ORGANIZADORES
ALESSANDRA CARVALHO DE VASCONCELOS
AUGUSTO CÉZAR DE AQUINO CABRAL
SANDRA MARIA DOS SANTOS

Gestão organizacional

estudos empíricos em Administração e Controladoria

Imprensa Universitária UFC

COLEÇÃO DE ESTUDOS DA PÓS-GRADUAÇÃO

Gestão organizacional

estudos empíricos em Administração e Controladoria

Presidente da República
Luiz Inácio Lula da Silva

Ministro da Educação
Camilo Sobreira de Santana

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ – UFC
Reitor
Prof. Custódio Luís Silva de Almeida

Vice-Reitora
Prof.ª Diana Cristina Silva de Azevedo

Pró-Reitor de Planejamento e Administração
Prof. João Guilherme Nogueira Matias

Pró-Reitora de Pesquisa e Pós-Graduação
Prof.ª Regina Célia Monteiro de Paula

IMPRENSA UNIVERSITÁRIA DA UFC
Diretor
Francisco Charles Rocha e Silva Ribeiro

COMISSÃO TÉCNICO-EDITORIAL DA
COLEÇÃO DE ESTUDOS DA PÓS-GRADUAÇÃO – UFC
Edição 2024-2026

Coordenadora de Planejamento Estratégico e Avaliação
Lidiany Karla Azevedo Rodrigues Gerage

Biblioteca Universitária
Felipe Ferreira da Silva

Departamento de Enfermagem/FFOE
Joselany Áfio Caetano

Biblioteca Universitária
Juliana Soares Lima

Alessandra Carvalho de Vasconcelos
Augusto Cézar de Aquino Cabral
Sandra Maria dos Santos
(Organizadores)

Gestão organizacional

estudos empíricos em Administração e Controladoria

Imprensa Universitária
UFC

Fortaleza
2026

Gestão organizacional: estudos empíricos em Administração e Controladoria

Copyright © 2026 by Alessandra Carvalho de Vasconcelos, Augusto Cézar de Aquino Cabral, Sandra Maria dos Santos (organizadores)

Todos os direitos reservados

Publicado no Brasil / Published in Brazil
Imprensa Universitária – Universidade Federal do Ceará
Av. da Universidade, 2932 – Benfica, Fortaleza-Ceará, Brasil

Coordenação editorial
Ivanaldo Maciel de Lima

Revisão de texto
Leidyanne Viana Nogueira

Normalização bibliográfica
Marilzete Melo Nascimento

Layout gráfico-visual, diagramação e tratamento de imagens
Sandro Vasconcellos

Capa
Heron Cruz

Editora filiada à
Associação Brasileira das Editoras Universitárias

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Imprensa Universitária – Universidade Federal do Ceará

G393 Gestão organizacional [livro eletrônico] : estudos empíricos em administração e controladoria / Organizado por Alessandra Carvalho de Vasconcelos, Augusto Cézar de Aquino Cabral e Sandra Maria dos Santos. - Fortaleza: Imprensa Universitária, 2026.
4.273 kb : il. color. ; PDF. (Coleção de Estudos da Pós-Graduação)

ISBN: 978-85-7485-604-9

1. Gestão organizacional. 2. Administração. 3. Controladoria. I. Vasconcelos, Alessandra Carvalho de (org.). II. Cabral, Augusto Cézar de Aquino (org.). III. Santos, Sandra Maria dos (org.). IV. Título.

CDD 658

Elaborada por: Marilzete Melo Nascimento – CRB 3/1135

Sumário

Introdução 8

Maturidade da governança: investigação na administração pública de Fortaleza
Fernando Antônio Costa de Oliveira, Augusto Cézar de Aquino Cabral, Sandra Maria dos Santos 16

O controle como mecanismo de governança pública e sua relação com a arrecadação tributária do município de Fortaleza
Marcella Costa de Andrade Carvalho, Marcos Welber Freitas dos Santos, Augusto Cézar de Aquino Cabral, Sandra Maria dos Santos 53

Satisfação no trabalho: estudo de caso com os permissionários da feirinha no contexto da requalificação da Beira-Mar de Fortaleza
Igor Barroso Steindorfer, José Geovanildo Nobre, Juliana Holanda Farias de Araripe Bringel, Augusto Cézar de Aquino Cabral, Sandra Maria dos Santos 75

Análise comparativa das edições do Plano de Integridade da Controladoria-Geral da União
Gabriela Menezes Campelo, Michiles Napoliana Rodrigues dos Santos, Silvia Helena Soares de Paula, Augusto Cézar de Aquino Cabral, Sandra Maria dos Santos 101

Gerenciamento de riscos à luz do PMBOK: uma análise dos fatores relevantes para o sucesso de projetos em organizações públicas e privadas
Alexsandro Araújo da Silva, Ana Beatriz de Carvalho Alencar Trigueiro, Rosanne Bezerra Silva, Augusto Cézar de Aquino Cabral, Sandra Maria dos Santos 136

LGPD e LAI no âmbito da Secretaria das Finanças da Prefeitura de Fortaleza: reflexões, diálogos e limites
Mariângela Araújo Pinto Bezerra, Daniele Holanda Queiroz, Jorge Alberto Cavalcanti Alcoforado, Augusto Cézar de Aquino Cabral, Sandra Maria dos Santos 161

Lições aprendidas em gerenciamento de projetos na administração pública municipal
Camila Queiroz Rios, Maria do Socorro de Lima Simões, Mariana Barbosa de Carvalho, Augusto Cézar de Aquino Cabral, Sandra Maria dos Santos 187

A gestão de dados de pessoa física como propulsora de uma arrecadação municipal mais eficiente
Allan Kardec Barros de Souza, Floriana Cavalcante de Oliveira, Augusto Cézar de Aquino Cabral, Sandra Maria dos Santos 210

Estruturas organizacionais das controladorias gerais dos estados com as maiores e menores notas na Escala Brasil Transparente
Micheli Minozzo, Luana Duarte Vieira, Marta Maciel Bertulino Sales, Rosiane Maria da Silva Rocha, Rosilene Maria da Silva Rocha, Alessandra Carvalho de Vasconcelos 231

A trajetória da Controladoria Geral do Município de Fortaleza nos aspectos estruturais e funcionais
Marcella Costa de Andrade Carvalho, Renata Melo Silveira, Floriana Cavalcante de Oliveira, Kariana Figueiredo Martins Miranda, Alessandra Carvalho de Vasconcelos 266

A experiência da Secretaria Municipal das Finanças de Fortaleza na avaliação do desempenho organizacional
Carlos Wherbet Castro Sabino, George Veras Bandeira, Erick Dargains Medrado, David Tahim Alves Brito, Adriana Vasconcelos Carneiro dos Santos, Alessandra Carvalho de Vasconcelos 293

A controladoria sob a perspectiva da área de governança: uma análise das companhias cearenses de capital aberto
Raquel Lima Batista, Michael Silva de Oliveira, Luciana Sampaio da Cruz, Amanda Falcão Freitas, Marcos Welber Freitas dos Santos, Alessandra Carvalho de Vasconcelos 324

Perfil comportamental do *controller*: uma análise comparativa entre a percepção de profissionais e estudantes da área de controladoria
Allan Kardec Barros de Souza, Paulo Bruno Rodrigues de Souza, Danilo do Vale Ximenes Melo, Valéria Falcão de Souza, Alessandra Carvalho de Vasconcelos 360

Considerações finais 382

Os autores 391

Introdução

É com grande alegria e senso de dever cumprido que o Mestrado Profissional em Administração e Controladoria (MPAC) da Universidade Federal do Ceará (UFC) compartilha com a comunidade acadêmica a presente obra, intitulada "Gestão organizacional: estudos empíricos em Administração e Controladoria", integrante da Coleção de Estudos da Pós-Graduação da UFC, com publicação pela Imprensa Universitária. Este livro compõe-se de uma coletânea de artigos que relatam pesquisas recentes sobre fenômenos organizacionais, com foco em questões práticas, voltadas para diagnósticos e soluções de problemas no campo da gestão organizacional. São trabalhos produzidos conjuntamente pelos docentes e discentes do programa, como parte da qualificação profissional e acadêmica de nossos alunos-gestores. A estrutura geral do livro é guiada, inicialmente, pela organização dos capítulos nos dois grandes campos em foco, Administração e Controladoria, estando cada um deles subdivido em duas áreas temáticas. No campo da Administração, as pesquisas estão agrupadas nas áreas temáticas: *governança e relações de trabalho* e *administração da tecnologia da informação*. No campo da controladoria, as pesquisas estão agrupadas nas áreas temáticas *controladoria governamental* e *controladoria empresarial*.

Dos trabalhos apresentados, inseridos no campo da Administração, na área temática *governança e relações de trabalho*, constam os capítulos: "Maturidade da governança: investigação na administração pública de Fortaleza"; "O controle como mecanismo de governança pública e sua relação com a arrecadação tributária do município de Fortaleza"; "Satisfação no trabalho: estudo de caso com os permissionários da feirinha no contexto da requalificação da

Beira-Mar de Fortaleza"; e "Análise comparativa das edições do Plano de Integridade da Controladoria-Geral da União".

Ainda no campo da Administração, na segunda área temática, *administração da tecnologia da informação*, constam os capítulos: "Gerenciamento de riscos à luz do PMBOK: uma análise dos fatores relevantes para o sucesso de projetos em organizações públicas e privadas"; "LGPD e LAI no âmbito da Secretaria das Finanças da Prefeitura de Fortaleza: reflexões, diálogos e limites"; "Lições aprendidas em gerenciamento de projetos na administração pública municipal"; e "A gestão de dados de pessoa física como propulsora de uma arrecadação municipal mais eficiente".

Já no campo da Controladoria, na área temática *controladoria governamental*, constam os capítulos: "Estruturas organizacionais das controladorias gerais dos estados com as maiores e menores notas na Escala Brasil Transparente"; "A trajetória da Controladoria Geral do Município de Fortaleza nos aspectos estruturais e funcionais"; e "A experiência da Secretaria Municipal das Finanças de Fortaleza na avaliação do desempenho organizacional".

Ainda no campo da Controladoria, na área temática *controladoria empresarial*, constam os capítulos: "A controladoria sob a perspectiva da área de governança: uma análise das companhias abertas cearenses"; "Perfil comportamental do *controller*: uma análise comparativa entre a percepção de profissionais e estudantes da área de controladoria".

Na sua totalidade, a obra oferece uma visão multifacetada da realidade das organizações contemporâneas, com foco em críticas contundentes à gestão organizacional, notadamente nos campos em foco, Administração e Controladoria. Em conjunto, os diferentes relatos, construídos com base em uma diversidade de experiências, compõem um rico mosaico de estudos empíricos, embasados em um suporte teórico e metodológico consistente e alinhado aos objetivos de cada pesquisa. A pluralidade dos assuntos tratados e dos objetivos propostos reflete a riqueza do campo da gestão organizacional, como se pode constatar nas sínteses apresentadas.

Tomando por foco a administração pública municipal, Oliveira, Cabral e Santos investigaram a maturidade da governança pública na área da saúde do município de Fortaleza, a partir da análise da Secretaria Municipal da Saúde e da sua maior unidade hospitalar, o Instituto Dr. José Frota, mediante pesquisa de campo, com dados coletados com ocupantes de cargos de alta gestão das referidas instituições. Cabe destacar que, desde 2014, o Tribunal de Contas da União acompanha sistematicamente o amadurecimento da governança das instituições públicas brasileiras, de modo a avaliar e direcionar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade.

Na pesquisa "O controle como mecanismo de governança pública e sua relação com a arrecadação tributária do município de Fortaleza", Carvalho, Santos M., Cabral e Santos S. investigaram como o mecanismo de controle da governança pública influenciou a arrecadação tributária no município de Fortaleza ao longo do período compreendido entre 2019 e 2023. Acerca dessa questão, destaca-se que, em 2023, a cidade de Fortaleza, por meio de sua Secretaria das Finanças, foi reconhecida pela Secretaria do Tesouro Nacional como a mais transparente do Brasil. Esse reconhecimento evidencia a importância do controle interno como parte integrante da governança, uma vez que ele se dedica a impulsionar a realização dos objetivos organizacionais, promovendo a eficácia, eficiência e operacionalidade das instituições.

Em "Satisfação no trabalho: estudo de caso com os permissionários da feirinha no contexto da requalificação da Beira-Mar de Fortaleza", Steindorfer, Nobre, Bringel, Cabral e Santos identificaram os fatores relacionados à satisfação no trabalho dos permissionários da feirinha da Beira-Mar no contexto da requalificação desse espaço público. Na análise feita, tomou-se como parâmetro a teoria dos dois fatores de Herzberg, considerando-se o contexto da requalificação da referida avenida, em termos de seus impactos e repercussões no senso de satisfação e no desempenho desses trabalhadores, em face da relevância dos espaços públicos para a qualidade de vida.

Reconhecida como um objeto do cotidiano dos fortalezenses, a feira da avenida Beira-Mar tornou-se um marcante símbolo e principal cartão-postal da cidade de Fortaleza.

Com foco na esfera federal, Campelo, Santos M., Paula, Cabral e Santos S. investigaram como as edições do Plano de Integridade da Controladoria-Geral da União (CGU) comparam-se entre si, com referência às recomendações e ações constantes nas edições de 2018 e 2021. Os autores analisaram recomendações e ações relacionadas aos eixos: comprometimento e apoio da alta administração; unidade responsável e instâncias de integridade; gerenciamento dos riscos à integridade; e estratégias de monitoramento contínuo. A temática em foco ganha relevância diante dos fatos históricos de corrupção que ocorrem no mundo e no Brasil, reforçando a necessidade de implementação de ferramentas e instrumentos ao combate à corrupção, fraudes e atos ilícitos. Nesse cenário, a aplicação de um adequado programa de integridade é indispensável para prevenção, identificação e reação às práticas ilícitas, tais como fraudes, desvios de dinheiro e/ou recursos e outras irregularidades.

No estudo "Gerenciamento de riscos à luz do PMBOX: uma análise dos fatores relevantes para o sucesso de projetos em organizações públicas e privadas", Silva A., Alencar, Silva R., Cabral e Santos investigaram os fatores de sucesso no gerenciamento de riscos em projetos em organizações públicas e privadas. Desse modo, a pesquisa aborda o gerenciamento de projetos, tema crescentemente valorizado, nos mais diversos tipos de organizações contemporâneas, em função de seu poder de otimizar resultados e minimizar riscos. Nessa seara, uma questão crítica é justamente a análise dos fatores de sucesso no gerenciamento de riscos, foco da pesquisa.

Na administração pública, a conciliação de procedimentos referentes à Lei de Acesso à Informação (LAI) e à Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD) tem se mostrado desafiadora, em vários aspectos, ensejando reflexões e ações. Nesse contexto, Bezerra, Queiroz, Alcoforado, Cabral e Santos investigaram de que modo a Secretaria Municipal das Finanças (Sefin) de Fortaleza tem cumprido as determi-

nações da LGPD sem extrapolar os limites estabelecidos na LAI. A pesquisa envolveu gestores das áreas de governança, tecnologia da informação e jurídica, que atuaram durante a implantação da LGPD na Sefin. Foram analisados os instrumentos legais criados pela Sefin que deram suporte legal à implantação da LGPD.

A gestão de projetos, como meio de geração e divulgação de informações, constitui eficiente instrumento de gestão e governança. Verifica-se, de fato, uma busca contínua da melhoria de projetos pelas organizações, sejam elas públicas ou privadas, com objetivos bem definidos, visando à otimização de recursos, bem como à realização de operações com prazos pré-estabelecidos. Nesse contexto, na pesquisa "Lições aprendidas em gerenciamento de projetos na administração pública municipal", Rios, Simões, Carvalho, Cabral e Santos identificam os principais aprendizados em gerenciamento de projetos na Controladoria e Ouvidoria Geral do Município de Fortaleza (CGM – Fortaleza), órgão de controle interno da administração pública municipal.

Assim como no setor privado, no setor público, os dados dos clientes, contribuintes, no caso dos órgãos da administração fazendária e tributária, são cruciais na melhoria da eficiência organizacional, permitindo a oferta de melhores serviços. No âmbito da administração pública municipal, a literatura associa eficiência à otimização da arrecadação das receitas. Nesse contexto, evidencia-se como relevante a gestão de dados do contribuinte pessoa física, foco da pesquisa de Souza, Oliveira, Cabral e Santos. Mediante pesquisa documental, os autores investigaram a relação da gestão cadastral dos dados de pessoas físicas com o desempenho da arrecadação municipal de Fortaleza na Secretaria Municipal das Finanças de Fortaleza (Sefin).

O acesso à informação pública tem sido, cada vez mais, reconhecido como um direito em várias partes do mundo. Diante disso, no Brasil, foi criado o Programa Brasil Transparente, cujos objetivos incluem: empreender esforços para incentivar a transparência pública; adotar medidas de governo aberto nos estados e municípios;

informar sobre a Lei de Acesso à Informação; e instruir a respeito do desenvolvimento de portais da transparência e de sistemas de informação ao cidadão. A fim de estabelecer um processo de avaliação sistemática, foi instituída a Avaliação 360º da Escala Brasil Transparente (EBT) que consiste em uma inovação na maneira tradicional de avaliar a transparência pública adotada pela Controladoria-Geral da União. Nesse contexto, Minozzo, Vieira, Sales, Silva R., Silva R. e Vasconcelos analisaram as similaridades e diferenças entre as estruturas organizacionais das controladorias gerais dos estados que receberam as maiores e as menores notas na segunda edição da Avaliação 360º da EBT. As unidades de análise são as controladorias dos dez estados que obtiveram as cinco maiores e as cinco menores notas na avaliação da EBT.

A controladoria governamental constitui um órgão de assessoria que fornece informações, a fim de proporcionar melhor controle sobre a gestão pública. No município de Fortaleza, a Controladoria e Ouvidoria Geral do Município (CGM) passou por diversas modificações, culminando com a incorporação de outras atribuições até o ano de 2023. Face a essa realidade, Carvalho, Silveira, Oliveira, Miranda e Vasconcelos investigaram as mudanças funcionais e estruturais implementadas pela CGM do Município de Fortaleza, no período de 2012 a 2023. Para tanto, foram utilizadas a análise documental e a aplicação de questionário com os responsáveis pelo controle interno das três maiores secretarias do município de Fortaleza e com os gestores de dois órgãos de cúpula da administração municipal. Com base nos dados colhidos, os autores delinearam o comportamento da CGM de Fortaleza, ao longo do período em análise, apresentando um panorama das mudanças estruturais e funcionais sofridas.

Os indicadores de desempenho destacam-se como um dos instrumentos capazes de auxiliar na definição do planejamento estratégico e na consequente determinação das estratégias empresariais. No contexto da avaliação do desempenho no setor público, Sabino, Bandeira, Medrado, Brito, Santos e Vasconcelos examinaram, mediante uma pesquisa qualitativa e descritiva, a experiência da

Secretaria Municipal das Finanças (Sefin) de Fortaleza na avaliação do desempenho organizacional. Acerca do tema, salienta-se que as Secretarias Municipais de Finanças desempenham importante papel na condução das políticas financeiras e na fiscalização dos recursos públicos, na manutenção da estabilidade e da sustentabilidade financeira do município. Nesse contexto, a utilização de indicadores de desempenho na Sefin emerge como uma ferramenta capaz de fornecer *insights* sobre a eficácia de suas políticas e práticas financeiras, orientando, assim, a tomada de decisões assertivas e promovendo uma gestão pública mais eficiente e transparente.

A controladoria é responsável por assegurar as informações de diversos setores das organizações, tendo como finalidade auxiliar os gestores no processo de tomada de decisões e garantir a eficácia e confiabilidade dos resultados. A controladoria e a governança corporativa desempenham papéis fundamentais para o sucesso e a transparência das organizações, uma vez que a atuação conjunta dessas áreas proporciona maior alinhamento dos processos decisórios, maximizando a eficiência e a proteção dos interesses dos acionistas. Nesse sentido, Batista, Oliveira, Cruz, Freitas, Santos e Vasconcelos investigaram a atuação da controladoria na perspectiva da área de governança das companhias abertas cearenses, mediante um estudo multicasos, de abordagem qualitativa.

O papel do *controller* nas organizações tem se tornado cada vez mais estratégico e complexo, exigindo um conjunto específico de habilidades e competências para desempenhar suas funções de maneira eficaz. Nesse contexto, Souza A., Souza P., Melo, Souza V. e Vasconcelos analisaram a percepção do estudante e do profissional de controladoria a respeito do comportamento do *controller*, considerando comportamentos individuais e interpessoais. A amostra do estudo contemplou 35 alunos de pós-graduação *stricto sensu* (mestrandos e doutorandos) em Controladoria e 43 profissionais da área de controladoria, com atuação em empresas do estado do Ceará.

Com os registros aqui feitos, pode-se constatar que não tem sido em vão o empenho do mestrado profissional em Administração

e Controladoria da Universidade Federal do Ceará em promover a pesquisa empírica como instrumento diagnóstico e de mudança organizacional, efetivando, assim, o compromisso institucional, inscrito na missão do programa, de capacitar profissionais, em nível de pós-graduação, com conhecimento aplicado, ética e compromisso, buscando a excelência no ensino, na pesquisa e na proposição de soluções de problemas organizacionais em Administração e Controladoria. Convidamos todos a usufruir desta leitura, cujo conteúdo é fruto do processo de ensino-aprendizagem alicerçado na pesquisa científica, como vetor de transformação e inovação no nosso mestrado profissional em Administração e Controladoria.

Maturidade da governança

investigação na administração pública de Fortaleza

Fernando Antônio Costa de Oliveira
Augusto Cézar de Aquino Cabral
Sandra Maria dos Santos

Introdução

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC (2015) conceitua governança corporativa como um sistema pelo qual as organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, convertendo princípios em recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor da organização, contribuindo para a sua longevidade. Em termos gerais, a governança trata da distribuição e da direção de poder nas organizações. Pode ser compreendida como um sistema que visa a conciliar os interesses dos proprietários com as práticas e tomadas de decisões dos gestores (Nardes; Altounian; Vieira, 2018), voltado, sobretudo, para as empresas privadas. Contudo, seus princípios estendem-se ao contexto público.

A governança pública trata da aquisição e distribuição de poder na sociedade, enquanto a governança corporativa diz respeito à forma como as corporações são administradas. O principal desafio a ser superado pelo governo brasileiro, em parceria com o setor privado e o terceiro setor, é a consolidação do processo de governança pública no país, sendo os cenários políticos e econômicos promissores para a construção de uma forma inovadora de governança no setor público (Matias-Pereira, 2010).

Porém, observa-se claramente a diferença entre o grau de maturação da governança pública e da governança corporativa. Parte disso deve-se aos desafios de implementação do modelo de governança corporativa na governança pública, observando adequadamente que a governança pública deve atuar na quantidade e qualidade das organizações (Teixeira; Gomes, 2019). O interesse na governança pública e a consequente proposição de novos modelos advêm do gradativo esgotamento do modelo de administração pública burocrático-weberiano ao longo do século XX, associado à crise fiscal mundial dos anos 1980, fatores que favoreceram o desenvolvimento do modelo de administração pública gerencial, como proposta de tornar o Estado mais eficiente e mais capaz de atender às crescentes demandas por mais e melhores serviços (Matias-Pereira, 2018).

Governança no setor público compreende, essencialmente, os mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade (TCU, 2014):

- liderança: refere-se ao conjunto de práticas, de natureza humana ou comportamental, que assegura a existência das condições mínimas para o exercício da boa governança;
- estratégia: refere-se ao estabelecimento e condução, por parte dos líderes, de planos e cursos de ação, necessários à boa governança, envolvendo aspectos como constante observação das demandas socias e eficiência na aplicação dos recursos;

- controle: refere-se à utilização de mecanismos diversos para a avaliação e tratamento dos principais riscos que podem afetar a execução dos processos, agregando aspectos como transparência e *accountability*.

Neste trabalho, estuda-se a aplicação dos mecanismos de liderança, estratégia e controle da governança no setor público do município de Fortaleza, a partir da análise da Secretaria Municipal da Saúde (SMS) e do Instituto Dr. José Frota (IJF), autarquia municipal responsável pelo atendimento de urgência e emergência hospitalar, gerando informações para os gestores públicos, a comunidade acadêmica e a sociedade em geral sobre o desempenho e a maturidade da governança pública nessas organizações. Essas duas organizações foram escolhidas considerando-se a sua elevada relevância para os serviços públicos municipais. A Prefeitura Municipal de Fortaleza teve, no ano de 2021, orçamento anual de R$ 9,2 bilhões. Por sua vez, a SMS respondeu por 20,8% desse orçamento, com o montante de R$ 1,9 bilhão (sem considerar os demais hospitais da rede municipal subordinados à secretaria); enquanto o IJF, autarquia municipal vinculada à SMS, respondeu por 6,1% do total do orçamento municipal, com R$ 560 milhões, no mesmo período. Além disso, a SMS conta com uma força de trabalho de mais de 10,3 mil colaboradores, e o IJF conta com mais de 2,9 mil, segundo dados fornecidos pela CGM (2022). Além desses fatores de relevância, o serviço público de saúde é um dos serviços mais demandados pela população.

De acordo com Ifraim Filho e Cierco (2022), pode-se pressupor que há uma relação positiva entre o grau de maturidade de governança e a configuração organizacional, em especial no tocante ao seu ciclo de vida. Portanto, a investigação acerca da relação entre a maturidade e a estrutura permite a adaptação de modelos de gestão e governança de acordo com o ciclo de vida, as ameaças, as estratégias e os objetivos. Desse modo, gestores públicos podem ser mais assertivos na modelagem das ações dentro de um ciclo político de

quatro anos e propor mudanças de caráter permanente. Ademais, em se tratando de órgãos com elevado orçamento, estes precisam de estruturas fortes de proteção – maturidade em governança – contra desvios de finalidade, ineficiência dos recursos etc. A institucionalização da governança implicaria, em princípio, a institucionalização de uma sólida estrutura organizacional de suporte e, ademais, a operacionalização dos princípios e práticas de governança.

Acerca do tema da maturidade em governança, cabe destacar que, desde 2014, o Tribunal de Contas da União (TCU) vem elaborando, com os órgãos do governo federal, o Levantamento Integrado de Governança Organizacional. Elaborado com base no Referencial de Governança do TCU, esse mapeamento tem por objetivo reunir informações sobre a capacidade dos órgãos públicos federais de orientar e regular os recursos sob sua responsabilidade e contribuir para o aprimoramento da governança e da gestão pública (Brasil, 2014). A partir desse levantamento, o TCU avalia a maturidade da governança pública das instituições por meio de um indicador que varia de 0 a 1, dividido em três estágios de maturidade: inicial, que se subdivide em inexpressivo (0% a 14,99%) e inicial (15% a 39,99%); intermediário (40% a 70%); e aprimorado (70,01% a 100%) (Brasil, 2014).

Nesse contexto, o problema de pesquisa aqui apresentado refere-se, amplamente, à maturidade dos modelos de governança em organizações ou órgãos do Estado. Dessa forma, o estágio de maturidade é o foco da investigação. Este trabalho teve, então, como questão de pesquisa: qual o grau de maturidade da governança pública na área da saúde no município de Fortaleza, a partir da análise da Secretaria Municipal da Saúde (SMS) e da sua maior unidade hospitalar, o Instituto Dr. José Frota (IJF)?

O objetivo geral da pesquisa foi investigar o grau de maturidade da governança pública na área da saúde de Fortaleza, a partir da análise da SMS e do IJF. Para isso, foram definidos os seguintes objetivos específicos: a) analisar o grau de maturidade das práticas de governança na dimensão liderança; b) analisar o grau de maturidade das

práticas de governança na dimensão estratégia; e c) analisar o grau de maturidade das práticas de governança na dimensão controle.

O estudo a partir da maturidade do modelo de governança adotado pela SMS e pelo IJF apresenta-se relevante na prática, considerando o reflexo possível na averiguação das funções constitucionais do órgão de controle interno municipal, previstas no art. 74 da Constituição Federal (Brasil, 1988), nessas duas organizações públicas e nas demais organizações municipais. Os resultados podem sinalizar que ajustes podem ser necessários e quais podem ser recomendáveis progressivamente no modelo de governança vigente.

A importância do trabalho revela-se no seu aspecto inovador, na medida em que não foram identificados estudos com o mesmo tema a respeito das estruturas organizacionais da Prefeitura de Fortaleza. Na perspectiva dos órgãos municipais em foco, o estudo ajuda a compreender o processo de institucionalização da governança, podendo, também, contribuir para a orientação de uma moderna gestão pública no município. Tais *insights* vão ao encontro do argumento de Souza *et al*. (2020) acerca da relevância de identificar eventos que dificultem ou impeçam a institucionalização da governança.

A seção a seguir discute os fundamentos teóricos que sustentam esta pesquisa, com foco nas discussões acerca da governança corporativa aplicada ao contexto público.

Revisão de literatura

Esta seção tem por objetivo apresentar uma síntese da literatura que serve de suporte para a pesquisa, tendo como tema central a governança corporativa no contexto público. É também contemplado o tema maturidade da governança, bem como estudos empíricos sobre maturidade de governança em organizações públicas. Para isso, foi realizada uma revisão não sistemática da literatura sobre o tema, em diferentes bases de dados e outras fontes, como livros-texto, artigos de periódicos e de anais de eventos científicos, manuais de orientação e páginas especializadas da Internet.

Governança corporativa no contexto do setor público

As organizações contemporâneas caracterizam-se por sua complexidade, seu tamanho e pela dispersão da sua relação de propriedade (por exemplo, sociedades anônimas), fatores que tornam essencial a existência de regras para o convívio harmônico entre os proprietários e para que o direcionamento dado por eles seja implementado por administradores contratados. Contudo, nesse contexto, emerge o conflito agente-principal, ou conflito de agência, quando os interesses daqueles que têm direitos (principais) não são adequadamente atendidos por seus representantes (agentes), dando margem a comportamentos oportunistas. Esse cenário é delineado em pesquisas que viriam a ser apontadas como os estudos seminais no campo da governança corporativa, tais como Berle e Means (1932), Coase (1937), Chandler (1962), Jensen e Meckling (1976) e Weber (1974).

A governança na esfera pública apresenta o cidadão como principal e os representantes políticos como os agentes. Nesse contexto, a sociedade tem cobrado cada vez mais dessas autoridades participação nas decisões políticas, por meio da realização de práticas que favoreçam a transparência na execução dos serviços públicos. A aplicação dos conceitos de governança corporativa na esfera pública contribui para a participação da sociedade nas decisões, de forma que apresente suas principais demandas e acompanhe a execução dos gastos, visando a amenizar práticas oportunistas por parte dos gestores (Gomes, 2005; Matias-Pereira, 2010).

Na ótica da ciência política, a governança pública está associada a uma mudança na gestão política, marcada, principalmente, pelas relações de poder entre o Estado, o governo e a sociedade. Nessa concepção, a gestão pública deve estar preparada para realizar as suas estratégias e políticas, usando os mecanismos disponíveis com eficiência, eficácia e efetividade, na busca de implementar ações e alcançar resultados, em particular a melhoria da qualidade de vida da população (Matias-Pereira, 2010).

A governança pública tem como missão aumentar e preservar o valor que o Estado entrega aos que o mantêm. Constitui um mecanismo central nos esforços de revisão das estruturas de Estado, de modo a aumentar a capacidade de entrega dos resultados demandados pela sociedade, em termos de serviços e políticas públicas, reduzir o seu custo e melhorar o gerenciamento dos seus riscos. Nessa lógica, as organizações públicas devem existir somente em decorrência da necessidade dos seus serviços ou das políticas públicas que implementam. No Brasil, a atuação do Tribunal de Contas da União, mediante a publicação do Referencial Básico de Governança Aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública, em suas versões iniciais de 2013 e 2014, constituiu o principal motivador da estruturação e consolidação de um modelo de governança corporativa para o setor público (TCU, 2020).

Os modelos de governança corporativa no mundo variam em função das instituições de cada país e, em particular, do sistema legal adotado (Fiorini; Alonso Junior; Alonso, 2016). Segundo Benedicto *et al*. (2013), o termo governança corporativa existe há muito tempo, mas foi em meados da década de 1980 que ganhou força nos Estados Unidos da América. Com a ocorrência, nos anos de 2001 e 2002, de escândalos relacionados a grandes organizações norte-americanas, como a Enron e a WorldCom, e a suas empresas de auditoria, afetando o mercado de maneira geral, a governança corporativa sofreu grandes modificações, surgindo a necessidade de desenvolver uma administração mais transparente em relação aos atos dos administradores e às tomadas de decisões.

O aprimoramento da governança corporativa decorreu de registros de apropriação de riquezas de acionistas por gestores. A governança corporativa constitui-se, então, como um sistema que visa a assegurar aos sócios, seus proprietários, majoritários e minoritários, o governo estratégico da empresa e a efetiva monitoração da diretoria executiva (Silveira, 2004). Assim, é configurada com o escopo de garantir aos sócios equidade, transparência, prestação de contas (*accountability*) e responsabilidade pelos resultados (Benedicto *et al*., 2013).

O foco da governança está nas prioridades dos dirigentes. No setor público, que atua com estruturas e modelos de gestão diferenciados em relação às organizações privadas, como hierarquia mais rígida, a identificação dessas prioridades nem sempre é clara. Sendo assim, os papéis de cada ator, as suas responsabilidades, os modelos de decisões, as rotinas e outros procedimentos devem ser explícitos (Matias-Pereira, 2010).

Nesse contexto, foi relevante o estudo realizado pela International Federation of Accountants – IFAC, denominado *Governance in the public sector: a governing body perspective*, de 2001. Nesse estudo, foram definidos três princípios fundamentais da governança no setor público, coincidentes com os princípios da governança corporativa: *opennes* (transparência), para que a sociedade (parte interessada) possa ter confiança nas ações públicas e nas suas decisões, na gestão e nas pessoas que nela trabalham; *integrity* (integridade), baseada na honestidade, objetividade, probidade na administração de recursos públicos e na gestão; e *accountability* (responsabilidade de prestar contas), segundo o qual os órgãos e entidades públicas, e seus gestores, são responsáveis por suas decisões e ações (Matias-Pereira, 2010).

Além dos princípios, o estudo da IFAC apresentou dimensões que o setor público deve adotar: (1) padrões de comportamento, consistindo no modo como o órgão ou entidade pública exerce a liderança e determina valores e padrões, como define a cultura organizacional e o comportamento de todos os envolvidos; (2) estruturas e processos organizacionais, que residem na forma como a alta administração é designada e organizada, como as responsabilidades são definidas e como elas são asseguradas; (3) controle, que deve estar em uma rede estabelecida pela alta administração para apoio ao alcance dos objetivos públicos, da efetividade e eficiência da ações, da confiança nos relatórios internos e externos, do cumprimento das leis e regulamentos; e (4) relatórios externos, sendo a forma como a alta administração presta contas da aplicação dos recursos públicos e do seu desempenho (Matias-Pereira, 2010).

Esses princípios e dimensões colhidos da governança corporativa, quando incorporados ao setor público, formam, em seu conjunto, um roteiro para a boa governança pública, sem prejuízo de seus aprimoramentos, a exemplo das experiências nas organizações privadas. Por essa razão, no Brasil, o Tribunal de Contas da União, órgão de auxílio ao controle externo das ações e administração dos recursos de natureza federal, vem adotando, com adequações às características do setor público brasileiro, essas referências de governança corporativa para as suas avaliações das gestões que lhe cabem fiscalizar (TCU, 2014).

