera coincidência o fato de que todas elas instituíram novos regimentos internos nos anos de 2013 e 2014, evidenciando talvez que um novo modelo de controladoria-geral do município possa estar se consolidando.

Nesta pesquisa, percebeu-se certa frequência nas alterações institucionais das controladorias municipais. Mais especificamente, notou-se frequentes alterações nos instrumentos legais das controladorias pesquisadas (como pode ser visto no ANEXO C ou no Capítulo 4 desta dissertação). Pressupõe-se que, além da vontade política, alterada conforme o resultado dos ciclos eleitorais, o fato de estarmos lidando com instituições relativamente novas no sistema político brasileiro (a primeira delas tendo surgido no ano de 1993) e de ser uma área em constante desenvolvimento tecnológico e teórico, é um setor ainda em constituição. Indica-se a necessidade de se fazer estudos de casos mais aprofundados para entender as causas e inclusive tentar fazer um modelo de apuração das consequências dos diferentes tipos de controladorias nos governos estaduais e municipais.



## BIBLIOGRAFIA

ABERBACH, Joel D.; PUTNAM, Robert D.; ROCKMAN, Bert A. *Bureaucrats and politicians in Western Democracies*. Harvard: Harvard University Press, 1981.

ABRÚCIO, Fernando Luiz; LOUREIRO, Maria Rita. Finanças públicas, democracia e accountability. In: BIDERMAN, Ciro; ARVATE, Paulo (orgs.). *Economia do setor público no Brasil*. (10ª reimpressão). Rio de Janeiro: Elsevier, 2004. cap.5, p. 75-102.

ABRÚCIO, Fernando Luiz; PÓ, Marcus Vinícius. Mecanismos de controle da burocracia nos Estados Unidos e no Brasil: similaridades e diferenças. *Transit Circle (Revista de Estudos Americanos)*, Rio de Janeiro, v. 4, p. 24–65, 2005.

AKTOUF, Omar. *A Administração entre a tradição e a renovação*. São Paulo: Ed. Atlas, 2011.

ALBUQUERQUE, Lúcia Silva; LIMA, Aline Pereira de; RÊGO, Thaiseany de Freitas; CARVALHO, José Ribamar Marques de. Análise bibliométrica dos artigos sobre controladoria publicados no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade no período de 2004 a 2010. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*. João Pessoa, v. 1, n. 2, p. 123-138, jul./dez., 2013.

AMARAL, Márcio Almeida do; SPINELLI, Mário Vinícius Claussen. Controle Interno e prevenção da corrupção: a experiência do Governo Federal brasileiro. In: FORTINI, Cristina; IVANEGA, Miriam Mabel (coords.). *Mecanismos de controle interno e sua matriz constitucional: um diálogo entre Brasil e Argentina*. Belo Horizonte: Ed. Fórum, 2012. p. 61-79.

ARANTES, Rogério. Corrupção e instituições políticas: uma análise conceitual e empírica. ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE CIÊNCIA POLÍTICA. 7. 2010, Recife. *Anais*. Recife: ABCP, 2010.

ARANTES, Rogério; LOUREIRO, Maria Rita; COUTO, Claudio; TEIXEIRA, Marco Antônio Carvalho. Controles democráticos sobre a administração pública no Brasil: Legislativo, Tribunais de Contas, Judiciário e Ministério Público. In: LOUREIRO, Maria Rita; ABRUCIO, Fernando Luiz; PACHECO, Regina Sílvia Viotto Monteiro. (orgs).

*Burocracia e política no Brasil: desafios para a ordem democrática no século XXI*. Rio de Janeiro: FGV, 2010. (p. 109-147).

BALBE, Ronald. *O resultado da atuação Controle Interno no contexto da Administração Pública Federal brasileira*. Dissertação (Mestrado em Administração e Políticas Públicas) – Departamento de Ciência Política e Políticas Públicas do Instituto Universitário de Lisboa. Lisboa: 2010.

\_\_\_\_\_. *Controle interno e o foco nos resultados*. Belo Horizonte: Ed. Fórum, 2013.

BEHN, Robert D. *Rethinking democratic accountability*. Washington: The Brooking Institution, 2001.

BEUREN, Ilse Maria; PINTO, Juliana; ZONATTO, Vinícius Costa da Silva. Abordagens da controladoria nos trabalhos do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade: um enfoque nas perspectivas conceitual, procedimental e organizacional. *Revista Contemporânea de Contabilidade*. v. 9, n. 17, jan-jul. Florianópolis: UFSC, 2012. (p. 03-16)

BEUREN, Ilse; ZONATTO, Vinícius Costa da Silva. Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais. *Revista de Administração Pública*, São Paulo, v. 48, n. 5, p. 1135–1163, 2014.

BERLATTO, Edson; HOSS, Osni; CASAGRANDE, Luiz. *Controle interno na gestão pública: um estudo da Prefeitura Municipal de Coronel Vivida/PR*. Disponível em < <http://www.drhs.com.br/arquivos/artigos/aplicados/15%20-%20Controle%20Interno%20-%20Edson.pdf>>. Acesso em 21-11-14.

BLAU, Peter M. O estudo comparativo das organizações. In: CAMPOS, Edmundo (org.). *Sociologia da burocracia*. (2ª ed.). Rio de Janeiro: Zahar Editores, 1971. p. 125-153.

BOBBIO, Norberto. *Dicionário de Política*. 5ª ed. Brasília: UnB, 1993.

BRESSER-PEREIRA, *Reforma do Estado para a cidadania: a reforma gerencial brasileira na perspectiva internacional*. São Paulo: Editora 34, 1998.

BUCHANAN, James M. *Public Choice: the origins and development of a research program*. Fairfax: Center for Study of Public Choice, 2003. Disponível em

<<http://www.gmu.edu/centers/publicchoice/pdf%20links/Booklet.pdf>>. Acesso em 27-04-2014.

CARNEIRO JUNIOR, Erivaldo da Silva; OLIVEIRA, José Renato Sena. Falhas de controle interno nas contas municipais da microrregião de Feira de Santana apontadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia (2005/2009). *Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*. São Paulo: USP, 2012.

CAVALCANTE, Mônica Clark Nunes. *Dimensões da governança no setor público: estudo das controladorias federal e estaduais brasileiras*. 2011. 143f. Dissertação (Mestrado em Administração e Controladoria) – Faculdade de Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado Executivo, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza.

CAVALCANTE, Danival Sousa; PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. Organização dos órgãos de controle interno municipal no Estado do Ceará: um estudo na região metropolitana de Fortaleza. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, v. 4, n. 1. São Paulo: AnpCONT, 2011. (p. 24-43)

CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. Breves anotações sobre o Sistema de Controle Interno: redefinição do denominado modelo de gestão ‘gerencial’: exercício da função e necessidade de uma lei geral de controle interno. *Revista Jurídica da Procuradoria Geral do Estado do Paraná*, n. 4. Curitiba: PGE-PR, 2013.

CENEVIVA, Ricardo. Accountability: novos fatos e novos argumentos – uma revisão da literatura recente. In: ENCONTRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E GOVERNANÇA DA ANPAD, 2006, São Paulo. *Anais*. São Paulo: ANPAD, 2006.

CLAD. *La responsabilización en la nueva gestión pública latinoamericana*. Buenos Aires: Eudeba, 2000.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION – COSO. *Internal Control – Integrated Framework*. (2ª ed.). AICPA: Nova Iorque, 1994.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION – COSO. *COSO Enterprise Risk Management – Integrated Framework*. AICPA: Nova Iorque, 2004.

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION – COSO. *2013 Internal Control – Integrated Framework..* (Executive Summary). Disponível em < [http://coso.org/documents/990025P\\_Executive\\_Summary\\_final\\_may20\\_e.pdf](http://coso.org/documents/990025P_Executive_Summary_final_may20_e.pdf)>. Acesso em 06-02-2015.

CONSELHO NACIONAL DE CONTROLE INTERNO – CONACI. *Panorama do controle interno no Brasil*. Brasília: CONACI, 2014. Disponível em <<http://conaci.org.br/wp-content/uploads/2015/01/Livro-Conaci.pdf>>. Acesso em 27-01-2015.

CONTO, Angelita Adriane; GALANTE, Celso; OENNING, Vilmar. Mensuração da eficácia na gestão de recursos públicos. *Anais dos Trabalhos Científicos do 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade*. Gramado: 2008.

COSTA, Flaviano; ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci; ALMEIDA, Laura Brito de; CRUZ, Ana Paula Capuano da. A base intelectual das publicações científicas em controladoria no Brasil: um estudo inspirado na arqueologia Foucaultiana. *11º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*. São Paulo: USP, 2001.

CRUZ, Maria do Carmo Meirelles Toledo; SPINELLI, Mário Vinícius Claussen; SILVA, Thomaz Anderson Barbosa; CARVALHO, Marco Antônio Teixeira. Controle interno em municípios brasileiros: uma análise das controladorias-gerais dos municípios diante do modelo da Controladoria-Geral da União. *Revista Gestión Pública*, vol. III, n. 2, julio-diciembre. Santiago: Centro de Estudios en Gestión y Política Pública, 2014. (p. 297-328)

DAHL, Robert Alan; LINDBLOM, Charles E. *Politics, Economics, and welfare: with a new introduction by the authors*. (reimpressão). New Brunswick: Transaction, 2000.

DOWNS, Anthony. *Inside bureaucracies*.

DUNN, Delmer. Mixing elected and nonelected officials in democratic policy making: fundamentals of accountability and responsibility. In: PRZEWORSKI, Adam; STOKES, Susan C.; MANIN, Bernard (eds.). *Democracy, accountability and representation*. Cambridge: Cambridge University Press, 1999. cap. 10, p. 297-326.

EVANS, Peter. O Estado como problema e solução. *Revista Lua Nova*, n. 28-29, abril. São Paulo: CEDEC, 1993.

FRANÇA, Antônio Marcos Barreto. *Do controle da legalidade às auditorias operacionais: os Tribunais de Contas e o controle financeiro da administração pública brasileira*. 2012. 74f. Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão e Políticas Públicas) – Escola de Administração de Empresas, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo.

FORTINI, Cristiana; SILVEIRA, Raquel Dias da. Perspectiva constitucional do controle interno. In: FORTINI, Cristina; IVANEGA, Miriam Mabel (coords.). *Mecanismos de controle interno e sua matriz constitucional: um diálogo entre Brasil e Argentina*. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2012. p. 25-40.

GALLON, Alessandra Vasconcelos; XAVIER FILHO, José Lindenberg Julião; FERREIRA, Jesuína Maria Pereira; PONTES, Ayrton Bezerra. *Produção acadêmica em controladoria pública em anais de congressos nacionais*. Belém: CBC, 2012.

GREGORY, Robert. Accountability in modern government. In: PETERS, B. Guy; PIERRE, Jon (edits.). *Handbook of Public Administration*. Londres: SAGE, 2005. p. 557-568.