O referencial básico de governança pública do TCU, com base em posicionamento da IFAC, lista como princípios básicos que devem nortear a administração pública: transparência, integridade e prestação de contas. Do mesmo modo, aquele referencial, a partir da ótica do Banco Mundial, estabelece que a boa governança deve ter como princípios legitimidade, equidade, responsabilidade, eficiência, probidade, transparência e *accountability*, devendo ser quatro os níveis de análise: mecanismos de governança, componentes, práticas e itens de controle, em tudo assimilando os princípios e dimensões da governança corporativa (Teixeira; Gomes, 2019).

São as lideranças, ocupando os principais cargos da alta gestão e estando à frente dos processos de trabalho, as responsáveis pelas condutas pautadas na integridade, capacitadas com conhecimento técnico e motivadas. Por sua vez, os líderes são os condutores do direcionamento da segunda dimensão da governança pública: a estratégia. Essa dimensão é fundamental à boa governança e engloba aspectos como: escuta de demandas e expectativas; avaliação dos fatores internos e externos; avaliação de cenários; elementos da estratégia; definição e monitoramento de objetivos; elementos das atividades operacionais das unidades de negócio e das organizações. Para a conformidade dessas dimensões, existem riscos que devem ser avaliados e tratados. Para isso, a terceira dimensão trata do controle e sua avaliação, transparência e *accountability*, que envolvem a

prestação de contas das ações e a responsabilização pelos atos praticados (TCU, 2014).

De forma geral, os três mecanismos propostos pelo TCU (2014) – liderança, estratégia e controle – podem ser aplicados a qualquer uma das quatro perspectivas de observação, para verificação da maturidade da governança: sociedade e Estado; entes federativos, esferas de poder e políticas públicas; órgãos e entidades; e atividades intraorganizacionais.

A governança pública passou a ser estudada de forma mais aprofundada no Brasil a partir da Constituição Federal de 1988. Com isso, um novo modelo de governança pública vem se aperfeiçoando a partir de instrumentos como: o sistema de freios e contrapesos e as estruturas de controle externo e interno instituídas; os códigos de ética dos servidores públicos; a Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000; a Lei de Acesso à Informação – Lei n.º 12.527, de 18 de novembro de 2011; e o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização, instituído em 2005, que tem por base princípios de excelência gerencial pública contemporânea (Teixeira; Gomes, 2019).

As organizações públicas brasileiras passaram a modernizar os seus modelos de governança, para contemplar as expectativas do cidadão por serviços públicos de qualidade, com eficiência e efetividade (TCU, 2014). Contudo, o conceito de governança ainda é diversificado e contempla vários aspectos, conforme Benedito *et al*. (2013). Para apoiar a implementação da governança nos órgãos públicos, o TCU publicou o Referencial Básico de Governança Pública. Esse referencial é adotado para este trabalho. Nele são apresentados princípios, mecanismos e níveis de análise do alcance da boa governança.

Em síntese, destaca-se que a governança pública, seguindo, de certa forma, princípios da governança corporativa, faz-se necessária para a melhoria da gestão, com maior eficiência. Conforme o contexto, a estrutura de governança muda, adaptando-se às demandas próprias da administração pública, sem abrir mão do controle, ha-

vendo, ainda, necessidade de se aprofundar o tema em termos da maturidade da governança pública (Correio; Correio, 2019).

Maturidade da governança

Estudiosos compreendem o desenvolvimento e o crescimento das organizações criando teorias para explicar a sua dinâmica de amadurecimento a partir da identificação de padrões mais ou menos previsíveis sobre as mudanças no comportamento e na estrutura (Silva, J., 2017).

O conceito de maturidade apresentado por Urdang e Flexner (1968) diz respeito ao desenvolvimento completo ou condição perfeita de um processo ou atividade. Para Harmon (2004), refere-se ao modo sistemático como as organizações maduras alcançam seus resultados – algo que, em organizações imaturas, só é obtido com muito mais esforço e por meio de iniciativas individuais, muitas vezes espontâneas. Por sua vez, Prado (2016) considera que o conceito de maturidade é muito intuitivo, estando relacionado com o quanto uma organização é capaz de gerenciar, e defende que um modelo de maturidade serve para quantificar numericamente a capacidade de gerenciar com sucesso e para auxiliar a organização em um plano de crescimento.

Os modelos de maturidade compartilham a premissa de que as entidades ou classes de objetos às quais se aplicam, em variados domínios de conhecimento, desenvolvem-se segundo um caminho previsível, estruturado e decomponível em estágios sequenciais, que são os níveis de maturidade, averiguáveis mediante a presença de certas características e requisitos. Quanto mais alto o nível de maturidade de uma organização, mais desenvolvida ela está no domínio avaliado. A adoção de modelos de maturidade permite que as organizações visualizem a sua atual *performance* e possam se comparar com outras; estipulem metas de melhoria; avaliem a distância da organização em relação às metas traçadas; e estimulem a disseminação de boas práticas e o aprimoramento contínuo (Bramont, 2012).

Morais *et al*. (2015), por sua vez, mencionam que os modelos de maturidade, em geral, apresentam-se em cinco níveis, que buscam retratar o posicionamento organizacional, variando do estágio inicial de uma prática para o estágio otimizado, em que cada nível indica uma melhoria na padronização e organização internas. Há outros modelos que avaliam o avanço não em termos de níveis ou de graus, mas em percentual de maturidade, conquistado desde a última avaliação. Coimbra (2016) lembra que, atualmente, um modelo de maturidade é a forma de avaliar a organização e identificar em que nível de maturidade a organização se encontra em face dos critérios avaliados, ajudando os gestores na escolha dos melhores caminhos de ajuste, em relação à condição que se deseja. Rodrigues (2014) destaca que qualquer modelo de maturidade está relacionado com a mensuração dos níveis de gestão, na persecução do aperfeiçoamento dos padrões e práticas, ensejando uma disciplina consistente a longo prazo.

No âmbito do setor público, o TCU acompanha o amadurecimento da governança das instituições públicas brasileiras, de forma sistemática, desde sua primeira edição em 2014. A metodologia de avaliação consiste na realização de uma pesquisa com os órgãos e entidades da administração pública federal. O Questionário Integrado de Governança e Gestão Pública engloba trinta práticas, que são avaliadas por meio de cem itens relacionados a componentes associados aos mecanismos de governança. Tal conjunto de questões leva à composição do indicador geral de governança, o chamado Índice Integrado de Governança e Gestão Pública (iGG). Esse indicador, por sua vez, compreende os subindicadores: a) índice de governança pública (iGovPub), que avalia a habilidade em liderança, estratégia e *accountability*; b) índice de governança e gestão de pessoas (iGestPessoas), que avalia a competência nos eixos governança e gestão de pessoas; c) índice de governança e gestão de TI (iGovTI), que avalia a competência nos eixos governança e gestão de TI; d) índice de governança e gestão de contratações (iGovContrat), que avalia a competência nos eixos de governança e gestão de contratações (TCU, 2018).

Estudos empíricos sobre maturidade de governança em organizações públicas

Esta investigação considerou o Referencial Básico de Governança Pública do TCU como critério para a localização de estudos sobre grau de maturidade da governança em plataformas eletrônicas, notadamente SciElo e Google Acadêmico, mediante indexação com os termos governança, setor público, administração pública e avaliação.

Foram identificados quatro estudos, sendo dois deles – Silva, J. (2017) e Silva *et al*. (2021) – utilizados em parte por esta pesquisa na metodologia de cálculo do grau de maturidade da governança. Os outros dois, embora considerados relativamente aproximados, utilizam o mesmo referencial adotado neste trabalho, embora sem a definição de graus de maturidade; um deles utiliza o referencial IFAC, com indicadores assemelhados. Ademais, os estudos apresentam por objeto de pesquisa a governança sob a perspectiva do órgão ou da entidade, e não somente a governança de processos, a governança de conhecimento ou a governança de tecnologia da informação, sobre as quais existem diversos estudos.

Silva, G. (2017) constatou que existem práticas de governança corporativa no âmbito das universidades na ordem de 65,63% e que não há uma relação significativa entre as características organizacionais utilizadas na pesquisa – cursos de graduação e de pós-graduação; receita; número de professores; número de técnicos; número de alunos; conceito CAPES pós-graduação; titulação de professores – e o grau de institucionalização encontrada para cada universidade, embora não se despreze o fato de haver associação entre elas.

Correio e Correio (2019) identificaram que, entre as práticas de governança pública avaliadas pelo TCU, as seguintes são adotadas pelos órgãos da administração pública federal: definir e comunicar formalmente papéis e responsabilidades para a governança corporativa; dispor de um comitê de direção estratégica; realizar avaliações sobre a definição e compreensão dos papéis e das respon-

sabilidades organizacionais; dispor de um código de ética formalmente instituído, divulgado e monitorado em seu cumprimento.

Bona, Borba e Miranda (2020) realizaram uma pesquisa exploratória em 295 municípios e constataram que uma controladoria municipal integrada pode ser o elemento catalisador do processo de reforço da governança, atuando preventivamente no fortalecimento do *compliance*, das estruturas e práticas de controle interno e gestão de riscos, estimulando de forma integrada a transparência, a *accountability* e a participação, visando a uma maior equidade social.

Silva *et al*. (2021) realizaram estudo para estabelecer indicadores e criar um índice de maturidade de governança pública (IGovP), considerando os princípios de boa governança do *framework* implementado em 2014 pela IFAC. Os resultados evidenciaram que a maior parte dos municípios se enquadrou no nível intermediário da maturidade de governança pública, servindo o IGovP como uma ferramenta de decisões e aprimoramento das governanças no setor público.

A próxima seção apresenta os aspectos metodológicos da vigente pesquisa.

Metodologia

Esta pesquisa é, quanto aos objetivos, descritiva, com a intenção de conhecer o grau de maturidade da governança pública na área da saúde do município de Fortaleza, a partir da análise da Secretaria Municipal da Saúde – SMS e de sua maior unidade hospitalar (Instituto Dr. José Frota – IJF). A pesquisa descritiva inclui um estudo observacional, comparando-se dois grupos similares, visando a identificar, registrar e analisar as características, fatores ou variáveis que se relacionam com o fenômeno ou processo (Nunes; Nascimento; Alencar, 2016).

Quanto ao procedimento, trata-se de uma pesquisa de campo, por ser uma pesquisa que coletou dados primários no contexto das organizações objeto da investigação, com foco nos processos e es-

truturas organizacionais de duas organizações públicas municipais (SMS e IJF), visando à análise da respectiva maturação quanto a aspectos de governança pública.

Em relação à abordagem do problema, utiliza métodos mistos. É uma pesquisa na qual se analisam características, princípios e relações, constatando a aderência da atuação da SMS e do IJF, no município de Fortaleza, aos princípios e dimensões da governança corporativa.

Os participantes da pesquisa foram limitados aos ocupantes de cargos de alta gestão da SMS e do IJF. No IJF, os questionários foram encaminhados para os superintendentes, diretores e assessores subordinados diretamente aos superintendentes, totalizando catorze pessoas. Na SMS, os questionários foram enviados para os secretários, coordenadores e assessores subordinados diretamente aos secretários, totalizando 22 pessoas. Considerando-se os dois órgãos públicos municipais investigados, a pesquisa contou efetivamente com um total de 23 participantes, sendo 11 no IJF (78,6% do total de 14 questionários enviados) e 12 na SMS (54,5% do total de 22 questionários enviados).

Os resultados mostram que, no IJF, o grupo dos respondentes era composto por três (27,2%) coordenadores, três (27,2%) diretores e três (27,2%) ocupantes de outros cargos. Na SMS, o grupo respondente contou com dez (83,3%) coordenadores.

Quanto ao tempo de exercício no cargo, no IJF, quatro (36,3%) dos participantes respondentes estavam no cargo há pelo menos cinco anos. Na SMS, seis (50%) dos participantes respondentes ocupavam o cargo há um ano. Quanto à escolaridade, no IJF, 81,8 % possuem formação de nível superior, com pós-graduação, enquanto, na SMS, esse percentual é de 91,6%. Quanto ao curso de formação acadêmica, no IJF, 36,3% dos respondentes são médicos e 45,4% têm outras formações. Na SMS, 66,6% dos respondentes são de outras formações.

Comparando-se os dois grupos de respondentes, constata-se que o grupo da SMS tem menos tempo de exercício nos cargos em

relação ao tempo dos profissionais do IJF. Além disso, o grupo da SMS tem 10% a mais, comparado ao grupo do IJF, no percentual de profissionais com nível superior completo e pós-graduação.

Nas duas instituições foco da investigação, a coleta de dados ocorreu mediante a aplicação de questionário adaptado de Silva, G. (2017), que propõe perguntas voltadas às práticas de governança em três blocos: liderança, estratégia e controle. Para medir as atitudes e o grau de conformidade do respondente em relação às afirmativas, o questionário utilizou a escala Likert, com as opções: (1) discordo; (2) discordo parcialmente; (3) nem concordo, nem discordo; (4) concordo parcialmente; e (5) concordo. A aplicação do questionário foi realizada com o uso do *Google Forms*, enviado no período de 2 a 6 de junho de 2022.

Foi utilizada para análise dos dados obtidos do questionário a técnica de estatística descritiva e gráfica. Em seguida, com o intuito de verificar a confiabilidade da escala adotada, aplicou-se a análise do alfa de Cronbach, que, segundo Hair *et al.* (2009), permite determinar o limite inferior da consistência interna de um grupo de variáveis ou itens, sendo valores acima de 0,7 considerados como aceitáveis.

Em análise estatística, a consistência interna é definida como o grau em que os itens verificados medem o mesmo atributo estabelecido (Silva, G., 2017) para retratar a homogeneidade dos itens. O coeficiente alfa de Cronbach foi definido por Lee J. Cronbach, em 1951, no intuito de ser um procedimento estatístico para calcular a confiabilidade dos resultados de um questionário aplicado em uma pesquisa, medindo a correlação entre as respectivas respostas dos participantes. Os valores do alfa estão no intervalo de 0 a 1, sendo considerada a maior consistência interna quanto mais próximo o alfa alcançar o valor de 1 (Silva, G., 2017).

Para encontrar o grau de maturidade da governança corporativa, foi feita uma análise dos itens por meio do cálculo do *ranking* médio (RM), proposto por Oliveira (2005) e utilizado por Silva, G. (2017). São concedidos valores de 1 a 5 para cada resposta.

Baseando-se na frequência das respostas, calcula-se a média por categorias de questões.

A média foi calculada por meio do somatório de cada valor atribuído ao item por cada respondente na escala Likert e dividido pelo total de respondentes, coletado com base na percepção dos respondentes de acordo com cada pergunta do questionário. Cada categoria (liderança, estratégia e controle) representa uma dimensão. Dessa forma, foi obtido o RM para cada dimensão. Em seu estudo, Silva, G. (2017) considerou que, nos resultados de RM de cada categoria, os valores iguais ou superiores a 3,50 são concordantes; abaixo desse valor, discordantes.

Adicionalmente, considerou-se o estudo de Silva *et al*. (2021), que adapta o referencial do iGovPub, adotado pelo TCU. Segundo Silva *et al*. (2021), esse referencial classifica as respostas em cinco fases, variando a pontuação de 0 (valor mínimo) a 1 (valor máximo) e utilizando essas pontuações para classificar os estágios de desenvolvimento da unidade de análise, que pode ser enquadrada nas seguintes fases: a primeira contém o estágio inicial/inexpressivo (de 0 a 14,99%), de baixo nível de maturidade; o estágio inicial/iniciando (15 a 39,99%), que indica uma melhora na maturidade; a fase seguinte representa o estágio intermediário (40 a 70%), sinalizando que a maturidade está a caminho do nível desejado; e a fase estágio aprimorado (70,01 a 100%), que revela um nível ótimo de maturidade.

A partir do referencial do TCU, os resultados obtidos com os questionários encaminhados à SMS e ao IJF foram classificados de 1 a 5, com base no estudo de Silva, G. (2017), e foram submetidos à fórmula de cálculo dos valores do IGovPub, por item, com base no modelo de Silva *et al*. (2021). Para calcular o escalonamento dos indicadores, utilizou-se a equação exposta no Quadro 1, na qual o valor mínimo e o valor máximo identificados estão no referido intervalo de 1 a 5, e o valor de cada variável é o valor de cada item, obtido pelo cálculo do *ranking* médio.

Quadro 1– Equação para cálculo dos valores do IGovPub, por item

I = (X – m) / (M – m)
I = indicador calculado X = valor de cada variável m = valor mínimo identificado M = valor máximo identificado

Fonte: adaptado de Silva *et al.* (2021).

Para cada um dos itens que compõem as dimensões, realizou-se a média ponderada entre eles, chegando-se, então, ao valor final de cada uma das dimensões de governança que compõem o cálculo do índice IGovP, apurado para esta pesquisa.

Com o propósito de identificar as dimensões das práticas de governança dos órgãos municipais da Prefeitura de Fortaleza (SMS e IJF), foram analisados os dados individualmente, por instituição, partindo das dimensões liderança, estratégia e controle. Posteriormente, foram interpretadas e analisadas as estatísticas descritivas, as frequências observadas nas questões do instrumento de coleta dos dados e, nas proporções de respostas, apresentaram-se as medidas: média, mediana, mínimo, máximo, desvio-padrão e alfa de Cronbach. Para os cálculos citados, utilizou-se o *Microsoft Office Excel* como *software* de análise dos dados coletados.

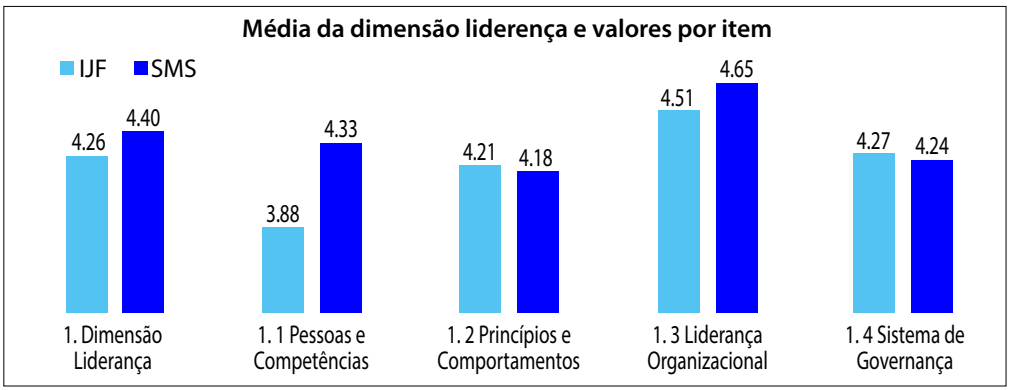
Análise e discussão dos resultados

Esta seção apresenta os resultados da pesquisa em alinhamento aos objetivos propostos. O tratamento dos dados levantados e os resultados dos questionários aplicados estão expostos em quatro subseções, sendo uma para perfis dos respondentes e as demais para cada dimensão da governança: liderança, estratégia e controle. Em seguida, apresenta-se o resultado consolidado do grau de maturidade de governança pública.

Análise do grau de maturidade da governança corporativa na dimensão liderança

Para apoiar a interpretação do grau de maturidade na dimensão liderança, apresentam-se os resultados para cada item que compõe essa dimensão. Os itens estão divididos em: 1.1) pessoas e competências; 1.2) princípios e comportamentos; 1.3) liderança organizacional; e 1.4) sistema de governança. O Gráfico 1 apresenta os resultados médios para a dimensão liderança, com seus comparativos de valores por itens da dimensão, nos dois órgãos.

Gráfico 1– Análise comparativa da dimensão liderança na SMS e no IJF



Fonte: elaborado pelos autores (2022).

Foram analisados cada um dos itens da dimensão, com os dados comparativos de frequência das respostas. O IJF teve pontuação nos itens 1.1 e 1.2 abaixo da sua média na dimensão. A SMS teve pontuação nos itens 1.1, 1.2 e 1.4 abaixo da sua média na mesma dimensão.

O item 1.1, que trata de pessoas e competências, é composto pelas perguntas 1.1.1, 1.1.2 e 1.1.3. A pergunta 1.1.1 questiona se, na instituição, há transparência no processo de seleção de membros das coordenadorias, diretorias e da alta administração. No IJF, 4 (36,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente

e 5 (45,4%) responderam que concordam. Na SMS, 5 (41,6%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 4 (33,3%) responderam que concordam.

Com a pergunta 1.1.2, pretende-se avaliar se é assegurada a adequada capacitação dos membros das coordenadorias, diretorias e da alta administração. No IJF, 6 (54,5%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 3 (27,2%) responderam que concordam. Na SMS, 8 (66,6%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 2 (16,6%) responderam que concordam.

A pergunta 1.1.3 investiga se existe um sistema de avaliação de desempenho de membros das coordenadorias, diretorias e da alta administração. No IJF, 5 (45,4%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 3 (27,2%) dos participantes responderam que concordam. Na SMS, 2 (16,6%) dos participantes responderam que discordam parcialmente, 3 (25%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 6 (50%) dos participantes responderam que concordam.

O item 1.2, que trata de princípios e comportamentos, é composto pelas perguntas 1.2.1, 1.2.2 e 1.2.3. Na pergunta 1.2.1, examina-se se é adotado um código de conduta que defina padrões de comportamento dos membros das coordenadorias, diretorias e da alta administração. No IJF, 8 (72,7%) dos participantes responderam que concordam. Na SMS, 3 (25%) dos participantes responderam que discordam, 3 (25%) responderam que nem discordam nem concordam, 4 (33,3%) responderam que concordam parcialmente e 2 (16,6%) responderam que concordam.

A pergunta 1.2.2 busca investigar se são estabelecidos mecanismos de controle para evitar que preconceitos, vieses ou conflitos de interesse influenciem as decisões e as ações de membros das coordenadorias, diretorias e da alta administração. No IJF, 3 (27,2%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 6 (54,5%) responderam que concordam. Na SMS, 4 (33,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 5 (41,6%) responderam que concordam.

A pergunta 1.2.3 questiona se são estabelecidos mecanismos para garantir que as coordenadorias, diretorias e a alta administração atuem de acordo com os padrões de comportamento baseados nos valores e nos princípios constitucionais, legais e organizacionais e no código de ética e conduta adotado. No IJF, 3 (27,2%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 6 (54,5%) responderam que concordam. Na SMS, 4 (33,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 6 (50%) responderam que concordam.

O item 1.3, que trata de liderança organizacional, é composto pelas perguntas 1.3.1, 1.3.2, 1.3.3, 1.3.4 e 1.3.5. A pergunta 1.3.1 busca saber se a instituição avalia, direciona e monitora a gestão da organização, especialmente quanto ao alcance de metas organizacionais. No IJF, 3 (27,2%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 7 (63,6%) responderam que concordam. Na SMS, 5 (41,6%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 5 (41,6%) responderam que concordam.

A pergunta 1.3.2 examina se a instituição se responsabiliza pelo estabelecimento de políticas e diretrizes para a gestão da organização e pelo alcance dos resultados previstos. No IJF, 2 (18,1%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 7 (63,6%) responderam que concordam. Na SMS, 7 (58,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 5 (41,6%) responderam que concordam.

A pergunta 1.3.3 questiona se a instituição assegura, por meio da política de delegação e de reserva de poderes, a capacidade das instâncias internas de governança de avaliar, direcionar e monitorar a organização. No IJF, 3 (27,2%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 7 (63,6%) responderam que concordam. Na SMS, 4 (33,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 5 (41,6%) responderam que concordam.

A pergunta 1.3.4, avalia se a alta administração se responsabiliza pela gestão de riscos e pelo controle interno. No IJF, 4 (36,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 7

(63,6%) responderam que concordam. Na SMS, 4 (33,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 6 (50%) responderam que concordam.

Na pergunta 1.3.5, investiga-se se a alta administração avalia os resultados das atividades de controle e dos trabalhos de auditoria e, se necessário, determina que sejam adotadas providências. No IJF, 3 (27,2%) dos participantes concordam parcialmente e 8 (72,7%) concordam. Na SMS, 2 (16,6%) dos participantes nem discordam nem concordam e 9 (75%) responderam que concordam.

O item 1.4, que trata de sistema de governança, é composto pelas perguntas 1.4.1, 1.4.2 e 1.4.3. A pergunta 1.4.1 questiona se, na instituição, são estabelecidas as instâncias internas de governança. No IJF, 3 (27,2%) dos participantes responderam que nem discordam nem concordam, 2 (18,1%) responderam que concordam parcialmente e 6 (54,5%) responderam que concordam. Na SMS, 3 (25%) dos participantes responderam que nem discordam nem concordam, 5 (41,6%) responderam que concordam parcialmente e 3 (25%) dos participantes responderam que concordam. A pergunta 1.4.2 investiga se, na instituição, é garantido o balanceamento de poder e a segregação de funções. No IJF, 5 (45,4%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 5 (45,4%) dos participantes responderam que concordam. Na SMS, 3 (25%) dos participantes responderam que nem discordam nem concordam, 4 (33,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 5 (41,6%) dos participantes responderam que concordam.

Com a pergunta 1.4.3, pretende-se averiguar se o sistema de governança da organização é estabelecido e divulgado para as partes interessadas. No IJF, 6 (54,5%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 4 (36,3%) responderam que concordam. Na SMS, 4 (33,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 4 (33,3%) responderam que concordam.

Observa-se, pelo número de respondentes que concordam e que concordam parcialmente a cada quesito da dimensão liderança, que as iniciativas relacionadas ao estabelecimento de normas, polí-

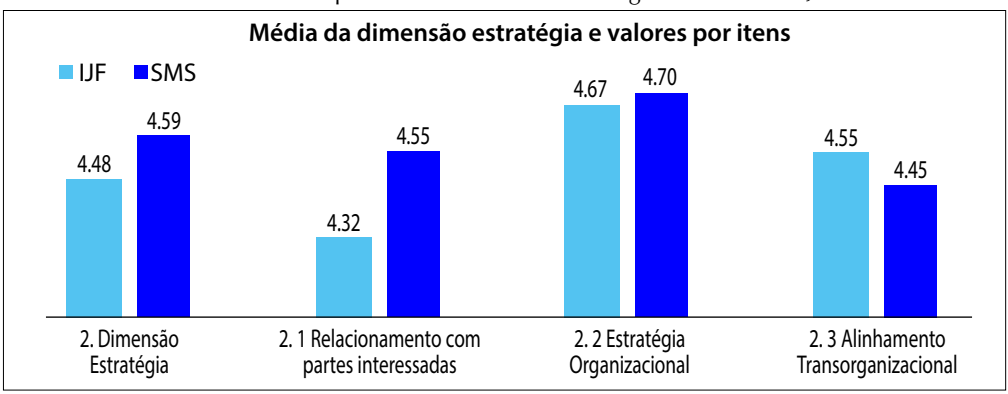
ticas e diretrizes estão presentes nas organizações estudadas. Por outro lado, verifica-se a necessidade de ampliar a capacitação das lideranças e das organizações em geral.

Análise do grau de maturidade da governança corporativa na dimensão estratégia

Para apoiar a interpretação do grau de maturidade na dimensão estratégia, apresentam-se os resultados para cada item que compõe essa dimensão. Os itens estão divididos em: 2.1) relacionamento com partes interessadas; 2.2) estratégia organizacional; e 2.3) alinhamento transorganizacional.

O Gráfico 2 apresenta os resultados médios para a dimensão estratégia, com seus comparativos de valores por itens da dimensão, nos dois órgãos.

Gráfico 2 – Análise comparativa da dimensão estratégia na SMS e no IJF



Fonte: elaborado pelos autores (2022).

Foi analisado cada um dos itens da dimensão, com os dados comparativos de frequência das respostas. O IJF teve pontuação para o item 2.1 abaixo da sua média na dimensão. A SMS teve os itens 2.1 e 2.3 abaixo de sua média na dimensão.

O item 2.1, que trata do relacionamento com partes interessadas, é composto pelas perguntas 2.1.1, 2.1.2, 2.1.3 e 2.1.4. A per-

gunta 2.1.1 questiona se, na instituição, são estabelecidos e divulgados canais de comunicação com as diferentes partes interessadas e se são asseguradas as efetividades, consideradas as características e as possibilidades de acesso de cada público-alvo. No IJF, 5 (45,4%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 5 (45,4%) responderam que concordam. Na SMS, 3 (25%) dos participantes responderam que nem discordam nem concordam, 4 (33,3%) responderam que concordam parcialmente e 3 (25%) dos participantes responderam que concordam.

A pergunta 2.1.2 avalia se é promovida a participação social, com envolvimento dos usuários, da sociedade e das demais partes interessadas na governança da organização. No IJF, 2 (18,1%) dos participantes concordam parcialmente e 4 (36,3%) responderam que concordam. Na SMS, 3 (25%) dos participantes concordam parcialmente e 6 (50%) responderam que concordam.

Com a pergunta 2.1.3, examina-se se é estabelecida uma relação objetiva e profissional com a mídia, com outras organizações e com auditores. No IJF, 2 (18,1%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 9 (81,8%) responderam que concordam. Na SMS, 6 (50%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 5 (41,6%) responderam que concordam.

A pergunta 2.1.4 questiona se são asseguradas que as decisões, estratégias, políticas, programas, planos, ações, serviços e produtos de responsabilidade da organização atendam ao maior número possível de partes interessadas de modo balanceado, sem permitir a predominância dos interesses de pessoas ou grupos. No IJF, 3 (27,2%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 7 (63,6%) responderam que concordam. Na SMS, 4 (33,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 7 (58,3%) responderam que concordam.

O item 2.2, que trata da estratégia organizacional, é composto pelas perguntas 2.2.1, 2.2.2 e 2.2.3. A pergunta 2.2.1 investiga se, na instituição, é estabelecido um modelo de gestão da estratégia que considere aspectos como transparência e envolvimento das partes

interessadas. No IJF, 4 (36,3%) concordam parcialmente e 7 (63,6%) responderam que concordam. Na SMS, 7 (58,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 4 (33,3%) responderam que concordam.

A pergunta 2.2.2 verifica se são estabelecidas a missão, a visão e a estratégia da organização, compreendendo objetivos, iniciativas, indicadores e metas de desempenho. No IJF, um participante (9%) respondeu que concorda parcialmente e 9 (81,8%) responderam que concordam. Na SMS, 4 (33,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 6 (50%) responderam que concordam.

A pergunta 2.2.3 questiona se monitoram e avaliam a execução da estratégia, os principais indicadores e o desempenho da organização. No IJF, 4 (36,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 7 (63,6%) responderam que concordam. Na SMS, 6 (50%) responderam que concordam parcialmente e 5 (41,6%) responderam que concordam.

O item 2.3, que trata de alinhamento transorganizacional, é composto pela pergunta 2.3.1. A pergunta 2.3.1 averigua se, na instituição, estabelecem-se mecanismos de atuação conjunta com vistas à formulação, à implementação, ao monitoramento e à avaliação de políticas transversais e descentralizadas. No IJF, 5 (45,4%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 5 (54,5%) responderam que concordam. Na SMS, 5 (41,6%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 5 (41,6%) responderam que concordam.

Percebe-se, pelas questões apresentadas nos itens dessa dimensão, que a estratégia está relacionada com os seguintes fatores: disponibilidade de canais de comunicação; promoção da participação social; articulação com a mídia e outros atores; cobertura e abrangência de atendimento dos interesses dos mais diversos públicos envolvidos; planejamento estratégico e seus desdobramentos; gestão intersetorial de políticas transversais e descentralizadas.

Observa-se que as afirmações trazem questões amplas que abordam metodologia de trabalho, diretriz de comunicação, articu-

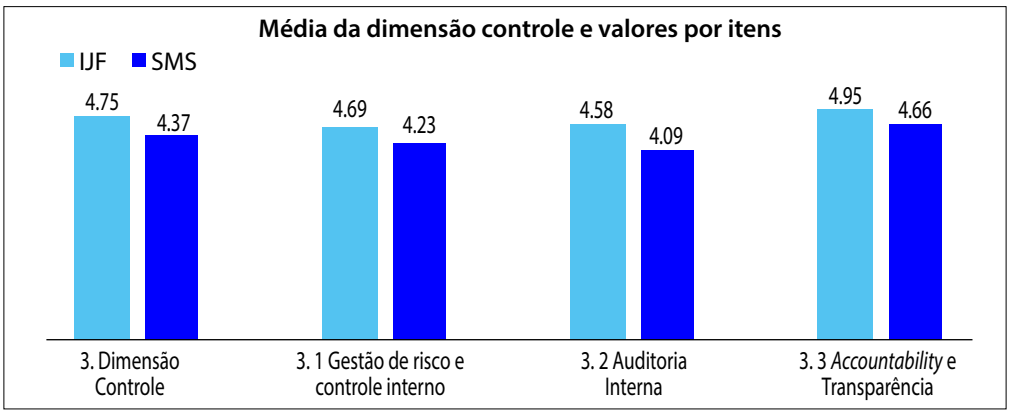
lação com diversos grupos distintos e capacidade de governança na gestão da informação e tomada de decisão. O resultado para essa dimensão mereceria um aprofundamento específico para verificar o modelo de gestão interno da organização e para levantar em quais aspectos seria necessário o fortalecimento da dimensão estratégia.

Análise do grau de maturidade da governança corporativa na dimensão controle

Para apoiar a interpretação do grau de maturidade na dimensão controle, apresentam-se os resultados para cada item que compõe essa dimensão. Os itens estão divididos em: 3.1) gestão de riscos e controle interno; 3.2) auditoria interna; e 3.3) *accountability* e transparência.

O Gráfico 3 apresenta os resultados médios para a dimensão controle, com seus comparativos de valores por itens da dimensão, nos dois órgãos.

Gráfico 3 – Análise comparativa da dimensão controle na SMS e no IJF



Fonte: elaborado pelos autores (2022).

Cada um dos itens da dimensão foi analisado com os dados comparativos de frequência das respostas. O IJF teve pontuações para os itens 3.1 e 3.2 abaixo da sua média na dimensão. A SMS teve

o item 3.1 abaixo de sua média na dimensão. Observa-se, adicionalmente, que, nessa dimensão, o IJF alcançou o seu mais elevado resultado para um item (*accountability* e transparência) na pesquisa em geral, enquanto a SMS teve seu resultado mais baixo para um item (auditoria interna).

O item 3.1, que trata de gestão de riscos e controle interno, é composto pelas perguntas 3.1.1 e 3.1.2. A pergunta 3.1.1 questiona se, na instituição, foi estabelecido um sistema de gestão de riscos e controle interno. No IJF, 4 (36,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 7 (63,6%) responderam que concordam. Na SMS, 6 (50%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 4 (33,3%) responderam que concordam.

A pergunta 3.1.2 verifica se a instituição monitora e avalia o sistema de gestão de riscos e de controle interno, a fim de assegurar que seja eficaz e contribua para melhorar o desempenho organizacional. No IJF, 5 (45,4%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 6 (54,5%) responderam que concordam. Na SMS, 4 (33,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 5 (41,6%) responderam que concordam.

O item 3.2, que trata de auditoria interna, é composto pelas perguntas 3.2.1, 3.2.2 e 3.2.3. A pergunta 3.2.1 examina se é estabelecida a função de auditoria interna nos órgãos. No IJF, 5 (45,4%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 6 (54,5%) responderam que concordam. Na SMS, 4 (33,3%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 3 (25%) responderam que concordam.

A pergunta 3.2.2 busca saber se a instituição promove condições para que a auditoria interna seja independente e proficiente. No IJF, 6 (54,5%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 5 (45,4%) responderam que concordam. Na SMS, 3 (25%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 5 (41,6%) responderam que concordam.

A pergunta 3.2.3 investiga se a auditoria interna adiciona valor à organização. No IJF, 3 (27,2%) dos participantes responderam que

concordam parcialmente e 8 (72,7%) responderam que concordam. Na SMS, 3 (25%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 4 (33,3%) responderam que concordam.

O item 3.3, que trata de *accountability* e transparência, é composto pelas perguntas 3.3.1, 3.3.2, 3.3.3 e 3.3.4. A pergunta 3.3.1 questiona se a instituição dá transparência às partes interessadas, admitindo-se o sigilo, como exceção, nos termos da lei. No IJF, um participante (9,1%) respondeu que concorda parcialmente e 10 (90,9%) responderam que concordam. Na SMS, 3 (27,2%) dos participantes responderam que concordam parcialmente e 8 (66,6%) responderam que concordam.

A pergunta 3.3.2 examina se a instituição presta contas da implementação e dos resultados dos sistemas de governança e de gestão, de acordo com a legislação vigente e com o princípio de *accountability* (transparência). No IJF, 11 (100%) dos participantes concordam. Na SMS, 4 (33,3%) responderam que concordam parcialmente e 6 (50%) responderam que concordam.

Com a pergunta 3.3.3, busca-se averiguar se a instituição avalia a imagem da organização e a satisfação das partes interessadas com seus serviços e produtos. No IJF, 11 (100%) responderam que concordam. Na SMS, 6 (50%) responderam que concordam parcialmente e 3 (25%) responderam que concordam.

Na questão 3.3.4, pergunta-se se a instituição garante que sejam apurados, de ofício, indícios de irregularidades, promovendo a responsabilização em caso de comprovação. No IJF, um participante (9,1%) respondeu que concorda parcialmente e 10 (90,9%) responderam que concordam. Na SMS, 5 (41,6%) responderam que concordam parcialmente e 6 (50%) responderam que concordam.

A dimensão do controle, nas duas organizações em análise, é a que mais concentra percepções de concordância. É possível que essa relação esteja respaldada na especificidade da atuação do poder público, que deve amparar todas as suas atividades em normas legais e atendendo aos requisitos de controle interno e externo.

Os resultados encontrados coadunam com os aspectos elencados no TCU (2014), que fundamenta o desempenho satisfatório das dimensões da governança, liderança, estratégia e controle com as seguintes premissas: as lideranças são as principais responsáveis pela condução das equipes, considerando os valores da organização, conhecimento técnico e motivação; a estratégia engloba a escuta das demandas, avaliação de fatores e cenários, definição e condução da gestão operacional; o controle engloba a contínua prestação de contas das ações e a responsabilização dos atos praticados.

A exemplo dos achados de Correio e Correio (2019), que constataram a adoção de comunicação formal de papéis e responsabilidades tanto para a governança corporativa quanto para a gestão organizacional – incluindo a instituição formal de código de ética e a realização de avaliação e monitoramento do cumprimento das obrigações por parte dos órgãos da administração pública federal –, verifica-se que a maioria dos respondentes do IJF e da SMS ou concorda ou concorda parcialmente que essas práticas também estão presentes nessas organizações.

Os resultados para a dimensão do controle reforçam o estudo de Bona, Borba e Miranda (2020), que mostra como o controle interno é responsável pelo reforço da governança.

Por fim, a análise das respostas do IJF e da SMS mostra que as duas organizações estão em alguns quesitos similares à maior parte dos municípios estudados por Silva *et al*. (2021), que estavam no nível intermediário de maturidade da governança pública, enquanto em outros quesitos, pelo número de concordância e concordância parcial, classificavam-se como aprimorados.

Grau de maturidade da governança nas unidades de análise

Foram analisados, individualmente por dimensão, os resultados de cada uma das organizações pesquisadas. Os valores encontrados permitem o cálculo do grau de maturidade da governança

pública. Assim, apresentam-se os resultados das análises estatísticas aplicadas aos dados dos questionários, com dois indicadores a serem observados. No primeiro indicador, verifica-se o *ranking* médio (RM) de cada uma das organizações e a análise unificada de todas as respostas.

A Tabela 1 apresenta os resultados da estatística descritiva para as práticas de governança, de acordo com a percepção dos gestores participantes do estudo. Constata-se que a maioria das práticas de governança corporativa são observadas nas unidades verificadas, considerando-se as categorias liderança (L); estratégia (E); e controle (C).

Tabela 1 – Resultados estatísticos da governança na SMS e no IJF

Unidade de análise	**Unificada**				**SMS**				**IJF**			
Medida estatística	Categoria				Categoria				Categoria			
	RM	L	E	C	RM	L	E	C	RM	L	E	C
RM	4,26	4,14	4,34	4,36	4,44	4,40	4,59	4,37	4,46	4,26	4,48	4,75
Mediana	4	4	4	4	4	4	4	4	5	5	5	5
Mínimo	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	2	4
Máximo	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
Desvio padrão	0,99	1,03	0,89	1,02	1,13	1,16	0,93	1,21	0,87	1,05	0,79	0,44
Alfa de *Cronbach*	**0,95**	**0,88**	**0,80**	**0,92**								

Fonte: elaborada pelos autores (2022).

Os estudos de Silva, G. (2017), que inspiraram esta pesquisa e dos quais foi adaptado o questionário aplicado na SMS e no IJF, trazem um referencial de classificação de governança estabelecendo o parâmetro de 3,50 como grau de indefinição. Tomando-se como base o modelo de análise do referido estudo, constata-se que, com base nas 31 práticas de governança corporativa estudadas, a SMS alcançou um escore de 4,44, enquanto o IJF alcançou um escore de 4,46, com resultados ratificados pela mediana das questões.

Para verificação do grau de confiabilidade do estudo, foi calculado o alfa de Cronbach, com resultado de 0,95. Esse valor consi-

dera a integralidade de todas as práticas de governança observadas, permite a verificação do instrumento de pesquisa e indica a consistência interna. O alfa de Cronbach foi calculado para cada dimensão de governança: liderança (0,88), estratégia (0,80) e controle (0,92), sendo estes igualmente válidos.

O segundo indicador foi calculado com base no estudo de Silva *et al.* (2021) e na metodologia definida no referencial do Tribunal de Contas da União (TCU). Assim, apresenta-se, na Tabela 2, o grau de maturidade de governança pública da SMS e do IJF, com o índice percentual calculado por cada uma das dimensões e o valor unificado, demonstrando os resultados.

Tabela 2 – Grau de maturidade de governança pública da SMS e do IJF, conforme TCU

Órgão	L	E	C	Geral	Maturidade
IJF	74%	69%	75%	73%	Aprimorado
SMS	66%	68%	71%	68%	Intermediário

Fonte: elaborada pelos autores (2022).

O TCU divide o grau de maturidade em estágios, com intervalos classificados como: inicial/inexpressivo; inicial/iniciando; intermediário; e aprimorado. A escala aprimorada considera o intervalo de 70,01% a 100%. Assim, percebe-se, pelos resultados, que a SMS, ainda que esteja com a maturidade intermediária, está com a dimensão controle considerada no início do seu aprimoramento. Enquanto o IJF, que está com sua maturidade considerada no intervalo aprimorado, com percentual de 73%, está com sua dimensão estratégia ainda no intervalo intermediário.

Apresenta-se, a seguir, a seção de conclusão, evidenciando-se os resultados da pesquisa, em alinhamento aos objetivos propostos.

Conclusão

A maturidade da governança pública remete aos princípios constitucionais fundamentais, sendo um importante vetor na criação de valor público por parte das instituições. No Brasil, há uma carência de pesquisas científicas sobre o tema. Este trabalho se propôs a investigar o grau de maturidade da governança pública na área da saúde do município de Fortaleza, a partir da análise da Secretaria Municipal da Saúde e da sua maior unidade hospitalar, o Instituto Dr. José Frota. Com três objetivos específicos, o estudo é feito por meio da aplicação de questionário validado em estudo prévio, com base no referencial do TCU e com triangulação dos resultados mediante entrevista.

O objetivo específico de analisar o grau de maturidade das práticas de governança corporativa na dimensão liderança foi alcançado, sendo o nível de maturidade considerado intermediário na SMS e aprimorado no IJF.

O segundo objetivo específico concentrou-se na análise do grau de maturidade das práticas de governança corporativa na dimensão estratégia. Os valores encontrados indicam um nível intermediário de maturidade tanto para a SMS quanto para o IJF.

O terceiro objetivo específico buscou analisar o grau de maturidade das práticas de governança corporativa na dimensão controle. Os valores encontrados para essa dimensão foram considerados aprimorados tanto para a SMS quanto para o IJF.

Conclui-se que o objetivo geral do estudo foi alcançado, tendo o grau de maturidade sido classificado como intermediário para a SMS e aprimorado para o IJF.

A pesquisa contribui ao trazer um diagnóstico situacional e apresentar *insights* que podem ser úteis na avaliação de outros órgãos municipais e estaduais na área da saúde pública, pela replicação da metodologia deste trabalho. Oportuno também registrar que estudos futuros poderão aprofundar o conhecimento dos aspectos não identificados ou pouco explorados nesta pesquisa, bem

como a investigação dos desdobramentos de algumas reflexões apresentadas, na análise dos princípios e aspectos da governança pública sob a perspectiva do TCU.

Referências

BENEDICTO, S. C. *et al*. Governança corporativa: uma análise da aplicabilidade dos seus conceitos na administração pública. *Organizações Rurais & Agroindustriais*, v. 15, n. 2, p. 286-300, 2013.

BERLE, A. A.; MEANS, G. C. *The modern corporation and private property*. New York: MacMillan, 1932.

BONA, R. D. S.; BORBA, J. A.; MIRANDA, R. G. Barômetro de risco da governança municipal: aplicação de um modelo de avaliação nas prefeituras catarinenses. *Revista da CGU*, v. 12, n. 21, p. 45-63, 2020.

BRAMONT, P. *Maturidade em governança corporativa*: diretrizes para um modelo preliminar. 2012. 131 f. Dissertação (Mestrado em Gestão do Conhecimento e da Tecnologia da Informação) – Universidade Católica de Brasília, Brasília, 2012.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao /constituicao.htm. Acesso em: 15 abr. 2023.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Levantamento Integrado de Governança Organizacional Pública*. Brasília, DF: TCU, 2014.

CHANDLER, A. D. Strategy and structure: chapters in the history of the industrial empire. *Cambridge Mass*, v. 5, n. 1, p. 12-48, 1962.

CONTROLADORIA E OUVIDORIA GERAL DO MUNICÍPIO (CGM). *Portal Dados Aberto*, Fortaleza, 2022. Disponível em: https://dados.fortaleza.ce.gov.br/organization/cgm. Acesso em: 21 mar. 2023.

COASE, R. H. The nature of the firms. *Econômica*, v. 4, p. 386-405, 1937.

COIMBRA, M. *Dimensões para um modelo de avaliação de maturidade em gestão por processos na administração pública*. 2016. 35 f. Monografia (Especialização) – Gestão Pública, Escola Nacional de Administração Pública, Brasília, 2016.

CORREIO, M. N. O. P.; CORREIO, O. V. O. Práticas de governança pública adotadas pela administração pública federal brasileira. *Revista Brasileira Administração Pública e Gestão Social*, v. 11, n. 2, p. 1-16, 2019.

FIORINI, F. A.; ALONSO JUNIOR, N.; ALONSO, V. L. C. Governança corporativa: conceitos e aplicações. *In*: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 21., 2016, Resende/RJ. *Anais* [...]. Resende, RJ: AEDB/SEGet, 2016.

GOMES, W. A democracia digital e o problema da participação civil na decisão política. *Fronteiras-Estudos Midiáticos*, v. 7, n. 3, p. 214 -222, 2005.

HAIR, J. F.; BLACK, W. C.; BABIN, B. J.; ANDERSON, R. E.; TATHAM, R. L. *Análise multivariada de dados*. 6. ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.

HARMON, P. Evaluating an organization's business process maturity. *Business Process Trends Newsletter*, v. 2, n. 3, p. 1-11, 2004.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBGC). *Código das melhores práticas de governança corporativa*. São Paulo: IBGC, 2009.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBGC). *Código das melhores práticas de governança corporativa*. São Paulo: IBGC, 2015.

IFRAIM FILHO, R.; CIERCO, A. A. *Governança, ESG e estrutura organizacional*. São Paulo: Actual, 2022.

JENSEN, M.; MECKLING, W. Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, v. 3, n. 4, p. 305-360, 1976.

MATIAS-PEREIRA, J. *Curso de administração pública*: foco nas instituições e ações governamentais. 5. ed. São Paulo: GEN-Atlas, 2018.

MATIAS-PEREIRA, J. A governança corporativa aplicada no setor público brasileiro. *Administração Pública e Gestão Social*, v. 2, n. 1, p. 109-134, 2010.

MORAIS, N. M. *et al.* Proposição de método para avaliar a maturidade do processo de cenários nas organizações. *Revista de Administração Mackenzie*, v. 16, n. 2, p. 214-244, 2015.

NARDES, A.; ALTOUNIAN, C. S.; VIEIRA, L. A. G. *Governança pública*: o desafio do Brasil. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

NUNES, G. C.; NASCIMENTO, M. C. D.; ALENCAR, M. A. C. Pesquisa científica: conceitos básicos. *Revista de Psicologia*, v. 10, n. 29, p. 144-151, 2016.

OLIVEIRA, L. H. de. *Exemplo de cálculo de ranking médio para Likert*. Notas de Aula. Metodologia Científica e Técnicas de Pesquisa em Administração. Mestrado em Administração e Desenvolvimento Organizacional. Varginha: PPGA CNEC/FACECA, 2005.

PRADO, D. *Maturidade em gerenciamento de projetos*. 3. ed. Belo Horizonte: Falconi Editora, 2016. (Série Gerenciamento de Projetos, v. 7).

RODRIGUES, W. C. Avaliação da maturidade de gestão de quatro unidades de proteção integral estaduais do Tocantins. *Revista de Gestão*, v. 21, n. 3, p. 325-341, 2014.

SILVA, G. S. da. *Governança aplicada ao setor público*: uma análise da institucionalização de práticas de governança nas

universidades federais do Nordeste brasileiro. 2017. 93 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2017.

SILVA, J. W. G. *Avaliação dos sistemas de controle interno dos munícipios do estado de Alagoas*: aplicação da metodologia do COSO 2013. 2017. 219 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Núcleo de Pós-Graduação em Administração, Escola de Administração, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2017.

SILVA, L. C. *et al.* Índice de maturidade da governança pública: uma ferramenta de diagnóstico. *In*: CONGRESSO DA ASSOCIAÇÃO DE PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS, 15., 2021. *Anais* [...]. ANPCONT: Evento virtual, 2021.

SILVEIRA, A. D. M. D. *Governança corporativa e estrutura de propriedade*: determinantes e relação com o desempenho das empresas no Brasil. 2004. Tese (Doutorado em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração, Departamento de Administração, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004.

SOUSA, A. L. C. *et al.* A institucionalização das práticas de governança corporativa no setor público: um estudo na Companhia de Água e Esgoto do Ceará. *Administração de Empresas em Revista*, v. 13, n. 1, 2020.

TEIXEIRA, A. F.; GOMES, R. C. Governança pública: uma revisão conceitual. *Revista do Serviço Público*, v. 70, n. 4, p. 519-550, 2019.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU). *Governança pública*: referencial básico de governança aplicável a organizações públicas e outros entes jurisdicionados ao TCU. 3. ed. Brasília: TCU, Secretaria de Controle Externo da Administração do Estado – Secex Administração, 2020.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU). *Relatório integrado de governança*. Brasília: TCU, 2018.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU). *Governança pública*: referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública. Brasília: TCU, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2014.

URDANG, L.; FLEXNER, S. B. *The random house dictionary of the English language*. New York: Random House, 1968. v. 10.

WEBER, M. *Ensaios de sociologia e outros escritos*. São Paulo: Abril Cultural, 1974. (Coleção Os Pensadores).

O controle como mecanismo de governança pública e sua relação com a arrecadação tributária do município de Fortaleza

Marcella Costa de Andrade Carvalho
Marcos Welber Freitas dos Santos
Augusto Cézar de Aquino Cabral
Sandra Maria dos Santos

Introdução

No setor público, a governança refere-se à forma como se dá a administração das entidades governamentais, utilizando princípios da governança corporativa adaptados ao contexto público. Esses princípios são aplicáveis de modo geral na esfera pública, sendo as agências de serviços não governamentais agrupadas (Bhatta, 2003).

Nesse cenário, torna-se evidente a importância de estabelecer uma estrutura sólida de administração, controle e supervisão nas organizações governamentais (Matias-Pereira, 2010, 2018). A compreensão desses elementos é fundamental para garantir a eficácia e

eficiência na consecução dos objetivos políticos, bem como para promover a transparência e a prestação de contas perante a sociedade. Destaca-se o componente do controle: os problemas enfrentados pelas empresas estatais nesse âmbito dependem significativamente do grau de complexidade de seus objetivos e da medida em que as saídas organizacionais podem ser mensuradas (Beuren; Zonatto, 2014; Menon; Umapathy, 1987). Como resultado, a incapacidade de monitorar efetivamente o desempenho das empresas estatais abre margem para críticas direcionadas aos seus gestores, além de favorecer a politização na definição de seus objetivos.

Destarte, a governança pública não apenas se concentra na prestação de serviços, mas também na responsabilidade de atender às necessidades e demandas da comunidade, sem negligenciar a supervisão e o controle. Por sua amplitude, a governança no setor público caracteriza-se por sua natureza sistêmica, que vai além do simples gerenciamento organizacional, mas também engloba aspectos éticos e sociais fundamentais para uma administração eficaz e voltada para o principal objetivo do Estado, qual seja, atingir o bem-estar coletivo (Gonçalves; Borges; Gonçalves, 2022; Kissler; Heidemann, 2006).

Para atingir tal propósito, os entes do governo precisam obter recursos financeiros, e uma das formas de conseguir isso é através do seu poder de império, ou seja, obrigando o particular a contribuir por meio de exações, cujas origens remetem a seus patrimônios. Nesse contexto, as práticas de governança corporativa, devidamente aplicadas na esfera pública, constituem uma ferramenta eficiente, dado que, quanto maior o nível de organização e transparência de uma organização, melhor será sua gestão tributária. Ademais, com o advento da Lei Complementar n.º 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, é dever do ente político instituir seus tributos e efetivamente arrecadá-los, gerando receitas com o fito de cumprir suas políticas públicas.

Atualmente, algumas preocupações dos contribuintes dizem respeito ao destino e aplicabilidade de seus tributos. Assim, Matias-

Pereira (2010), em seus estudos sobre governança aplicada ao setor público, evidencia que tanto o setor público quanto o privado necessitam de boas práticas para a gestão dos recursos sob sua responsabilidade, objetivando convertê-los adequadamente em bens e serviços em prol do bem-estar social, de forma a proporcionar a criação de valor público e a geração de capital social, bem como o compartilhamento das responsabilidades e a coordenação entre os entes públicos e privados.

Nesse cenário, a governança pública surge como um mecanismo de proteção social, uma vez que se volta contra gestores desonestos e busca promover efetividade, eficiência e eficácia das políticas públicas (Fortini; Sherman, 2017). Torna, então, o ambiente institucional da administração pública mais seguro, em decorrência de interações íntegras, confiáveis e transparentes, ajudando a reduzir a disparidade de informações e, por conseguinte, o conflito de interesses entre o cidadão contribuinte e a administração. Destarte, conforme aponta o TCU (2014), a governança no setor público compreende a utilização de mecanismos de liderança, controle e estratégia para servirem de avaliação, direção e monitoramento da gestão, visando a conduzir as políticas públicas e a prestação de serviços de interesse da comunidade. Assim, o controle, e, em especial, o controle interno, apresenta-se como uma dimensão irremovível da governança pública, na medida em que é seu papel contribuir para o alcance desse ambiente mais confiável, transparente e íntegro na gestão.

Nesta pesquisa, a questão a ser investigada é a influência do mecanismo de controle interno sobre a arrecadação tributária na esfera municipal. Tomando como lócus de estudo a Secretaria Municipal das Finanças de Fortaleza (Sefin), definiu-se como objetivo geral investigar como o mecanismo de controle da governança pública influenciou a arrecadação tributária no município ao longo do período compreendido entre 2019 e 2023. Para isso, foram definidos os seguintes objetivos específicos: a) analisar a trajetória da receita tributária por tributo no município de Fortaleza; b) analisar a

relação entre as ações do controle interno e a evolução da receita tributária no município de Fortaleza.

Ao investigar essa relação, será possível identificar áreas de melhoria na governança e na gestão fiscal, bem como fornecer *insights* para formuladores de políticas públicas, gestores municipais e outros interessados. Além disso, o presente estudo contribuirá para o avanço do conhecimento acadêmico no campo da administração pública e da gestão fiscal municipal, fornecendo evidências empíricas sobre os vínculos entre o controle interno como mecanismo de governança pública e a arrecadação tributária no contexto municipal específico.

Cabe destacar que, em 2023, a cidade de Fortaleza, por meio de sua Secretaria das Finanças, foi reconhecida pela Secretaria do Tesouro Nacional como a mais transparente do Brasil, obtendo o Selo A, conforme a portaria STN/MF n.º 807, de 25 de julho de 2023, que instituiu o Ranking da Qualidade da Informação Contábil no Siconfi e o prêmio Qualidade da Informação Contábil e Fiscal para entes da federação. Esse reconhecimento destaca a importância do controle interno como parte integrante da governança, uma vez que ele se dedica a impulsionar a realização dos objetivos organizacionais, promovendo a eficácia, eficiência e operacionalidade das instituições. Além disso, o controle interno garante a segurança na gestão da informação e oferece o suporte necessário à alta administração, contribuindo para sua transparência e integridade na prestação de contas (*accountability*).

Quanto à estrutura do artigo, além desta Introdução, que apresenta os elementos basilares da pequisa, há quatro outras seções. A segunda apresenta a revisão da literatura; a terceira aborda os aspectos metodológicos; a quarta trata da análise dos resultados; por fim, a última apresenta a conclusão da pesquisa.

A seguir, apresentamos a revisão da literatura que serve de suporte para a pesquisa, tendo como tópico central o controle como instrumento de governança e sua relação com a arrecadação tributária.

Revisão de literatura

Nesta seção, abordam-se os temas controle como instrumento de governança e arrecadação tributária. Para isso, foi realizada uma revisão não sistemática da literatura, em diferentes bases de dados e outras fontes, como livros-texto, artigos de periódicos e de anais de eventos científicos, manuais de orientação e páginas especializadas da Internet.

O controle como mecanismo de governança pública

A importância do controle interno como instrumento de governança tem se tornado cada vez mais evidente para empresas e organizações públicas. Esse controle se mostra eficaz como um processo estabelecido pelos agentes de governança com o propósito de assegurar o alcance dos objetivos da organização, em conformidade com requerimentos legais e regulatórios.

A utilização dos controles internos decorreu da expansão dos mercados, com a consequente necessidade de maior controle das operações. Com o desenvolvimento das atividades, o controle dos diversos setores se tornou mais complexo, e ainda mais premente (Ritta, 2010). Assim, o controle interno abrange um conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas destinadas a proteger os ativos, gerar dados contábeis confiáveis e auxiliar a administração na condução ordenada dos negócios.

De acordo com Doyle, Ge e McVay (2007), a estruturação adequada de um sistema de controle interno tende a reduzir a ocorrência de fraudes e erros, os riscos e custos de auditoria, os custos de agência e republicações de demonstrações financeiras, entre outros. Nesse contexto, Lopes, Marques e Louzada (2019) destacam que os controles internos estabelecem as normas e procedimentos específicos a serem seguidos pelos colaboradores e gestores no desempenho de suas atividades.

Além disso, de acordo com o Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa (IBGC, 2023), a deliberação e supervisão do controle interno são de responsabilidade do conselho de administração e da diretoria, que devem garantir que esses controles sejam eficazes e adequados para mitigar riscos e alcançar os objetivos estratégicos da organização. Assim, o controle interno não apenas fornece uma estrutura para garantir conformidade com regulamentos, mas também desempenha um papel fundamental na promoção da governança corporativa e na consecução dos objetivos organizacionais.

Arrecadação tributária

Segundo Machado (2013), o sistema constitucional brasileiro é de natureza rígida, assim a atribuição de competências se dá de forma impositiva. Nesse sentido, o legislador infraconstitucional não é livre para escolher as realidades a serem tributadas, pois a Constituição já lhe delimita o âmbito de atuação. Ainda de acordo com o autor, entre as inúmeras possibilidades de definição, competência tributária pode ser conceituada como o poder dos entes da federação de elaborar normas para a criação, majoração, arrecadação e fiscalização de tributos, devidamente reconhecido, limitado e, no caso das federações, dividido em seu exercício por normas de uma Constituição.

Partindo-se dessa delimitação teórica, no que tange à seara do direito tributário, a competência é aquela outorgada pela Constituição aos entes da federação para instituir normas criadoras de tributos, fato pelo qual se entende que a competência não pode ser delegada, nem caduca caso não seja exercitada: do contrário, haveria um ente federativo (poder constituído) alterando o próprio texto constitucional por meio de normas infraconstitucionais (ou pela falta delas), em notória subversão da hierarquia normativa. Portanto, a atribuição dada aos entes municipais para criar seus tributos é delimitada de forma rígida e prevista na própria Constituição Federal, em especial em seu artigo 156, segundo o qual ao município compete instituir os

seguintes impostos: imposto sobre serviços, ITBI, IPTU, além das taxas e contribuições específicas.

Corroborando o entendimento exposto acima, Ribeiro (2011) destaca a autonomia financeira dos municípios, que utilizam suas receitas advindas de arrecadação para desenvolver serviços públicos e atender as demandas sociais, comunitárias e coletivas. Ressalta-se que tais arrecadações advêm de tributos próprios de sua competência, das receitas originárias de seu patrimônio, bem como das transferências que recebem, tanto do governo estadual como do federal. Entretanto, no requisito receita própria, os municípios padecem de vícios estruturais e funcionais que diminuem sua independência, permanecendo cada vez mais vinculados aos repasses de outros entes.

Segundo Leopoldino *et al.* (2014), a partir da Constituição Federal de 1988, os municípios brasileiros passaram a receber maiores repasses em virtude das transferências intergovernamentais, provenientes das esferas federal e estadual. A arrecadação de receitas dos tributos provenientes de pagamento dos contribuintes, mesmo com grandes dificuldades e inadimplência, tem uma relação muito importante com o desenvolvimento de políticas públicas do município.

Sendo assim, corroborando o entendimento acima exposto, percebe-se que, em geral, os municípios brasileiros possuem um baixo índice de independência, o que revela uma dependência econômica e financeira das transferências federais e estaduais. Tal fato é comprovado por meio do Índice Firjan de Gestão Fiscal (IFGF), que é dividido em IFGF autonomia, gastos com pessoal, liquidez e investimentos. Para o presente estudo, interessa-nos o estudo do IFGF autonomia, indicador que verifica se as receitas oriundas da atividade econômica do município suprem os custos para manter a Câmara de Vereadores e a estrutura administrativa da Prefeitura. No último relatório apresentado, publicado em outubro de 2023, o IFGF revelou que 1.570 prefeituras no país não se sustentam: não geram receitas suficientes para financiar sua estrutura administrativa (Firjan, 2023).

A baixa geração de receitas pelas economias municipais ainda se configura como o principal entrave à eficiência na gestão fiscal dos municípios brasileiros. É o que mostra o IFGF autonomia, que apresentou o pior desempenho entre os indicadores: em média, as prefeituras brasileiras pontuaram 0,4088 no indicador em 2022. Essa análise é fundamental para ilustrar o real quadro fiscal das cidades brasileiras. Entre as receitas para suprir as necessidades do município, são consideradas por esse indicador apenas aquelas que resultam do esforço tributário da Prefeitura e do potencial econômico do município. Isso significa que não são considerados, por exemplo, o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), os *royalties* do petróleo ou os ganhos de remuneração de capital, Apesar de o estudo mostrar que a receita local cresceu, influenciada pelo forte crescimento econômico do país e pela alta inflação, ainda não foi suficiente para garantir um bom nível de autonomia dos municípios. Para ilustrar o quão crítico é o quadro de insustentabilidade, basta observar que, em 1.570 prefeituras (30,0% do total), as receitas geradas no município não são suficientes para custear a Câmara Municipal, nem a estrutura administrativa da Prefeitura (Firjan, 2023).

Na lógica do indicador, isso acarreta nota zero no IFGF autonomia. Para se ter uma ideia, essas prefeituras, juntas, precisam de R$ 6,0 bilhões em transferências para suprir os custos da Câmara Municipal e da estrutura administrativa da Prefeitura. Em outras palavras, a receita gerada localmente não é suficiente para arcar com os custos de existência do município.

A Constituição de 1988 flexibilizou a emancipação de municípios com a proposta de descentralizar a administração pública e reforçar o vínculo entre os cidadãos e o poder público local. Era esperado que isso aumentasse a qualidade dos bens e serviços oferecidos à população. No entanto, o IFGF autonomia revela que, em grande parte do país, a receita gerada na esfera local não é suficiente para arcar com os custos mínimos de existência do município. Dessa forma, instaurou-se um grave quadro de dependência de transferências redistributivas. Com esses recursos comprome-

tidos em suprir as despesas administrativas da Câmara e Prefeitura, sobra pouco espaço para atender a outras demandas que são essenciais para a população.

O município de Fortaleza é de grande porte, haja vista contar, segundo o Censo de 2022, com uma população local de 2.428.708 milhões de habitantes, espalhados em um território de 312,353 Km² (IBGE, 2022). Conforme *ranking* da situação fiscal das capitais (Firjan, 2022), Fortaleza se encontra na posição 20ª, apresentando o IFGF global de 0,6786, sendo o IFGF autonomia de 1,0000, IFGF gastos com pessoal de 0,5902, IFGF liquidez de 0,5791 e IFGF investimento de 0,5453.

Apresentamos a seguir os aspectos metodológicos da pesquisa.

Metodologia

Esta pesquisa é de natureza qualitativa, descritiva, quanto aos fins, e documental e de campo, quanto aos meios. É qualitativa por explorar as percepções e interpretações dos indivíduos sobre um determinado assunto. Segundo Gil (2019), a pesquisa qualitativa é essencial para compreender as dinâmicas sociais e culturais, pois permite ao pesquisador capturar a profundidade das experiências humanas e os significados atribuídos pelos participantes. Em conformidade com o que afirma Vergara (2000) acerca dos estudos descritivos, o caráter descritivo desta pesquisa deve-se ao fato de buscar descrever, no contexto específico da Sefin, de que modo a instituição influencia a arrecadação tributária, buscando-se, nesse processo, estabelecer relações entre os fatores em estudo.

Em alinhamento ao que argumentam Lakatos e Marconi (2003) acerca de pesquisas documentais, a presente pesquisa faz uso de dados secundários e consiste na análise e interpretação desses documentos já existentes, produzidos por terceiros. Como argumentam Creswell e Creswell (2021), a pesquisa é considerada de campo quando são colhidos dados primários no ambiente natural da organização do estudo, como foi o caso neste estudo.

Para a coleta dos dados, foi aplicado aos responsáveis pelo controle interno da Secretaria das Finanças de Fortaleza um questionário adaptado, inspirado no estudo de Pinho (2017). Estruturado em dois blocos, o questionário continha questões abertas e fechadas.

O primeiro bloco tinha por foco o levantamento do perfil dos participantes da pesquisa, incluindo questões sobre gênero, faixa etária, nível de escolaridade, área de formação e tempo de serviço, em anos, vinculado à administração pública na função de controle.

O segundo bloco tinha por foco o levantamento de dados referentes ao controle no âmbito da instituição, com perguntas sobre: o instrumento normativo utilizado para atribuição como controle; a denominação do órgão em que as atribuições de controle se inserem; os tipo de atividades que o órgão de controladoria executa; outras atribuições exercidas pelo responsável pelo controle; atividades desenvolvidas pelo órgão de controladoria, na área de controle; meio de comunicação utilizado pelo órgão de controladoria para dar transparência dos gastos públicos municipais; os serviços disponibilizados pelo órgão de controladoria na Internet; função implementada pelo setor que não tenha constado nas perguntas anteriores e que seja relevante para a arrecadação tributária do município; índice de autonomia municipal do município no período de 2019 a 2022; atividade desempenhada pelo órgão que tenha influenciado na premiação do Selo de Transparência pela Secretaria do Tesouro Nacional; meios utilizados para assegurar a transparência e a integridade das informações que constam no banco de dados do órgão; e sistemas informatizados utilizados para assegurar a transparência e a integridade.

Na análise dos dados do questionário, em relação às questões fechadas, utilizaram-se técnicas básicas de estatística descritiva. No tocante às questões abertas, foi feita uma análise temática (Souza, 2019), visando a identificar, categorizar, analisar e interpretar padrões e temas recorrentes. A análise documental baseia-se em dados disponíveis nos Relatórios de Execução (RREO), Relatórios de

Gestão (RGF) e Balanço Geral do Município de Fortaleza, referentes ao período de 2019 a 2024.

Análise e discussão dos resultados

Esta seção tem por objetivo apresentar os resultados da pesquisa, em conformidade com os objetivos previamente definidos.

Trajetória da receita tributária por tributo no município de Fortaleza

Importa, inicialmente, informar que este tópico objetiva analisar o detalhamento dos dados dispostos nos Relatórios de Execução (RREO), Relatórios de Gestão (RGF) e Balanço Geral do Município de Fortaleza, referentes ao período de 2019 a 2024 (PMF, 2024). Dessa forma, é mister salientar que a Constituição Federal delimitou os tipos de receitas que os municípios possuem. Dentre as classificações, encontramos as receitas tributárias (ou derivadas) e as transferências (ou compartilhadas com a União e os Estados), conforme classificação delineada no art. 9º da Lei n.º 4.320/64.

Nesse sentido, entre as receitas tributárias municipais, evidenciam-se as do IPTU (Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana), do ISS (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza), do ITBI (Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis) e as provenientes de outros impostos, taxas e contribuições de melhoria, sendo demonstrada, na Tabela 1, a evolução da receita do município de Fortaleza no período de 2019 a 2024.

Tabela 1 – Arrecadação de tributos

Tributo	2019	2020	2021	2022	2023	2024
IPTU	571.750.398,82	554.059.604,82	680.669.222,16	729.631.669,15	792.178.106,51	809.930.000,84
ISS	902.193.544,67	853.220.951,11	1.029.906.564,67	1.207.649.892,30	1.515.348.036,18	1.552.095.830,40
ITBI	124.343.402,15	131.951.775,35	170.895.323,41	154.770.384,70	170.326.859,80	170.161.899,60
TAXA	34.095.225,72	23.260.368,45	26.497.621,61	28.711.062,30	99.726.277,61	173.313.277,25

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

No período analisado, destaca-se que, no ano de 2020, a arrecadação foi efetuada em meio a uma pandemia declarada pela Organização Mundial de Saúde (OMS). Nesse diapasão, tendo em vista as medidas que foram necessárias para evitar a transmissão da doença, como o distanciamento social, que provocou grandes impactos na economia, pode-se observar uma diminuição na arrecadação em todos os tributos analisados no referido ano de 2020, à exceção do ITBI.