GRUBER, Judith E. *Controlling bureaucracies: dilemmas in democratic governance*. Berkeley: University of California Press, 1987.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS - INTOSAI. *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*. Disponível em <[http://www.issai.org/media/13329/intosai\\_gov\\_9100\\_e.pdf](http://www.issai.org/media/13329/intosai_gov_9100_e.pdf)>. Acesso em 06-02-2015.

FRENTE NACIONAL DOS MUNICÍPIOS – FNP. *Multi Cidades: Finanças dos Municípios do Brasil*. Vitória: AEQUUS Consultoria, 2014. Disponível em: <[http://www.aequus.com.br/anuarios/multicidades\\_2014.pdf](http://www.aequus.com.br/anuarios/multicidades_2014.pdf)>. Acesso em 28-01-2015.

KELLES, Márcio Ferreira. A complementaridade dos controles interno e externo da Administração Pública mediados pelo controle social. In: FORTINI, Cristina; IVANEGA, Miriam Mabel (coords.). *Mecanismos de controle interno e sua matriz constitucional: um diálogo entre Brasil e Argentina*. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2012. p. 81-100.

LIMA NETO, Ruitá Leite de. *Sistema de controle interno no anteprojeto de Lei Orgânica da Administração Pública Federal: percepção dos servidores da Controladoria-Regional da União do Estado de Pernambuco*. 2012. 136f. Dissertação (Mestrado em Administração

Pública) – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro.

LIPSKY, Michael. Toward a theory of street-level bureaucracy. In: HAWLEY, W.; LIPSKY, M. (eds.) *Theoretical perspectives on urban politics*. Eaglewood Cliffs: Prentice Hall, 1976.

LOCKE, John. *Dois tratados sobre o governo*. São Paulo: Martins Fontes, 2006 [1689].

LOUREIRO, Maria Rita; ABRÚCIO, Fernando Luiz; OLIVIERI, Cecília; TEIXEIRA, Marco Antônio Carvalho. Do controle interno ao controle social: a múltipla atuação da CGU na democracia brasileira. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*. São Paulo, v. 17, n. 60, 2012. p. 54-67.

MADISON, James; HAMILTON, Alexander; JAY, John. *Os Artigos Federalistas*. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1993 [1787-1788].

MAHONEY, James. Path dependent explanations of regime change: Central America in Comparative Perspective. *Studies in comparative and international development*, vol. 36, nº 1. Providence: Brown University, 2001.

MAINWARING, Scott. Introduction: democratic accountability in Latin America. In: MAINWARING, Scott; WELNA, Christopher (eds.). *Democratic accountability in Latin America*. New York: Oxford University Press, 2003. p. 3-33.

MARAVALL, Jose María. *Los resultados de la democracia: un estudio del Sur y el Este de Europa*. Madrid: Alianza Editorial, 1995.

\_\_\_\_\_. Accountability in Coalition Governments. In: *Annual Review of Political Science*. Palo Alto, v. 13, 2010. p. 81-100.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. *Metodologia da investigação científica para Ciências Sociais Aplicadas*. (2ª ed.). São Paulo: Atlas, 2009.

MEDEIROS, Anny Karine; CRANTSCHANINOV, Tamara Ilinsky; SILVA, Fernanda Cristina. Estudos sobre accountability no Brasil: meta-análise de periódicos brasileiros das áreas de administração, administração pública, ciência política e ciências sociais. *Revista de Administração Pública*, v. 47, n. 3, p. 745-775, 2013.

MENKE, Wagner Brignol. Dos resultados aos controles – a importância das estruturas de controle interno. In: BRAGA, Marcus Vinícius de Azevedo (coord.). *Controle interno: estudos e reflexões*. Belo Horizonte, Editora Fórum, 2013. p. 105-124.

MIRANDA, Rodrigo Fontenelle de Araújo. Auditoria governamental: classificação, conceitos e peculiaridades. In: BRAGA, Marcus Vinícius de Azevedo (coord.). *Controle interno: estudos e reflexões*. Belo Horizonte, Editora Fórum, 2013. p. 23-39.

NAVES, Luís Emílio Pinheiro. *Auditorias operacionais a cargo dos tribunais de contas brasileiros e accountability vertical e horizontal: análise do processo de institucionalização depois de 1988*. 2012. 129p. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) - Escola de Governo Professor Paulo Neves de Carvalho da Fundação João Pinheiro, Belo Horizonte.

OLIVEIRA, Robson Ramos; CARVALHO, Vânia Silva de. A produção científica sobre auditoria: um estudo bibliométrico a partir do Caderno de Indicadores da CAPES no período de 2004 a 2006. *Pensar Contábil*, Rio de Janeiro, v. 10, n. 42, p. 12-21, out./dez., 2008.

OLIVIERI, Cecília. Os controles políticos sobre a burocracia. *Revista de Administração Pública*, v. 45, n. 5, 2011. p. 1395–1424.

O'DONNELL, Guillermo. Democracias delegativas?. *Novos Estudos CEBRAP*, nº 31, p. 25-40, out. 1991.

\_\_\_\_\_. Rendición de cuentas horizontal y nuevas poliarquias. *Nueva Sociedad*, nº 152, p. 143-167, 1997. Disponível em <[http://nuso.org/upload/articulos/2645\\_1.pdf](http://nuso.org/upload/articulos/2645_1.pdf)>. Acesso em 28-12-2014.

\_\_\_\_\_. Notes on various accountabilities and their interrelations. In: PERUZZOTTI, Enrique; SMULOVITZ, Catalina. *Enforcing the rule of law: social accountability in the new Latin American democracies*. 2006. (Kindle edition).

PAREDES, Lorena Pinho Morbach. A evolução dos controles internos como uma ferramenta de gestão na Administração Pública. In: BRAGA, Marcus Vinícius de Azevedo (coord.). *Controle interno: estudos e reflexões*. Belo Horizonte, Editora Fórum, 2013. p. 13-22.

PELEIAS, Ivam Ricardo; CAETANO, Gilberto; PARISI, Cláudio; PEREIRA, Anísio Candido. Produção científica sobre controle interno e gestão de riscos no ENANPAD e

Congresso USP: análise bibliométrica no período 2001-2011. *Revista Universo Contábil*. Blumenau, v. 9, n. 4, p. 29-49, out./dez., 2013.

PEREIRA, Elisabeth Teixeira de Almeida; REZENDE, Denis Alcides. Planejamento e gestão estratégica municipal: estudo de caso do controle interno da Prefeitura Municipal de Curitiba. In: *E&G Revista Economia e Gestão*, v. 13, n. 31. 2013. p. 52-72.

PIERSON, Paul. *Politics in Time: history, institutions, and social analysis*. Princeton: Princeton University Press, 2004.

PRZEWORSKI, Adam. Sobre o Desenho do Estado: uma Perspectiva Agent X Principal. In: BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos; SPINK, Peter. *Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial*. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas Editora, 1998, p.39-73.

PRZEWORSKI, Adam; STOKES, Susan. Citizen information and government accountability: what must citizens know and what can they do to control politicians?. In: ANNUAL MEETINGS OF THE AMERICAN POLITICAL ASSOCIATION, 1995, Chicago. *Paper*. Chicago: APA, 1995.

ROSANVALLON, Pierre. *Counter-democracy: politics in an age of distrust*. New York: Cambridge University Press, Kindle edition, 2012.

SANCHEZ, Oscar. O poder burocrático e o controle da informação. *Revista Lua Nova*, n. 58. São Paulo: CEDEC, 2003 (p. 89-120).

SANO, Hironobu; ABRÚCIO, Fernando Luiz. Promesas e resultados da Nova Gestão Pública no Brasil: o caso das organizações sociais de saúde em São Paulo. *RAE Revista de Administração de Empresas*, v. 48 (3), jul./set., 2008, p. 64-80.

SANTOS, Romualdo Anselmo dos. Integração e inteligência: instrumentos do controle interno no arcabouço institucional anticorrupção. In: BRAGA, Marcus Vinícius de Azevedo (coord.). *Controle interno: estudos e reflexões*. Belo Horizonte, Ed. Fórum, 2013. p. 125-149.

SILVA, Francisco Carlos da Cruz. Controle social e controle interno. In: BRAGA, Marcus Vinícius de Azevedo (coord.). **Controle interno: estudos e reflexões**. Belo Horizonte, Editora Fórum, 2013. p. 55-74.



SCHEDLER, Andreas. Conceptualizing accountability. In: SCHEDLER, Andreas; DIAMOND, Larry; PLATTNER, Marc F. (eds.). *The self-restraining state: power and accountability in new democracies*. Boulder: Lynne Rienner Publishers, 1999. p. 13-28.

SUZART, Janilson Antonio da Silva; MARCELINO, Carolina Venturini; ROCHA, Joséilton Silveira da. As instituições de controladoria pública: teoria versus prática. *Contabilidade, Gestão e Governança*. Brasília, v. 14, n. 1, p. 44-56, jan./abr., 2011.

THOMAS, Paul. Introduction. In: PETERS, B. Guy; PIERRE, Jon (edits.). *Handbook of Public Administration*. Londres: SAGE, 2005. p. 549-556.

TODESCHI, Raquel de Melo. Transparência e Controle: o papel da Controladoria Geral da União no fortalecimento da accountability. 2011. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) - Escola de Governo Professor Paulo Neves de Carvalho da Fundação João Pinheiro, Belo Horizonte.

WASSALLY, Lorena Pinha Morbach Paredes. *Controles internos no setor público: um estudo de caso na Secretaria Federal de Controle Interno com base em diretrizes emitidas pelo Coso e pela Intosai*. 2008. 95f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, da Universidade Federal da Paraíba e da Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

WEBER, Max. A ciência como vocação. In: \_\_\_\_\_. *Ciência e política: duas vocações*. São Paulo: Ed. Cultrix, 1993 [1919].

WILSON, Woodrow. O estudo da administração. *Revista do Serviço Público*, n. 56, v. 3, jul./set., 2005 [1887]. p. 349-366.

ZAMBONI FILHO, Yves Basto. *Avaliando o avaliador: evidências de um experimento de campo sobre as auditorias da CGU*. 2012. 166f. Tese (Doutorado em Administração Pública e Governo) – Escola de Administração de Empresas de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo.

ZONATTO, Vinícius Costa da Silva; BEUREN, Ilse Maria. Evidenciação das características básicas recomendadas pelo COSO (2004) para a gestão de riscos em ambientes de controle no

relatório da administração de empresas brasileiras com ADRs. *CONTEXTUS - Revista Contemporânea de Economia e Gestão*, v. 10, n. 1, jan/jun. Fortaleza: UFC, 2012.

## **LEGISLAÇÃO FEDERAL**

BRASIL. Lei nº 12.527, de 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; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm)>. Acesso em 06-02-2015.

BRASIL. Lei nº 11.204 de 5 de dezembro de 2005. Altera a Lei no 10.683, de 28 de maio de 2003, que dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios; autoriza a prorrogação de contratos temporários firmados com fundamento no art. 23 da Lei no 10.667, de 14 de maio de 2003; altera o art. 4º da Lei no 8.745, de 9 de dezembro de 1993, e a Lei no 11.182, de 27 de setembro de 2005; e dá outras providências. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2005/Lei/L11204.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/Lei/L11204.htm)>. Acesso em 06-02-2015.