No que tange ao IPTU – cujos parâmetros foram estabelecidos no artigo 156 da Carta Magna, normatizado no artigo 32 e seguintes do Código Tributário Nacional (CNT) e, em âmbito municipal, regulamentado pelos artigos 260 a 296 da Lei Complementar n.º 159/2013 –, observa-se que, no período em análise, houve um aumento de 41,66% na sua arrecadação, o que pode ser atribuído a uma série de variáveis, como ações de monitoramento da receita pela Sefin e ações de prevenção contra fraudes e evasão fiscal decorrentes do controle interno.

Por sua vez, o ISS – definido no artigo 156 da Constituição Federal, regulamentado pela Lei Complementar Federal n.º 116/2003 e, no município, pela Lei Complementar n.º 159/2013 – apresentou crescimento de 72,06% em sua arrecadação, percentual de crescimento superior ao verificado para o IPTU e para o ITBI no período analisado.

Em relação ao ITBI, igualmente estabelecido pelo artigo 156 da Constituição e regido pelo artigo 35 e seguintes do CTN, observa-se que apresentou aumento em sua arrecadação de 36,84% no período analisado, em que houve decréscimo nas demais receitas. Houve incremento inclusive no ano de 2020. Por fim, em relação aos outros impostos, taxas e contribuições de melhoria, última receita analisada neste tópico, constata-se um crescimento significativo de 408,32%, acréscimo que pode ser atribuído à implementação da Taxa do Serviço Público de Manejo de Resíduos Sólidos Urbanos (TMRSU), instituída pela Lei n.º 11.323, de 21 de dezembro de 2022.

Ademais, no que tange às receitas de transferências constitucionalmente previstas para o município de Fortaleza, durante o período em análise – 2019 a 2024 –, pode-se observar a evolução de sua arrecadação na Tabela 2.

Tabela 2 – Receitas anuais

Receitas	**2019**	**2020**	**2021**
Total das transferências	4.452.259.798,45	5.064.706.945,94	5.412.586.432,13
Receitas	**2022**	**2023**	**2024**
Total das transferências	6.069.742.454,56	6.715.432.687,79	6.962.605.284,59

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Depreende-se, dos dados expostos acima, que as receitas das transferências representam o maior percentual da fonte de custeio municipal, se comparadas às receitas tributárias, no período em tela, evidenciando a dependência do município de Fortaleza em relação às receitas provenientes de transferências dos outros entes.

Nessa toada, mediante a análise da dinâmica financeira do município de Fortaleza observa-se que houve um esforço em melhorar sua arrecadação fiscal, mais precisamente no tocante a outros impostos, taxas e contribuições de melhoria. Ocorre, entretanto, que esse esforço ainda não é suficiente para acompanhar a arrecadação proveniente das transferências intergovernamentais. Desse modo, chega-se ao Índice de Autonomia Financeira Municipal, que representa o grau de independência financeira do município em relação a recursos de transferências oriundos de outros entes.

Para calcular os valores apresentados na Tabela 3, foram somadas as receitas anuais de IPTU, ISS, ITBI e taxas para cada ano, obtendo o total de arrecadação própria. Em seguida, foi somado esse total ao valor das transferências para encontrar o valor total anual. Para determinar os percentuais, foi dividida a soma de IPTU, ISS e taxas pelo valor total anual e foi multiplicada por 100, para obter o percentual da arrecadação própria em relação ao total. Da mesma forma, foi dividido o valor das transferências pelo total anual e multiplicado por 100, para obter seu percentual. Esse procedimento foi

repetido para cada ano do período de 2019 a 2024, permitindo uma análise da evolução das receitas municipais e da proporção de cada fonte de receita no total arrecadado.

Tabela 3 – Percentuais por tributos e transferências

Ano	IPTU	ISS	ITBI	Taxa	Transf.	Total	% (IPTU + ISS +taxa) do total	% Transf. do total
2019	571.750.398,82	902.193.544,67	124.343.402,15	34.095.225,72	4.452.259.798,45	6.084.087.060,81	24,24%	73,16%
2020	554.059.604,82	853.220.951,11	131.951.775,35	23.260.368,45	5.064.706.945,94	6.627.199.645,67	21,37%	76,44%
2021	680.669.222,16	1.029.906.564,67	170.895.323,41	26.497.621,61	5.412.586.432,13	7.320.555.164,00	23,17%	73,92%
2022	729.631.669,15	1.207.649.892,30	154.770.384,70	28.711.062,30	6.069.742.454,56	8.190.505.463,01	24,74%	74,10%
2023	792.178.106,51	1.515.348.036,18	170.326.859,80	99.726.277,61	6.715.432.687,79	9.293.011.967,89	27,79%	72,26%
2024	809.930.000,84	1.552.095.830,40	170.161.899,60	173.313.277,25	6.962.605.284,59	9.668.106.292,68	26,36%	72,00%

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Assim, como evidencia a Tabela 3, observa-se que, no período de referência, o município de Fortaleza apresenta maior dependência em relação à arrecadação proveniente de transferências, quando comparada à arrecadação tributária do próprio ente municipal.

Relação entre as ações do controle interno e a evolução da receita tributária no município de Fortaleza

Antes de adentrar, especificamente, a análise dos dados coletados, deve-se evidenciar o quanto, em 2021, se percebe a evolução das funções de controle interno no município de Fortaleza. Isso se deu com a criação de Rede de Controle Interno e Ouvidoria da Prefeitura de Fortaleza (REDCONT), por meio do Decreto Municipal n.º 14.972, de 31 de março de 2021, com o fito de descentralizar a função de controle interno, permanecendo a coordenação com a Controladoria Geral do Município (CGM). Tal fato merece destaque, visto que, a partir desse período, a CGM Fortaleza passa a descentra-

lizar a função de controle e ouvidoria, fortalecendo sua execução, com o objetivo de proporcionar mais eficiência, transparência, controle e mitigação dos riscos na prestação do serviço público.

Estabelece o Decreto Municipal n.º 14.972/2021 que, caso a entidade administrativa não possuísse, naquele momento de descentralização, a unidade específica de controle interno, as funções poderiam ser exercidas pela Assessoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional, Assessoria de Apoio Institucional, Assessoria Especial, Assessoria Técnica, Assessoria Técnica Especial ou Assessoria de Governança. Fixa-se, assim, a possibilidade de, nas secretárias e órgãos da Prefeitura, os responsáveis pelo controle interno não serem necessariamente órgãos de *staff*.

Ressalta-se que, no que tange à Secretaria das Finanças de Fortaleza, as funções de controle interno são exercidas pela Coordenadoria de Governança, com a acumulação no mesmo setor dessas áreas afins. Nas respostas do atual coordenador de governança da Sefin ao questionário adaptado de Pinho (2017), destaca-se a sua formação em Ciências Contábeis, com pós-graduação, e a experiência de 6 a 10 anos de serviço na função de controle interno, sendo-lhe atribuídas as funções de controle por meio de portaria, após a criação da REDCONT.

Percebe-se que, a princípio, os respondentes exerciam, predominantemente, funções ligadas à governança. Contudo, em decorrência da descentralização da função de controle, passam a exercer funções como transparência, auditoria, correição administrativa, ouvidoria, prestação de contas, prevenção e combate à corrupção, segurança da informação e integridade. Especificamente quanto ao controle, além da avaliação, normatização e orientação, atuam no estímulo à transparência e ao controle social e, ainda, por meio da rede mundial de computadores e portal da transparência, disponibilizam serviços como central de relacionamento com o contribuinte e consulta de indicadores de desempenho da gestão municipal.

Deve-se ressaltar que os respondentes indicam que as funções de ética e gestão de processos, desempenhadas no seu setor, são im-

portantes para a arrecadação de Fortaleza. Apontam, também, que não fazem monitoramento da arrecadação no seu setor, indicando a CGM como a responsável, bem como não acompanham o índice de autonomia municipal.

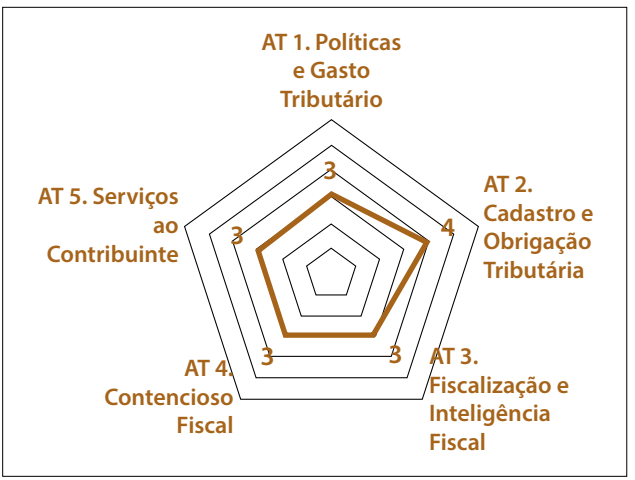
Quando da análise das atribuições da CGM, observa-se o Decreto n.º 15.098, de 23 de agosto de 2021 – que aprovou o Regulamento da Controladoria e Ouvidoria Geral do Município (CGM) de Fortaleza –, no qual estão dispostas as competências e atribuições dos cargos, além da estrutura. Para a Coordenadoria de Controle Interno, aponta-se a responsabilidade pelo monitoramento da execução dos contratos, convênios, parcerias, prestação de contas, entre outras funções que indicam claramente a preocupação no monitoramento do gasto de recursos públicos. Destacam-se, ainda, os Planos Anuais de Auditoria Interna (PAINT) por parte da CGM – publicados no Diário Oficial do Município por meio de portaria –, que orientam o planejamento das auditorias internas que serão realizadas pelo controle interno, visando a acompanhar a compatibilidade entre a aplicação dos recursos e o previsto na legislação orçamentária para cada ano.

Nesse sentido, as informações coletadas indicam que a atuação do controle interno na arrecadação tributária é incipiente. Apesar de se perceber, por parte da CGM, um monitoramento efetivo dos gastos públicos, não há o desenvolvimento de ferramentas ou plano de ação para monitorar a arrecadação tributária, com o fito de obter uma evolução da receita derivada do município. Entretanto, há um tipo de monitoramento da arrecadação tributária efetuada dentro da própria Sefin, que deve considerar os preceitos da Metodologia para Avaliação da Maturidade e Desempenho da Gestão Fiscal (MD-GEFIS.M, 2021).

A MD-GEFIS.M oferece aos órgãos responsáveis pela gestão fiscal municipal um instrumento de diagnóstico do nível de maturidade de seus processos e do desempenho nas áreas de gestão fazendária, administração tributária e administração financeira.

Para garantir os bons resultados das áreas finalísticas, na Sefin, está envolvida mais diretamente a Coordenadoria de Administração Tributária (CATRI), que tem por competência planejar, organizar, controlar e coordenar as atividades relacionadas com a administração tributária do município de Fortaleza. Tais atribuições são exercidas por meio das células de Gestão de Tributos Imobiliários (CETIM), de Gestão do ISSQN (CEGEISSQN), de Análise de Informações Tributárias (CEINT), de Gestão da Arrecadação Tributária (CEGEATRI), de Gestão de Cadastros (CECAD) e de Acolhimento ao Cidadão (CEAC), além da Assessoria de Inteligência (ASSINT), vinculada ao Gabinete do Secretário. O contencioso administrativo é julgado no Conselho de Contencioso Administrativo Tributário (CAT) e o contencioso judicial é de responsabilidade da PGM.

Gráfico 1– Dimensões da gestão tributária



Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Conforme apresentado no Gráfico 1, os resultados alcançados no Eixo II pelo município de Fortaleza encontram-se numa faixa intermediária de avaliação, demonstrando uma certa homogeneidade na maturidade das dimensões.

Apresenta-se, a seguir, a seção de conclusão, evidenciando-se os resultados da pesquisa, em alinhamento aos objetivos propostos.

Conclusão

Os dados analisados dos Relatórios de Execução, de Gestão e do Balanço Geral do Município de Fortaleza, abrangendo o período de 2019 a 2024, indicam um crescimento na arrecadação dos principais tributos municipais, como IPTU, ISS e ITBI. Especificamente, observou-se um aumento significativo na receita do IPTU, com uma variação de 41,76 %, possivelmente atribuída a uma combinação de fatores, incluindo medidas de monitoramento da receita pela Secretaria das Finanças e iniciativas decorrentes do controle interno.

Da mesma forma, o ISS registrou um aumento de 72,06% em sua arrecadação, superando o crescimento do IPTU e do ITBI no período em análise, o que sugere possíveis estratégias eficazes de gestão tributária. No entanto, a análise dos números revela um aumento consistente na arrecadação dos tributos locais (IPTU, ISS e taxas) e nas transferências ao longo dos anos. Essa tendência ascendente indica uma saúde financeira crescente do município, refletindo possíveis melhorias na gestão fiscal e na eficiência na captação de recursos. Esses achados são corroborados pelos gestores participantes da pesquisa.

O equilíbrio entre as receitas próprias e as transferências externas sugere uma estratégia de diversificação de fontes de financiamento, promovendo maior estabilidade econômica e possibilitando investimentos mais robustos em políticas públicas e infraestrutura urbana. Destarte, é importante destacar que, apesar desses avanços, a dependência contínua das transferências intergovernamentais permanece evidente, revelando a necessidade de fortalecer as funções de controle interno para garantir uma arrecadação tributária mais consistente e sustentável, como apontam os respondentes do questionário.

Por outro lado, a análise revelou que, embora tenha havido esforços para melhorar a autonomia financeira do município, a implementação de estratégias mais específicas de monitoramento da arrecadação tributária pode ser crucial para alcançar esse objetivo. A criação da Rede de Controle Interno e Ouvidoria da Prefeitura de Fortaleza, por meio do Decreto Municipal n.º 14.972/2021, evidencia uma evolução nas funções de controle interno, visando à descentralização e fortalecimento das práticas de transparência, controle e mitigação de riscos na gestão pública.

No entanto, apesar do monitoramento efetivo dos gastos públicos pela CGM, identifica-se uma lacuna no desenvolvimento de ferramentas ou planos de ação específicos para monitorar a arrecadação tributária. Assim, investimentos contínuos em estratégias de controle interno voltadas para a gestão da receita municipal podem ser fundamentais para promover uma maior autonomia financeira e uma administração fiscal mais eficiente em Fortaleza.

Referências

BEUREN, I. M.; ZONATTO, V. C. S. Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais. *Revista de Administração Pública*, v. 48, p. 1135-1163, 2014.

BHATTA, G. Post-NPM thermes in public sector governance. *State Services Commission*, p. 1-16, Sept. 2003. Disponível em: https://www.publicservice.govt.nz/research-and-data/post-npm-themes-in-public-sector-governance. Acesso em: 12 maio 2024.

CRESWELL, J. W.; CRESWELL, J. D. *Projeto de pesquisa*: métodos qualitativo, quantitativo e misto. Porto Alegre: Penso, 2021.

DOYLE, J. T.; GE, W.; MCVAY, S. Accruals quality and internal control over financial reporting. *The Accounting Review*, v. 82, n. 5, p. 1141-1170, 2007.

FIRJAN, 2023. *Índice Firjan de Gestão Fiscal* / Firjan. (Estudos e Pesquisas). Rio de Janeiro: Firjan, 2023.

FIRJAN, 2022. *Ranking da Situação Fiscal das Capitais*. Disponível em: https://firjan.com.br/pagina-inicial.htm. Acesso em: 12 maio 2024.

FORTALEZA. *Balanço Geral – 2019 a 2023*. Disponível em: https://transparencia.fortaleza.ce.gov.br/index.php/receita/index. Acesso em: 7 maio 2024.

FORTALEZA. *Relatório de Execução – 2019 a 2023*. Disponível em: https://transparencia.fortaleza.ce.gov.br/index.php/receita/index. Acesso em: 7 maio 2024.

FORTALEZA. *Relatório de Gestão – 2019 a 2023*. Disponível em: https://transparencia.fortaleza.ce.gov.br/index.php/receita/index. Acesso em: 7 maio 2024.

FORTINI, C.; SHERMAM, A. Governança pública e combate à corrupção: novas perspectivas para o controle da administração pública brasileira. *Revista Interesse Público*, v. 19, n. 102, p. 27-44, 2017.

GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. São Paulo: Atlas, 2019.

GONÇALVES, R. S.; BORGES, T. J. G.; GONÇALVES, A. O. Governança pública, evidenciação e amplitude de participação social em conselhos de saúde. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, v. 10, n. 1, p. 36-51, 2022.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). *Cidades IBGE*, 2022. Disponível em: https://cidades.ibge.gov.br/. Acesso em: 15 abr. 2024.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBGC). *Código das melhores práticas de governança corporativa*. 6. ed. São Paulo: IBGC, 2023.

KISSLER, L.; HEIDEMANN, F. G. Governança pública: novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade? *Revista de Administração Pública*, v. 40, p. 479-499, 2006.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. *Fundamentos de metodologia científica*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LEOPOLDINO, P. R. *et al*. A importância da arrecadação tributária nas receitas municipais: um estudo das receitas do município de Bom Jesus da Lapa, focalizando o IPTU. *In*: SIMPÓSIO CIDADES MÉDIAS E PEQUENAS DA BAHIA, 4., 2014, Vitória da Conquista. *Anais* […]. Vitória da Conquista: UESB, 2014.

LOPES, I. M. O.; MARQUES, V. A.; LOUZADA, L. C. Deficiências dos controles internos das empresas listadas na [B3]. *Revista Evidenciação Contábil e Finanças*, v. 7, n. 3, p. 105-126, 2019.

MACHADO, R. C. R. *Competência tributária*: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa. São Paulo: Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2013.

MATIAS-PEREIRA, J. A governança corporativa aplicada no setor público brasileiro. *Administração Pública e Gestão Social*, v. 2, n. 1, p. 109-134, 2010.

MATIAS-PEREIRA, J. *Administração pública*: foco nas instituições e ações governamentais. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MD-GEFIS. *Metodologia para avaliação da maturidade e desempenho da gestão fiscal*. Fortaleza, 20 a 30 de setembro de 2021.

MENON, K.; UMAPATHY, S. Control systems for state-owned enterprises. *Annals of Public & Co-Operative Economy*, v. 58, n. 3, p. 287-303, 1987.

PINHO, J. G. dos S. *Controladoria governamental nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza.* 2017. 107 f. Dissertação (Mestrado em Administração e Controladoria) – Programa de

Pós-Graduação em Administração e Controladoria, Faculdade de Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2017.

PREFEITURA MUNICIPAL DE FORTALEZA (PMF). *Prefeitura Municipal de Fortaleza*, 2024. Disponível em: https://transparencia.fortaleza.ce.gov.br/index.php/receita/index. Acesso em: 15 abr. 2024.

RIBEIRO, M. G. *Aspectos da gestão tributária no município*. 2011. Disponível em: https://jus.com.br/artigos/18947/aspectos-da-gestao-tributaria-no-municipio. Acesso em: 7 maio 2024.

RITTA, C. O. Análise comparativa do controle interno nas contas a receber e a pagar nas empresas Beta Ltda. e Alfa Ltda. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, v. 9, n. 26, p. 63-78, 2010.

SOUZA, L. K. Pesquisa com análise qualitativa de dados: conhecendo a análise temática. *Arquivos Brasileiros de Psicologia*, v. 71, n. 2, p. 51-67, 2019.

VERGARA, S. C. *Projetos e relatórios de pesquisa em administração.* 3. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2000.

Satisfação no trabalho

estudo de caso com os permissionários da feirinha no contexto da requalificação da Beira-Mar de Fortaleza

Igor Barroso Steindorfer
José Geovanildo Nobre
Juliana Holanda Farias de Araripe Bringel
Augusto Cézar de Aquino Cabral
Sandra Maria dos Santos

Introdução

A qualidade dos espaços públicos depende de aspectos físicos, ambientais, culturais, históricos e estéticos, estando conjuntamente ligados à qualidade de vida da população, visto que parte significativa da vida das pessoas acontece em tais locais (Araújo, 2007). Nos grandes centros urbanos, a requalificação de espaços é de grande relevância, uma vez que um dos maiores problemas relacionados diretamente aos espaços públicos destinados ao lazer é a deterioração (ONU-Habitat, 2016). Conforme Silva (2011), pode-se compreender a requalificação urbana para espaços de lazer como um processo que visa a transformar a cidade e valorizar aspectos humanos e naturais, considerados cruciais para a construção e a percepção do lugar, bem

como para a consolidação da dinamização social e econômica. A requalificação urbana para espaços públicos de lazer tem sido adotada desde a década de 1980 (Fabiani; Pandolfo; Kalil, 2018).

Em alinhamento à contextualização apresentada, esta pesquisa tem como objeto de investigação as repercussões da requalificação da Feirinha de Artesanato da avenida Beira-Mar, em Fortaleza, sobre a satisfação no trabalho dos comerciantes empreendedores que nela atuam. Conforme a literatura da área, diversos fatores podem contribuir para o senso de satisfação do trabalhador.

Cabe destacar que, no campo da gestão, os aspectos humanos passaram a ser considerados a partir do movimento das relações humanas, liderado por Elton Mayo e centrado na concepção do homem social em oposição ao homem econômico. Contudo, é somente a partir dos estudos da teoria comportamental que essa abordagem passa a ser sistematicamente investigada, englobando temáticas como liderança, comunicação e motivação no trabalho, a partir de uma nova concepção acerca da natureza humana (Pugh; Hickson, 2004).

No âmbito da abordagem comportamental, destaca-se nesta pesquisa a obra do teórico e professor de administração da Universidade de Utah – EUA, Frederick Herzberg, a partir da denominada teoria dos dois fatores ou teoria bifatorial. Herzberg (1966) constatou cinco fatores como determinantes da satisfação no trabalho: "realização, reconhecimento, a atratividade do trabalho em si, responsabilidade e progresso"; enquanto, no tocante à análise dos fatores de insatisfação no trabalho, destacaram-se os seguintes determinantes: política e administração da empresa, supervisão, salário, relações interpessoais e condições de trabalho.

Os fatores determinantes de satisfação no trabalho estão relacionados à "motivação", ou seja, são intrínsecos ao trabalho. Os fatores determinantes de insatisfação, por sua vez, são associados às necessidades básicas do ser humano, intitulados pelo autor como fatores de "manutenção" ou "higiênicos", sendo extrínsecos ao trabalho (Herzberg, 1966).

Alinhado a essa perspectiva, este estudo parte da seguinte questão de pesquisa: no contexto da requalificação da avenida Beira-Mar, em Fortaleza (CE), quais os fatores relacionados à satisfação no trabalho dos permissionários da Feirinha da Beira-Mar? Para responder a essa questão, foi definido o seguinte objetivo específico: identificar os fatores relacionados à satisfação no trabalho dos permissionários da feirinha da Beira-Mar no contexto da requalificação desse espaço público. Para isso, foram definidos os seguintes objetivos específicos: a) identificar os principais fatores higiênicos; e b) identificar os principais fatores motivacionais.

A teoria de Herzberg tem sido aplicada para avaliar a satisfação no trabalho em diversos contextos, mediante a análise dos fatores determinantes motivacionais e higiênicos, nas mais diversas áreas. Pesquisas contemporâneas, tais como a de Andrade, Pereira e Ckagnazaroff (2007), têm atestado a atualidade da concepção teórica de Herzberg.

Dentre os *stakeholders* diretamente beneficiados pela revitalização do Polo de Artesanato da Beira-Mar – que conta com 8 mil metros quadrados de área totalmente urbanizada e acessível –, destacam-se os comerciantes licenciados pela Prefeitura Municipal, denominados permissionários.

O foco na satisfação no trabalho dos permissionários da ferinha em estudo justifica-se pela implicação direta e indireta que essa satisfação tem no desempenho econômico de suas atividades empreendedoras, que se vinculam às atividades turísticas da cidade, tanto na perspectiva cultural quanto econômica. A requalificação do espaço visa a oferecer as condições estruturais necessárias para um melhor desempenho dos empreendedores em suas atividades.

Nesse contexto, merece destaque a importância econômica da cidade de Fortaleza, sendo a décima maior do país em relação ao Produto Interno Bruto (PIB) e a primeira do Nordeste. Além disso, a cidade foi considerada o 6º maior centro empregador do Brasil, segundo dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2019). O turismo possui grande relevância na dinâmica atual da ci-

dade por se tratar de uma atividade econômica sistêmica, contribuindo com 12,5% do PIB do Ceará e gerando, em 2019, uma renda de aproximadamente 21 milhões de reais para Fortaleza. O setor turístico possui grande impacto na geração de empregos para a capital cearense, totalizando, no ano de 2019, aproximadamente 235.343 empregos formais e informais, conforme a Secretaria de Turismo do Ceará (Setur, 2019).

Ademais, desde 2019, Fortaleza é a Cidade Criativa do Design, integrando a Rede Cidades Criativas da Unesco, órgão das Nações Unidas para a educação, ciência e cultura. O Polo de Artesanato da Beira-Mar, conhecido popularmente como "Feirinha da Beira-Mar", é considerado patrimônio cultural de Fortaleza. Com as obras do novo ordenamento da Beira-Mar, os permissionários passaram a trabalhar em novas instalações, constituídas de unidades que contam com piso em concreto, estrutura metálica com acabamentos em ACM perfurados, porta de rolar e sombreamento feito por meio de lonas tensionadas. O equipamento, que remonta à década de 1980, recebe grande movimentação turística e desempenha importante papel para a economia local (Opinião-CE, 2023).

Ainda de acordo com a Secretaria de Turismo (2019), o número de pessoas que visitaram o estado, tendo como porta de entrada a cidade de Fortaleza, em 2019, foi de 3,7 milhões de turistas. Uma parcela significativa desses turistas visita a feirinha da avenida Beira-Mar na busca por artesanato local. Calíope *et al*. (2016) destacam que a feirinha de artesanatos é reconhecida como um objeto do cotidiano dos fortalezenses, sendo um dos mais marcantes símbolos da cidade e tendo conquistado sua legitimidade pela luta dos feirantes junto aos órgãos públicos.

Conforme o Plano Diretor de Fortaleza – art. 53 da Lei Complementar n.º 62, de 2 fevereiro de 2009 –, constitui diretriz da política de desenvolvimento turístico estimular a requalificação, reabilitação e ampliação da infraestrutura, conservando e valorizando as potencialidades turísticas (Plano Diretor de Fortaleza, 2009). Em consonância com esse plano, em meados de 2022, foi inaugurado

um novo formato da tradicional feirinha de artesanatos da Beira-Mar, com novos espaços em estruturas fixas padronizadas. O reordenamento da feira integrou parte do projeto de requalificação dos 3,5 km da orla da avenida Beira-Mar de Fortaleza, com investimento na ordem de R$ 10 milhões. O novo local foi contemplado com 707 pontos de vendas disponíveis (Fortaleza, 2020).

Revisão da literatura

Esta seção apresenta uma síntese da literatura que serve de suporte para a presente pesquisa. São desenvolvidas duas subseções, sendo uma sobre satisfação e motivação no trabalho, com base no modelo de dois fatores de Herzberg, e outra sobre requalificação de espaços públicos. Foi realizada uma revisão não sistemática da literatura sobre o tema, em diferentes bases de dados e outras fontes, como livros-texto, artigos de periódicos e de anais de eventos científicos, manuais de orientação e páginas especializadas da Internet.

Satisfação e motivação no trabalho: o modelo de dois fatores de Herzberg

A principal função de qualquer organização deve ser responder às necessidades do ser humano no sentido da plenitude da sua existência, seja ela uma organização religiosa, política ou empresarial (Herzberg, 1966). Essa função maior estende-se aos mais diversos arranjos organizacionais, inclusive aqueles que congregam empreendedores. As organizações são disposições que refletem a interdependência dos sujeitos. Assim, as pessoas têm sido consideradas como um dos recursos essenciais para que os objetivos sejam atingidos, pois o comportamento dos membros afeta claramente os resultados pretendidos. Ou seja, as pessoas não somente trabalham para a organização, elas são a organização (Pugh; Hickson, 2004).

A teoria comportamental percebe as organizações como um sistema de decisões em que cada membro participa racional e cons-

cientemente, escolhendo e tomando decisões individuais a respeito de alternativas racionais de comportamento. Herzberg (1966), ao propor a teoria dos dois fatores, argumentou que a compreensão do comportamento das pessoas no trabalho está diretamente relacionada a fatores identificados com o cargo e a outros relacionados ao contexto em que o cargo está inserido. Para o referido autor, portanto, as circunstâncias em que determinada função opera impactam tanto em suas propriedades quanto na percepção da satisfação geral do indivíduo no emprego. A partir de investigações empíricas, a pesquisa possibilitou compreender o que faz um colaborador se sentir satisfeito e produtivo. Desse modo, para compreender a satisfação e a motivação de cada trabalhador, Herzberg (1966) foi um dos primeiros pesquisadores a estudar as causas que influenciavam as pessoas a estarem ou não realizadas com seu trabalho.

Nesse sentido, o autor dividiu os fatores que causam satisfação e insatisfação em duas categorias: fatores motivacionais ou intrínsecos ou satisfatórios; e fatores higiênicos ou extrínsecos ou insatisfatórios. Ainda de acordo com o autor da teoria bifatorial, fatores de natureza distinta estão associados à satisfação e à insatisfação do trabalho. Ele concluiu, então, que esses dois sentimentos não são opostos, mas se relacionam a dois conjuntos diferentes de necessidades humanas, conforme ilustrado no Quadro 1.

Quadro 1– Fatores motivacionais e higiênicos de Herzberg

Fatores motivacionais	Fatores higiênicos
Trabalho em si (funções desempenhadas)	Condições de trabalho
Realização	Administração da empresa
Reconhecimento	Salário
Progresso	Relações com o supervisor
Responsabilidade	Benefícios e incentivos sociais

Fonte: adaptado de Pugh e Hickson (2004).

Os fatores motivacionais estão associados aos aspectos intrínsecos ao cargo, devendo, portanto, estar alinhados aos objetivos profissionais dos colaboradores para que possam gerar motivação. Para

que a satisfação plena dos colaboradores seja uma realidade, os fatores motivacionais também precisam ser levados em conta (Pugh; Hickson, 2004).

Os fatores higiênicos estão associados às condições do ambiente de trabalho e são definidos pela empresa. Referem-se às circunstâncias externas aos colaboradores, desempenhando papel relevante, mas não determinante na motivação. Uma conclusão da teoria de Herzberg é que ou a ausência desses aspectos – ou problemas relacionados a eles – pode causar a insatisfação dos funcionários. Ademais, conforme Mintzberg, apenas a implementação desses fatores não é suficiente para promover a satisfação de quem trabalha. Em outras palavras, a oferta dessas condições é o mínimo para se ter um ambiente adequado, higiênico, na metáfora hospitalar utilizada pelo autor (Pugh; Hickson, 2004).

Em síntese, pode-se constatar que, ao longo das últimas décadas, muitos pesquisadores desenvolveram teorias que contribuíram significativamente para entender a motivação nos ambientes de trabalho e para identificar as necessidades dos indivíduos, sendo os principais expoentes Abraham Maslow (1971), Douglas McGregor (1960), Elton Mayo (1977), Frederick Herzberg (1966), Victor Vroom, (1964) e Rensis Likert (1967). Esses estudiosos defendem que a satisfação no trabalho é um componente da motivação que leva os trabalhadores a apresentarem determinados indicadores de comportamento. Dentro dessa perspectiva, a satisfação foi estudada como uma "causa" de comportamentos e das necessidades dos indivíduos. Corroborando essa visão, Pugh e Hickson (2004, p. 140-141) afirmam que, "para [a] função gerencial, a organização do trabalho tornou-se um grande desafio, com vistas a garantir fatores motivadores e higiênicos". Isso é evidenciado, a seguir, a partir da síntese de alguns estudos empíricos realizados com base no modelo de Herzberg.

Silva, Silva e Luz (2022) realizaram um estudo em uma rede pública de ensino, mediante abordagem qualitativo-quantitativa e descritiva, com o objetivo de diagnosticar os fatores que interferem na motivação dos docentes, à luz da teoria dos dois fatores de

Herzberg. O instrumento para coleta de dados utilizado foi um questionário aplicado com 118 professores que lecionam há mais de dois anos na rede pública de ensino em foco, além de uma entrevista estruturada com a secretaria de educação e com oito diretores escolares. Os resultados apresentaram apenas o fator remuneração interferindo negativamente na motivação dos docentes, enquanto os fatores relacionamento, responsabilidade, realização e reconhecimento interferiram positivamente. Os resultados apontam que os fatores que interferem na motivação dos docentes contemplam, principalmente, aspectos motivacionais intrínsecos, ou seja, intangíveis e dificilmente mensurados.

Mediante uma pesquisa do tipo *survey*, Gómez (2019) investigou como as empresas desenvolvem estratégias de atração e retenção para ajudar seus funcionários a serem mais produtivos e encontrarem, por meio de compensações financeiras, uma fonte estável de rendimento que satisfaça suas necessidades econômicas. Utilizando como base o modelo teórico de Herzberg, o autor elaborou um questionário com 25 itens, que foi aplicado a 423 pessoas que trabalham em Monterrey, Nuevo León, México. A pesquisa mostrou a preferência e o impacto que os fatores da teoria de Herzberg têm na satisfação no trabalho, constatando que os esquemas de reconhecimento e a autonomia para tomar decisões são os aspectos não monetários mais importantes, enquanto o subsídio de Natal é o mais importante na perspectiva monetária.

Luiz, Bertoni e Machado (2019) realizaram um estudo de caso único, exploratório e descritivo, visando a analisar a motivação dos pesquisados. Os resultados mostraram que a insuficiência de uma comunicação clara e transparente, realizada de forma individual, é o principal fator que induz à desmotivação. Esse problema está ligado aos fatores higiênicos de Herzberg, mais precisamente aos fatores de relacionamentos interpessoais.

Por meio de um estudo de caso, Correia *et al*. (2018) analisaram as percepções dos trabalhadores de uma instituição bancária em relação à motivação no ambiente de trabalho à luz da teoria dos

dois fatores de Herzberg. Para a coleta de dados, foi aplicado um questionário fechado contendo 110 questões, divididas em 11 variáveis: políticas da empresa, normas administrativas, estilos de chefia, salários diretos, relações interpessoais, condições de trabalho, sentido de realização, reconhecimento pelo trabalho feito, conteúdo de trabalho, responsabilidades e promoção para tarefas mais amplas. Os resultados evidenciaram que os colaboradores estão motivados e satisfeitos na organização que trabalham, porém existe a necessidade de melhoria, educação continuada e desenvolvimento pessoal por parte da liderança da empresa.

Kotni e Karumuri (2018) testaram a aplicabilidade da teoria de Herzberg no contexto do emergente setor varejista da Índia. Usando análise multivariada, a pesquisa teve como objetivo identificar os fatores de satisfação e de insatisfação nas técnicas de motivação de vendedores adotadas. A teoria de Herzberg foi testada usando dados de 150 vendedores nos quinze principais pontos de venda da cidade de Visakhapatnam. Para ambos os fatores – higiene e motivação –, realizou-se uma análise fatorial separada a fim de identificar as medidas de motivação mais relevantes. Constatou-se que os vendedores do setor varejista estão altamente motivados por fatores higiênicos, como medidas de segurança social, condições de trabalho, incentivos de vendas e instalações voltadas para o bem-estar do trabalhador. Além disso, estão altamente engajados por fatores de motivação, como equilíbrio entre vida pessoal e profissional, autonomia nas vendas, estabilidade financeira da organização e o reconhecimento gerencial do desempenho de vendas. Contudo, o estudo concluiu que os vendedores estão mais satisfeitos com os fatores de higiene do que com os fatores de motivação.

Souza (2013) desenvolveu um estudo sobre a gestão estratégica de pessoas, visando a examinar, sob a perspectiva dos servidores técnico-administrativos de um Centro Federal de Educação Tecnológica, se a teoria de Herzberg pode auxiliar na compreensão dos elementos que tornam o indivíduo mais propenso à motivação, mesmo após mais de 50 anos de existência. Como resultado, observou-se a pre-

sença dos fatores relacionamento interpessoal, segurança no trabalho e responsabilidade, sendo os dois primeiros classificados como higiênicos. Os resultados sustentam, em parte, a teoria proposta, pois, de acordo com os pesquisados, quase todos os fatores que são mais valorizados foram os chamados motivacionais, com exceção do fator promoção, que não teve muito peso na motivação. Além disso, o fator relacionamento interpessoal, classificado como higiênico, foi visto como fator motivacional, o que contraria Herzberg. Contudo, observou-se que a classificação proposta pela teoria pode auxiliar os gestores da organização na criação de ferramentas para a melhoria do clima organizacional, buscando o desenvolvimento da qualidade e da produtividade dos serviços prestados pelos servidores.

Andrade, Pereira e Ckagnazaroff (2007) tiveram por objetivo descrever fatores que contribuem para a satisfação e insatisfação de trabalhadores de nível operacional, a partir de um estudo de caso com três empresas de prestação de serviço no estado de Minas Gerais. A base teórica do estudo está fundamentada em Herzberg, tendo em vista os seus objetivos, que vão ao encontro do modelo higiene-motivação proposto pelo autor. Os resultados apontam que, para 42% dos pesquisados, a satisfação no trabalho tem como principal indicador o conjunto de benefícios oferecidos pelas empresas. Já os indicadores relacionados à insatisfação apontam, principalmente, para as dificuldades de relacionamento com a chefia e colegas de trabalho, para 23%, e para a falta de perspectivas no desenvolvimento da carreira, para 31% dos pesquisados.

Requalificação de espaços públicos e o caso da Feirinha de Artesanato da Beira-Mar de Fortaleza

A requalificação de espaços públicos consiste num conjunto de ações e medidas que procuram promover a vida de espaços urbanos, mediante intervenções diversificadas, conferindo-lhes novos usos e significados (Lacerda; Mello, 2021). Trata-se de um processo de intervenção e transformação em áreas urbanas, visando a melhorar sua

infraestrutura, funcionalidade, qualidade de vida e atratividade. A adequação ou não da requalificação urbana é uma questão contingencial (Magalhães *et al.*, 2023). Variáveis como as necessidades e características específicas de cada área, em alinhamento à preservação do patrimônio, à viabilidade econômica e ao impacto social e cultural, devem ser observadas (Jacobs, 2011).

Em seu estudo sobre o tema da requalificação urbana, Lyra e Holanda (2020) apontam a relevância do espaço público como área de convivência social. Conforme as autoras, em função dos problemas resultantes do crescimento acelerado das cidades, os espaços públicos, com ênfase na influência de calçadas, parques e praças como elementos estruturantes e de interferência na qualidade de vida social e urbana, têm recebido crescente atenção no âmbito do planejamento urbano. Elas apresentam um estudo preliminar de requalificação urbana para a praça Lions, localizada na cidade de Maceió, Alagoas, em área de grande potencial turístico, mas caracterizada por carências arquitetônicas e paisagísticas. Buscam, então, reconfigurar a paisagem urbana em meio ao cinza das construções, contribuindo para o resgate do valor histórico do local e induzindo à apropriação por moradores e visitantes.

Bastos (2006) argumenta que, na recuperação de espaços urbanos por parte do poder público e da iniciativa privada, programas de revitalização e de requalificação se alternam, constituindo apenas uma variação semântica. Na pesquisa intitulada "Hospitalidade: uma perspectiva para a requalificação do centro histórico de São Paulo", a autora problematiza a relação de identificação do morador de São Paulo com o centro da cidade, destacando a importância da interpretação do patrimônio, da valorização da história e da identidade como caminhos para envolver os moradores, com reflexo na hospitalidade. O morador reconhece o patrimônio da cidade – monumentos, edificações, logradouros que abrigam feiras etc. – na medida em que esse patrimônio alcança o *status* de um lugar de memória, de pertença, compondo sua história e integrando sua cultura. A autora alerta que a alteração de uso e do significado simbólico de

construções e logradouros comprometem a experiência e a identificação dos moradores com tais bens.

Especificamente acerca da requalificação do espaço da Beira-Mar, em Fortaleza, cabe fazer um breve resgate histórico. Gonçalves e Amora (2009) apresentam reflexões sobre a Beira-Mar de Fortaleza enquanto espaço de lazer e sociabilidade, evidenciando como, em determinado período histórico, a cidade transferiu para a avenida Beira-Mar o papel de *locus* do lazer, antes ocupado pelo Centro, vindo, nesse movimento, a direcionar o espaço litorâneo também para a atividade turística. Acerca dessa transformação, os autores destacam a criação do parque Beira-Mar, na década de 1970, no contexto da política municipal de implantação de parques urbanos e praças, que tinham por objetivo assegurar o uso dos espaços livres e de domínio público para o lazer. Com o ordenamento da orla, estendido até a praia do Mucuripe, foram instalados, além do calçadão, barracas padronizadas na faixa de praia, pista de *skate*, quadras de esporte e também um teatro de arena à beira-mar. Gradativamente, com a mudança de valores e comportamentos, e como reflexo do incentivo de políticas públicas, esse espaço público adquiriu novos sentidos, com novas possibilidades, constituindo-se como um valioso local para o comércio ambulante, onde veio a se fixar a feira de artesanato, conhecida como Feirinha da Beira-Mar.

Destacando a compreensão das feiras de artesanato como patrimônio cultural imaterial, Calíope *et al*. (2016) analisaram o processo de institucionalização da Feira de Artesanato da Beira-Mar, em Fortaleza (CE) , utilizando o modelo teórico de Tolbert e Zucker (1988), constituído de três fases: habitualização, objetivação e sedimentação. Os resultados da pesquisa realizada com um grupo de 29 feirantes mostraram que o principal fator que motivou o surgimento da feira foi o econômico, pois se buscava um meio de sobrevivência, sendo os feirantes os principais atores nesse processo. Evidenciaram, ainda, que a feira se encontrava no estágio de sedimentação, predominando o isomorfismo normativo, seguido do isomorfismo coercitivo. Os autores destacam, ainda, que, além de ser um processo po-

pular de geração de renda, a Feira de Artesanato da Beira-Mar constitui-se como um importante segmento dentro da indústria cultural, um dos conceitos da economia criativa. Ela combina a vertente cultural com a econômica, englobando atividades de criação, produção e comercialização de conteúdos intangíveis e culturais visando à promoção e manutenção da diversidade cultural.

Recentemente, a orla da cidade de Fortaleza, o trecho da avenida Beira Mar, passou por reformas como parte do projeto de requalificação. O projeto incluiu o reordenamento urbanístico-arquitetônico. Nesse contexto, a Feirinha de Artesanato passou por uma nova reestruturação para se adequar ao novo desenho proposto pelo projeto, adaptando-se também às necessidades de feirantes e turistas (Prefeitura Municipal de Fortaleza – PMF, 2020). De acordo com a PMF (2020), houve uma preocupação com a acessibilidade no projeto de requalificação da avenida Beira-Mar e, por ser uma área bastante turística e cartão-postal da cidade, a intenção foi fazer algo que remetesse à cultura local.

Metodologia

Esta seção tem por objetivo apresentar a metodologia da presente pesquisa, com destaque para sua tipologia, a unidade de análise e os participantes da pesquisa, a coleta e a análise dos dados.

Trata-se de uma pesquisa exploratório-descritiva, de natureza quantitativa, realizada mediante um *survey*, com os dados das percepções de permissionários da Ferinha de Artesanato da Beira-Mar, na cidade de Fortaleza (CE), tendo por objetivo identificar os principais fatores relacionados à satisfação no trabalho dos permissionários dessa feirinha no contexto da requalificação desse espaço público.

A coleta de dados ocorreu durante o mês de junho de 2022, podendo-se caracterizar o estudo, em sua forma de coletar os dados, como transversal, pois usa uma abordagem típica de "fotografia", na qual os dados são coletados em um determinado momento (Gray, 2012).

Antes da aplicação do questionário, foi informado aos respondentes que o estudo não identificaria os participantes devido ao compromisso com os princípios éticos norteadores da pesquisa acadêmica e respeitando a legislação vigente sobre a proteção dos dados pessoais. O questionário foi estruturado em dois blocos. No primeiro bloco, levantou-se o perfil sociodemográfico dos permissionários, com questões acerca de: faixa etária; gênero; tempo como permissionário na Feirinha da Beira-Mar; nível de escolaridade; cidade e bairro de residência; principais produtos comercializados na feirinha.

No segundo bloco, estruturado em duas partes para identificar os fatores mais relevantes na satisfação ou insatisfação dos permissionários, tanto em relação aos fatores motivacionais quanto aos fatores higiênicos, os permissionários responderam a questões, utilizando as opções de uma escala Likert, com as seguintes opções:

1. insatisfeito;
2. pouco satisfeito;
3. indiferente;
4. satisfeito; e
5. muito satisfeito.

Na primeira parte do segundo bloco, acerca da percepção dos fatores motivacionais, havia questões sobre os fatores: realização no trabalho; reconhecimento pelo trabalho; crescimento e avanço pessoal; atratividade do trabalho em si; e responsabilidade atribuída à função de permissionário. Na segunda parte do segundo bloco, acerca da percepção dos fatores higiênicos, havia questões abordando: novas condições de trabalho; relacionamento com os demais permissionários; renda/remuneração/salário; administração da feira por parte da Prefeitura Municipal; e supervisão da feira por parte da Prefeitura Municipal.

Para melhor otimização dos recursos deste estudo, foram utilizados os dados cadastrais dos permissionários na Secretaria Regional II, órgão da Prefeitura Municipal de Fortaleza. Na metodologia da investigação, visando à coleta de indicadores primários, a partir do

total de 707 permissionários, foi estabelecida a amostra aproximada de 250 questionários, tendo sido coletados 254 – essa amostra foi calculada com um erro amostral de 5% e com nível de confiança de 95%. Apesar de o local estar preestabelecido, foi calculada uma amostra probabilística, respeitando os parâmetros mencionados.

Após a realização da pesquisa, o conteúdo foi tabulado em planilha eletrônica com a utilização do *software SPSS*, a fim de analisar quais os fatores motivacionais e higiênicos dos permissionários. Para atender aos objetivos, os dados foram tratados por meio do cálculo de estatísticas descritivas (mínimo, máximo, média, desvio padrão) e apresentados por meio de tabelas e gráficos. Em seguida, calculou-se o alfa de Cronbach para aferir a confiabilidade da escala utilizada. Essa medida estatística permite determinar o limite inferior da consistência interna de um grupo de variáveis ou itens, em que os valores superiores a 0,7 são considerados como válidos (Hair Júnior *et al*., 2005).

Análise e discusssão dos resultados

Esta seção traz a análise dos resultados da pesquisa de campo, com base nas respostas registradas no questionário aplicado, em alinhamento aos objetivos específicos previamente definidos. Inicialmente, apresenta-se o perfil sociodemográfico da amostra dos permissionários na Tabela 1. Em seguida, na Tabela 2, são apresentadas as frequências absolutas e o alfa de Cronbach dos itens e fatores. Posteriormente, apresentam-se as estatísticas descritivas para as variáveis dos fatores nos gráficos. Para analisar a (in)satisfação dos permissionários em relação ao processo de requalificação do local, foram avaliados os dados com base nesses fatores.

Tabela 1 – Perfil sociodemográfico da amostra

Pergunta	Quantidade	Frequência relativa
1 - Em qual faixa etária está enquadrado?		
18 a 25 anos	19	7%
26 a 35 anos	41	16%
36 a 45 anos	89	35%
> 45 anos	105	41%
2 - Qual o gênero?		
Masculino	107	42%
Feminino	140	55%
Outros	5	2%
Não declarar	2	1%
3 - Há quanto tempo você é permissionário na feirinha?		
1 a 5 anos	58	23%
6 a 10 anos	48	19%
10 a 20 anos	55	22%
> 21 anos	93	37%
4 - Escolaridade		
Ensino fundamental	79	31%
Ensino médio	147	58%
Ensino superior incompleto	12	5%
Ensino superior completo	16	6%
Outros	0	0%
5 - Onde reside?		
Capital/Fortaleza	227	89%
Região Metropolitana de Fortaleza	15	6%
Outros	12	5%

Fonte: elaborada pelos autores (2022).
Nota: para o cálculo da freq. relativa, foi considerado o tamanho da amostra de 254.

Verifica-se, a partir da Tabela 1, que a amostra é composta majoritariamente por pessoas com idade superior a 36 anos (76%), com predominância do público feminino (55%), com ensino fundamental ou médio (89%) e residentes em Fortaleza (89%), com uma atuação de, pelo menos, 10 anos (59%).

No tocante ao bairro, 37% (94) dos participantes são dos bairros: Meireles, Mucuripe, Barra do Ceará, Varjota e Vicente Pinzón. Os demais bairros ou localidades não apresentaram uma frequência ab-

soluta superior a nove observações, o que sinaliza uma amostra diversa composta por grande parte dos bairros da cidade de Fortaleza. Na questão "Quais produtos?", os permissionários listam os cinco primeiros que mais comercializam, que juntos somam 47% do total: confecção (18%), artesanato (11%), bijuterias (7%), castanhas (7%) e moda praia (4%). Os demais não apresentaram uma frequência absoluta superior a nove observações, devido à heterogeneidade (alta dispersão dos dados).

Tabela 2 – Frequências absolutas, alfa de *Cronbach* e estatísticas descritivas dos fatores

Fatores	**(1)**	**(2)**	**(3)**	**(4)**	**(5)**
Fator motivacional	***Alfa de Cronbach = 0,87***				
2.1 – Sentimento de realização no trabalho	5	19	7	142	81
2.2 – Sentimento de ser reconhecido	2	17	15	152	68
2.3 – Crescimento e avanço pessoal	1	18	18	142	75
2.4 – Atratividade do trabalho em si	2	15	15	137	85
2.5 – Responsabilidade atribuída à função de permissionário	1	12	23	137	81
Fator higiênico	***Alfa de Cronbach = 0,81***				
2.6 – Novas condições de trabalho	4	23	8	124	95
2.7 – Relacionamento com os demais permissionários	2	18	22	131	81
2.8 – Remuneração/salário	18	45	31	127	33
2.9 – Administração da feira por parte da PMF	8	24	30	140	52
2.10 – Supervisão da feira por parte da PMF	7	20	23	147	57

Fonte: elaborada pelos autores (2022). Legenda: (1) insatisfeito; (2) pouco satisfeito; (3) indiferente; (4) satisfeito; (5) muito satisfeito.

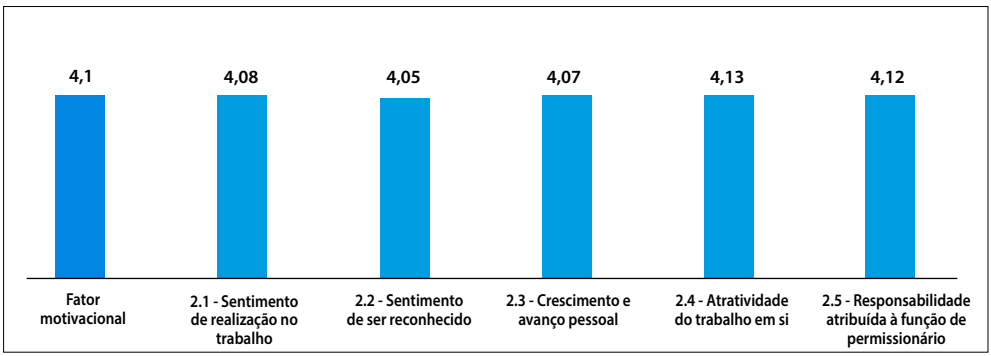
Percebe-se, a partir da Tabela 2, que a amostra apresenta uma elevada quantidade de permissionários que se mostraram satisfeitos (coluna (4)). Portanto, destaca-se que todos os itens do fator motiva-

cional foram percebidos como satisfatórios. No fator higiênico, repetem-se as altas frequências dos respondentes. O item 2.6, sobre as novas condições de trabalho, apresenta a maior quantidade de respondentes muito satisfeitos (5), com 95 observações.

Este estudo apresenta como resultado do alfa de Cronbach o escore de 0,895, considerando a integralidade de todas os fatores verificados no instrumento de pesquisa e indicando sua consistência interna. O alfa de Cronbach foi calculado também para cada fator, motivacional (0,873) e higiênico (0,808), sendo igualmente válidos.

Para ilustrar o comportamento do grau de (in)satisfação em relação aos fatores segundo a percepção dos participantes, foram elaborados gráficos comparativos, apresentados a seguir, com os itens dos dois fatores. No Gráfico 1, verifica-se o fator motivacional, que trata da motivação, e seus respectivos itens analisados.

Gráfico 1– Fator motivacional (valores médios)



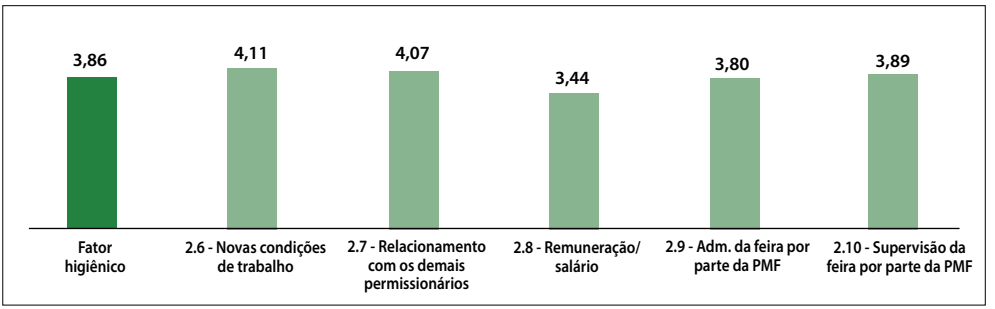
Fonte: elaborado pelos autores (2022).

Como observado, o fator motivacional apresentou média de 4,1, sendo este valor considerado o representante da satisfação dos permissionários no tocante à motivação em trabalhar nas novas instalações. Dentre os itens listados acima, o item que apresentou a menor média foi o 2.2, relacionado ao reconhecimento dos permissionários que ali trabalham, com o valor geral de 4,05, ainda assim, tido como indicativo de satisfação. Por outro lado, o item

2.4, relacionado com a atividade do trabalho em si, foi o item com a maior média, 4,13.

No Gráfico 2, verifica-se o primeiro fator higiênico, que trata das condições ambientais, com seus itens verificados.

Gráfico 2 – Fator higiênico (valores médios)



Fonte: elaborado pelos autores (2022).

De acordo com o Gráfico 2, o fator higiênico apresentou uma média de 3,8, sendo este valor considerado o representante da satisfação dos permissionários. Percebe-se que existe uma diferença relativamente maior em relação ao fator motivacional. Dentre os itens listados, o que apresentou a menor média foi o item 2.8, relacionado à administração por parte da Prefeitura, com o valor geral de 3,44, sendo este considerado no nível indiferente. Por outro lado, a maior média foi verificada no item 2.6, relacionado às novas condições de trabalho, com média de 4,11, indicando um nível mais elevado de satisfação.

Em síntese, quanto ao perfil dos respondentes, de acordo com a Tabela 1, constata-se que a maioria é do gênero feminino, com escolaridade média, residente na capital, Fortaleza, acima dos 36 anos de idade e com mais de 10 anos de feira. Em relação ao bairro onde residem os permissionários, observou-se que são moradores de regiões nas proximidades da avenida Beira-Mar. Sobre os produtos comercializados, verificou-se que as confecções, artesanatos e bijuterias são os principais itens vendidos, o que reforça os achados de Gonçalves e Amora (2009).

Os resultados mostram uma média de 4,1 (quase o máximo da escala) no fator motivacional, validando a satisfação e motivação dos permissionários com o processo de requalificação. Por sua vez, o fator higiênico apresentou uma média de 3,8, que, apesar de ser menor que a do fator anterior, apresenta um valor próximo ao satisfatório. Entretanto, estudos anteriores, como de Calíope *et al.* (2016), divergem em relação a este fator, obtendo, por exemplo, para o item remuneração/salário, o valor médio de 3,44.

Os itens sentimento de realização no trabalho, sentimento de ser reconhecido, crescimento e avanço pessoal, do primeiro fator, apresentaram valores menores que a média, com um desvio menor que 0,05, indicando que o fator motivacional foi mais homogêneo na percepção dos permissionários, ou seja, não apresentou uma variação acentuada. Por sua vez, os itens remuneração/salário e administração da feira por parte da Prefeitura Municipal tiveram médias menores que a média geral no fator higiênico, com um desvio de 0,42, sinalizando uma maior dispersão na percepção do segundo fator.

A próxima seção apresenta a conclusão da pesquisa, em alinhamento aos objetivos previamente definidos.

Conclusão

Diversos fatores podem contribuir para o senso de satisfação do trabalhador, fator relevante em seu desempenho, conforme a literatura da área. Nesta pesquisa, o foco de análise foi um grupo de permissionários de uma feirinha de artesanato e produtos típicos da cidade de Fortaleza, Ceará. Na análise feita, tomou-se como parâmetro a teoria dos dois fatores de Herzberg, considerando-se o contexto da requalificação da avenida Beira-Mar – em termos de seus impactos e repercussões no senso de satisfação desses trabalhadores –, em face da relevância dos espaços públicos para a qualidade de vida. Reconhecida como um objeto do cotidiano dos fortalezenses, a feira da avenida Beira-Mar tornou-se um símbolo marcante do principal cartão-postal da cidade de Fortaleza.

Quanto aos objetivos específicos da pesquisa, constatou-se que os principais fatores higiênicos foram, em ordem de relevância, as novas condições de trabalho, o relacionamento com os demais permissionários e a supervisão da feira por parte da Prefeitura Municipal. Os menos relevantes, em ordem decrescente, foram a administração da feira por parte da Prefeitura Municipal e, por fim, a remuneração/salário.

Em relação aos fatores motivacionais, constatou-se que o mais relevante foi a atratividade do trabalho em si, quase em posição de paridade com o fator responsabilidade atribuída à função de permissionário, com uma diferença sem significado estatístico relevante. Em terceiro lugar, está o sentimento de realização no trabalho, seguido, quase em posição de paridade, por crescimento e avanço pessoal; e, por fim, como menos relevante, o fator sentimento de ser reconhecido.

A presente pesquisa contribuiu para mitigar a lacuna nos estudos acerca dos impactos da requalificação de espaços públicos sobre o senso de satisfação e motivação das pessoas diretamente afetadas, particularmente, no caso em tela, os permissionários da Feirinha de Artesanato da Beira-Mar, em Fortaleza (CE). O modelo conceitual utilizado como parâmetro mostrou-se válido e pertinente, gerando achados que podem ajudar no processo de ajuste desses empreendedores à nova configuração de seu local de trabalho, em termos dos fatores que contribuem para seu melhor desempenho laboral e melhor qualidade de vida. Do mesmo modo, esses achados podem contribuir para o alinhamento de políticas públicas.

A pesquisa apresentou algumas limitações, como a inviabilidade de conseguir a adesão de todos os permissionários à participação na pesquisa e, também, o curto tempo decorrido entre a entrega dos novos boxes aos permissionários e a coleta de dados de campo – pouco mais de um mês.

Para estudos futuros, sugerem-se pesquisas em outros espaços com equipamentos públicos que fomentem emprego e renda. Indica-se, também, que sejam coletadas informações qualitativas

sobre os reais motivos da (in)satisfação, como, por exemplo, com a entrega de equipamentos públicos no prazo estabelecido pela administração pública.

Referências

ANDRADE, C. R.; PEREIRA, L. Z.; CKAGNAZAROFF, I. B. Elementos de satisfação e insatisfação no trabalho operacional: revisitando Herzberg. *Revista Gestão & Tecnologia*, v. 7, n. 1, p. 67-89, 2007.

ARAÚJO, L. M. F. *Avaliação de espaços públicos*: o caso de duas praças no conselho de Caminha. 2007. 120 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia) – Universidade do Minho, Portugal, 2007.

BASTOS, S. Hospitalidade: uma perspectiva para a requalificação do centro histórico de São Paulo. *Revista Hospitalidade*, v. 2, p. 51-62, 2006.

BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. *Perfil dos Municípios Brasileiros* – Cultura 2006. Rio de Janeiro, 2019. Disponível em: https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/contas-nacionais/9088-produto-interno-bruto-dos-municipios.html?= & lt=destaques. Acesso em: 30 maio 2022.

CALÍOPE, S. T. *et al*. A institucionalização da Feira de Artesanato da Beira-Mar em Fortaleza, Ceará. *Gestão e Regionalidade*, v. 31, n. 94, p. 52-67, 2016.

CORREIA, E. T. F. S. *et al.* Motivação para o trabalho: as percepções dos trabalhadores de uma instituição bancária à luz da teoria dos dois fatores de Herzberg. *Brazilian Journal of Development*, v. 4, n. 3, p. 733-749, 2018.

FABIANI, D.; PANDOLFO, A.; KALIL, R. M. L. Requalificação urbana: análise da atratividade dos elementos físicos construídos e

naturais em espaços públicos de lazer na cidade de Passo Fundo/RS. *Cadernos Proarq*, n. 31, p. 160-180, 2018.

FORTALEZA. Prefeitura Municipal. *Prefeito Roberto Cláudio atualiza cronograma de obras para o segundo semestre de 2020*. Disponível em: https://www.fortaleza.ce.gov.br/noticias/prefeito-roberto-claudio-atualiza-cronograma-de-obras-para-o-segundo-semestre-de-2020. Acesso em: 20 mar. 2023.

GÓMEZ, S. M. M. Factores de la teoría de Herzberg y el impacto de los incentivos en la satisfacción de los trabajadores. *Acta Universitaria*, v. 29, 2019.

GONÇALVES, L. A. A.; AMORA, Z. B. O lazer e a beira-mar de Fortaleza: temporalidades e territorialidades. *In*: AMORA, Z. B. (org.). *Cenários geográficos*: reflexões e enfoques. Fortaleza: UECE, 2009. v. 1, p. 89-118.

GRAY, D. E. *Pesquisa no mundo real*. 2. ed. Porto Alegre: Penso, 2012.

HAIR JÚNIOR, J. F. *et al. Análise multivariada de dados*. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

HERZBERG, F. I. One more time: how do you motivate employees? *Harvard Business Review*, v. 87507, n. 1, p. 4-16, 1987.

HERZBERG, F. *Work and the nature of man*. New York: Thomas Y. Crowell Co, 1966.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). *Síntese de indicadores sociais*: uma análise das condições de vida da população brasileira. Rio de Janeiro: IBGE, 2019.

JACOBS, J. *Morte e vida de grandes cidades*. 3. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2011. (Coleção Cidades).

KOTNI, V. V. D. P.; KARUMURI, V. Application of Herzberg two-factor theory model for motivating retail salesforce. *IUP Journal of Organizational Behavior*, v. 17, n. 1, p. 24-42, 2018.

LACERDA, C. C. O.; MELLO, S. C. B. Requalificação de centros históricos: estudo sobre os discursos no organizar do espaço. *Gestão & Regionalidade*, v. 37, n. 111, p. 119-140, 2021.

LATORRE, A.; DEL RINCÓN, D.; ARNAL, J. *Bases metodológicas de la investigación educativa*. Barcelona: Ediciones Experiencia, 2021.

LIKERT, R. *The human organization*: its management and value. New York: McGraw-Hill, 1967.

LIMA, J. P. C. *et al.* Estudos de caso e sua aplicação: proposta de um esquema teórico para pesquisas no campo da contabilidade. *Revista de Contabilidade e Organizações*, v. 6, n. 14, p. 127-144, 2012.

LUIZ, D. S.; BERTONI, F. A.; MACHADO, G. B. Análise do grau de motivação comparando os fatores expostos por Herzberg: estudo de caso em uma empresa de formação de condutores. *Revista de Carreiras e Pessoas*, v. 9, n. 1, p. 28-45, 2019.

LYRA, M. F.; HOLANDA, M. R. A. A importância do espaço público como área de convivência social: estudo preliminar de requalificação urbana da praça Lions, Maceió-AL. *Caderno de Graduação – Ciências Humanas e Sociais*, v. 6, n. 1, p. 123-134, 2020.

MAGALHÃES, N. *et al.* Diagnóstico para a requalificação urbana: Porte de Clignancourt (Sant-Ouen), Paris, França. *In*: SIMPÓSIO NACIONAL DE GESTÃO E ENGENHARIA URBANA – SINGEURB, 4., 2023, Rio de Janeiro. *Anais* […]. Rio de Janeiro: Antac, 2023.

MASLOW, A. H. *The farther reaches of human nature*. New York, USA: Viking Press, 1971.

MAYO, E. *The human problems of an industrial civilization*. New York: Macmillian, 1993; reeditado por Ayer, 1977.

MCGREGOR, D. *The human side of enterprise*. New York: McGraw-Hill, 1960.

ONU-HABITAT. Programa de las Naciones Unidas para los Asentamientos Humanos. *Guía de diseño del espacio público seguro, incluyente y sustentable*. Disponível em: http://www.onuhabitat.org/. Acesso em: 9 nov. 2016.

OPINIÃO-CE. *Vereadores aprovam regularização da "Feirinha da Beira Mar"*. 2023. Disponível em: https://www.opiniaoce.com.br/vereadores-aprovam-regularizacao-da-feirinha-da- beira-mar/. Acesso em: 16 dez. 2023.

PLANO DIRETOR DE FORTALEZA. *Art. 53 da Lei Complementar nº 062, de 2 fevereiro de 2009*. Disponível em: https://sapl.fortaleza.ce.leg.br/ta/252/text. Acesso em: 15 jun. 2022.

PREFEITURA MUNICIPAL DE FORTALEZA (PMF). *Projeto de requalificação da avenida Beira-Mar*. 2020.

PUGH, D. S.; HICKSON, D. J. *Os teóricos das organizações*. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2004.

RDC 034/20 – *Obras Av. Beira-Mar – Feirinha Artesanato*. Disponível em: https://compras.sepog.fortaleza.ce.gov.br/publico/detalhe-licitacao.asp?id= 5704 & fonte. Acesso em: 29 maio 2022.

SECRETARIA DE TURISMO DO ESTADO DO CEARÁ (SETUR). *Indicadores turísticos do Ceará*. 2019. Disponível em: https://www.setur.ce.gov.br/wp- content/uploads/sites/59/2021/09/Indicadores-Turisticos-%E2%80%93-2010-2019.pdf. Acesso em: 23 maio 2022.

SILVA, A. M. R. *Requalificação urbana*: o exemplo da intervenção Polis em Leiria. 2011. 174 f. Dissertação (Mestrado em Geografia: Ordenamento do Território e Desenvolvimento) – Universidade de Coimbra, Portugal, 2011.

SILVA, L. H.; SILVA, D.; LUZ, J. Motivação docente: estudo em uma rede pública de ensino à luz da teoria de Herzberg. *Revista Administração Educacional*, v. 13, n. 1, p. 136-155, 2022.

SOUZA, M. S. *Gestão estratégica de pessoas através dos fatores motivacionais à luz da Teoria de Herzberg*: estudo de caso no CEFET/RJ. 2013. Dissertação (Mestrado em Sistemas de Gestão) – Programa de Pós-Graduação em Sistemas de Gestão, Universidade Federal Fluminense, 2013.

TOLBERT, P. S.; ZUCKER, L. G. A institucionalização da teoria institucional. *In*: CLEGG, S. R.; HARDY, C.; NORDY, W. R. (org.). *Handbook de estudos organizacionais*: modelos de análise e novas questões em estudos organizacionais. São Paulo: Atlas, 1988. p. 196-219.

VROOM, V. H. *Work and motivation*. New Jersey, USA: John Willey & Sons, 1964.

Análise comparativa das edições do Plano de Integridade da Controladoria-Geral da União

Gabriela Menezes Campelo
Michiles Napoliana Rodrigues dos Santos
Sílvia Helena Soares de Paula
Augusto Cézar de Aquino Cabral
Sandra Maria dos Santos

Introdução

No Brasil, o programa de integridade originou-se em 2013, por meio da Lei Federal Anticorrupção n.º 12.846/2013, que coincidiu cronologicamente com o início da Lava Jato – operação realizada pela Polícia Federal que cumpriu mais de mil mandados de busca e apreensão, visando a apurar um esquema de lavagem de dinheiro que movimentou bilhões de reais em propina.

A Lei Anticorrupção foi regulamentada pelo Decreto n.º 8.420/2015, que criou o termo "programa de integridade", o qual consiste, conforme seu art. 41, "no conjunto de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades e na aplicação efetiva de códigos de ética e de con-

duta, políticas e diretrizes com objetivo de detectar e sanar desvios, fraudes, irregularidades e atos ilícitos praticados contra a administração pública, nacional ou estrangeira".

O termo *compliance* tem origem no verbo inglês *to comply*, que, traduzido em sua literalidade, significa "cumprir". No Brasil, sua definição é comumente associada à expressão "estar em conformidade", no entanto, para fins de abrangência e adequação à aplicabilidade deste estudo, admite-se, preferencialmente, o uso de "programa de integridade", em razão de ser o termo utilizado pela Lei n.º 12.846/2013.

Diante desse contexto, percebe-se um cenário preocupante, tanto do ponto de vista social quanto do econômico, em relação à corrupção no Brasil. Pela perspectiva social, a corrupção tem um impacto desproporcional sobre os pobres e os mais vulneráveis, aumentando os custos e reduzindo o acesso a serviços, incluindo saúde, educação e justiça. Já sob o aspecto econômico, a corrupção impede o investimento, com os consequentes efeitos no crescimento e no emprego (Banco Mundial, 2022).

Segundo Damodaran (2010), muitos investimentos deixam de ser trazidos para o Brasil devido à alta probabilidade de corrupção no país. Ademais, a corrupção pode onerar o custo para abertura de empresas em países com altos índices desse problema, além de comprometer o retorno esperado sobre o investimento.

De acordo com a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), a integridade é uma pedra fundamental da boa governança, uma condição para que todas as outras atividades do governo não só tenham confiança e legitimidade, mas também sejam efetivas. Por conseguinte, a OCDE (2020) considera que promover a integridade e a prevenção à corrupção no setor público é fundamental não só para preservar a credibilidade das instituições públicas em suas decisões, mas também para manter um campo propício para os negócios privados.

Nesse contexto, e diante dos fatos históricos de corrupção que ocorreram no mundo e no Brasil, surgiu a necessidade de implemen-

tação de ferramentas e instrumentos de combate à corrupção, fraudes e atos ilícitos (Aguiar, 2018).

Dessa forma, a aplicação de um adequado programa de integridade é indispensável para a prevenção, identificação e reação às práticas ilícitas, tais como fraudes, desvios de dinheiro e/ou recursos e outras irregularidades previstas pela legislação. Com base na criação de legislações referentes ao tema, iniciou-se o processo de implementação do Programa de Integridade nos poderes federal, estadual e municipal.