BRASIL. Decreto nº 3.782, de 5 de abril de 2001. Aprova a Estrutura Regimental e o Quadro Demonstrativo dos Cargos em Comissão e das Funções Gratificadas do Ministério da Fazenda, e dá outras providências. Disponível em <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2001/d3782.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2001/d3782.htm)>. Acesso em 06-02-2015.

BRASIL. Lei nº 10.180, de 06 de fevereiro de 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/leis\\_2001/110180.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/leis_2001/110180.htm)>. Acesso em 06-02-2015.

BRASIL. Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Disponível em < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D3591.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3591.htm)> . Acesso em 06-02-2015.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças

públicas voltada para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)>. Acesso em 06-02-2015.

BRASIL. Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1997: dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a reforma administrativa e dá outras providências. Disponível em < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm)>. Acesso em 06-02-15.

BRASIL. Projeto de Lei Complementar 135/1996. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração, execução e controle dos planos, diretrizes, orçamentos e balanços da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em < <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=21517>> . Acesso em 06-02-2015.

BRASIL. Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. Disponível em < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18443.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18443.htm)>. Acesso em 06-02-2015.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em 06-02-2015.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1967. Disponível em < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao67.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm)>. Acesso em 06-02-15.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/14320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm)>. Acesso em 06-02-15.

**ANEXOS**

**ANEXO A – DISSERTAÇÕES E TESES CAPES TRIÊNIO 2010-2012**

TÍTULO	IES (ANO)	AUTOR
		ORIENTADOR
Do Controle da Legalidade às Auditorias Operacionais: os Tribunais de Contas e o Controle financeiro da administração pública brasileira	EAESP/FGV (2012)	FRANÇA, Antônio Marcos Barreto
		TEIXEIRA, Marco Antônio Carvalho
Avaliando o Avaliador: evidências de um Experimento de Campo sobre as Auditorias da CGU	FGV/SP (2012)	ZAMBONI FILHO, Yves Bastos
		PEREIRA FILHO, Carlos Eduardo Ferreira
Auditorias Operacionais a Cargo dos Tribunais de Contas Brasileiros e Accountability Vertical e Horizontal: análise do processo de institucionalização depois de 1988	FJP (2012)	NAVES, Luis Emílio Pinheiro
		CARNEIRO, Ricardo
Transparência e Controle: o papel da Controladoria Geral da União no fortalecimento da accountability	FJP (2011)	TODESCHI, Raquel de Melo
		CARNEIRO, Carla Bronzo Ladeira
Dimensões da Governança no Setor Público: estudo das controladorias federal e estaduais brasileiras	UFC (2011)	CAVALCANTE, Mônica Clark Nunes
		PETER, Maria da Glória Arrais
O Controle Interno no Setor Público: um estudo na Prefeitura de Manaus	UFAM (2011)	SILVA, Francisco Lopes da
		LIMA, Antônia Silva de

Fonte: elaborado pelo autor

## ANEXO B – PRODUÇÃO BIBLIOGRÁFICA CAPES TRIÊNIO 2010-2012

ANO	TÍTULO	AUTOR	LOCAL
2012	Do Controle Interno ao Controle Social: a múltipla atuação da CGU na democracia brasileira	LOUREIRO, M. R. G.; ABRUCIO, F. L.; OLIVIERI, C.; TEIXEIRA, M. A. C.	Cadernos Gestão Pública e Cidadania
2012	O Papel da Controladoria Geral da União como Mecanismo de Controle Interno	PIZZOLATO, B.	Temas de Administração Pública
2012	Abordagens da controladoria nos trabalhos do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade: um enfoque nas perspectivas conceitual, procedimental e organizacional	BEUREN, I. M.; PINTO, J. ; ZONATTO, V. C. S.	Revista Contemporânea de Contabilidade
2012	Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público publicados em periódicos nacionais e internacionais indexados na base de dados	ZONATTO, V. C. S.; BEUREN, I. M.	Encontro de Administração Pública e Governança
2012	Controle interno nos relatórios anuais dos estados brasileiros à luz da NBC T 16.8, do Conselho Federal de Contabilidade	NETO, J. G. B.; GALLON, A. V.; LUCA, M. M. M.	Congresso USP de Controladoria e Contabilidade
2012	Produção acadêmica em controladoria publicada em anais de congressos nacionais	GALLON, A. V.; PONTES, A. B.; FILHO, J. L. J. X.; FERREIRA, J. M. P.	Congresso Brasileiro de Contabilidade
2012	Análise das atividades de auditoria interna no âmbito do Tribunal de Justiça do estado do Ceará: sob a ótica dos auditores internos	MACHADO, M. V. V.; PINTO, F. C. B. ; COLARES, A. C. V. ; DAHER, G. F.	Revista Controle
2012	Controle interno e controladoria na Administração Pública: estudo nas Universidades Federais Brasileira	MACHADO, M. V. V.; PETER, M. G. A.; QUEIROZ, M. A. S.; RODRIGUES, M. D. N.; GOMES, A. O.	Congresso Brasileiro de Custos
2012	Controladoria Governamental: Proposta de Modelo para a Universidade Federal do Ceará	MACHADO, M. V. V.; PETER, M. G. A.; MOREIRA, L. H.; OLIVEIRA, T. E.	Convenção de Contabilidade do Estado do Ceará
2012	Análise das Atividades Desenvolvidas pela Controladoria Geral do Município de Fortaleza	MACHADO, M. V. V. ; PETER, M. G. A.; VARELO, E. M. ; GOMES, A. O.	Convenção de Contabilidade do Estado do Ceará
2012	A Institucionalização da Controladoria no âmbito do Poder Executivo Municipal	MACHADO, M. V. V.; PETER, M. G. A.; GOMES, A. O.; OLIVEIRA, T. E.	Congresso ANPCONT
2012	Controle como Dimensão de Governança Pública: estudo nas controladorias Federal e Estaduais	MACHADO, M. V. V.; PETER, M. G. A.; MENESES, A. F.; CAVALCANTE, M. C. N.	Congresso Brasileiro de Custos
2012	Ser ou não ser independente: um estudo exploratório sobre a independência das instituições superiores de auditoria e o nível de transparência fiscal dos países	SUZART, J. A. S.	Revista Universo Contábil
2012	As Instituições Superiores de Auditoria: um estudo do nível de transparência fiscal dos	SUZART, J. A. S.	Contabilidade, Gestão e

	países		Governança
2012	Falhas de controle interno nas contas municipais da microrregião de Feira de Santana apontadas pelo Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia (2005/2009)	CARNEIRO JUNIOR, E. S.; OLIVEIRA, J. R. S.	Congresso USP de Controladoria e Contabilidade
2012	A Base Intelectual das Publicações Científicas em Controladoria no Brasil: Um Estudo Inspirado na Arqueologia Foucaultiana	COSTA, F.; ESPEJO, M. M. S. B.; ALMEIDA, L. B.; CRUZ, C. P.	Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión
2012	Práticas de governança eletrônica: instrumento de controladoria para a tomada de decisão na gestão pública	MELLO, G. R.; SLOMSKI, V.	Capítulo de Livro
2011	As Interfaces entre o Controle Social e os Controles Externo e Interno na Administração Pública Brasileira	ERRA, R. C. C.; CARNEIRO, R.	Encontro da ANPAD
011	Análise das Atividades de Auditoria Interna no Âmbito do tribunal de Justiça do Estado do Ceará: sob a Ótica dos Auditores Internos	PINTO, F. C. B.; COLARES, A. C. V.; MACHADO, M. V. V.; DAHER, G. F.; PETER, M. G. A.	Congresso UFSC de Controladoria e Finanças
2011	Contribuição da Contabilidade na Auditoria Fiscal do ICMS na Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará	ALMEIDA, J. R.; PETER, M. G. A.; MACHADO, M. V. V.; GOMES, A. O.; NASCIMENTO, C. P. S.	Congresso Nacional de Administração e Ciências Contábeis – AdCont
2011	Organização dos órgãos de controle interno municipal no estado do Ceará: um estudo na região metropolitana de Fortaleza	CAVALCANTE, D. S.; PETER, M. G. A.; MACHADO, M. V. V.	Capítulo de Livro
2011	Controladoria Governamental: Perfil dos Órgãos de Controle Interno dos Estados Brasileiros	MACHADO, M. V. V.; PETER, M. G. A.	Temas Transversais em Auditoria
2011	A percepção dos auditores fiscais do estado de Minas Gerais quanto a utilização estratégica da contabilidade nos trabalhos de auditoria fiscal	CRUZ, C. F.	Congresso Internacional de Custos
2011	As Instituições Brasileiras de Controladoria Pública Teoria versus Prática	SUZART, J. A. S.; MARCELINO, C. V.; ROCHA, J. S.	Contabilidade, Gestão e Governança
2011	A influência da estrutura organizacional nos controles internos de uma fundação para pesquisa, prevenção e assistência do câncer do interior paulista	BONACIM, C. A. G.; SALGADO, A. L.; GIRIOLI, L. S.; ARAUJO, A. M. P.	Ciência e Saúde Coletiva
2010	Implementação da Lei Sarbanes-Oxley e seus impactos nos controles internos e nas práticas de governança corporativa: um estudo na Companhia Energética do Ceará COELCE.	CARIOCA, K. J. F.; LUCA, M. M. M.; PONTE, V. M. R.	Revista Universo Contábil
2010	Controle Interno e Sistema de Informação: Um Estudo da Adequação da Tecnologia de Informação em Uma Central de Liquidação de Despesas Municipais	MARQUES, É. V.; LOPES, F. P.	Encontro ANPAD
2010	Contratos administrativos e seus controles internos sob a ótica da economia dos custos de transação: estudo em um campi de uma instituição federal de ensino superior mineira	NUINTIN, A. A.; CURI, M. A.; GALLON, A. V.	Congresso Brasileiro de Custos

Fonte: elaborado pelo autor

## ANEXO C – PESQUISA DOCUMENTAL

INSTRUMENTO LEGAL	CARACTERIZAÇÃO
<b>1. Aracaju</b>	
Lei 1.226/1986	Criação da Subsecretaria de Controle Interno na Secretaria Geral do Município.
Lei 1.448/1988	Transforma a Subsecretaria de Controle Interno em Secretaria Municipal de Controle Interno.
Lei 1.659/1990	Transforma a Secretaria Municipal de Controle Interno em Auditoria Geral
Lei 2.276/1995	Extingue a Auditoria Geral e cria a Secretaria Municipal de Administração e Controle Interno.
Lei 2.981/2001	Extingue a Secretaria Municipal de Administração e Controle Interno e cria a Secretaria Municipal de Controle Interno.
LC 119/2013	Cria a Controladoria-Geral do Município na estrutura organizacional básica da Administração Municipal.
Lei 4.372/2013	Dispõe sobre a estrutura organizacional da CGM, estabelece competências, determina quadro geral de pessoal e cargos em comissão e determina atribuições.
<b>2. Belo Horizonte</b>	
Lei 9.011/2005	Cria a Auditoria do Município como órgão da Administração Direta do Poder Executivo.
Lei 9.155/2006	Cria a Controladoria-Geral do Município como órgão de primeiro grau hierárquico.
Decreto 12.282/2006	Estabelece a estrutura organizacional da CGM e suas respectivas competências.
Lei 10.586/2012	Acrescenta às competências da CGM o desenvolvimento de mecanismos de prevenção à corrupção, por meio da criação da Secretaria Especial de Prevenção da Corrupção e Informações estratégicas como órgão da estrutura organizacional da CGM.
<b>3. Boa Vista</b>	
Lei 774/2004	Cria a Controladoria Geral do Município como unidade de assessoramento na estrutura da administração pública municipal.
Lei 939/2006	Dispõe sobre a estrutura organizacional da CGM.
<b>4. Cuiabá</b>	
LC 119/2004	Cria a “Auditoria e Controle Interno” como órgão de assessoramento imediato ao prefeito.
LC 225/2010	Institui a “Controladoria e Contabilidade” como órgão de assessoramento estratégico da Administração Direta.
Lei 5.494/2011	Implantação do “Sistema de Controle Interno da Administração Pública Municipal”, determinando sua conceituação, responsabilidades e disposições gerais.
Decreto 5.192/2012	Especifica os sistemas administrativos e seus respectivos órgãos centrais, determinando atividades e interações com o objetivo de fortalecimento do Sistema de Controle Interno municipal.
Decreto 5.485/2014	Dispõe sobre a estrutura organizacional, níveis hierárquicos, orgânicos e funcionais da Controladoria Geral do Município – CGM.
Decreto 5.607/2014	Altera a denominação do órgão central do Sistema de Controle interno de ‘Controladoria e Contabilidade do Município’ para ‘Controladoria Geral do Município’. Institui a Secretaria Municipal de Planejamento e Finanças como o órgão central do Sistema de Contabilidade do Município.
<b>5. Florianópolis</b>	
Lei 6.266/2003	Criação da Controladoria Geral de Controle Interno.
Lei 7.626/2008	Organiza a estrutura da Controladoria Geral de Controle Interno
Decreto 13.826/2014	Aprovação do Regimento Interno da Controladoria Geral do Município de Florianópolis determinando sua natureza e atribuições, estrutura organizacional e atribuições de cada cargo.
<b>6. Fortaleza</b>	
Lei 8.608/2001	Criação da Controladoria Geral do Município.
Decreto 11.271/2001	Determina a estrutura organizacional da CGM.



LC 82/2010	Altera estrutura organizacional da CGM.
LC 137/2013	Criação da Secretaria da Controladoria e Transparência.
LC 176/2014	Criação da Controladoria e Ouvidoria Geral do Município.
<b>7. Goiânia</b>	
Decreto 3.914/2001	Instituição do Sistema de Controle Interno no município, determinando a Auditoria Geral do Município como órgão central do sistema.
Decreto 2.691/2003	Altera procedimentos do Sistema de Controle Interno para atender a determinações do Tribunal de Contas dos Municípios
LC 183/2008	Cria a Controladoria Geral do Município como órgão de assessoramento e controle da administração pública municipal.
Decreto 2.391/2009	Autoriza procedimentos específicos à CGM, conforme Resolução Normativa do Tribunal de Contas dos Municípios.
Decreto 3.680/2009	Aprova o Regimento Interno da Controladoria Geral do Município.
Decreto 2.222/2014	Aprova novo Regimento Interno da Controladoria Geral do Município.
<b>8. João Pessoa</b>	
Lei nº 10.429/2005	Estabelece a Secretaria da Transparência Pública, estabelecendo o 'Sistema de Controle Interno' como órgão do nível de aconselhamento de tal secretaria.
Lei nº 12.150/2011	Cria a Controladoria Geral do Município como Secretaria Executiva subordinada à Secretaria da Transparência Pública.
<b>9. Macapá</b>	
Emenda nº 18/2006	Altera Lei Orgânica Municipal, promulgada no ano de 2002, incluindo a Controladoria Geral do Município na estrutura administrativa local.
<b>10. Natal</b>	
LC 31/2001	Criação da Controladoria Geral do Município.
LC 61/2005	Alteração na estrutura da Controladoria Geral do Município.
Decreto 7.835/2006	Aprova o Regimento Interno da Controladoria Geral do Município.
LC 141/2014	Determina competências da CGM, incorpora a Ouvidoria a sua estrutura e vincula o Conselho Municipal de Transparência na Gestão ao órgão.
LC 142/2014	Determina cargos comissionados e funções gratificadas da CGM.
Decreto 10403/2014	Determina competências, estrutura, quadro de lotação dos cargos comissionados e organograma da CGM.
Decreto 10.434/2014	Redefine determinações contidas no Decreto nº 10.403/2014.
Decreto 10.443/2014	Redefine determinações contidas no Decreto nº 10.434/2014.
<b>11. Palmas</b>	
Lei 1.365/2005	Institui a Controladoria-Geral do Município como órgão da estrutura básica da administração direta.
Decreto 73/2007	Determina uma Diretoria de Controle Interno integrada à Secretaria Municipal de Finanças do município.
Decreto 2/2009	Institui uma Coordenadoria de Controle Interno como órgão da estrutura básica da administração direta.
Lei 1.599/2009	Reorganiza a Administração Pública Municipal, determinando a localização da Coordenadoria de Controle Interno como órgão de assessoramento do Gabinete do Prefeito.
Lei 1.671/2009	Institui o Sistema de Controle Interno municipal.
Lei 1.755/2010	Reestabelece o controle interno como departamento da Secretaria Municipal de Finanças.
Decreto 323/2013	Cria a Secretaria Municipal de Controle Interno e Transparência, instituindo a Controladoria Geral do Município como um dos departamentos do órgão.
Lei 1.954/2013	Reorganiza a Administração Pública Municipal, inserindo a Secretaria Municipal de Controle Interno e Transparência e seus departamentos (Ouvidoria Geral, Controladoria Geral e Corregedoria Geral) na estrutura organizacional básica da administração direta.
<b>12. Porto Alegre</b>	
LC 625/2009	Cria a Controladoria-Geral do Município e institui o Sistema de Controle Interno do Executivo municipal

LC 700/2012	Integra o Poder Legislativo ao Sistema de Controle Interno do Executivo municipal e altera nomes da estrutura básica da CGM.
Decreto 18.745/2014	Faz alterações na estrutura básica da CGM.
<b>13. Porto Velho</b>	
LC 54/95	Criação da Auditoria Geral do Município como órgão de primeiro nível hierárquico da administração municipal
LC 125/2001	Criação da Controladoria Geral do Município, estabelece suas competências e institui o Sistema Integrado de Controle Interno do Executivo municipal.
<b>14. Recife</b>	
Lei 14.512/1983	Institui o Código de Administração Financeira e institui a Secretaria de Finanças como órgão central do sistema de controle interno municipal
Lei 17.707/2011	Criação da Controladoria Geral do Município.
Lei 17.855/2013	Adequa a estrutura da administração direta, incorporando a CGM.
Lei 17.867/2013	Dispõe sobre a estrutura organizacional da CGM.
Decreto 27.322/2013	Dispõe o regulamento da CGM.
Lei 17.977/2014	Cria 60 cargos efetivos de Analista de Controle Interno e estabelece o Plano de Cargos e Carreiras da CGM.
<b>15. Rio Branco</b>	
Lei 1.426/2001	Institui o Sistema de Controle Interno no município, subordinado ao Gabinete do Prefeito Municipal.
Lei 1.551/2005	Cria a Controladoria-Geral do Município na estrutura administrativa municipal.
Lei 1.785/2009	Cria a carreira de Auditor Municipal de Controle Interno e reorganiza o Sistema de Controle Interno municipal e seu órgão gestor (a CGM).
Decreto 3.294/2012	Regulamentação do Sistema de Controle Interno municipal.
<b>16. Rio de Janeiro</b>	
Lei 2.068/1993	Criação da Controladoria Geral do Município
Resolução 314/2001	Serviço de Ouvidoria é incorporado à CGM
Decreto 23.734/2003	Institui o Regimento Interno da CGM
Decreto 29.970/2008	Altera o Regimento Interno da CGM
Decreto 37.337/2013	Atualiza o Regimento Interno da CGM
<b>17. Salvador</b>	
Lei 5.245/1997	Cria a Controladoria Geral do Município como órgão vinculado à Secretaria Municipal da Fazenda
Lei 5.351/1998	Altera as subcontroladorias que compõem a Controladoria Geral do Município
Lei 6291/2003	Altera cargos internos à Controladoria Geral do Município
Decreto 23.779/2013	Transfere a Coordenadoria de Contabilidade para a Diretoria Geral do Tesouro Municipal.
Decreto 24.870 /2014	Altera a estrutura organizacional da Controladoria Geral do Município
<b>18. São Luís</b>	
Lei 4.114/2002	Cria a Controladoria Geral do Município
Lei 4.822/2007	Reorganiza a Controladoria Geral do Município
<b>19. São Paulo</b>	
Decreto 53.685/2013	Cria o cargo de Secretário da Controladoria Geral do Município como cargo de auxílio ao prefeito, prevendo PL de proposição de criação da Controladoria Geral do Município
Lei 15.764/2013	Cria a Controladoria Geral do Município, como órgão da administração municipal direta.
<b>20. Teresina</b>	
Decreto 7.892/2008	Aprova o regimento interno da Secretaria Municipal de Finanças
Decreto 10.626/2010	Cria a Controladoria Geral do Município como órgão de controle subordinado ao Secretário Municipal de Finanças.
<b>21. Vitória</b>	
Lei 295/2004	Reorganiza a estrutura da Auditoria-Geral
Lei 6.529/2005	Cria a Controladoria Geral do Município como órgão da administração direta.
Lei 8.345/2012	Dispõe sobre a organização e a atuação do Sistema de Controle Interno no

	Município de Vitória.
Lei 8.530/2013	Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Município.
Decreto 10.403/2014	Dispõe sobre as competências, a estrutura básica e o quadro de lotação de cargos comissionados da CGM.