No âmbito da Controladoria-Geral da União (CGU), instituição foco deste estudo, o Programa de Integridade, instituído por meio da Portaria n.º 750, de 20 de abril de 2016, consiste em um conjunto estruturado de medidas institucionais voltadas para a prevenção, detecção, punição e remediação de práticas de corrupção, fraudes, irregularidades e desvios éticos e de conduta. Trata-se de uma ferramenta de governança que tem como objetivo assegurar que dirigentes, servidores e demais colaboradores do órgão atuem segundo os valores, princípios éticos e padrões para cumprimento de sua missão, dentro dos limites da legalidade, da eficiência e da moralidade administrativa. O Programa de Integridade é estruturado a partir dos eixos: comprometimento e apoio da alta administração; existência de unidade responsável pela implementação do programa; gestão de riscos associados ao tema integridade; e monitoramento contínuo dos atributos do programa (CGU, 2017).

Para operacionalizar o referido programa, o Plano de Integridade (PI), com ações específicas a serem implementadas a fim de realizar a prevenção da corrupção e o fortalecimento da cultura de integridade no órgão, é a estratégia adotada. O PI é o resultado de um processo sistemático de gerenciamento de processos e riscos da organização e do intercâmbio de informações entre o Núcleo de Gestão da Integridade (NGI) e os demais atores do órgão. A CGU lançou o seu primeiro Plano de Integridade com a publicação da Portaria n.º 1.075, de 23 de abril de 2018. A 2ª edição do plano foi publicada por meio da Portaria n.º 1.118, de 14 de maio de 2021 (CGU, 2017).

Com base no contexto delineado, este trabalho desenvolve-se a partir da seguinte questão de pesquisa: como as edições do Plano de Integridade da CGU comparam-se entre si, com referência às recomendações e ações? Isso posto, o objetivo principal deste trabalho é comparar as edições de 2018 e 2021 do Plano de Integridade da CGU a partir de suas recomendações e ações. Para o alcance do objetivo proposto, pretende-se analisar, como objetivos específicos, as recomendações e ações relacionadas aos eixos:

a) comprometimento e apoio da alta administração;
b) unidade responsável e instâncias de integridade;
c) gerenciamento dos riscos à integridade; e
d) estratégias de monitoramento contínuo.

Diante dos escândalos contábeis e fraudes corporativas reportados em diversos países, incluindo o Brasil, aprovou-se a Lei n.º 12.846, de 1 de agosto de 2013, conhecida como Lei Anticorrupção, e o Decreto n.º 8.420, de 18 de março de 2015, regulamentou essa lei e definiu critérios para o funcionamento de programas de integridade. Esses programas podem afetar os controles internos, portanto, é relevante compreender a aderência das empresas aos parâmetros neles estabelecidos, bem como identificar controles internos deles decorrentes (Castro; Amaral; Guerreiro, 2018). Esta pesquisa é justificada pela importância de um programa que promova a adoção de medidas e ações institucionais destinadas à prevenção, detecção, punição e remediação de fraudes e atos de corrupção.

Revisão de literatura

Esta seção apresenta uma síntese da literatura que serve de suporte para a pesquisa. Para isso, foi realizada uma revisão não sistemática da literatura sobre o tema, em diferentes bases de dados e outras fontes, como livros-texto, artigos de periódicos e de anais de eventos científicos, manuais de orientação e páginas especializadas da Internet. Inicialmente, aborda-se o tema da corrupção, em termos de seus conceitos e considerações históricas. Em seguida, aborda-se

o tema da legislação anticorrupção no cenário internacional e no Brasil. Na sequência, discute-se o índice de percepção da corrupção no Brasil e suas consequências. Por fim, aborda-se o tema dos programas de integridade, tanto na perspectiva acadêmica, mediante uma síntese de pesquisas no campo, quanto na perspectiva empírica, mediante uma análise do tema no contexto específico da CGU, instituição foco deste estudo.

Corrupção: conceito e considerações históricas

Em relação à esfera estatal, a corrupção indica o uso ou a omissão, pelo agente público, do poder que a lei lhe outorgou em busca da obtenção de uma vantagem indevida para si ou para terceiros. O desvio de poder e enriquecimento ilícito são elementos característicos da corrupção. O delito de corrupção é de consumação antecipada (crime formal), bastando para sua consumação apenas o oferecimento ou promessa pelo particular, ou, então, a mera solicitação ou aceitação da promessa de vantagem, ainda que não houvesse a intenção, por parte do intraneus, de praticar a ação ou omissão cogitada (Garcia; Alves, 2005).

O Código Penal Brasileiro traz, em seus artigos 317 e 333, a previsão legal sobre os crimes de corrupção passiva e corrupção ativa. Esta se configura quando o agente é um particular que exerce no funcionário a influência perversa, crime previsto no artigo 333; aquela ocorre quando o funcionário público figura como autor do crime, delito tipificado no artigo 317.

Vale lembrar algumas previsões esparsas sobre crimes de corrupção, a saber: Lei n.º 1.079/50, art. 9º, art. 6º (crimes de responsabilidade); Lei n.º 4.729/65, art. 1. V (evasão fiscal); Lei n.º 4.737/65, Lei n.º 299 (infração eleitoral); Lei n.º 4.898/65, art. 4º. 4. f (crimes de abuso de poder); Lei n.º 7.492/86, art. 7º, art. 17 e parágrafo único (infrações contra o Sistema Financeiro Nacional); Lei n.º 8.137/90, art. 2º, 3º; art. 6º. I e III (ofensas às relações fiscais, econômicas e de consumo); Lei n.º 8.666/93, art. 8º, art. 92 e único inciso (infrações

à Lei de Licitações e Contratos da Administração Pública); Lei n.º 9.279/96, art. 195, IX e X (leis que regulamentam direitos e deveres relativos à propriedade industrial); Lei n.º 9.434/97, art. 14, § 1º (lei que dispõe sobre remoção de órgãos, tecidos e partes do corpo humano para fins de transplante e tratamento).

A corrupção sempre esteve presente na história da humanidade. Seus registros são datados da pré-história à idade contemporânea, nas mais diversas situações e sociedades. Na república romana (século IV a.C ao século I a.C), o orador e político romano Marco Túlio Cícero aborda na sua obra que a corrupção moral do estado romano está permeada de questões ligadas à ética e à virtude. Ao constatar o corrompimento moral da sociedade romana, Cícero justifica a ideia de que o governante ideal deve ser dotado das capacidades necessárias para o exercício do poder, que incluem a sabedoria e a autoridade (Medeiros, 2011).

Em 1621, o político e filósofo Francis Bacon, que serviu como ministro ao rei da Inglaterra Jaime I, e dele recebeu o título de visconde, foi denunciado no parlamento inglês por corrupção por apropriação de dinheiro público. Confessou ter recebido presentes das partes num tribunal que presidia, mas jurou que nenhum suborno afetou suas decisões (Fontoura, 2019).

No período da monarquia, 1822 a 1889, o Brasil tinha tudo para dar errado. De cada três brasileiros, dois eram escravos, negros, mulatos, mestiços ou índios. O medo de uma rebelião dos cativos assombrava a minoria. O analfabetismo era geral. Os portugueses que vieram colonizar o Brasil não dispunham de maiores perspectivas em sua terra natal. Os degredados, os incorrigíveis, os falidos de qualquer sorte não tinham compromisso moral ou ideológico com a nação. Pode-se observar que, nesse período, foi instituída uma corrupção mais requintada, proveniente de nobres, ministros e ocupantes do governo (Gomes, 2010).

Na época da república, de 1889 a 1930, pode-se destacar que um dos problemas do marechal Deodoro da Fonseca, na Proclamação da República e no curto período como primeiro presidente, estava

relacionado ao decreto de concessão do porto das Torres, no Rio Grande do Sul, reivindicado para o amigo Trajano Viriato de Medeiros. Esse processo de favorecimento causou uma curta gestão do primeiro presidente da República. Destaca-se, também, que a queda da monarquia estava associada à insatisfação dos republicanos, que não tinham acesso às posições do império em função do sistema eleitoral corrompido (Gomes, 2013).

No governo de Campos Sales, o governo federal instituiu a "política dos governadores", que dominou a República Velha brasileira até a Revolução de 1930. Nessa política, o governo central se comprometia a respeitar as decisões dos partidos que mantinham o poder em cada estado, desde que suas bancadas eleitas no Congresso fossem fiéis ao presidente da República (Gomes, 2013). Na era Vargas, 1930 a 1945, também são identificadas situações de corrupção, como a acusação feita a Getúlio Vargas, à época do seu suicídio, por ter liberado um empréstimo do Banco do Brasil para a criação do jornal *Última Hora*, que era o único da grande imprensa que o defendia.

Observam-se também várias situações de corrupção na República Nova, de 1946 a 1964, e durante a Ditadura Militar, de 1964 a 1985. Dentre esses casos de corrupção, podem ser citados: a) liquidação da Panair do Brasil, em 1965 (Sasaki, 2015); b) Magnesita, em 1972; c) Camargo Correa na Central Geradora Hidrelétrica Água Vermelha, em 1974; d) Luftalla, em 1977, com irregularidades em empréstimos do BNDES (Freire, 2015).

A partir de 1985, casos de corrupção geram o afastamento de dois presidentes, Fernando Collor de Mello e Dilma Roussef, além da condenação de Luiz Inácio Lula da Silva. Dentre esses casos de corrupção, podem-se citar o Mensalão (2005 a 2008) e o Petrolão (2014) (Pereira, 2022). A operação Lava Jato (2014) é um conjunto de investigação da Polícia Federal que cumpriu mais de mil mandados de busca e apreensão, prisão temporária, prisão preventiva e condução coercitiva, visando a apurar um esquema de lavagem de dinheiro que movimentou bilhões em propina e condenou empresários e políticos envolvidos no esquema (Pereira, 2022).

Legislação anticorrupção internacional e no Brasil

A legislação anticorrupção, em um âmbito geral, abrange desde normas internacionais, propostas por entidades e convenções internacionais de combate à corrupção da Organização dos Estados Americanos (OEA), da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) e a da Organização das Nações Unidas (ONU), até tratados multilaterais (Ramos, 2010).

Essas convenções são consideradas as mais importantes, pois foram amplamente adotadas pelas nações e promulgadas por lei na maioria delas. O Brasil já ratificou, por exemplo, três tratados voltados para a cooperação internacional no combate à corrupção, por meio dos Decretos n.º 3.678/2000, n.º 4.410/2002 e n.º 5687/2006, que tratam, respectivamente, sobre a Convenção Interamericana Contra a Corrupção, da OEA; a Convenção sobre o Combate da Corrupção de Funcionários Públicos Estrangeiros em Transações Comerciais Internacionais, da OCDE; e a Convenção Anticorrupção, da ONU.

A primeira, a Convenção Interamericana Contra a Corrupção, foi instituída em 1996 e é um instrumento que tem como objetivo promover e fortalecer o desenvolvimento dos mecanismos necessários para prevenir, detectar e punir a corrupção, bem como promover ações que assegurem a cooperação entre os países.

Por sua vez, a Convenção sobre o Combate da Corrupção de Funcionários Públicos Estrangeiros em Transações Comerciais Internacionais foi promulgada em novembro de 2002. Ela define as obrigações de combate à corrupção para governos, empresas, contadores públicos, advogados e sociedade civil, mas vincula apenas os países pertencentes à OEA. No Brasil, a convenção da OCDE foi promulgada pelo Decreto n.º 3.678, de 30 de novembro de 2000. Além de concretizar o compromisso de prevenir e combater a prática de suborno transnacional, também fundamentou modificações diretas na legislação nacional, seja alterando o Código Penal Brasileiro,

seja inovando o ordenamento jurídico, com a promulgação da Lei n.º 12.846/2013, que trata da responsabilização de pessoas jurídicas por atos de corrupção (CGU, 2015b).

A terceira e última é a convenção da ONU, instituída em 2003 e assinada pelo Brasil em Mérida, no México. Por esse motivo, é conhecida também por Convenção Mérida.

Ressalta-se que, entre as convenções da OCDE e Mérida, aconteceu outro esforço internacional de combate à corrupção, que foi a instituição do Pacto Global da ONU. O Pacto Global é a maior iniciativa de sustentabilidade corporativa do mundo e visa a mobilizar a comunidade internacional para alinhar suas estratégias e operações aos dez princípios universais nas áreas de direitos humanos, trabalho, meio ambiente e anticorrupção, bem como propõe o desenvolvimento de ações que contribuam para o enfrentamento dos desafios da sociedade (Pacto Global, 2000).

A lei norte-americana *Foreing Corrupt Practices Act* (FCPA) foi sancionada em 1977 e é considerada a pioneira no combate à corrupção. Foi criada com o intuito de acabar com o pagamento de propina a funcionários públicos estrangeiros, bem como recuperar a confiança dos investidores. A lei foi criada após as investigações do caso Watergate, que revelaram doações de campanha não registradas e culminaram na descoberta de um amplo esquema de pagamento de propinas a funcionários públicos estrangeiros.

Embora a FCPA seja uma lei dos Estados Unidos, vale mencionar que todas as empresas brasileiras que possuem certificados de depósitos de valores mobiliários nesse país (*American Depositary Receipts* – ADR) estão sujeitas à fiscalização da *Securities and Exchange Commission* (SEC), a Comissão de Valores Mobiliários dos EUA, e, portanto, podem ser responsabilizadas pela prática dos ilícitos previstos na FCPA (CGU, 2015b).

Outra lei anticorrupção importante é a *United Kingdom Bribery Act* (UKBA), de 2010. A UKBA trata de atos de suborno envolvendo servidores públicos nacionais ou estrangeiros e inova ao abranger o suborno entre particulares. A lei cria ainda o crime, praticável so-

mente por pessoas jurídicas, de falha na prevenção de atos de suborno praticados por pessoas a elas relacionadas, em seu nome.

Antes da promulgação da Lei Anticorrupção, algumas leis brasileiras já traziam dispositivos sobre a matéria, entre elas: a Lei n.º 7.492/86 – Lei do Colarinho Branco; a Lei n.º 8.429/92 – Lei da Improbidade; o Decreto-Lei n.º 2.848/94 – Código Penal Brasileiro, que prevê em seus artigos 337 e 317 os crimes de corrupção ativa e passiva; a Lei n.º 8.666/93 – Lei de Licitações Públicas; a Lei n.º 9.613/98 – Lei de Lavagem de Dinheiro; a Lei n.º 10.520/02 – Lei de Licitações e Pregões; a Lei n.º 12.529/11 – Lei do CADE ou Antitruste; a Lei n.º 12.527/11 – Lei de Acesso à Informação, além das leis penais.

Por fim, em 2013, entra em vigor a Lei n.º 12.846, Lei Anticorrupção, que é a mais importante em nível nacional. Tal lei foi alterada e regulamentada pelo Decreto n.º 8.420/2015. Fontoura (2019) ressalta que a Lei Anticorrupção prevê sanções severas tanto na esfera administrativa quanto na judicial.

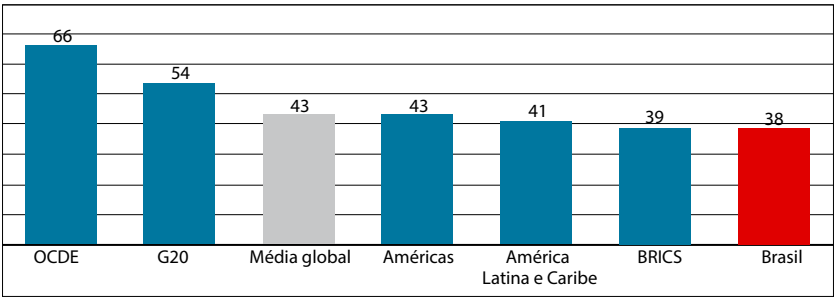
A criação da referida lei foi motivada pela necessidade de atender os compromissos internacionais de combate à corrupção assumidos pelo Brasil durante a Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção, em 2003, no âmbito da ONU (Decreto n.º 5.687/2006); a Convenção Interamericana de Combate à Corrupção (Decreto n.º 4.410/2002), em 1996, no âmbito da OEA; e a Convenção sobre o Combate da Corrupção de Funcionários Públicos Estrangeiros em Transações Comerciais Internacionais, em 1997, no âmbito da OCDE (Decreto n.º 3.678/2000).

Índice de percepção da corrupção no Brasil e suas consequências

O Índice de Percepção da Corrupção (IPC), divulgado pela organização não governamental Transparência Internacional (2022) e adotado na pesquisa, foi considerado, em anos anteriores, um dos melhores indicadores para medir a corrupção e a transparência,

tendo sido utilizado em mais de 180 países em 2017. O Brasil se destaca nesse contexto, conforme apresentado no Gráfico 1.

Gráfico 1 – Pontuação do índice de corrupção, com as principais potências e o Brasil



Fonte: Índice da Percepção da Corrupção (Transparência Internacional, 2021).

Como se observa no Gráfico 1, o Brasil registrou 38 pontos no IPC de 2021. Com isso, o país está abaixo da média global, dos países que compõem os Brics (39), da América Latina e do Caribe (41) e da OCDE (66).

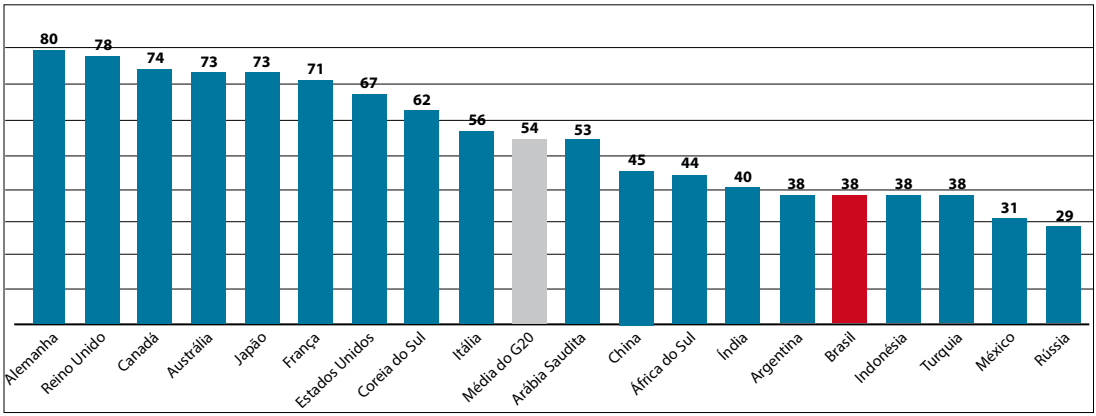
O documento da Transparência Internacional (2022) elaborou um *ranking* entre os países quanto aos índices de corrupção. O Gráfico 2 mostra a situação do Brasil comparando com a média do G20[1] e dos países que compõem o G20.

Observando o Gráfico 2 e tomando como parâmetro a média de 54 pontos do G20, o Brasil obteve 38 pontos, ficando abaixo dessa média, com pontuação igual à da Argentina, Indonésia e Turquia, e acima apenas do México e da Rússia.

No Gráfico 3, apresenta-se a comparação da situação do Brasil com a média do BRICS – composto, então, por cinco países: Brasil, Rússia, Índia, China e África do Sul.

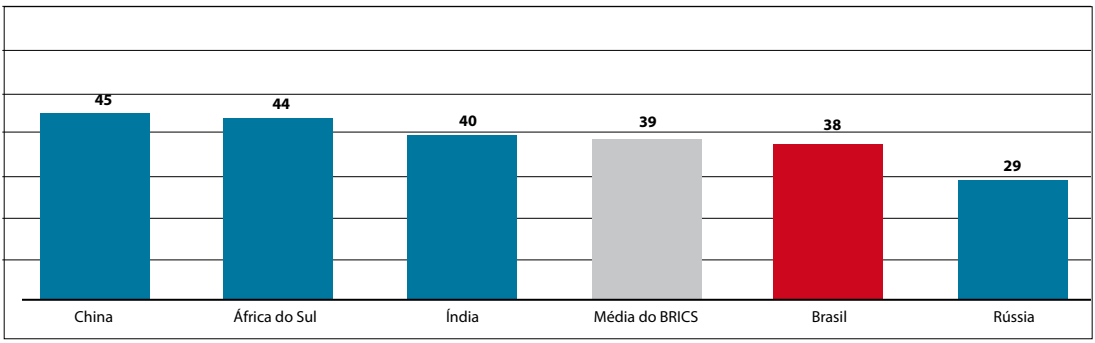
[1] O G20 é um grupo composto pelas 20 maiores economias mundiais, visando a promover o desenvolvimento sustentável ao redor do mundo e debater temas contemporâneos a respeito do momento da economia mundial, bem como promover a negociação internacional.

Gráfico 2 – *Ranking* dos países, com destaque para a colocação do Brasil



Fonte: Índice da Percepção da Corrupção (Transparência Internacional, 2021).

Gráfico 3 – Pontuação em *ranking* dos países do BRICS



Fonte: Índice da Percepção da Corrupção (Transparência Internacional, 2021).

Os cinco países agrupados no BRICS são considerados países emergentes, ou seja, são nações que estão em processo de crescimento econômico, com aumento nos índices de importação e exportação. A partir das informações evidenciadas no Gráfico 3, e considerando a média de 39 pontos do BRICS, observa-se que o Brasil, com 38 pontos, ficou acima apenas da Rússia, com 29 pontos.

Programas de integridade

Um dos focos centrais dos programas de integridade é o combate, preventivo e reativo, à corrupção. Nesse campo, diversos estudos têm sido realizados, mediante diferentes estratégias metodológicas e em vários contextos. Alguns dos estudos mais relevantes sobre o tema são brevemente apresentados a seguir.

Por meio de um mapeamento sistemático da literatura científica, Albuquerque, Correia-Neto e Silva (2024) exploraram as diretrizes e contribuições para a implementação dos programas de integridade em instituições públicas. No mapeamento sistemático, conduzido no Portal de Periódicos da Capes, no acervo da Revista da CGU e nos anais dos congressos da Sociedade Brasileira de Administração Pública, relevantes bases de dados para o campo da gestão, foram selecionados dezesseis artigos científicos. Os resultados destacam a importância de observar um arcabouço normativo abrangente, que oriente a construção de programas de integridade sólidos. Além disso, foi evidenciada a necessidade do comprometimento da alta gestão na promoção de uma cultura de integridade, juntamente com a capacitação adequada dos colaboradores e a consideração dos fatores comportamentais, a fim de motivar ações éticas e íntegras. Por outro lado, constatou-se que a gestão de riscos de integridade nas entidades públicas ainda está em estágio incipiente. Essa constatação indica que a implementação de programas de integridade nas entidades públicas ainda está em uma fase inicial de maturidade, correndo-se, portanto, o risco de estes se tornarem meramente processos formais, simbólicos e teóricos, sem práticas efetivas e resultados concretos.

Barreto e Vieira (2021) analisaram doze programas de integridade implementados pela administração pública direta brasileira, esferas federal, estadual e municipal, com o objetivo de comparar suas práticas com o regime internacional anticorrupção. Na análise comparativa, utilizaram 36 indicadores, agrupados em 9 diretrizes, de acordo com as práticas previstas no regime nacional e interna-

cional anticorrupção. Os resultados indicam que, apesar de ainda existir um número reduzido de programas, em média 70% das práticas previstas nesses regimes são observadas ao menos parcialmente. As evidências apontam que os principais desafios são a adoção de verificações prévias, a combinação adequada entre os canais de denúncia e as investigações internas, bem como a promoção de capacidades institucionais.

Costa *et al.* (2022) analisaram a importância da área de comunicação na implantação de programas de integridade ou de *compliance* em estatais brasileiras. Para isso, descreveram, quanto à comunicação, relatórios públicos de quatro estatais – Correios, Banco do Nordeste, Eletronorte e Furnas –, produzidos pelo Ministério da Transparência e CGU, em 2015. Os autores concluem que afirmar que a comunicação seria capaz de extirpar a corrupção das organizações seria ingênuo e falso. Porém, os processos comunicacionais criam oportunidades de desenvolver estratégias que podem ser usadas para melhorar a imagem da organização, de forma interna e externa, além de prevenir que futuros atos fraudulentos e corruptos se tornem possíveis. O estudo constata que há muito o que evoluir nos programas de integridade de todas as estatais apresentadas. A avaliação deixa claro que não é suficiente ter um canal de denúncias quando os empregados sequer possuem acesso ao Código de Ética, por exemplo. O comprometimento da alta direção e dos empregados, os treinamentos e ações educativas nas diversas áreas, a criação de canais de denúncia internos, o monitoramento contínuo e uma comunicação integrada e coerente fazem com que os programas de integridade estejam cada vez mais próximos de se tornar uma realidade nas empresas brasileiras.

Viol (2021) analisou, mediante um estudo de caso, a institucionalização do Programa de Integridade da CGU. Tomando como parâmetro teórico o novo institucionalismo, especialmente a partir de Tolbert e Zucker (1999), o estudo constatou que a adoção do programa foi influenciada por fatores externos, como o acirramento das discussões em torno da corrupção, as legislações promulgadas

nesse âmbito, abrangendo acordos multilaterais, além da pressão social e dos efeitos da Operação Lava Jato, até mesmo sobre a imagem e reputação da organização estudada. O autor concluiu que a CGU encontra-se na etapa intermediária do processo de institucionalização do seu programa de integridade. Há, ainda, desafios que o órgão precisa superar para alcançar resultados contra a corrupção por meio desse programa, assim como para atingir a posição almejada de indutor da integridade pública no país.

Castro, Amaral e Guerreiro (2018) investigaram o grau de aderência das empresas brasileiras de capital aberto aos critérios do programa de integridade estabelecido na Lei Anticorrupção e, ademais, avaliaram a relação entre esse programa e a implantação de controles internos. Para a coleta de dados, um questionário foi enviado para empresas de capital aberto associadas à Associação Brasileira de Companhias Abertas (Abrasca), sendo a amostra final composta por 32 empresas. A lógica paraconsistente foi aplicada para análise dos dados. Os resultados do estudo apontam que as empresas de capital aberto têm substancial grau de aderência aos parâmetros do programa de integridade. Ademais, constataram-se novos controles internos, como o surgimento da função *compliance officer*. Evidências da pesquisa indicam que, no Brasil, as pessoas jurídicas, especificamente as empresas de capital aberto, mostram-se aderentes à Lei Anticorrupção e que maiores níveis de adesão aos programas de integridade relacionam-se a maiores níveis de implantação de controles internos.

Em uma perspectiva empírica, especificamente no âmbito da CGU – foco deste estudo –, cabe destacar que, em 2015, por meio do Decreto n.º 8.420/2015, a instituição publicou o Guia de Integridade Pública, relacionando orientações gerais e pontos de atenção. O guia tinha a finalidade de orientar os gestores públicos sobre questões que devem ser discutidas e implementadas a fim de mitigar a ocorrência de corrupção e desvios éticos no âmbito de seu órgão ou entidade (CGU, 2015a).

O guia tinha como objetivo apresentar uma proposta de implementação de um programa de integridade, por meio da elaboração de um Plano de Integridade, seus elementos básicos, as ações e medidas que precisam ser executadas, bem como formas de acompanhamento e aprimoramento, os registros das ações e medidas e estratégias para seu aprimoramento e monitoramento contínuo.

O Decreto n.º 8.420/2015 define programa de integridade como um conjunto de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades e a aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta, políticas e diretrizes com objetivo de detectar e sanar desvios, fraudes, irregularidades e atos ilícitos praticados contra a administração pública, nacional ou estrangeira.

Seguindo a cronologia, é publicada a Portaria n.º 750, de 20 de abril de 2016, na qual se institui o Programa de Integridade da CGU, que, em seu artigo 3º, determina que:

> Art. 3º O Programa de Integridade será operacionalizado a partir de um Plano de Integridade, que contemplará as seguintes ações e medidas:
>
> – Padrões de ética e de conduta;
> – Comunicação e treinamento;
> – Canais de denúncias e ações de controle;
> – Medidas disciplinares; e
> – Ações de remediação e aprimoramento dos processos de trabalho.
>
> §1º. O Plano de Integridade de que trata o *caput* deverá ser elaborado a partir do mapeamento de riscos de integridade e da avaliação das medidas de integridade existentes, com a finalidade de identificar vulnerabilidades no quadro de integridade do órgão e propor medidas para sua mitigação.
>
> §2º. O Plano de Integridade contemplará, no mínimo, cronograma de execução das medidas, seus responsáveis e meios de monitoramento.

De modo complementar, o Decreto n.º 9.203, de 22 de novembro de 2017, estrutura o programa de integridade a partir dos

seguintes eixos: (i) comprometimento e apoio da alta administração; (ii) existência de unidade responsável pela implementação do programa; (iii) gestão de riscos associados ao tema integridade; e (iv) monitoramento contínuo dos atributos do programa.

Vale ressaltar que o comprometimento e apoio da alta direção do órgão público (ministro, secretário-executivo, secretários, diretores e ocupantes de cargos equivalentes) são essenciais para o fomento de uma cultura ética, de respeito às leis e de implementação das políticas de integridade, sendo uma condição indispensável para a criação e funcionamento de um programa de integridade.

Para que haja um desenvolvimento adequado do programa de integridade, é preciso haver uma instância responsável pelo acompanhamento, monitoramento e gestão das ações e medidas de integridade a serem implementadas.

O levantamento e a análise de riscos realizados previamente à implementação do programa de integridade ajudarão a organização a identificar suas vulnerabilidades e as áreas mais suscetíveis à corrupção, o que lhe dará a oportunidade de atuar de maneira mais direcionada e especializada, para prevenir de forma mais eficiente e eficaz a possibilidade de ocorrência dos eventos apontados – modelo *taylor made* (CGU, 2015b).

A política de monitoramento contínuo num programa de integridade estabelece um dinamismo e promove a constante atualização de suas iniciativas, ajustando-as conforme novas necessidades, riscos e processos da instituição no decorrer do tempo.

O monitoramento contínuo também implica identificar, sempre que necessário, novos riscos, áreas ou processos em que possam ocorrer quebras de integridade, bem como redefinir a priorização dos riscos já identificados para, conforme o caso, implementar novas medidas mitigadoras (CGU, 2015b).

Para que um efetivo programa de *compliance* possa ser elaborado, é imprescindível que seja feito "um diagnóstico prévio dos riscos inerentes" à organização de que se trata, lembrando que tal análise precisa ser contínua e constante, ultrapassando mesmo o pe-

ríodo dedicado à elaboração do referido programa, devendo, portanto, ser "refeita periodicamente", durante todo o tempo em que esse programa estiver vigendo (Ubaldo, 2017, p. 124).

Esse diagnóstico, que traz os riscos detectados na instituição pública, é evidenciado no Plano de Integridade, documento oficial que apresenta os eixos e seus requisitos não implantados ainda pelo órgão ou entidade, as ações de melhorias e recomendações para sanar e iniciar a execução e mitigação de provável ameaça para a instituição, realizando o monitoramento contínuo do programa.

O Plano de Integridade é um documento oficial do órgão/entidade que compõe o programa de integridade e contém os principais riscos para integridade, as medidas de melhorias e as formas de monitoramento, com a finalidade de prevenir, detectar e remediar as ocorrências de quebra de integridade nos órgãos e entidades públicas, devendo ser aprovado pela alta direção (CGU, 2015b).

A CGU teve uma 1ª edição do Plano de Integridade, publicada mediante a Portaria n.º 1.075, de 23 de abril de 2018, que apresentava uma estrutura de governança do órgão, ressaltando as suas principais atribuições em relação ao programa de integridade, os fundamentos essenciais para a consecução do programa e o alinhamento à estratégia da CGU quanto aos quatro eixos, já referidos acima.

A 2ª edição do Plano de Integridade, publicada por meio da Portaria n.º 1.118, de 14 de maio de 2021, discorre que esse plano é uma estratégia adotada pela alta administração para operacionalizar o referido programa e descreve ações específicas de curto e médio prazos de prevenção da corrupção e de fortalecimento da cultura de integridade do órgão. O plano é parte essencial do programa, sendo o resultado de um processo sistemático de gerenciamento de processos e riscos da organização e do intercâmbio de informações entre o Núcleo de Gestão de Riscos e Integridade e áreas da CGU.

Com o objetivo de identificar os avanços no Programa de Integridade da CGU, considerando a 1ª e a 2ª edições do Plano de

Integridade, serão analisados esses dois planos, publicados em 2018 e 2021, objetivando comparar as recomendações expressas e as ações de melhorias do programa implementadas e devidamente concluídas.

Metodologia

Esta pesquisa visa a investigar como as edições de 2018 e 2021 do Plano de Integridade da CGU comparam-se entre si, com referência às recomendações e ações constantes nesses planos. Para o alcance desse objetivo, foi realizada uma pesquisa descritiva, quanto aos fins, e documental, quanto aos meios.

A coleta de dados foi realizada utilizando-se fontes secundárias, mediante pesquisa documental, extraídas das normas jurídicas, guias e manuais de procedimentos, entre outros. Segundo Gil (2022), a pesquisa documental apresenta várias vantagens, inicialmente por ser "fonte rica e estável de dados". Ademais, não implica altos custos e nem contato com os sujeitos da pesquisa, possibilitando uma leitura aprofundada das fontes.

A escolha da comparação entre os modelos dos Planos de Integridade pesquisados foi motivada pela acessibilidade das informações necessárias no sítio da CGU e pela sua importância ao tema, por se tratar de regulamentação do âmbito federal e por servir de apoio metodológico para as outras esferas.

Quanto à análise dos objetos a serem estudados, é limitada aos quesitos dos eixos contidos nos Planos de Integridade das edições 2018 e 2021.

Para a obtenção dos resultados, foram utilizados os quadros comparativos apresentados neste estudo, bem como a análise das informações disponíveis nos Planos de Integridade da CGU.

O procedimento de análise dos dados seguiu duas etapas. O primeiro passo foi a análise das recomendações contidas no Plano de Integridade de 2018. Para tanto, buscou-se compreender os principais eixos presentes, nessa primeira edição, que foram os seguintes:

apoio e comprometimento da alta gestão, instâncias de integridade, gestão de riscos e estratégias de monitoramento contínuo. A segunda etapa consiste na comparação propriamente dita da primeira com a segunda edição do Plano de Integridade.

Análise e discussão dos resultados

Em relação aos eixos da edição de 2018 do Plano de Integridade – 1. comprometimento e apoio da alta administração; 2. existência de unidade responsável pela implementação do programa; 3. gestão de riscos associados ao tema integridade; e 4. monitoramento contínuo dos atributos do programa –, realizou-se uma análise do *status* da recomendação, sendo compreendidos dois critérios de classificação: em andamento e não iniciado, conforme mostra o Quadro 1.