**Fonte: elaborado pelo autor**

## ANEXO D – DENOMINAÇÃO DO ÓRGÃO CENTRAL DE CONTROLE INTERNO

MUNICÍPIO	UF	DENOMINAÇÃO DO ÓRGÃO CENTRAL DE CONTROLE INTERNO
Aracaju	SE	Controladoria-Geral do Município
Belém	PA	Auditoria Geral do Município
Belo Horizonte	MG	Controladoria-Geral do Município
Boa Vista	RR	Controladoria-Geral do Município
Campo Grande	MS	Secretaria Municipal de Planejamento, Finanças e Controle
Cuiabá	MT	Controladoria-Geral do Município
Curitiba	PR	Departamento de Controle Financeiro
Florianópolis	SC	Controladoria-Geral do Município
Fortaleza	CE	Controladoria e Ouvidoria Geral do Município
Goiânia	GO	Controladoria-Geral do Município
João Pessoa	PB	Controladoria-Geral do Município
Macapá	AP	Controladoria-Geral do Município
Maceió	AL	Secretaria Municipal do Controle Interno
Manaus	AM	Secretaria Municipal de Finanças, Tecnologia da Informação e Controle Interno
Natal	RN	Controladoria-Geral do Município
Palmas	TO	Controladoria Geral
Porto Alegre	RS	Controladoria-Geral do Município
Porto Velho	RO	Controladoria-Geral do Município
Recife	PE	Controladoria-Geral do Município
Rio Branco	AC	Controladoria-Geral do Município
Rio de Janeiro	RJ	Controladoria-Geral do Município
Salvador	BA	Controladoria-Geral do Município
São Luís	MA	Controladoria-Geral do Município
São Paulo	SP	Controladoria-Geral do Município
Teresina	PI	Controladoria-Geral do Município
Vitória	ES	Controladoria-Geral do Município

**Fonte: Elaborado pelo autor**

## **ANEXO E – MODELO DA CARTA DE APRESENTAÇÃO DA PESQUISA**

São Paulo, 09 de novembro de 2014

Aos cuidados de  
(NOME DO DIRIGENTE DO ÓRGÃO)  
(NOME DO ÓRGÃO)

Assunto: Pesquisa “O Controle Interno nas Capitais dos Estados Brasileiros”

Prezada Senhora/Senhor XXX XXX,

A Fundação Getúlio Vargas – Escola de Administração de Empresas de São Paulo (FGV-EAESP), por intermédio do programa de Mestrado e Doutorado em Administração Pública e Governo, desenvolve atualmente o projeto de pesquisa intitulado “O Controle Interno nas Capitais dos Estados Brasileiros”.

Este projeto contemplará a realização de uma dissertação de mestrado nesta instituição, sob a orientação do Prof. Dr. Marco Antônio de Carvalho Teixeira, e buscará realizar uma análise dos sistemas de controle internos municipais com o intuito de perceber os diferentes modelos de controle interno existentes no território nacional.

A primeira etapa do projeto consiste na aplicação de um questionário padronizado aos órgãos centrais de controle interno de todas as capitais brasileiras e, por tal motivo, a sua contribuição se torna essencial para os resultados a serem alcançados. As análises resultantes desta etapa serão feitas em conjunto, sem a identificação dos casos.

Sugerimos como prazo máximo para obtermos as respostas aos questionários o dia 30 de novembro de 2014. De toda forma, aceitaremos o envio de formulários até o dia 10 de dezembro de 2014.

Sabemos que muitas das respostas podem ser encontradas diretamente nos sites institucionais e, antecipadamente, pedimos desculpas pelo incômodo. Por uma questão de padronização metodológica, contudo, pedimos a gentileza de preencherem todos os campos do formulário da pesquisa encaminhado anexo a este e-mail, mesmo que seja indicando o local onde se encontra disponibilizada a informação requerida.

Desde já, comprometemo-nos a enviá-los os resultados alcançados, já informando que a data prevista para a conclusão e apresentação desta pesquisa é a porção final do mês de fevereiro de 2015.

Estamos à disposição para eventuais esclarecimentos.

Atenciosamente,  
Thomaz Anderson Barbosa da Silva  
Mestrando em Administração Pública e Governo (FGV-EAESP)  
Telefone: (11) 99235-7066  
Skype: thomazanderson  
E-mail: thomaz.barbosa@gvmail.br

## ANEXO F – FORMULÁRIO DA PESQUISA

**Pesquisa acadêmica “O Controle Interno nas Capitais Brasileiras”**



Solicitamos o preenchimento do formulário que se segue **até o dia 30 de novembro de 2014**, para a realização da pesquisa acadêmica **“O Controle Interno nas Capitais Brasileiras”**. Estamos à disposição para eventuais esclarecimentos e agradecemos antecipadamente a colaboração.

<b>1. Nome atual do órgão responsável pelo controle interno municipal:</b>
Clique aqui para digitar texto.
<b>2. Data de criação do órgão atual:</b>
Clique aqui para digitar texto.
<b>3. Nome anterior do órgão responsável pelo controle interno municipal:</b>
Clique aqui para digitar texto.
<b>4. Atualmente, o órgão caracteriza-se como:</b>
<input type="radio"/> Secretaria municipal exclusiva <input type="radio"/> Secretaria municipal em conjunto com outras políticas setoriais <input type="radio"/> Setor subordinado a outra secretaria <input type="radio"/> Setor subordinado diretamente à chefia do Executivo <input type="radio"/> Órgão da administração indireta <input type="radio"/> Não possui estrutura
<b>5. Qual(is) o(s) instrumento(s) legal(is) – leis, decretos, resoluções, normas – relacionado(s) à institucionalização (criação e eventuais modificações do Sistema de Controle Interno do Município)?</b>
Clique aqui para digitar texto.

<b>6. Em relação à frase “O número de servidores alocados no órgão é adequado às suas atribuições”, você:</b>	
<input type="radio"/> Discorda muito	<input type="radio"/> Discorda pouco
<input type="radio"/> Concorda pouco	<input type="radio"/> Concorda muito
<input type="radio"/> Nem discorda, nem concorda	
<b>7. Quantidade de pessoas atualmente ocupadas no órgão, por vínculo empregatício:</b>	
7.1. Estatutários (servidores regidos pelo RJU):	<input type="text"/>
7.2. Celetistas (celetistas regidos pela CLT):	<input type="text"/>
7.3. Somente comissionados (sem cargos efetivos):	<input type="text"/>
7.4. Estagiários:	<input type="text"/>
7.5. Outros:	<input type="text"/>
7.6. Total:	<input type="text"/>
<b>8. Já houve a realização de concurso público para provimento de cargos específicos ao órgão de controle interno do município?</b>	
<input type="radio"/> Sim <input type="radio"/> Não	
<b>9. Se ‘Sim’ na resposta anterior, houve concurso(s) público(s) para qual(is) cargo(s)?</b>	
Clique aqui para digitar texto.	
<b>10. Em relação à frase “O orçamento do órgão de controle interno é adequado às suas atribuições”, você:</b>	
<input type="radio"/> Discorda muito	<input type="radio"/> Discorda pouco
<input type="radio"/> Concorda pouco	<input type="radio"/> Concorda muito
<input type="radio"/> Nem discorda, nem concorda	
<b>11. Registre os valores do orçamento previsto para o exercício de 2014:</b>	
11.1. Valor total do orçamento do município:	<input type="text"/>
11.2. Valor do orçamento para o controle interno, excluindo RH:	<input type="text"/>
11.3. Valor do orçamento para o controle interno, incluindo RH:	<input type="text"/>

12. Em relação aos gastos do órgão de controle interno, registre os valores previstos e realizados, excluindo RH, nos seguintes exercícios:		
Exercício	Previsto	Realizado
2010	R\$ <input type="text"/>	R\$ <input type="text"/>
2011	R\$ <input type="text"/>	R\$ <input type="text"/>
2012	R\$ <input type="text"/>	R\$ <input type="text"/>
2013	R\$ <input type="text"/>	R\$ <input type="text"/>
13. Data de nomeação do(a) atual gestor(a) do órgão de controle interno na função:		
Clique aqui para digitar a data.		
14. O(a) gestor(a) de controle interno está diretamente subordinado(a) ao prefeito(a) do município, sem qualquer intermediação?		
<input type="radio"/> Não <input type="radio"/> Sim		
15. Qual o vínculo empregatício do(a) gestor(a) de controle interno?		
<input type="radio"/> Estatutário <input type="radio"/> Celetista <input type="radio"/> Somente comissionado		
16. Escolaridade do(a) gestor(a) do órgão de controle interno:		
<input type="radio"/> Ensino fundamental <input type="radio"/> Ensino médio <input type="radio"/> Ensino superior incompleto <input type="radio"/> Ensino superior completo <input type="radio"/> Pós-graduação lato sensu (especialização) <input type="radio"/> Pós-graduação strictu sensu (mestrado/doutorado acadêmico)		
17. Qual a formação de nível superior do(a) gestor(a) de controle interno:		
<input type="checkbox"/> Administração <input type="checkbox"/> Ciências Contábeis <input type="checkbox"/> Economia <input type="checkbox"/> Ciências Sociais <input type="checkbox"/> Engenharia <input type="checkbox"/> Direito <input type="checkbox"/> Outra. Qual?		
18. O município possui Ouvidoria-Geral?		
<input type="radio"/> Sim <input type="radio"/> Não <input type="radio"/> Em implantação		



<p><b>18.1. A Ouvidoria-Geral do Município é responsabilidade do órgão de controle interno?</b></p> <p><input type="radio"/> Sim                      <input type="radio"/> Não</p>
<p><b>19. O município possui Portal da Transparência?</b></p> <p><input type="radio"/> Sim                      <input type="radio"/> Não                      <input type="radio"/> Em implantação</p>
<p><b>19.1. O Portal da Transparência é responsabilidade do órgão de controle interno?</b></p> <p><input type="radio"/> Sim                      <input type="radio"/> Não</p>
<p><b>20. O município possui Conselho de Transparência e Controle Social?</b></p> <p><input type="radio"/> Sim                      <input type="radio"/> Não                      <input type="radio"/> Em implantação</p>
<p><b>20.1. Instrumento de criação do Conselho de Transparência e Controle Social:</b></p> <p>Clique aqui para digitar texto.</p>
<p><b>20.2. Caráter do Conselho de Transparência e Controle Social:</b></p> <p><input type="checkbox"/> Consultivo                      <input type="checkbox"/> Deliberativo                      <input type="checkbox"/> Normativo                      <input type="checkbox"/> Fiscalizador</p>
<p><b>20.3. Número de reuniões realizadas pelo Conselho de Transparência e Controle Social:</b></p> <p style="text-align: right;">20.3.1. No ano de 2012: <input style="width: 150px;" type="text"/></p> <p style="text-align: right;">20.3.2. No ano de 2013: <input style="width: 150px;" type="text"/></p>
<p><b>21. Em relação às atribuições específicas do órgão de controle interno municipal, marque aquelas que, atualmente, são efetivamente realizadas:</b></p> <p><input type="checkbox"/> Auditoria</p> <p><input type="checkbox"/> Controle contábil</p> <p><input type="checkbox"/> Exame de licitações e contratos celebrados pela Prefeitura Municipal</p> <p><input type="checkbox"/> Acompanhamento das notificações e citações dos órgãos de Controle Externo</p> <p><input type="checkbox"/> Orientação em procedimentos realizados por servidores de outros órgãos da Prefeitura</p>

- Normatização das atividades realizadas pela Administração Pública municipal
- Fiscalização de obras realizadas pela Prefeitura Municipal
- Fiscalização dos impostos e tributos arrecadados pelo município
- Acompanhamento de programas de governo
- Correição (aplicação de penalidades a servidores públicos)
- Capacitação de servidores públicos de outros órgãos municipais
- Promoção da transparência municipal
- Monitoramento dos pedidos de informação por meio da Lei de Acesso à Informação
- Monitoramento das solicitações e reclamações encaminhadas pela Ouvidoria

**22. Informações sobre responsável pelas informações contidas neste formulário:**

22.1. Nome:

22.2. Cargo:

22.3. E-mail:

22.4. Telefones de contato:

**23. Comentários gerais e complementos das respostas dadas neste formulário, se houver:**

&lt;fim do questionário&gt;

## ANEXO G – COMPETÊNCIAS DA CATEGORIA INTELIGÊNCIA-FISCALIZATÓRIA

<b>APOIO AO CONTROLE EXTERNO</b>	
Apoiar o órgão de controle externo no desempenho de sua missão institucional.	12
Dar ciência ao controle externo em relação à apuração de atos ou fatos inquinados por ilegalidades ou irregularidades praticados por agentes públicos ou privados na utilização de recursos públicos municipais; representar ao Tribunal de Contas do Estado, sob pena de responsabilidade solidária, sobre as irregularidades e ilegalidades que evidenciem danos ou prejuízos ao erário, não reparados integralmente por meio das medidas adotadas pela administração.	4
Apresentar e acompanhar a análise de prestação de contas do município, junto ao Tribunal de Contas Estadual e da União.	3
Manter com outros órgãos de controle colaboração técnica relativamente à troca de informações e de dados a nível de normatização, objetivando uma maior integração dos controles interno e externo, com vista à uniformização de entendimentos e rotinas administrativas.	2
Comunicar à unidade responsável pela contabilidade, para as providências regulamentares cabíveis, quando apurados atos ou fatos inquinados por ilegalidades ou irregularidades praticados por agentes públicos ou privados.	1
Acompanhar, avaliar e divulgar os procedimentos e políticas referentes ao controle interno estabelecidas pelos Tribunais de Contas do Estado e pela Secretaria do Tesouro Nacional.	1
Processar, gerar e remeter ao Tribunal de Contas do Estado as informações relativas ao Sistema de Fiscalização Integrada de Gestão.	1
Determinar as providências exigidas para o exercício do controle externo da administração pública municipal direta e indireta a cargo da Câmara Municipal, com o auxílio do Tribunal de Contas do Estado.	1
<b>ASSESSORIA AO PREFEITO MUNICIPAL</b>	
Prestar assessoramento direto e imediato ao prefeito municipal nos assuntos relativos ao controle interno e externo	6
Encaminhar relatório ao prefeito municipal sobre a atuação da Administração Pública Municipal.	2
Informar ao Chefe do Poder Executivo e ao TCM quanto às providências adotadas para correção da ilegalidade ou irregularidade apurada; ressarcimento do eventual dano causado ao Erário; evitar outras ocorrências semelhantes.	1
<b>AUDITORIA GOVERNAMENTAL</b>	
Comprovar a aplicação de recursos públicos municipais por entidades de direito privado.	12
Executar auditorias.	7
Realizar auditorias sobre aplicação de subvenções e renúncia de receitas	6
Coordenar e executar a auditoria interna preventiva dos órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta do município	4
Coordenar e executar a auditoria interna de controle dos órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta do município; realizar auditorias normais, de caráter contínuo, rotineiro e sistemático.	4
Realizar auditorias sobre a gestão de recursos públicos municipais.	3
Examinar as prestações de contas dos agentes da administração direta, indireta e fundacional, fundos especiais e de outros responsáveis por bens e valores pertencentes ou confiados pela Fazenda municipal.	3
Consolidar os planos de trabalho para a realização de auditorias internas.	2
Realizar auditorias sobre a responsabilidade de órgãos e entidades públicas e privadas	2
Autorizar previamente a contratação de auditorias independentes, quando for o caso; contratar, quando julgar necessário, estudos e pesquisas para subsidiar as atividades da CGM; firmar contratos para atender as atividades inerentes a CGM; instruir convênios e contratos com empresas de pesquisas para subsidiar as atividades referentes aos sistemas administrados pela CGM;	2
Realizar auditoria nas contas dos responsáveis sobre seu controle	2
Realizar auditorias especiais ou extraordinárias, para apurar irregularidades, denúncias ou suspeitas; executar, por meio da coordenação de auditoria, trabalhos especiais solicitados	2

pelas autoridades municipais.	
Avaliar a integridade e autenticidade da documentação que compõe a gestão administrativa.	2
Expedir normas sobre execução das atividades de auditoria e inspeções	1
Executar atividades de auditoria interna.	1
Realizar atividades de auditoria e fiscalização nos sistemas de pessoal.	1
Coordenar e promover auditoria sistemática na folha de pagamentos do Poder Executivo de Natal	1
Organizar e executar programação semestral de auditoria contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial nas unidades administrativas sobre seu controle.	1
Desenvolver auditorias operacionais específicas nas áreas tributária, de posturas, obras, saúde, educação e outros serviços públicos, urbanismo, fiscalização de atividades urbanas, de recursos humanos, finanças, compras, material e patrimônio, transportes, de sistemas informatizados e outras.	1
Orientar e supervisionar tecnicamente as atividades de auditoria operacional na administração municipal.	1
Organizar e definir o planejamento e os procedimentos para a realização de auditorias internas.	1
Avaliar a aplicação das Normas Técnicas de Contabilidade e Auditoria, referentes ao setor público e ao setor privado, quando aplicáveis.	1
<b>CONTABILIDADE</b>	
Exercer a fiscalização contábil.	10
Controlar e verificar a regularidade das despesas de qualquer valor de todos os órgãos da Administração Direta, Autárquica, Fundacional, dos Fundos Especiais, das Agências Executivas e das Empresas Públicas controladas pela municipalidade; avaliar o cumprimento das condições legais e regulamentares para assunção, liquidação e pagamento das despesas.	5
Proceder o acompanhamento e o controle da receita municipal, tanto as diretamente arrecadadas, bem como as transferências constitucionais; avaliar o cumprimento das condições legais e regulamentares para percepção, arrecadação e recolhimento de receitas.	4
Apreciar os balanços, balancetes e outras demonstrações contábeis.	2
Avaliar o cumprimento das condições legais e regulamentares para nascimento e extinção de direitos e obrigações e movimentações do patrimônio.	2
Colaborar e avaliar com as atividades dos contadores.	1
Supervisionar a Contabilidade	1
Realizar, com exclusividade, a contabilidade geral dos atos e dos recursos financeiros do município; efetuar os registros contábeis dos atos e fatos administrativos.	1
Avaliar a adequada classificação contábil dos atos orçamentários, financeiros e patrimoniais.	1
Avaliar a existência de bens, numerários e valores.	1
Avaliar a exatidão dos lançamentos contábeis e da sua correta transcrição nos livros e registros aprovados.	1
Analisar previamente o impacto da adoção de medidas que impliquem renúncia de receitas ou aumento de despesas de caráter continuado.	1
Controlar os custos e preços de compras e serviços de qualquer natureza mantidos pela administração direta, indireta e fundacional.	1
Examinar e emitir pareceres sobre as contas anuais prestadas pelos ordenadores de despesas, administradores e demais responsáveis, de direito e de fato, por bens e valores do município ou a esses confiados.	1
<b>CONTROLE INTERNO</b>	
Examinar a legalidade dos atos, contratos e convênios da administração.	9
Desempenhar o controle interno da Administração Pública Municipal do Poder Executivo; coordenar, fiscalizar e avaliar as atividades de controle interno da Administração.	8
Avaliar periodicamente os resultados obtidos pela implementação de políticas nos sistemas a cargo da CGM; avaliar e comprar a legalidade dos resultados.	6
Adotar medidas necessárias à implementação e ao funcionamento integrado do sistema de controle interno; promover a integração operacional.	3
Medir e avaliar a eficiência e eficácia dos procedimentos operacionais e de controle interno.	3
Verificar e avaliar a legalidade dos processos licitatórios	3
Estabelecer a política e as diretrizes do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo; supervisionar tecnicamente e fiscalizar as atividades do Sistema.	2

Exercer a supervisão técnica e a orientação normativa dos órgãos e entidades que compõem o Sistema de Controle Interno e o Sistema de Correição e das unidades de Ouvidoria do Poder Executivo.	2
Verificar e avaliar a legalidade das prestações de contas realizadas pelos órgãos/entidades da Administração Municipal.	2
Coordenar as atividades que exijam ações conjuntas dos órgãos e das unidades do Sistema Integrado de Controle Interno do Poder Executivo municipal, com vistas à efetividade de suas competências; coordenar as atividades relacionadas com o Sistema de Controle Interno.	2
Identificar e avaliar os pontos de controle; avaliar periodicamente os controles internos, visando o seu fortalecimento, a fim de evitar erros, fraudes e desperdícios.	2
Garantir a prestação de serviços municipais relativos às suas competências de acordo este Regimento Interno e com as demais diretrizes dos Programas de Governo.	2
Acompanhar a gestão dos investimentos do Regime Próprio da Previdência Social e a compatibilidade com as metas estabelecidas pelo Ministério da Previdência Social.	2
Verificar o resultado da avaliação atuarial do Regime Próprio da Previdência Social e a aplicação das medidas propostas.	1
Zelar pela condução do Sistema de Controle Interno.	1
Verificar a extensão em que os ativos dos órgãos/entidades da Administração Municipal estejam contabilizados e salvaguardados contra perdas e danos de qualquer espécie.	1
Estabelecer as metas de desempenho institucional para as ações de controle que forem definidas para as unidades descentralizadas da Controladoria Geral do Município e aferir a sua execução.	1
Apoiar as unidades executoras vinculadas às secretarias e aos demais órgãos municipais.	1
Avaliar a execução dos serviços de qualquer natureza prestado pelos órgãos/entidades da administração direta, indireta e fundacional.	1
Manifestar-se, quando solicitado pela Administração, acerca da regularidade de processos licitatórios, sua dispensa ou inexigibilidade.	1
Velar para que sejam revistos ou suspensos temporariamente contratos de prestação de serviços terceirizados caso a contratada tenha pendências fiscais ou jurídicas.	1
Avaliar a eficácia e eficiência da gestão, por meio da comparação entre o planejado no orçamento, sua execução e indicadores de desempenho.	1
<b>CONTROLE OPERACIONAL</b>	
Avaliar o cumprimento da execução dos programas de governo.	11
Exercer a fiscalização operacional.	10
Exercer a fiscalização administrativa	4
Aprimorar o controle operacional.	2
Exercer a fiscalização jurídica	2
Proceder ao controle e à fiscalização com atuações prévias, concomitantes e posteriores aos atos administrativos visando a avaliação da ação governamental; zelar pela preservação dos aspectos formais e morais dos atos administrativos.	2
Avaliar o grau de integridade e confiabilidade dos cadastros da Administração Municipal; organizar e manter atualizado cadastro institucional de todos os órgãos e entidades do Poder Executivo.	2
Avaliar a execução de contratos de fornecimento, obras ou prestação de serviços e seus cronogramas físicos e financeiros.	2
<b>CONTROLE PATRIMONIAL</b>	
Exercer a fiscalização patrimonial.	14
Aprimorar o controle patrimonial.	2
<b>CORREGEDORIA</b>	
Apurar os atos ou fatos inquinados por ilegalidades ou irregularidades praticados por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos municipais; promover a apuração, de ofício ou mediante provocação expressa do prefeito municipal, das irregularidades de que tiver conhecimento, relativas a lesão ou ameaça de lesão ao patrimônio público, velando por seu integral deslinde; dar o devido andamento às representações ou denúncias fundamentadas que receber, relativas à lesão ou ameaça de lesão ao patrimônio público, velando por seu integral deslinde.	9
Recomendar a instalação de sindicâncias e inquéritos administrativos pelos órgãos competentes; requisitar a instauração de sindicância, procedimentos e processos	5