Quadro 1 – *Status* das recomendações dos eixos do PI de 2018 da CGU

RECOMENDAÇÕES POR EIXO	***Status***	
Eixo 1: Comprometimento e apoio da alta administração	**Em andamento**	**Não iniciado**
Estudo para avaliação das funções de auditoria e corregedoria internas da +A3:A16CGU	**x**	
Aprovação de procedimentos de publicação de atas de reuniões públicas		**x**
Aprovação de critérios para indicação de cargos de confiança – DAS – níveis 5 e 6		**x**
Revisão da portaria da estrutura de governança da CGU, em conformidade com o Decreto n.º 9.203/2017	**x**	
Monitoramento das medidas de integridade, por meio de boletim trimestral C		**x**
Aprovação do novo Código de Conduta da CGU		**x**
Eixo 3: Gestão de riscos	**Em andamento**	**Não iniciado**
Atualização do Banco de Talentos da CGU pelos servidores, como estímulo para processos de solicitação de capacitação e promoção na carreira	**x**	
Ações de sensibilização para prevenção de condutas antiéticas entre os colaboradores	**x**	

(conclusão Quadro 1)

Estudo sobre critérios para identificação e avaliação de líderes da CGU, para atualização da Política de Gestão de Pessoas		**x**
Revisão do Código de Conduta Profissional do Servidor da CGU		**x**
Ações permanentes de monitoramento de acesso a sistemas e pastas de rede	**x**	
Adoção de postura proativa para identificação de temas específicos com vistas a fomentar a capacitação interna	**x**	
Implantação da Base de Conhecimento da CGU	**x**	
Mapeamento e divulgação dos canais de denúncia e de fluxos dos processos da Comissão de Ética	**x**	
Elaboração de normativo sobre a omissão intencional de irregularidades	**x**	
Projeto Programa de Valores da CGU	**x**	
Programa de Desenvolvimento de Líderes	**x**	
Aperfeiçoamento de ferramentas de trabalho e comunicação interna, que possibilitem a edição de trabalhos de maneira colaborativa	**x**	
Procedimentos e trilhas para identificação de casos de nepotismo na CGU	**x**	
Exigência de declaração de parentesco no momento da posse para cargos em comissão, funções de confiança, terceirizados ou estagiários	**x**	
Orientação contínua reforçando a obrigatoriedade de utilização dos controles existentes nos processos de auditoria		**x**
Metodologia para implementação das revisões de qualidade no âmbito do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade das Ações de Controle (PRO-Qualidade)		**x**
Política de rotação periódica de servidores / coordenadores		**x**
Política que impeça que auditores da CGU que estavam atuando na gestão em unidades auditadas realizem trabalhos de auditoria sobre a mesma unidade pelo período de dois anos		**x**
Eixo 4: Estratégias de monitoramento contínuo	**Em andamento**	**Não iniciado**
Avaliação sobre a execução das medidas de integridade	**Sem informação**	
Aplicação e consolidação de questionário de avaliação da integridade		
Avaliação anual do Programa de Integridade da CGU		
Elaboração e aprovação de nova versão do Plano de Integridade da CGU		

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Após a compreensão dessas informações, iniciou-se o processo de levantamento de dados dos dois Planos de Integridade da

CGU, disponibilizados no *site* oficial do órgão, referentes ao ano de 2018 e 2021, para fazer um comparativo, registrando-se os avanços em termos de ações empreendidas em resposta às recomendações feitas.

Nos quadros a seguir, apresenta-se o comparativo das recomendações do Plano de Integridade do ano de 2018 com o executado no plano de 2021, conforme cada um dos eixos. A esse respeito, cabe destacar que não houve recomendações referentes ao eixo 2 – instância de integridade.

Quadro 2 – Comparativo dos PIs da CGU: recomendações de 2018 e ações de 2021 – em relação ao eixo 1

PLANO DE INTEGRIDADE (2018)	**PLANO DE INTEGRIDADE (2021)**
Recomendações para o eixo 1: Comprometimento e apoio da alta administração	**Ação realizada**
Estudo para avaliação das funções de auditoria e corregedoria internas da CGU	Foi atribuída à CISET/PR a competência para atuar como órgão de controle interno da CGU, mediante a publicação da Lei n.º 13.844/2019 (art. 51, § 9º).
Aprovação de procedimentos de publicação de atas de reuniões públicas	Os procedimentos para a publicação das atas de reunião do CGI foram estabelecidos.
Aprovação de critérios para indicação de cargos de confiança – DAS – níveis 5 e 6	Com a publicação do Decreto n.º 9.727, de 15/3/2019, que dispõe sobre os critérios, o perfil profissional e os procedimentos para ocupação de DAS e CPE foram construídos e publicados no sítio da CGU. Ainda em 2019, foi publicado o Manual Prático de Nomeações e Designações de Cargos e Funções. Em 2021, a avaliação das competências gerenciais foi integrada ao e-Aud e foi realizado o 3º ciclo de avaliação de lacunas de competências da CGU, com o intuito de aprimorar a construção dos Planos Anuais de Desenvolvimento de Pessoas (PDP).
Revisão da portaria da estrutura de governança da CGU, em conformidade com o Decreto n.º 9.203/2017	Foram publicadas a Portaria CGU n.º 665, de 7/2/2019, e, posteriormente, a Portaria n.º 162, de 17/1/2020, para aprimorar a estrutura de governança da CGU.

(conclusão Quadro 2)

Monitoramento das medidas de integridade, por meio de boletim trimestral	Elaborado Boletim de Monitoramento.
Aprovação do novo Código de Conduta da CGU	Sua publicação está sendo aguardada para breve, tendo em vista a iminência do lançamento de novo decreto que revogará o Código de Ética Profissional do Servidor Público Civil do Poder Executivo Federal (Decreto n.º 1.171/1994), evitando-se assim o risco de se publicar o novo regramento interno em desacordo com novas diretrizes do regulamento externo.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Quadro 3 – Comparativo dos PIs da CGU: recomendações de 2018 e ações de 2021 – em relação ao eixo 3

PLANO DE INTEGRIDADE (2018)	**PLANO DE INTEGRIDADE (2021)**
Recomendações para o eixo 3: Gestão de riscos	**Ação realizada**
Atualização do Banco de Talentos da CGU pelos servidores, como estímulo para processos de capacitação e promoção na carreira	Até 2019, foi exigido o comprovante de atualização do Banco de Talentos do servidor nos processos de capacitação/desenvolvimento e de concessão de licença para capacitação. A partir do ano de 2020, houve a adoção do Banco de Talentos do Ministério da Economia. Para 2021, está prevista a internalização de informações relevantes do Banco de Talentos no e-Aud para a construção de perfis profissiográficos, de forma integrada aos demais processos da CGU.
Ações de sensibilização voltadas à prevenção de condutas antiéticas entre os colaboradores da CGU	Palestras Conversando sobre Ética
Estudo sobre critérios para identificação e avaliação de líderes da CGU, a fim de atualizar a Política de Gestão de Pessoas	Em 2018, foi implementada rotina de análise de currículo nos processos de nomeação e incluídos critérios para seleção na minuta da Política de Gestão de Pessoas. Em 2019, com a publicação do Decreto n.º 9.727/2019, é facultado ao órgão a adoção de processo seletivo com base em critérios orientadores. A partir de 2020, a avaliação de líderes da CGU está integrada aos ciclos de mensuração das lacunas de competências da CGU no sistema e-Aud, com vistas a subsidiar a construção dos perfis de liderança para cada unidade da CGU.

(continuação Quadro 3)

Revisão do Código de Conduta Profissional do Servidor da CGU	Foi proposta nova versão do Código de Conduta feito pela CE, com uso de *visual law* e ilustração da Ascom. Decidiu-se em reunião CE/Gabmin/STPC, de 13/10/2020, aguardar o trabalho do GT que revisaria o Código de Ética do Servidor Público Civil do Poder Executivo (Portarias GPR/ME/AGU/CGU n.º 103 2020, de 17/12/2020, e n.º 105, de 23/12/2020), com prazo de 180 dias para a conclusão.
Ações permanentes de monitoramento de acesso a sistemas e pastas de rede	Em caráter prioritário, é realizado periodicamente procedimento de validação de contas de usuários na rede e inativação daquelas sem uso e/ou de colaboradores desligados. Para o monitoramento de pastas na rede, utilizam-se as soluções já disponíveis para análise de *logs*, sendo uma ação realizada mediante demanda das áreas. Adicionalmente, foi disponibilizado o RMS, ferramenta de segurança para proteção de informações armazenadas em arquivos e *e-mails* quanto à sua confidencialidade e integridade. O RMS permite aplicar proteção por meio de controles persistentes, que ficam armazenados juntamente com a informação, independente de sua localização física, utilizando as credenciais dos usuários.
Adoção de postura proativa para identificação de temas específicos com vistas a fomentar a capacitação interna	Está em andamento o Programa de Desenvolvimento em Logística. Foi publicada a Portaria nº. 2.478/2018, que regulamenta os procedimentos para a construção de um catálogo unificado de ensino a distância. Reestruturação das competências da CGU (comuns, gerenciais e técnicas), com o objetivo de aprimorar a mensuração das lacunas de competências individuais, com reflexos no melhor direcionamento das ações de capacitação e desenvolvimento.
Implantação da Base de Conhecimento da CGU	Instituída por meio da Portaria CGU n.º 3.113/2018. A Base de Conhecimento já se consolidou, contendo mais de 9.481 objetos publicados (Ref. 28/4/2021).
Mapeamento e divulgação dos canais de denúncia e de fluxos dos processos da Comissão de Ética	Principais canais de denúncia mapeados e divulgados na intraCGU em 2020.
Elaboração de normativo que trate sobre a omissão de irregularidades de forma intencional	A CGNOC realizou estudo, concluindo que essa temática já está prevista na legislação vigente. Em 29/11/2018, a CRG realizou, em parceria com a CDCAP, no âmbito do PDL, a palestra "Deveres do servidor: consequências da omissão de constatações", para orientar os servidores quanto à possibilidade de estarem sujeitos a sanções nos casos de omissão intencional.

(continuação Quadro 3)

Projeto Programa de Valores da CGU	Com o objetivo de internalizar os valores organizacionais definidos no Planejamento Estratégico da CGU, foram realizadas as seguintes ações: – Criação e votação dos *slogans* referentes a cada um dos valores (ano 2018); – Duas pesquisas de percepção dos valores (2018 e 2019); – Três edições do Prêmio de Excelência, o qual homenageia servidores que se destacaram segundo os valores da CGU (2018, 2019 e 2020); – Distribuição de copos personalizados com os valores para os colaboradores; – Produção de materiais personalizados para utilização em aplicativos internos de comunicação (2020).
Programa de Desenvolvimento de Líderes	Desenvolvimento de ações voltadas aos líderes e jovens líderes da CGU, conforme definido nos Planos Anuais de Capacitação 2018 e 2019. Em 2018, foram capacitados 1.507 servidores, sendo que 130 exerciam funções comissionadas na CGU. A CGU dispõe, atualmente, de 533 postos de liderança. Em 2019, foram realizadas 25 ações do PDL, com a participação de 653 servidores.
Aperfeiçoamento de ferramentas de trabalho e comunicação interna, que possibilitem a edição de trabalhos de maneira colaborativa	Lançado o Escritório Digital da CGU em abril de 2018, com o objetivo de facilitar a interação da equipe e a gestão do trabalho, inclusive fora das dependências da CGU. A plataforma reúne conversas, conteúdos e aplicativos em um único lugar e possui três pilares: *chat* persistente, privado ou em grupo; compartilhamento e gestão de arquivos; e organização e gestão de tarefas. Diante da adoção do *home office*, em virtude da pandemia do coronavírus, o Escritório Digital da CGU teve um acelerado crescimento. A DTI realiza um trabalho contínuo para proporcionar aos servidores a continuidade das atividades que agregam interação entre equipes e a segurança das informações.
Procedimentos e trilhas para identificação de casos de nepotismo na CGU	A CGU elaborou fluxo de verificação preventiva da ocorrência de nepotismo para servidores, estagiários, terceirizados e requisitados. A DIE desenvolveu ferramenta, a ser utilizada pela DGI, para consulta automática de possíveis casos.
Declaração de parentesco, na posse, para cargos em comissão, funções de confiança, terceirizados ou estagiários	Formulário de declaração de parentesco incluído no processo para posse em cargos efetivos e contratação de estagiários. Para cargos de confiança, a partir do DAS 3 em diante, é encaminhada consulta à Casa Civil (via sistema SINC).

(conclusão Quadro 3)

Orientação contínua reforçando a obrigatoriedade de utilização dos controles nos processos de auditoria	Assunto tratado de forma recorrente em encontros e ações de capacitação realizadas pela SFC e CGU regionais.
Metodologia para implementação das revisões no âmbito do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade das Ações de Controle (PRO-Qualidade)	Estruturação do processo concluída: – Edição da Orientação SFC n.º 03/2018 – Institui a avaliação pelos auditores e o *feedback* dos gestores; – Edição da Orientação SFC n.º 04/2018 – Institui a Avaliação Interna de Qualidade. Posição atual: os controles estão implementados e operando.
Política de rotação periódica de servidores / coordenadores	O Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal, no item 3.4.2 – c, aborda o assunto, como medida passível de reduzir as ameaças à objetividade dos auditores. Dessa forma, a rotação de servidores em relação aos objetos auditados tem sido tratada nos encontros e ações de capacitação realizadas pela SFC para disseminação do manual. Realização de reuniões internas destinadas a delimitar a abordagem e os mecanismos que constarão do normativo instituidor da política.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Quadro 4 – Comparativo dos PIs da CGU: recomendações de 2018 e ações de 2021 – em relação ao eixo 4

PLANO DE INTEGRIDADE (2018)	**PLANO DE INTEGRIDADE (2021)**
Recomendações para o eixo 4: estratégias de monitoramento contínuo	**Ações realizadas**
Avaliação sobre a execução das medidas de integridade	Boletim de Monitoramento elaborado.
Aplicação e consolidação de questionário de avaliação da integridade	O questionário de experiência e percepção foi aplicado aos colaboradores no período de 1º a 26/4/2019, tendo participado 1.304 colaboradores de um universo de 2.174. O índice de respondentes foi de 60%.

(conclusão Quadro 4)

Avaliação Anual do Programa de Integridade da CGU	Relatório de Avaliação do Programa de Integridade elaborado.
Elaboração e aprovação de nova versão do Plano de Integridade da CGU	Plano de Integridade 2021.

Fonte: elaborado pelos autores (2022).

Desse modo, foi verificado que a primeira edição do Plano de Integridade, em relação ao eixo 1, teve seis recomendações em 2018 e cinco dessas foram concluídas. A recomendação que não foi concluída encontra-se suspensa, pois será publicada uma nova diretriz externa para que possa ser concluída. Isso fornece 83,33% de atendimento das práticas de melhorias do comprometimento e apoio da alta administração.

No eixo 2, não há recomendações, pois o órgão trabalha no fortalecimento de suas instâncias de integridade, que são: Comitê de Ética, Ouvidoria Interna, Corregedoria Interna, Auditoria Interna e agentes de integridade, conforme o Plano de Integridade de 2018. Para o avanço desse eixo, o plano de 2021 acrescentou a Gestão de Pessoas e as áreas de tecnologia da informação e comunicações (TIC) a essas instâncias.

No eixo 3, há dezoito recomendações, com dez concluídas, correspondendo a 55,56% de atendimento às práticas sugeridas. O restante (44,44%) equivale a oito sugestões de aplicação classificadas como atividade contínua. E, no quarto e último eixo, 100% das ações foram realizadas. Assim, das 28 recomendações para melhorias das pastas de integridade da CGU, 23 foram realizadas, não havendo nenhuma ressalva ou adição na última edição, o que representa 88,14% de atendimento ao Plano de Integridade de 2018.

Conclusão

O presente estudo teve como objetivo principal analisar os avanços na aplicação do Programa de Integridade com base nos

Planos de Integridade (PIs), edições 2018 e 2021, com referência às recomendações dos eixos estabelecidos pela Controladoria-Geral da União (CGU).

Com base no que foi apresentado, pode-se, inicialmente, concluir que a análise evidenciou 28 recomendações no Plano de Integridade de 2018. Já no plano de 2021, identificou-se que 23 dessas recomendações propostas foram implementadas, estando com o *status* de concluídas, apresentando como resultado um avanço na implementação do Programa de Integridade na CGU.

Desse modo, verifica-se que os objetivos foram alcançados, tendo em vista que a análise das duas edições do modelo da CGU foi realizada com atenção às recomendações relacionadas aos eixos comprometimento e apoio da alta gestão e instâncias de integridade, bem como aos eixos gerenciamento dos riscos à integridade e estratégias de monitoramento contínuo.

As duas versões do Plano de Integridade da CGU foram analisadas exclusivamente por meio de análise documental, o que pode implicar vieses nesse estudo comparativo. Primeiro, porque é possível que os planos analisados existam na prática, mas ainda não tenham sido estabelecidas documentações em sua integridade, ou de forma atualizada e publicizada nos meios oficiais. Segundo, porque é possível que os planos não estejam funcionando na prática, apesar de terem sido estabelecidos formalmente ou documentados no *website* oficial da CGU.

Além dos fatores ora mencionados, vale destacar que a escolha do objeto de estudo deveu-se também à acessibilidade do conjunto de informações necessárias para a realização da pesquisa. Nesse intuito, sugerem-se novos estudos, recorrendo-se a uma ampliação da pesquisa, com análise comparativa de planos de integridade em outras regiões do Brasil, que podem ser comparados com os resultados deste estudo.

Referências

AGUIAR, L. F. B. L. *A governança corporativa e os programas de* compliance: uma análise sob a ótica da gestão pública. 2018. 85 f. Dissertação (Mestrado em Gestão Pública para o Desenvolvimento do Nordeste) – Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2018.

ALBUQUERQUE, F. J.; CORREIA-NETO, J. S.; SILVA, R. B. Programas de integridade pública: um mapeamento sistemático das diretrizes, indicadores e contribuições para implementação. *Contribuciones a las Ciencias Sociales*, v. 17, n. 7, p. e8149, 2024.

BANCO MUNDIAL. *Ética e corrupção no serviço público federal*: a perspectiva dos servidores. 2022. Disponível em: https://www.worldbank.org/en/search?q=corrup%C3%A7%C3%A3o. Acesso em: 10 jun. 2022.

BARRETO, R. T. D. S.; VIEIRA J. B. Os programas de integridade pública no Brasil: indicadores e desafios. *Cadernos EBAPE. BR*, v. 19, p. 442-463, 2021.

BRASIL. *Decreto n.º 4.410, de 7 de outubro de 2002*. Promulga a Convenção Interamericana contra a Corrupção, de 29 de março de 1996, com reserva para o art. XI, parágrafo 1o, inciso "c". Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4410.htm. Acesso em: 10 maio 2022.

BRASIL. *Decreto n.º 5.683, de 24 de janeiro de 2006*. Aprova a estrutura regimental e o quadro demonstrativo dos cargos em comissão e das funções gratificadas da Controladoria-Geral da União, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011- 2014/2013/Decreto/D8109.htm. Acesso em: 10 maio 2022.

BRASIL. *Decreto n.º 5.687, de 31 de janeiro de 2006*. Promulga a Convenção das Nações Unidas contra a Corrupção, adotada pela Assembleia-Geral das Nações Unidas em 31 de outubro de 2003 e

assinada pelo Brasil em 9 de dezembro de 2003. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Decreto/D5687.htm. Acesso em: 9 maio 2022.

BRASIL. *Decreto n.º 8.109, de 17 de setembro de 2013*. Aprova a estrutura regimental e o quadro demonstrativo dos cargos em comissão e das funções gratificadas da Controladoria-Geral da União e remaneja cargos em comissão. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2006/Decreto/D5683.htm. Acesso em: 10 maio 2022.

BRASIL. *Decreto n.º 8.420, de 18 de março de 2015*. Regulamenta a Lei n.º 12.846, de 1º de agosto de 2013, que dispõe sobre a responsabilização administrativa de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8420.htm. Acesso em: 9 maio 2022.

BRASIL. *Decreto n.º 9.203, de 22 de novembro de 2017*. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/D9203.htm. Acesso em: 9 jun. 2022.

BRASIL. *Instrução Normativa conjunta n.º 1, de 10 de maio de 2016*. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do Poder Executivo federal. Disponível em: http://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/21519355/do1-2016-05-11-instrucao-normativa-conjunta-n-1-de-10-de-maio-de-2016-21519197. Acesso em: 9 maio 2022.

BRASIL. *Lei n.º 10.683, de 28 de maio de 2003*. Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.683.htm. Acesso em: 10 maio 2022.

BRASIL. *Lei n.º 12.846, de 1º de agosto de 2013*. Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Lei/L12846.htm. Acesso em: 9 maio 2022.

BRASIL. *Portaria n.º 57, de 4 de janeiro de 2019*. Altera a Portaria CGU n.º 1.089, de 25 de abril de 2018, que estabelece orientações para que os órgãos e as entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional adotem procedimentos para a estruturação, a execução e o monitoramento de seus programas de integridade e dá outras providências. Disponível em: http://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/58029864/do1-2019- 01-07-portaria-n-57-de-4-de-janeiro-de-2019-58029797. Acesso em: 9 jun. 2022.

BRASIL. *Portaria n.º 750, de 20 de abril de 2016*. Institui o Programa de Integridade da Controladoria-Geral da União. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/73753/1/2016_cgu_portaria_cgu_750_2016_integ ridade_institui%c3%a7%c3%a3o.pdf. Acesso em: 27 ago. 2024.

BRASIL. *Portaria n.º 784, de 23 de abril de 2016*. Disponível em: http://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/21512003/do1-2016-04-29-portaria-n-784-de-28-de-abril-de-2016-21511887. Acesso em: 9 maio 2022.

BRASIL. *Portaria n.º 1.075, de 23 de abril de 2018*. Aprova o Plano de Integridade do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União. Disponível em: https://www.gov.br/cgu/pt-br/acesso-a-informacao/governanca/programa-de-integridade-da-cgu/arquivos/portaria-1750- 2018.pdf. Acesso em: 9 jun. 2022.

BRASIL. *Portaria n.º 1.089, de 25 de abril de 2018*. Estabelece orientações para que os órgãos e as entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional adotem procedi-

mentos para a estruturação, a execução e o monitoramento de seus programas de integridade e dá outras providências. Disponível em: http://www.in.gov.br/web/guest/materia/-/asset_publisher/Kujrw 0TZC2Mb/content/id/11984199/do1-2018-04-26-portaria-n-1-089-de-25-de- abril-de-2018-11984195. Acesso em: 9 jun. 2022.

BRASIL. *Portaria n.º 1.827, de 23 de agosto de 2017*. Institui o Programa de Fomento à Integridade Pública – Profip do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, para órgãos e entidades do Poder Executivo Federal. Disponível em: http://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/19275686/do-2. Acesso em: 10 maio 2022.

CASTRO, P. R.; AMARAL, J. V.; GUERREIRO, R. Adesão ao programa de *compliance* da lei brasileira anticorrupção e implementação de controles internos. *Revista Contabilidade & Finanças*, v. 30, n. 80, p. 186-201, 2018.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO (CGU). *Guia Prático de Implementação de Programa de Integridade Pública*. 2018. Disponível em: https://www.gov.br/cgu/pt-br/centrais-de- onteudo/publicacoes/integridade/arquivos/manual-gestao-de-riscos.pdf. Acesso em: 7 maio 2022.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO (CGU). *Programa de Integridade da CGU*. 2017. Disponível em:https://www.gov.br/cgu/pt-br/acesso-a-informacao/governanca/programa-de-integridade-da-cgu. Acesso em: 15 jun. 2022.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO (CGU). *Guia de Integridade Pública*: observações para a administração pública federal: direta, autárquica e fundacional. CGU, 2015a. Disponível em: https://repositorio.cgu.gov.br/bitstream/1/41665/12/2015_cgu_guia-de-integridade-publica.pdf. Acesso em: 2 jun. 2022.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO (CGU). *Programa de Integridade*: diretrizes para empresas privadas. Brasília: CGU, 2015b.

COSTA, F. F. M. *et al*. Programas de integridade na administração pública: um estudo bibliométrico. *GeSec*: Revista de Gestão e Secretariado, v. 13, n. 4, ed. esp., p. 2482-2498, 2022.

DAMODARAN, A. *Avaliação de investimentos*: ferramentas e técnicas para a determinação do valor de qualquer ativo. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2010.

DIAS, R. *et al.* Programas de integridade e a avaliação de controle interno da CGU: uma leitura da política pública em relação à comunicação organizacional e à comunicação pública. *Qualitas Revista Eletrônica*, v. 22, n. 2, p. 56-69, 2022.

FONTOURA, R. B. *Programa de integridade*: uma avaliação para as distribuidoras de energia elétrica no Brasil. 2019. 161 f. Dissertação (Mestrado em Ciências) – Programa de Pós-Graduação em Energia, Instituto de Energia e Ambiente, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2019.

FREIRE, M. *Conheça 10 histórias de corrupção durante a ditadura militar*. Disponível em: https://noticias.uol.com.br/politica/ultimas-noticias/2015/04/01/conheca-dez-historias-de-corrupcao- durante-a-ditadura-militar.htm. Acesso em: 2 jun. 2022.

GARCIA, E.; ALVES, R. P. *Improbidade administrativa*. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2005.

GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

GOMES, L. *1822*: Como um homem sábio, uma princesa triste e um escocês louco por dinheiro ajudaram D. Pedro a criar o Brasil – um país que tinha tudo para dar certo. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2010.

GOMES, L. *1889*: Como um imperador cansado, um marechal vaidoso e um professor injustiçado contribuíram para o fim da monarquia e a Proclamação da República no Brasil. São Paulo: Globo Livros, 2013.

MEDEIROS, M. A. *Da república*. São Paulo: Edipro/Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União, 2011. Disponível em: https://www.gov.br/cgu/pt-br/acesso-a-informacao/governanca/programa-de-integridade-da- cgu/arquivos/portaria-1750-2018.pdf. Acesso em: 9 maio 2022.

ORGANIZATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). *Guidelines for Multinational Enterprises*. Disponível em: https://www.oecd.org/en/publications/oecd-guidelines-for-multinational-enterprises-on-responsible-business-conduct_81f92357-en.html. Acesso em: 5 maio 2022.

PACTO GLOBAL. *Portfólio de projetos*. Disponível em: https://www.pactoglobal.org.br/. Acesso em: 22 maio 2022.

PEREIRA, J. M. Reforma do estado e controle da corrupção no Brasil. *Revista de Administração Mackenzie*, Ano 4, n. 1, p. 39-58, 2022.

RAMOS, P. R. A. Corrupção na administração pública e crimes de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores. *Revista da CGU*, v. 5, n. 8, p. 71-87, 2010.

SASAKI, D. L. *Pouso forçado*: a história por trás da destruição da Panair do Brasil pelo regime militar. Rio de Janeiro: Record, 2015.

TOLBERT, P. S.; ZUCKER, L. G. A institucionalização da teoria institucional. *In*: CLEGG, S. R.; HARDY, C.; NORDY, W. R. (org.). *Handbook de estudos organizacionais*: modelos de análise e novas questões em estudos organizacionais. São Paulo: Atlas, 1988. p. 196-219.

TRANSPARÊNCIA INTERNACIONAL. *Índice de percepção da corrupção*. Disponível em: https://transparenciainternacional.org.br/ipc/. Acesso em: 22 maio 2022.

UBALDO, F. S. Lei Anticorrupção: a importância do programa de *compliance* no cenário atual. *In*: *O compliance como instrumento*

de prevenção e combate à corrupção. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2017.

VIEIRA, J. B.; BARRETO, R. T. S. *Governança, gestão de riscos e integridade*. Brasília: Enap, 2019.

VIOL, D. M. O farol da integridade pública: um estudo de caso sobre o Programa de Integridade da CGU. *Revista da CGU*, v. 13, n. 23, p. 122-141, 2021.

Gerenciamento de riscos à luz do PMBOK

uma análise dos fatores relevantes para o sucesso de projetos em organizações públicas e privadas

Alexsandro Araújo da Silva
Ana Beatriz Alencar
Rosanne Bezerra Silva
Augusto Cézar de Aquino Cabral
Sandra Maria dos Santos

Introdução

O gerenciamento de projetos consiste no acompanhamento das atividades de um projeto desde o seu início até a sua efetiva finalização. Constitui, no atual contexto dinâmico das organizações – em que o alcance de objetivos tende a requerer investimentos crescentes – um relevante mecanismo de gestão. Para estruturar adequadamente as ações necessárias para alcançar o resultado almejado de um projeto, é fundamental adotar técnicas de gerenciamento de projetos. As diferentes metodologias disponíveis dão suporte desde o planejamento e execução do projeto até seu monitoramento e controle. Dentre os vários objetos de análise e acompanhamento,

pode-se salientar a efetividade, bem como a possibilidade de acontecimentos reais do projeto, prazos, cronograma, recursos, tarefas, cronologia das tarefas e, não menos importante, a análise de possíveis impedimentos para sua concretização. Logo, o gerenciamento de riscos constitui elemento crítico para o sucesso de um projeto.

Na década de 1960, surgiram as primeiras proposições ou modelos de gerenciamento de projetos, contudo, somente a partir da década de 1990, o gerenciamento de projetos passou a ser sistematicamente aperfeiçoado e utilizado, em um cenário de crescente competitividade e em resposta às demandas por mecanismos mais sofisticados de gestão, capazes de levar ao alcance de objetivos, com eficiência e eficácia. Dentre as técnicas de gerenciamento de projetos mais utilizadas, destacam-se: o gráfico de Gantt; o PMBOK; o Scrum; o PRINCE2; o PERT; o *Extreme Programming*; o Kanban; o método do caminho crítico (CPM); e o diagrama de Ishikawa.

Muitos autores se debruçaram na análise de gerenciamento de projetos e, embora cada autor possa ter um entendimento diferenciado ou adotar um enfoque distinto, em geral, eles tendem a compartilhar alguns elementos fundamentais (Ávila, 2023). Parte-se do fato de que projetos são úteis para o alcance de metas e objetivos, tanto para o setor privado, quanto para o setor público, que visam a fins distintos. Contudo, para que venham a surtir os efeitos desejados, os projetos devem ser gerenciados desde sua concepção inicial.

No entanto, podem surgir fatores de risco no desenvolvimento do projeto, que precisam ser identificados no planejamento. Salles Júnior *et al*. (2010) apontam algumas ferramentas como forma de identificação de riscos iminentes aos projetos, com destaque para: análise de histórico, análise de *SWOT*, estrutura analítica de riscos, *brainstorming*, *brainwriting* e técnica Delphi. Nesse contexto, uma questão essencial é a análise dos fatores relevantes ou críticos para o sucesso, pontos identificados durante a fase de planejamento de riscos que, quando executados de forma correta, otimizam as chances de alcance dos objetivos propostos, contribuindo, assim, para o su-

cesso da organização. Dado o potencial de impacto de tais fatores, o gerente de projeto deve atentar-se em não negligenciá-los ou ignorá-los, uma vez que podem ocasionar efeitos reversos e prejudiciais (Salles Júnior *et al*., 2010).

Nesta pesquisa, utiliza-se como parâmetro as diretrizes do PMBOK para gerenciamento de riscos em projetos. PMBOK é a sigla para *Project Management Body of Knowledge*, que pode ser traduzido livremente como Guia de Conhecimentos sobre Gestão de Projetos. Trata-se de uma publicação criada pelo *Project Management Institute* (PMI), uma instituição que, há décadas, tem como principal objetivo debater e fomentar pesquisas e melhorias no gerenciamento de projetos, sempre mantendo o foco na metodologia elaborada e revisada por eles. De acordo com o PMBOK, os sete processos seguintes devem fazer parte do gerenciamento de riscos:

1. Planejamento do gerenciamento dos riscos;
2. Identificação dos riscos;
3. Realização da análise qualitativa dos riscos;
4. Realização da análise quantitativa dos riscos;
5. Planejamento das respostas aos riscos;
6. Implementação das respostas aos riscos; e
7. Monitoramento dos riscos.

A escolha pelo PMBOK deve-se ao fato de que ele é, primordialmente, um guia com orientações de boas práticas – e não uma metodologia –, podendo, assim, ser aplicado a todos os tipos de projeto. Nesse sentido, o PMBOK sistematiza conceitos e metodologias de gerenciamento de projetos, criando uma linguagem e uma teoria capazes de abranger três conceitos fundamentais: o ciclo de vida, os processos de gestão e as áreas de conhecimento envolvidas no projeto. A cada quatro anos, o PMI, responsável pela elaboração do PMBOK, lança novas edições, compilando os métodos mais eficientes testados e comprovados

Maschio (2007) relata que, apesar de o gerenciamento de riscos ser considerado um dos principais trabalhos do gerenciamento de projetos, suas práticas ainda não são largamente utilizadas

pelas empresas. Alguns projetos fazem uso de ferramentas dessa área, contudo, em muitos casos, não o fazem no início do ciclo de vida do projeto.

Ao mitigar ameaças e evidenciar oportunidades, a análise reduz a probabilidade de impactos negativos. No âmbito do PMBOK, o gerenciamento de riscos prepara a equipe, orienta metodologias de trabalho, previne acidentes e atrasos na entrega final ou na conclusão das fases, além de ser fundamental na prevenção de problemas externos, otimizando a utilização de tempo, recursos, materiais e orçamento em direção aos objetivos traçados.

Com base no exposto, este trabalho tem como ponto de partida a seguinte questão de pesquisa: à luz do PMBOK, quais os fatores que contribuem para o sucesso no gerenciamento de riscos em projetos nas organizações públicas e privadas? Para respondê-la, o objetivo geral é investigar esses fatores de sucesso com base nas diretrizes do PMBOK. Para isso, como objetivos específicos, pretende-se verificar os fatores de sucesso presentes:

a) no planejamento do gerenciamento de riscos em projetos;
b) na identificação dos riscos em projetos;
c) na análise qualitativa dos riscos em projetos;
d) na análise quantitativa dos riscos em projetos;
e) no planejamento das respostas aos riscos em projetos;
f) na implementação das respostas aos riscos em projetos; e
g) no monitoramento dos riscos em projetos.

A investigação acerca do gerenciamento de projetos e, particularmente, no tocante aos fatores de sucesso no gerenciamento de riscos em projetos justifica-se pela posição de destaque crescente do tema, tanto na pesquisa acadêmica quanto na prática gerencial. Dadas a dinamicidade e a complexidade do contexto organizacional contemporâneo, navegar na arena de negócios não é apenas uma questão de senso comum – em que profissionais de diferentes áreas são agrupados simultaneamente em mais de uma equipe –, o desafio gerencial de obter sinergia e integrar as diversas equipes torna-se crítico (Müller, 2023). Nesse contexto, o

domínio de modernas metodologias de gerenciamento de projetos adquire valor estratégico.

A partir da análise dos dados, os gestores, em suas esferas de atuação, serão instigados a ter ações preventivas, com um olhar humanizado e coerente com as premissas da gestão de riscos, frente às tomadas de decisões. Na tomada de decisão, incertezas e desconhecimento estão presentes. Dessa forma, os indivíduos são induzidos a fazer escolhas que acreditam ser a melhor opção, entretanto alguns fatores contribuem para que haja confiança e para que riscos sejam assumidos (Alvarenga *et al*., 2014).

Revisão de literatura

Esta seção apresenta a revisão da literatura que serve de suporte para a pesquisa. Para isso, foi realizada uma revisão não sistemática da literatura sobre o tema, em diferentes bases de dados e outras fontes, como livros-texto, artigos de periódicos e de anais de eventos científicos, manuais de orientação e páginas especializadas da Internet. Inicialmente, apresenta-se uma síntese acerca do gerenciamento de riscos em projeto. Em seguida, são apresentados os fatores de sucesso nesse tipo de gerenciamento. Por fim, apresenta-se um mapeamento de estudos empíricos relacionados aos fatores de sucesso na gestão de projetos.

Gerenciamento de riscos em projetos

A maioria das conquistas da humanidade, como a construção das pirâmides, a cura da poliomielite e até a viagem do homem à lua, foi possível por meio de projetos. Assim, líderes e especialistas empresariais têm proclamado a importância do gerenciamento de projetos como disciplina estratégica, pois ele fornece, além de um conjunto de ferramentas, um estilo de administração orientado a resultados, que preconiza os relacionamentos colaborativos (Gray; Larson, 2009).