administrativos sempre que constatar omissão da autoridade competente	
Revisar e emitir pareceres sobre os processos de Tomadas de Contas Especiais instauradas pelas unidades administrativas dos Órgãos, incluindo a suas administrações Direta e Indireta, inclusive sobre as determinadas pelo Tribunal de Contas do Estado; definir o processamento e acompanhar a realização das Tomadas de Contas Especiais.	4
Alertar formalmente a Autoridade Administrativa para que instaure Tomadas de Contas Especial sempre que tiver conhecimento de qualquer ocorrência que ensejam providências; alertar formalmente a autoridade administrativa competente para que instaure procedimento, imediatamente, sob pena de responsabilidade solidária, com o intuito de apurar os atos ou fatos inquinados de ilegais, ilegítimos ou antieconômicos que resultem em prejuízos ao erário, praticados por agentes públicos, ou quando não forem prestadas as contas ou, ainda, quando ocorrer desfalque, desvio de dinheiro, bens ou valores públicos.	4
Adotar medidas pertinentes às correções das irregularidades verificadas; promover a aplicação da penalidade administrativa cabível.	3
Propor a aplicação, se cabível, de sanções e penalidades aos infratores das determinações dadas pelo órgão.	3
Instaurar processo administrativo disciplinar para apuração de irregularidade no serviço público.	3
Instaurar e processar as tomadas de contas especiais na forma da legislação em vigor	3
Exercer a correição em todos os órgãos/entidades da Administração Direta e Indireta da Administração Municipal.	2
Remeter os autos de sindicâncias à Procuradoria Geral do Município nas situações em que se faça necessário a abertura de Procedimento Administrativo Disciplinar; encaminhar à Procuradoria Geral do Município os casos que se configurem improbidade administrativa e todos quantos recomendem a indisponibilidade de bens, o ressarcimento ao erário e outras providências a cargo daquele órgão.	2
Sugerir bloqueio de transferências de recursos do Tesouro municipal e de contas bancárias.	2
Realizar, subsidiariamente e/ou complementarmente, procedimentos de sindicância que visem apurar conduta ou ato praticado por servidor público.	2
Acompanhar a evolução patrimonial de todos os servidores do Poder Executivo municipal, através de procedimentos de caráter sigiloso destinado a apurar indícios de enriquecimento ilícito; acompanhar a evolução patrimonial dos agentes públicos do Poder Executivo Municipal, com exame sistemático das declarações de bens e renda, e observar a existência de sinais exteriores de riqueza, identificando eventuais incompatibilidades com a renda declarada, por meio, inclusive, de acesso aos bancos de dados municipais e de outros entes, além de requisição de todas as informações e documentos que entender necessário.	2
Propor ao Controlador Geral a instauração de apurações e procedimentos disciplinares, requisição de empregados e servidores públicos, sua suspensão preventiva e suspensão cautelar em procedimentos licitatórios.	1
Designar as comissões especiais referentes às tomadas de contas especiais	1
Definir o processamento e acompanhar a realização das Tomas de Contas Especiais, observando as orientações do Tribunal de Contas estadual.	1
Verificar a obediência dos agentes públicos municipais aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficácia.	1
<b>GESTÃO FISCAL E FINANCEIRA</b>	
Exercer a fiscalização financeira.	14
Realizar o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como direitos e haveres.	9
Verificar a consistência dos dados contidos no Relatório de Gestão Fiscal.	6
Zelar pelo cumprimento do Relatório de Gestão Fiscal no âmbito da Administração Pública municipal; exercer a fiscalização do cumprimento das normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal;	6
Verificar a destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as disposição da LRF	4
Verificar a adoção de providências para a recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária ao limite da LRF	3
Observar os limites e as condições para a realização de operação de crédito e inscrição a restos a pagar	2
Aprimorar o controle financeiro.	2

Verificar e avaliar a adoção de medidas para o retorno da despesa total com o pessoal ao limite da LRF	2
Avaliar o cumprimento das metas estabelecidas nos anexos de Metas Fiscais	2
Atuar na gestão fiscal e de resultados do município.	2
Exercer a conformidade dos atos financeiros dos órgãos do Poder Executivo com a legalidade orçamentária do município; exercer o acompanhamento sobre a observância dos limites constitucionais, da Lei de Responsabilidade Fiscal e os estabelecidos nos demais instrumentos legais.	2
<b>INFORMÁTICA APLICADA</b>	
Planejar e supervisionar as atividades setoriais de informática	1
Administrar a rede de computadores da Controladoria	1
Propor a melhoria ou implantação de sistemas de processamento eletrônico de dados em todas as atividades da administração pública, com o objetivo de aprimorar os controles internos, agilizar as rotinas e melhorar o nível das informações.	1
Implementar o uso de ferramentas da tecnologia da informação.	1
<b>INTEGRAÇÃO DA GESTÃO</b>	
Promover a integração de informações com outros órgãos municipais; apoiar e orientar os órgãos da administração municipal quanto ao cumprimento dos procedimentos legais que disciplinam a execução do gasto público; promover a disseminação de informações técnicas e legislativas afetos à sua área de atuação.	4
Promover a integração operacional.	1
Contribuir com os demais Órgãos na elaboração, coordenação e na apresentação das Audiências Públicas nos prazos estabelecidos pela legislação vigente;	1
Contribuir com demais Órgãos no estabelecimento de medidas necessárias ao equilíbrio orçamentário e financeiro do Município.	1
Provocar quando necessária a atuação do Tribunal de Contas dos Municípios, da Secretaria Municipal de Finanças e dos demais órgãos do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo e, quando houver indícios de responsabilidade penal, da Secretaria de Segurança Pública do Estado de Goiás e/ou do Departamento de Polícia Federal e do Ministério Público, inclusive quanto a representações ou denúncias que se afigurarem manifestamente caluniosas.	1
Solicitar pareceres de auditores fiscais municipais, estaduais e federais quando julgar necessários	1
Sistematizar informações com o fim de estabelecer a relação custo/benefício para auxiliar o processo decisório municipal.	1
Criar comissões para o fiel cumprimento das suas atribuições.	1
Apoiar tecnicamente e atuar com os diversos órgãos da Administração Direta e Indireta, visando à solução dos problemas apontados pelos cidadãos.	1
Supervisionar e orientar as unidades executoras no relacionamento com o Tribunal de Contas estadual quanto ao encaminhamento de documentos e informações, atendimento às equipes técnicas, recebimento de diligências, elaboração de respostas, tramitação dos processos e apresentação dos recursos.	1
<b>NORMATIZAÇÃO</b>	
Normalizar, sistematizar e padronizar os procedimentos operacionais dos órgãos municipais; determinar medidas que visem a melhoria dos serviços públicos do município, com a expedição de portarias, instruções normativas, orientações técnicas, recomendações, pareceres e publicações de demais normas para uniformizar os procedimentos relacionados aos registros, à guarda, ao uso, à movimentação e ao controle de bens e valores.	7
Assessorar e orientar a administração, de ofício ou mediante provocação expressa do prefeito municipal, nos aspectos relacionados com procedimentos e ações de agentes públicos, órgãos e entidades do Poder Executivo municipal, com os controles interno e externo, inclusive sobre a forma de prestar contas, e quanto à legalidade dos atos de gestão, propondo medidas de correção e prevenção de falhas e omissões na prestação de serviços públicos; orientar a elaboração dos atos normativos sobre procedimentos de controle; atender às consultas relacionadas nas questões de ordem administrativa, orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e contábil da administração direta e indireta do município.	3
Expedir atos normativos concernentes à fiscalização financeira e à auditoria dos recursos municipais; expedir atos normativos concernentes à ação do Sistema Integrado de	2

Fiscalização Financeira, Contabilidade e Auditoria.	
Determinar normas de controle para a utilização e a segurança dos bens de propriedade do município que estejam sob a responsabilidade dos órgãos/entidades da administração direta, indireta e fundacional.	1
<b>ORÇAMENTO</b>	
Exercer a fiscalização orçamentária.	14
Avaliar o cumprimento dos orçamentos municipais.	10
Avaliar o cumprimento das metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).	6
Verificar a boa execução do orçamento; coordenar e executar as atividades administrativas e financeiras relacionadas às suas dotações orçamentárias	4
Aprimorar o controle orçamentário	2
Verificar a exatidão e regularidade das contas.	2
Colaborar com o estabelecimento de normas e regras para elaboração, execução e acompanhamento da Lei de Orçamento Anual (LOA).	2
Colaborar com o estabelecimento de normas e regras para elaboração, execução e acompanhamento da Lei de Diretrizes Orçamentárias.	1
Acompanhar e avaliar o Quadro de Cotas Orçamentárias e Financeiras.	1
Exercer a conformidade dos atos orçamentários dos órgãos do Poder Executivo com a legalidade orçamentária do município.	1
<b>PLANO PLURIANUAL</b>	
Avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual.	13
Colaborar com o estabelecimento de normas e regras para elaboração, execução e acompanhamento do PPA.	2

**Fonte: elaborado pelo autor**



**ANEXO H - COMPETÊNCIAS DA CATEGORIA EDUCATIVO-INFORMATIVA**

<b>COMPETÊNCIA</b>	<b>f</b>
<b>ACESSO À INFORMAÇÃO</b>	
Assegurar o direito de acesso à informação.	1
Criar mecanismos, diretrizes e rotinas voltadas à regular aplicação da LAI.	1
Executar as atividades previstas na LAI.	1
<b>CONTROLE SOCIAL</b>	
Viabilizar o controle social; visar o controle social das ações do município; criar condições para o exercício do controle social sobre os programas contemplados com recursos oriundos dos orçamentos do município.	5
Subsidiar conselho municipal.	1
Integrar conselho municipal.	1
Presidir conselho municipal, prestando-lhe apoio administrativo e técnico.	1
Promover medidas de orientação e educação com vistas a dar efetividade ao controle social.	1
Fomentar a participação da sociedade civil na prevenção da corrupção.	1
<b>OUIDORIA</b>	
Coordenar e executar as atividades de atendimento, recepção, encaminhamento e resposta às questões formuladas pelo cidadão, relacionadas à sua área de atuação, junto aos órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta do Município.	4
Receber e apurar a procedência de reclamações ou denúncias que lhe forem dirigidas.	3
Viabilizar um canal direto entre a Prefeitura e o cidadão, a fim de possibilitar respostas a problemas no tempo mais rápido possível.	1
Orientar a atuação das demais unidades de ouvidoria dos órgãos e entidades do Poder Executivo municipal.	1
Avaliar a regularidade e agilidade do fluxo de processos e documentos no âmbito da Administração Municipal, por intermédio do Sistema de Atendimento ao Público.	1
Acompanhar e monitorar a execução da política de tele atendimento.	1
Encaminhar aos diversos órgãos da Prefeitura as manifestações dos cidadãos, acompanhando as providências adotadas e garantindo o retorno aos interessados.	1
Elaborar pesquisas de satisfação dos usuários dos diversos serviços prestados pelos órgãos da prefeitura.	1
Divulgar, através dos diversos canais de comunicação da prefeitura, o trabalho realizado pela Ouvidoria, assim como informações e orientações que considerar necessárias ao desenvolvimento de suas ações.	1
Propor a adoção de medidas para a correção e prevenção de falhas e omissões pelos responsáveis pela inadequada prestação do serviço público.	1
Produzir estatísticas indicativas do nível de satisfação dos usuários dos serviços públicos prestados no âmbito do Poder Executivo municipal.	1
<b>PREVENÇÃO À CORRUPÇÃO</b>	
Desenvolver mecanismos de prevenção à corrupção	3
Zelar pela probidade administrativa.	3
Verificar a aplicação correta dos recursos financeiros disponíveis, bem como, a probidade e a regularidade das operações realizadas; promover o controle da legalidade	3
Prevenir irregularidades, erros ou falhas.	1
Promover a ética no serviço público e o incremento da moralidade.	1
Atuar para prevenir situações de conflito de interesses no desempenho de funções públicas.	1
Promover projetos e ações de capacitação dos agentes públicos municipais em assuntos relacionados à boa governança dos recursos públicos.	1
<b>PRODUÇÃO DE RELATÓRIOS</b>	
Emitir relatório, certificado de auditoria e parecer das auditorias nas contas dos responsáveis sobre seu controle, quando requer o caso.	4
Enviar relatórios das auditorias contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial aos solicitantes e aos órgãos aditados.	3
Enviar relatórios circunstanciados do resultado das auditorias realizadas ao Chefe do Poder Executivo; elaborar relatórios periódicos de Avaliação Econômico-Financeira dos recursos colocados a disposição dos diversos órgãos do Poder Executivo Municipal.	3

Produzir relatórios que expressem expectativas, demandas e nível de satisfação da sociedade e sugerir as mudanças necessárias, a partir da análise e interpretação das manifestações recebidas.	2
Acompanhar a elaboração de relatórios, acompanhados de pareceres circunstanciados e providenciar a publicação dentro dos prazos legais: a) relatório resumido da execução orçamentária; b) relatório quadrimestral de gestão fiscal.	1
Expedir relatórios que contenham recomendações para o aprimoramento dos controles	1
<b>TRANSPARÊNCIA GOVERNAMENTAL</b>	
Zelar pela transparência e disponibilização de informações relativas as receitas, gastos e ações desenvolvidas pelos órgãos; acompanhar e controlar a qualidade das informações constantes no Portal da Transparência da prefeitura.	3
Assistir direta e imediatamente o prefeito municipal no desempenho de suas atribuições quanto ao incremento da transparência da gestão no âmbito da Administração Pública municipal.	2
Gerir ou coordenar o Portal da Transparência do município.	2
Criar mecanismos, diretrizes e rotinas voltadas ao aperfeiçoamento da transparência.	2
Promover o incremento da transparência pública.	1
Acompanhar a divulgação dos instrumentos de transparência da gestão fiscal nos termos da LRF.	1
Tomar medidas que confirmam transparência integral aos atos da gestão do Executivo municipal, inclusive dos órgãos da Administração Indireta	1
Coordenar as ações de transparência passiva no âmbito municipal.	1

**Fonte: elaborado pelo autor**

## ANEXO I – REPORTAGEM FOLHA DE SÃO PAULO (13/11/2013)

### MÁFIA DO ISS<sup>20</sup>

*Secretário de Haddad cai e é acusado por fiscal de ter recebido 'mesada'.*

*Braço direito do prefeito pediu demissão após serem reveladas ligações com suspeitos de fraude.*

*Fiscal diz que Donato recebia 'mesada' de R\$ 20 mil na Câmara; petista diz ser vítima de acusações infundadas.*

DE SÃO PAULO



Braço direito do prefeito Fernando Haddad (PT), o secretário de Governo, Antonio Donato, pediu demissão ontem, 14 dias após ser deflagrada operação que levou quatro auditores fiscais à prisão, acusados de fraude ao ISS.

A quadrilha é suspeita de desfalcar em R\$ 500 milhões os cofres públicos, dando a construtoras desconto no imposto em troca de propina.

A queda do secretário ocorreu no dia em que a Folha revelou que o auditor fiscal Eduardo Horle Barcellos, um dos suspeitos do esquema, trabalhou três meses com a equipe de Donato neste ano, reforçando a ligação do petista com acusados da fraude.

Donato anunciou sua saída a aliados na hora do almoço, num encontro do PT. Entre os presentes, além de Haddad, Rui Falcão, presidente do partido, e Emídio de Souza, futuro coordenador da campanha do ministro Alexandre Padilha ao governo paulista.

No mesmo dia, em depoimento de oito horas, Barcellos disse à Promotoria que pagava "mesada" de R\$ 20 mil a Donato na Câmara, quando ele era vereador, como revelou o "Jornal Nacional", da Globo. Os pagamentos, segundo ele, foram entre dezembro de 2011 e setembro de 2012.

O fiscal ainda afirmou que seu colega Ronilson Bezerra Rodrigues também dava dinheiro da fraude a Donato.

O dinheiro seria um "investimento futuro" para manter cargos se Haddad vencesse.

Barcellos fez acordo de delação premiada (para colaborar em troca de menor pena).

O Ministério Público vai pedir a quebra de sigilo dos telefones de Donato e Barcellos.

O petista afirmou, em nota, que "nunca" recebeu recursos dos auditores e atribuiu as declarações do auditor a uma tentativa de tumultuar e "desviar o foco da investigação".

O ex-secretário, que voltará a ser vereador, disse à Folha que saiu do governo para "se defender de acusações infundadas feitas até agora e das possíveis que virão".

Ao divulgar a investigação da fraude do ISS, a gestão Haddad mirava os desvios na gestão do ex-prefeito Gilberto Kassab (PSD). No mesmo dia, porém, a Folha revelou que Ronilson Rodrigues havia sido diretor da SPTrans na administração petista --por indicação de Donato.

Haddad, que vinha defendendo o secretário, disse ontem que "todas as pessoas que estão no Executivo estão sujeitas ao controle" da Controladoria Geral do Município.

Uma sindicância interna foi aberta para investigar Donato. O secretário de Saúde, José de Fillipi Jr., é um dos mais cotados para assumir seu cargo.

(GIBA BERGAMIM JR. JOSÉ ERNESTO CREDENDIO, MARIO CESAR CARVALHO, ROGÉRIO PAGNAN E RICARDO MENDONÇA)

<sup>20</sup> Disponível em < <http://www1.folha.uol.com.br/fsp/cotidiano/138783-secretario-de-haddad-cai-e-e-acusado-por-fiscal-de-ter-recebido-mesada.shtml>>. Acesso em 14-03-2015.

## ANEXO J – REPORTAGEM PORTAL R7 (05/11/2013)

### PSDB decide se deverá instalar CPI na Câmara para investigar secretário de Haddad<sup>21</sup>

*Escuta aponta que Antonio Donato teria recebido R\$ 200 mil de fiscal suspeito de corrupção*

Principal partido de oposição ao prefeito de São Paulo, Fernando Haddad (PT), o PSDB discute nesta terça-feira (5), se tentará instalar uma Comissão Parlamentar de Inquérito (CPI) na Câmara Municipal para investigar supostos pagamentos feitos ao atual secretário municipal de Governo, Antonio Donato, homem forte da administração petista, por auditores fiscais acusados de cobrar propina para sonegação de impostos.

O vereador Mário Covas Neto (PSDB) disse que os parlamentares do partido vão fazer uma reunião para falar sobre o assunto.

— Vamos fazer uma reunião de bancada e a CPI é um dos temas que serão discutidos. Como essas pessoas duraram dez meses após as denúncias? Agora vem o nome de um secretário importante do governo envolvido em denúncia de valores. Ou seja, parece não ter sido apenas uma indicação.

Uma escuta telefônica autorizada pela Justiça mostra que Donato foi citado pelo recebimento de R\$ 200 mil do auditor Luis Alexandre Camargo Magalhães, um dos quatro servidores da prefeitura presos na semana passada, que delatou o suposto esquema em troca da redução de pena. A conversa foi entre Magalhães, solto na madrugada de segunda-feira (4), e sua ex-companheira, Vanessa Caroline Alcântara. Donato nega ter recebido o dinheiro.

"Essa história toda foi uma surpresa", diz secretário de Haddad sobre fraude na prefeitura

Auditor preso pediu ajuda para secretário de Haddad e petista presidente da CPI dos Transportes

#### Foco

Para o líder do PT na Câmara, Alfreddinho, os tucanos querem "desviar o foco" de um esquema de corrupção que teria ocorrido na gestão Kassab, da qual o PSDB era aliado e integrava o primeiro escalão.

— Esse caso envolve a administração deles e, por isso, estão querendo desviar a atenção. Não existe prova nenhuma contra o Donato. É uma gravação de quem falou aquilo apenas para tumultuar o processo.

A bancada do PT também se reúne nesta terça-feira para estudar como vai tratar o assunto na Câmara. Para protocolar uma CPI são necessárias 19 assinaturas dos 55 vereadores, exigência que deve dificultar qualquer investigação por parte do Legislativo.

Como as denúncias envolvem as gestões Kassab e Haddad, o PSDB terá dificuldade para conseguir o apoio necessário. Além disso, Ronilson Bezerra Rodrigues, ex-subsecretário da Receita apontado como chefe do esquema de cobrança de propina, tinha bom relacionamento com parlamentares de diversos partidos, incluindo o próprio PSDB, além de PSD, PT, PTB e PR.

Considerado por vereadores como um "técnico qualificado", Rodrigues visitava com frequência a Câmara e participava de audiências da Comissão de Finanças e Orçamento para discutir os principais projetos da gestão Kassab com os vereadores, antes da análise no plenário da Casa.

---

<sup>21</sup> Disponível em <<http://noticias.r7.com/sao-paulo/psdb-decide-se-devera-instalar-cpi-na-camara-para-investigar-secretario-de-haddad-05112013>>. Acesso em 14-03-2015.