Por ser um conjunto de ferramentas gerenciais, o gerenciamento de projetos permite que a empresa desenvolva um conjunto de habilidades – entre elas, capacidades e conhecimentos individuais – destinadas ao controle de eventos únicos e complexos, dentro de restrições de tempo, qualidade e custos definidos (Vargas, 2005). Para que o gerenciamento de projetos faça ainda mais sentido, faz-se necessário o entendimento inicial do que seja um projeto.

Entre as onze áreas de conhecimento do PMBOK, está o gerenciamento de riscos, o qual é dividido em sete processos. O gerenciamento de riscos tem como objetivo o aumento da probabilidade e/ou do impacto dos riscos positivos e a diminuição da probabilidade e/ou do impacto dos riscos negativos, a fim de otimizar as chances de sucesso do projeto (PMI, 2017). A seguir, são descritos os sete processos, bem como os seus objetivos:

- planejar o gerenciamento dos riscos: definição de como são conduzidas as atividades de gerenciamento de riscos do projeto;
- identificar os riscos: identificação dos riscos individuais e do risco geral do projeto, com o registro de suas características;
- realizar a análise qualitativa de riscos: priorização individual dos riscos para análise posterior, por meio da análise de probabilidade e impacto dos riscos e outras características;
- realizar a análise quantitativa de riscos: análise numérica dos riscos individuais e outras fontes de incertezas;
- planejar as respostas aos riscos: desenvolvimento de alternativas, seleção de estratégias e definição das ações para lidar com a exposição geral aos riscos, e também para o tratamento dos riscos individuais;
- implementar respostas aos riscos: implementação dos planos de resposta acordados; e
- monitorar os riscos: implementação das respostas, análise e identificação de novos riscos e avaliação da eficácia do processo de gerenciamento dos riscos.

Fatores de sucesso no gerenciamento de riscos em projetos

Fatores críticos de sucesso (FCS) representam práticas que, quando bem executadas, contribuem para aumentar as probabilidades de êxito de qualquer atividade. Na gestão de projetos, podem ser utilizados para acompanhamento, tomada de decisão e avaliação de desempenho. Diversos estudos, com diferentes enfoques e abordagens, têm mapeado uma ampla gama de fatores, evidenciando o caráter contingencial do tema. Contudo, a literatura tende a apontar alguns fatores que são mais comuns.

A definição de sucesso é um conceito-chave nos estudos de fatores de sucesso no gerenciamento de projetos. Embora não haja uma definição ampla, é possível identificar, na literatura da área, o uso do termo "sucesso de projetos". Conforme Murphy, Baker e Fisher (1974), um projeto pode ser considerado um sucesso se atende às especificações técnicas e/ou à missão a ser executada, e se há um alto grau de satisfação quanto ao seu resultado entre as pessoas-chave da organização-mãe, da organização-cliente, da equipe do projeto e entre os usuários ou clientes finais. As experiências e observações ajudam a definir melhor as percepções de sucesso nos projetos, considerando características como o comprometimento da equipe, estimativas adequadas aos custos, capacidade adequada da equipe no projeto, recursos, planejamentos e técnicas, entre outras.

Nesta pesquisa, toma-se como parâmetro os fatores de sucesso propostos, originalmente, por Robic e Sbragia (1995) (Quadro 1), definidos com base em um amplo levantamento da literatura. Os autores analisaram um conjunto de 27 projetos de tecnologia, pesquisando fatores sob a ótica do projetista e do cliente demandante, visando a identificar quais critérios de avaliação os gerentes de projetos consideraram mais relevantes e quais resultados foram atribuídos a esses fatores. A pesquisa demonstrou que o fator mais preocupante foi a satisfação do usuário, seguido da qualidade técnica e da validade organizacional. Em seguida, vieram a efetividade orga-

nizacional, o prazo, o custo e a aplicação comercial. Os fatores apontados nesse estudo foram, posteriormente, utilizados em outros estudos, como em Pinto (2002).

Quadro 1 – Fatores de sucesso em gerenciamento de projetos

1) Apoio da alta administração	12) Clareza das responsabilidades do líder do projeto
2) Redução de dificuldades no início do projeto	13) Liderança
3) Conhecimento do negócio do cliente	14) Comprometimento do gerente de projeto
4) Especificações e pormenorização de sistemas	15) Comunicação, decisão e utilização de pessoal
5) Planejamento e cronograma	16) Participação entre os membros do projeto
6) Planejamento, previsão de soluções alternativas e estabilidade das especificações do projeto	17) Cooperação entre os membros do projeto
7) Procedimentos de controle administra tivo do projeto	18) Capacidade técnica
8) Procedimentos de controle e verificação do produto x especificações	19) Relação entre os grupos
9) Procedimento e metodologia de desenvolvimento do sistema	20) Apoio do cliente
10) Procedimento e metodologia de desenvolvimento do projeto	21) Assistência técnica e acompanhamento pós-implantação
11) Gerência da transferência	

Fonte: Robic e Sbragia (1995).

No ambiente de projetos, os FCS são classificados em: fatores condicionantes, relativos às circunstâncias, fatos ou influências que contribuem para os resultados das entregas (determinantes); e fatores críticos, relativos aos aspectos sobre os quais é realizado o julgamento de (in)sucesso, incluindo a percepção dos benefícios pelos *stakeholders* (Robic; Sbragia, 1995). Neste estudo, a denominação FCS representa tanto os fatores condicionantes como os fatores críticos.

Estudos empíricos sobre fatores de sucesso em gestão de projetos

Apresenta-se, a seguir, síntese de um mapeamento da produção científica acerca de fatores de sucesso em gerenciamento de riscos em projetos, a partir de buscas nas bases do Google Acadêmico, Spell e Scielo. Foram considerados os últimos dez anos, e, como termos de busca, foram utilizados "gerenciamento de projetos", "gestão de riscos" e "fatores críticos de sucesso (FSC)".

Após a leitura dos resumos, foram selecionados os artigos que evidenciavam mais convergência com os temas, enfoques e objetivos desta pesquisa (Quadro 2).

Quadro 2 – Estudos empíricos sobre fatores de sucesso em gerenciamento de riscos em projetos

Autor/ Ano	Objetivos	Aspectos metodológicos	Resultados
Oliveira, Cruz e Oliveira (2018)	Identificar os indicadores mais importantes para explicar o desempenho do PMO, para, então, com base na relação importância–desempenho, discutir os fatores que correspondem a fatores críticos de sucesso.	O estudo tem enfoque quantitativo e natureza descritiva, tendo sido realizado por meio de *survey*. A pesquisa utilizou a *Partial Least Squares Structural Equation Modeling* e o *Importance-Performance Map Analysis.*	A estratégia é o preditor mais importante e seus principais FCS são a metodologia de gerenciamento de projetos, a estrutura organizacional, o alinhamento de intenções e a viabilidade econômico-financeira. Nas operações, os FCS são a estabilidade do ambiente de projetos sobre o gerenciamento de riscos, o sistema de gestão da qualidade, as métricas de desempenho, as auditorias e verificações das entregas e a comunicação com as partes. Para as pessoas, os FCS são competências em gestão de projetos e o treinamento dos recursos humanos.

(continuação Quadro 2)

Ghobadie Mathiassen (2017)	Investigar como as equipes de desenvolvimento ágil podem avaliar e mitigar sistematicamente os riscos para compartilhamento eficaz de conhecimento.	Utilizou-se o enfoque da *grounded theory*. Os dados empíricos foram coletados por meio de sessões de treinamento iterativo e entrevistas semiestruturadas em duas empresas de *software* de médio porte, sediadas na Austrália. A análise dos dados evoluiu em quatro etapas. As duas primeiras envolveram análises internas e entre casos, focando os riscos e ações de resolução em cada um dos quatro projetos. As duas etapas seguintes incluíram o desenvolvimento de um modelo de gestão de risco e a avaliação de sua utilidade prática.	O modelo oferece conceitos e processos para avaliar o perfil de risco de compartilhamento de conhecimento de um projeto e para articular um plano estratégico de resolução geral para mitigar os riscos. Os resultados destacam como diferentes perfis de gestão de risco de compartilhamento de conhecimento podem levar a diferentes resultados de desempenho do projeto.
Rabechini Júnior e Carvalho (2013)	Identificar as variáveis independentes, relacionadas ao processo de gerenciamento de riscos, que melhor explicam a percepção de sucesso de projetos (variável dependente).	Adotou-se a análise quantitativa, por meio de um *survey* envolvendo 415 profissionais de gerenciamento de projetos. A pesquisa envolve gerentes de projetos e membros de equipes de mais de nove setores econômicos, classificados em quatro tipos de projetos em relação à sua complexidade.	Os resultados mostram que há impacto significativo e positivo da adoção de práticas de gerenciamento de riscos no sucesso dos projetos. Evidencia também que há dependência entre percepção de sucesso e presença/ausência de gerente de risco, havendo impacto positivo da presença do gerente de risco no sucesso dos projetos.

(conclusão Quadro 2)

Pinto (2002)	Investigar os fatores de risco que podem influenciar no sucesso de um projeto.	Apoiado na revisão da literatura, foi construído um instrumento com o qual diversas dimensões de risco e sucesso foram avaliadas, em uma amostra de 180 projetos de sistemas de informação. Cada dimensão foi dividida em classes e cada classe foi detalhada em variáveis métricas. Depois da coleta e validação dos dados, foram aplicadas técnicas estatísticas para analisar o comportamento das dependências entre fatores de risco e fatores de sucesso.	Os fatores de sucesso foram: satisfação com o resultado do projeto; satisfação com a qualidade técnica do produto do projeto; efetividade para a organização; contribuição para o aperfeiçoamento do processo; e viabilidade de aplicação comercial do produto.
Highsmith (1997)	Foca na colaboração e na auto-organização.	*Adaptive Software Development* (ASD) – composta por três etapas sobrepostas: especulação, colaboração e aprendizado.	Combateu o caos e defendeu o desenvolvimento de aplicações em conjunto.

Fonte: elaborado pelos autores (2022).

O Quadro 2 sintetiza alguns aspectos centrais de estudos empíricos correlatos, como Oliveira, Cruz e Oliveira (2018), que apresentam os resultados do estudo quantitativo por meio dos FCS para explicar o desempenho do PMBOK.

Ghobadi e Mathiassen (2017) apresentam um modelo de gestão de risco que contribui para a compreensão de questões relacionadas à comunicação e ao compartilhamento de conhecimento em equipes de *software* que usam ativamente métodos ágeis. Especificamente, o modelo traz novos conceitos e processos detalhados para desenvolver um plano estratégico de solução em resposta ao perfil de risco de compartilhamento de conhecimento de um projeto. O modelo apresenta sete categorias de áreas de risco e cinco estratégias de resolução. Os dados empíricos revelam que os projetos de alto desempenho nem sempre enfrentam menos riscos

em comparação com projetos de baixo desempenho, mas implementam mais ações de resolução exclusivas em comparação com os riscos que enfrentam.

Rabechini Júnior e Carvalho (2013) mostram evidências para adoção de boas práticas de gerenciamento de risco e sucesso em projetos, por meio da análise quantitativa, usando um *survey* envolvendo 415 profissionais do gerenciamento de projetos. Pinto (2002) identifica fatores de risco e de sucesso relevantes em projetos de sistema de informação, apoiados por revisões bibliográficas, encontrando resultados como satisfação com a qualidade técnica do produto nos projetos. Já Highsmith (1997) direcionou sua investigação para colaborar na auto-organização, combatendo o caos e desenvolvendo etapas em conjunto.

Metodologia

Esta seção apresenta os principais elementos da metodologia empregada no desenvolvimento da pesquisa, com destaque para sua tipologia, os participantes da pesquisa, a coleta e a análise de dados.

Quanto à tipologia, esta pesquisa caracteriza-se como qualitativa, descritiva e de campo. Na pesquisa de campo, foram colhidos dados primários com um grupo de profissionais de gerenciamento de projetos, atuantes em diversas áreas, dos segmentos público e privado da cidade de Fortaleza, buscando, em alinhamento ao enfoque qualitativo, levantar as percepções, as experiências e a maneira como os participantes apresentam o sentido da realidade e, em consonância com o caráter descritivo da pesquisa, estabelecer relações entre as variáveis em foco (Creswell, 2014).

Os participantes da pesquisa integram um grupo de gestores de projetos de diversos segmentos no município de Fortaleza, contando com 36 profissionais, que compartilham conhecimentos e trocam experiências em um grupo de WhatsApp, do qual participam os autores desta pesquisa. Cabe destacar, contudo, que nenhum dos autores da pesquisa participou como respondente. Para a coleta dos

dados primários, foi utilizado um questionário com questões abertas, estruturado em dois grandes blocos e aplicado por meio eletrônico. O primeiro bloco consistia em questões sobre o perfil dos respondentes, como o setor de atuação (público ou privado), a área de atuação (tecnologia, engenharia ou outras), a responsabilidade no gerenciamento de projetos, além de perguntas relativas a experiências e/ou conhecimentos na área de gerenciamento de projetos, especificamente o gerenciamento de riscos. O segundo bloco, estruturado com base no Guia do Conhecimento em Gerenciamento de Projetos – PMBOK, consistia em questões sobre a utilização dos sete processos da área de conhecimento de riscos: planejar o gerenciamento dos riscos; identificar os riscos; realizar a análise qualitativa dos riscos; realizar a análise quantitativa dos riscos; planejar as respostas aos riscos; implementar as respostas aos riscos; e monitorar os riscos. Com base nesses processos, perguntou-se aos participantes quais fatores de sucesso são utilizados em cada etapa do gerenciamento de riscos em projetos.

Baseado nos fatores de sucesso originalmente apresentados por Sbragia e Robic (1995) e citados por Pinto (2002), foi realizada a análise das respostas das questões abertas, referentes a cada processo, tendo sido utilizadas seis categorias, visando a uma padronização e uma melhor apuração dos dados (Quadro 3).

Quadro 3 – Fatores de sucesso por categoria

Fatores de sucesso	**Categorias de fatores de sucesso**
01) Apoio da alta administração	b) Comportamento proativo
02) Redução de dificuldades no início do projeto	b) Comportamento proativo
03) Conhecimento do negócio do cliente	e) Bom conhecimento técnico
04) Especificações e pormenorização de sistemas	a) Planejamento assertivo
05) Planejamento e cronograma	a) Planejamento assertivo
06) Planejamento, previsão de soluções alternativas e estabilidade das especificações do projeto	a) Planejamento assertivo
07) Procedimentos de controle administrativo de projeto	d) Boa comunicação

(conclusão Quadro 3)

08) Procedimentos de controle e verificação do produto x especificações	d) Boa comunicação
09) Procedimento e metodologia de desenvolvimento do sistema	f) Execução conforme planejado
10) Procedimento e metodologia de desenvolvimento do projeto	f) Execução conforme planejado
11) Gerência da transferência	c) Monitoramento eficiente
12) Clareza das responsabilidades do líder do projeto	f) Execução conforme planejado
13) Liderança	b) Comportamento proativo
14) Comprometimento do gerente de projeto	b) Comportamento proativo
15) Comunicação, decisão e utilização de pessoal	d) Boa comunicação
16) Participação entre os membros do projeto	f) Execução conforme planejado
17) Cooperação entre os membros do projeto	f) Execução conforme planejado
18) Capacidade técnica	e) Bom conhecimento técnico
19) Relação entre os grupos	f) Execução conforme planejado
20) Apoio do cliente	f) Execução conforme planejado
21) Assistência técnica e acompanhamento pós-implantação	c) Monitoramento eficiente

Fonte: adaptado de Pinto (2002).

Tais categorias foram utilizadas para efeito de apuração das respostas abertas ao questionário em cada um dos sete processos do gerenciamento de riscos em projetos. Foi utilizada também a categoria "Não utiliza o processo", tornando possível a padronização para os gerentes que não fizeram uso do processo específico em seus projetos. Com base nas respostas apuradas, foi feita uma associação da resposta aberta do respondente com a coluna de categorias.

Análise e discussão dos resultados

Esta seção apresenta a análise dos resultados da pesquisa, estando estruturada de acordo com os objetivos específicos previamente definidos. Os dados foram obtidos a partir de uma pesquisa realizada no município de Fortaleza, contando com a participação de 36 profissionais que atuam em gerenciamento de projetos, integrantes de um grupo de gestores dessa grande área, sendo 58,3% gerentes de projeto da iniciativa pública e 41,7% da iniciativa privada. Dos 36 respondentes, apenas 21 (58,3%) disseram utilizar o gerenciamento de riscos em seus projetos.

Houve um predomínio de gerentes de projetos que atuam em projetos de tecnologia da informação, 33,3% dos respondentes, seguidos por 13,9% da área de administração e 11,1% de engenharia, que foram as categorias mais representativas.

Cabe destacar que, na análise dos resultados, foram consideradas 21 respostas, englobando somente os gerentes de projetos que fazem uso dos processos de gerenciamento de riscos segundo o PMBOK. Os sete fatores analisados foram:

(i) planejar o gerenciamento de riscos;
(ii) identificar os riscos;
(iii) realizar a análise qualitativa dos riscos;
(iv) realizar a análise quantitativa dos riscos;
(v) planejar as respostas aos riscos;
(vi) implementar as respostas aos riscos;
(vii) monitorar os riscos.

Foram também consideradas as seguintes categorias de fatores de sucesso:

- planejamento assertivo;
- comportamento proativo;
- monitoramento eficiente;
- boa comunicação;
- bom conhecimento técnico;

- execução conforme planejado; e
- não utiliza o processo.

Na Tabela 1, apresenta-se uma síntese dessa análise, conforme a experiência dos participantes da pesquisa.

Tabela 1 – Fatores de sucesso x processos de gerenciamento de riscos em projetos

Categorias de fatores de sucesso	Processos do gerenciamento de riscos em projetos						
	Planejar o gerenciamento de riscos	**Identificar os riscos**	**Realizar a análise qualitativa dos riscos**	**Realizar a análise quantitativa dos riscos**	**Planejar as respostas aos riscos**	**Implementar as respostas aos riscos**	**Monitorar os riscos**
Planejamento assertivo	5 23,08%	12 57,14%	10 47,62%	13 61,90%	10 47,62%	3 14,29%	2 9,52%
Comportamento proativo	10 47,62%	6 28,57%	4 19,25%	- -	3 14,29%	1 4,76%	- -
Monitoramento eficiente	1 4,76%	- -	- -	- -	- -	- -	- -
Boa comunicação	1 4,76%	2 9,52%	4 19,25%	2 9,52%	5 23,08%	5 23,08%	8 38,10%
Bom conhecimento técnico	- -	- -	1 4,76%	1 4,76%	- -	- -	- -
Execução como planejado	- -	- -	- -	- -	- -	9 42,86%	7 33,33%
Não utiliza o processo	4 19,25%	1 4,76%	2 9,52%	5 23,81%	3 14,29%	3 14,29%	4 19,05%
Total	**21 100%**	**21 100%**	**21 100%**	**21 100%**	**21 100%**	**21 100%**	**21 100%**

Fonte: elaborada pelos autores (2022).

Na fase de planejar o gerenciamento de riscos, 10 gerentes (47,62%) relataram que o fator de sucesso foi o comportamento proativo; 5 gerentes (23,08%) citaram o planejamento assertivo; 1 gerente (4,76%) mencionou o monitoramento eficiente; 1 gerente (4,76%) indicou a boa comunicação; e 4 gerentes (19,05%) sinalizaram não fazer uso desse processo. Não foram citados o bom conhecimento técnico e a execução conforme o planejado como fatores de sucesso no gerenciamento de riscos. Tomando-se por base a tipologia de Pinto (2002), os fatores de sucesso mais citados para cada processo foram:

Quadro 4 – Fatores de sucesso no processo de planejar o gerenciamento de riscos

Categoria	Fatores de sucesso
Comportamento proativo	01) Apoio da alta administração
	02) Redução de dificuldades no início do projeto
	13) Liderança
	14) Comprometimento do gerente de projeto
Planejamento assertivo	04) Especificações e pormenorização de sistemas
	05) Planejamento e cronograma
	06) Planejamento, previsão de soluções alternativas e estabilidade das especificações do projeto
Monitoramento eficiente	11) Gerência da transferência
	21) Assistência técnica e acompanhamento pós-implantação
Boa comunicação	07) Procedimentos de controle administrativo de projeto
	08) Procedimentos de controle e verificação do produto x especificações
	15) Comunicação, decisão e utilização de pessoal

Fonte: elaborado pelos autores (2022).

Quanto à identificação dos riscos, 12 gerentes (57,14%) relataram que o fator de sucesso foi o planejamento assertivo; 6 gerentes (28,57%) citaram o comportamento proativo como fator de sucesso; 2 gerentes (9,52%) citaram a boa comunicação; e apenas 1 gerente (4,76%) afirmou não utilizar o processo. Não foram citados o monitoramento eficiente, o bom conhecimento teórico e a execução conforme planejado.

Quadro 5 – Fatores de sucesso no processo de identificar os riscos

Categoria	Fatores de sucesso
Planejamento assertivo	04) Especificações e pormenorização de sistemas
	05) Planejamento e cronograma
	06) Planejamento, previsão de soluções alternativas e estabilidade das especificações do projeto
Comportamento proativo	01) Apoio da alta administração
	02) Redução de dificuldades no início do projeto
	13) Liderança
	14) Comprometimento do gerente de projeto

(conclusão Quadro 5)

Monitoramento eficiente	07) Procedimentos de controle administrativo de projeto
	08) Procedimentos de controle e verificação do produto x especificações
	15) Comunicação, decisão e utilização de pessoal

Fonte: elaborado pelos autores (2022).

Por sua vez, na fase de realizar a análise qualitativa dos riscos, 10 gerentes (47,62%) consideraram o planejamento assertivo como fator de sucesso; 4 gerentes (19,05%) citaram o comportamento proativo; outros 4 (19,05%) indicaram a boa comunicação; 1 gerente (4,76%) mencionou o bom conhecimento técnico; e 2 gerentes (9,52%) informaram não utilizar esse processo. Os fatores monitoramento eficiente e executar conforme o planejado não foram citados.

Quadro 6 – Fatores de sucesso no processo de realizar a análise qualitativa dos riscos

Categoria	Fatores de sucesso
Planejamento assertivo	04) Especificações e pormenorização de sistemas
	05) Planejamento e cronograma
	06) Planejamento, previsão de soluções alternativas e estabilidade das especificações do projeto
Comportamento proativo	01) Apoio da alta administração
	02) Redução de dificuldades no início do projeto
	13) Liderança
	14) Comprometimento do gerente de projeto
Boa comunicação	07) Procedimentos de controle administrativo de projeto
	08) Procedimentos de controle e verificação do produto x especificações
	15) Comunicação, decisão e utilização de pessoal

Fonte: elaborado pelos autores (2022).

Na etapa de realizar a análise quantitativa dos riscos, 13 gerentes (61,90%) apontaram o planejamento assertivo como fator de sucesso no gerenciamento de riscos; 2 gerentes (9,52%) consideraram a boa comunicação; 1 gerente (4,76%) indicou o bom conhe-

cimento técnico; e 5 gerentes (23,81%) sinalizaram que não fazem uso do processo. Já os fatores comportamento proativo, monitoramento eficiente e execução conforme planejado não foram citados.

Quadro 7 – Fatores de sucesso no processo de realizar a análise quantitativa dos riscos

Categoria	Fatores de sucesso
Planejamento assertivo	04) Especificações e pormenorização de sistemas
	05) Planejamento e cronograma
	06) Planejamento, previsão de soluções alternativas e estabilidade das especificações do projeto
Boa comunicação	07) Procedimentos de controle administrativo de projeto
	08) Procedimentos de controle e verificação do produto x especificações
	15) Comunicação, decisão e utilização de pessoal
Bom conhecimento técnico	03) Conhecimento do negócio do cliente

Fonte: elaborado pelos autores (2022).

Com relação ao planejamento das respostas aos riscos, 10 gerentes (47,62%) indicararam que o planejamento assertivo é tido como fator de sucesso; 5 gerentes (23,08%) citaram a boa comunicação; 3 gerentes (14,29%) mencionaram o comportamento proativo; e 3 gerentes (14,29%) relataram não utilizar o processo. Os fatores monitoramento eficiente, bom conhecimento técnico e execução como planejado não foram citados.

Quadro 8 – Fatores de sucesso no processo de planejar as respostas aos riscos

Categoria	Fatores de sucesso
Planejamento assertivo	04) Especificações e pormenorização de sistemas
	05) Planejamento e cronograma
	06) Planejamento, previsão de soluções alternativas e estabilidade das especificações do projeto

(conclusão Quadro 8)

Boa comunicação	07) Procedimentos de controle administrativo de projeto
	08) Procedimentos de controle e verificação do produto x especificações
	15) Comunicação, decisão e utilização de pessoal
	15) Comunicação, decisão e utilização de pessoal
Bom conhecimento técnico	03) Conhecimento do negócio do cliente

Fonte: elaborado pelos autores (2022).

Na fase de implementação das respostas aos riscos, 9 gerentes (42,86%) responderam que executar conforme planejado é um fator de sucesso; 5 gerentes (23,82%) citaram a boa comunicação; 3 gerentes (14,29%) indicaram o planejamento assertivo; 1 gerente (4,76%) mencionou o comportamento proativo; e 3 gerentes (14,29%) afirmaram não utilizar esse processo. Já os fatores monitoramento eficiente e bom conhecimento técnico não foram citados.

Quadro 9 – Fatores de sucesso no processo de implementar as respostas aos riscos

Categoria	Fatores de sucesso
Execução conforme planejado	04) Especificações e pormenorização de sistemas
	05) Planejamento e cronograma
	06) Planejamento, previsão de soluções alternativas e estabilidade das especificações do projeto
Boa comunicação	07) Procedimentos de controle administrativo de projeto
	08) Procedimentos de controle e verificação do produto x especificações
	15) Comunicação, decisão e utilização de pessoal
Comportamento proativo	01) Apoio da alta administração
	02) Redução de dificuldades no início do projeto
	13) Liderança
	14) Comprometimento do gerente de projeto

Fonte: elaborado pelos autores (2022).

Quanto ao monitoramento dos riscos, 8 gerentes (38,10%) apontaram que a boa comunicação é o fator de sucesso nesse processo; 7 gerentes (33,33%) indicaram a execução conforme o planejado; 2 gerentes (9,52%) citaram o planejamento assertivo; outros 4

gerentes (19,05%) relataram não fazer uso desse processo. Os fatores comportamento proativo, monitoramento eficiente e bom conhecimento técnico não foram mencionados.

Quadro 10 – Fatores de sucesso no processo de monitoramento dos riscos

Categoria	Fatores de sucesso
Boa comunicação	07) Procedimentos de controle administrativo de projeto
	08) Procedimentos de controle e verificação do produto x especificações
	15) Comunicação, decisão e utilização de pessoal
Execução como planejado	04) Especificações e pormenorização de sistemas
	05) Planejamento e cronograma
	06) Planejamento, previsão de soluções alternativas e estabilidade das especificações do projeto
Planejamento assertivo	04) Especificações e pormenorização de sistemas
	05) Planejamento e cronograma
	06) Planejamento, previsão de soluções alternativas e estabilidade das especificações do projeto

Fonte: elaborado pelos autores (2022).

Conclusão

O gerenciamento de projetos, compreendido como o processo de acompanhamento das atividades de um projeto desde o seu início até a sua efetiva finalização, tem sido crescentemente valorizado, tanto por empresas privadas quanto por organizações públicas, em função de seu poder de otimizar resultados e minimizar riscos. Nessa seara, uma questão crítica é a análise dos fatores de sucesso no gerenciamento de riscos.

Para alcançar o objetivo geral da pesquisa, investigar os fatores de sucesso no gerenciamento de riscos em projetos em organizações públicas e privadas, foram coletados dados primários com um grupo de gestores, de ambas as esferas, mediante um questionário com questões abertas acerca da utilização dos sete processos na área de conhecimento riscos. Esses processos são: planejar o gerencia-

mento dos riscos; identificar os riscos; realizar a análise qualitativa dos riscos; realizar a análise quantitativa dos riscos; planejar as respostas aos riscos; implementar respostas aos riscos; e monitorar os riscos. Aos participantes, foi solicitado, então, que indicassem os fatores de sucesso utilizados em cada um desses processos.

Apresenta-se, a seguir, em consonância com os objetivos específicos desta pesquisa, uma síntese dos fatores de sucesso relacionados ao uso de cada um dos sete processos da área de gerenciamento de riscos do PMBOK, listados conforme ordem de relevância. No processo **planejar o gerenciamento de riscos**, os fatores de sucesso apontados foram: comportamento proativo, planejamento assertivo, monitoramento eficiente e boa comunicação. No processo **identificar os riscos**, destacaram-se: planejamento assertivo, comportamento proativo e boa comunicação. No processo **realizar a análise qualitativa dos riscos**, os fatores citados foram: planejamento assertivo, comportamento proativo, boa comunicação e bom conhecimento técnico. No processo **realizar a análise quantitativa dos riscos**, os principais fatores foram: planejamento assertivo, boa comunicação e bom conhecimento técnico. No processo **planejar as respostas aos riscos**, os fatores elencados foram: planejamento assertivo, boa comunicação e comportamento proativo. No processo **implementar as respostas aos riscos**, destacaram-se: execução conforme o planejado, boa comunicação, planejamento assertivo e comportamento proativo. Por fim, no processo **monitorar os riscos**, os fatores de sucesso foram: boa comunicação, execução conforme o planejado e planejamento assertivo.

Em síntese, com base em suas experiências, os gestores destacaram como fatores mais recorrentes: planejamento assertivo, comportamento proativo, monitoramento eficiente, boa comunicação, bom conhecimento técnico e execução conforme o planejado.

Dentre as limitações do estudo, destaca-se seu caráter exploratório, particularmente no sentido de ter realizado um levantamento inicial, restrito a um pequeno grupo de gestores. Como agenda de pesquisa, sugere-se ampliar o escopo do estudo, mediante uma pes-

quisa do tipo *survey*, por exemplo. O estudo contribui ao investigar, a partir do levantamento de literatura relevante para o campo, um tema de crescente aplicação nas organizações contemporâneas, públicas ou privadas, qual seja: o gerenciamento de riscos em projetos, com destaque para seus fatores de sucesso. Contribui, também, ao abordar empiricamente essa questão, evidenciando conhecimentos e experiências de gestores, o que poderá servir de parâmetro para outros contextos.

Referências

ALVARENGA, T. K. *et al.* A interferência da emoção na tomada de decisão de risco: um estudo experimental com profissionais da controladoria. *Revista Universo Contábil*, v. 10, n. 2, p. 24-42, 2014.

ÁVILA, M. D. G. Estratégias em projetos: uma abordagem bibliométrica. *In*: SIMPÓSIO INTERNACIONAL DE GESTÃO, PROJETOS, INOVAÇÃO E SUSTENTABILIDADE, 11., 2023, São Paulo. *Anais* […]. São Paulo: Uninove, 2023.

CRESWELL, J. W. *Research design*: qualitative, quantitative, and mixed methods approaches. 4. ed. Thousand Oaks: Sage Publications, 2014.

DUARTE, R. Entrevistas em pesquisas qualitativas. *Educar*, n. 24, p. 213-225, 2004.

GHOBADI, S.; MATHIASSEN, L. Risks to effective knowledge sharing in agile software teams: a model for assessing and mitigating risks. *Information Systems Journal*, v. 27, n. 6, p. 699-731, 2017.

GODOY, A. S. Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. *Revista de Administração de Empresas*, v. 35, n. 2, p. 57-63, 1995.

GRAY, C. F.; LARSON, E. W. *Gerenciamento de projetos*. São Paulo: AMGH Editora, 2009.

HIGHSMITH, J. Messy, exciting, and anxiety-ridden: adaptive software development. *American Programmer*, v. 10, p. 23-29, 1997.

MASCHIO, A. *Gerenciamento de risco e segurança*: aplicabilidade e importância para o sucesso de projetos. 2007. 141 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Escola de Engenharia, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2007.

MÜLLER, R. Exploring the future of research in project management. Explorando o futuro da pesquisa em gerenciamento de projetos. *Revista de Gestão e Projetos*, v. 14, n. 3, p. 14-26, 2023.

MURPHY, D.; BAKER, N.; FISHER, D. *Determinants of project success*. Boston: Boston College, National Aeronautics and Space Administration, 1974.

OLIVEIRA, R. R.; CRUZ, J. E.; OLIVEIRA, R. R. Fatores críticos de sucesso na gestão de projetos: análise dos indicadores que constituem os predecessores da estratégia, pessoas e operações. *Revista de Gestão e Projetos*, v. 9, n. 3, p. 49-66, 2018.

PINTO, S. A. Ó. *Gerenciamento de projetos*: análise dos fatores de risco que influenciam o sucesso de projetos de sistemas de informação. 2002. 235 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

PROJECT MANAGEMENT INSTITUTE (PMI). *Guia PMBOK®*: um guia para o conjunto de conhecimentos em gerenciamento de projetos. 6. ed. Pennsylvania: PMI, 2017.

RABECHINI JÚNIOR, R.; CARVALHO, M. M. Relacionamento entre gerenciamento de risco e sucesso de projetos. *Production*, v. 23, p. 570-581, 2013.

ROBIC, A. R.; SBRAGIA, R. Sucesso em projetos de informatização: critérios de avaliação e fatores condicionantes. *Economia & Empresa*, v. 2, n. 3, p. 4-16, 1995.

SALLES JÚNIOR, C. A. C. *et al. Gerenciamento de riscos em projetos*. 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2010.

VARGAS, R. V. *Gerenciamento de projetos*. 6. ed. Rio de Janeiro: Brasport, 2005.

LGPD e LAI no âmbito da Secretaria das Finanças da Prefeitura de Fortaleza

reflexões, diálogos e limites

Mariângela Araújo Pinto Bezerra
Daniele Holanda Queiroz
Jorge Alberto Cavalcanti Alcoforado
Augusto Cézar de Aquino Cabral
Sandra Maria dos Santos

Introdução

Em seu artigo 5º, a Constituição Federal brasileira (Brasil, 1988) aborda o direito à proteção dos dados pessoais. Com a promulgação da Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD), no ano de 2018, o debate sobre essa temática ganhou força. Entre os pontos que têm suscitado questionamentos, um dos principais reside na possível relação da LGPD com a já existente Lei de Acesso à Informação (LAI) (Teixeira, 2020). Também no contexto internacional foram criadas iniciativas com a finalidade de regulamentar o acesso à informação e a proteção dos dados pessoais.

O Brasil institucionalizou essas garantias constitucionais promulgando, em 2011, a Lei n.º 12.527 (LAI), que visa a garantir o

acesso da informação pública à população; e, em 2018 a Lei n.º 13.709 (LGPD), que busca proteger os dados pessoais do cidadão. Após a promulgação dessas leis, houve um intenso trabalho dentro da esfera pública e privada, principalmente das instituições que trabalham diretamente com coleta e tratamento de dados, para se adequar aos novos padrões exigidos pelas legislações.

A LAI (Brasil, 2011) apresenta alguns aspectos sobre o que considera como informação pública. De acordo com o texto da legislação, quando se trata desse tipo de informação, devem ser considerados todos os tipos de dados ou documentos existentes em qualquer formato e suporte que estejam em posse dos órgãos da administração pública direta e indireta, além daqueles produzidos ou em poder de entidades privadas e pessoas físicas que possuam vínculo com o poder público. A LAI é o marco regulatório do direito à informação e determina os princípios norteadores do acesso à informação, sendo estes o direito de informar e de ser informado. No âmbito da lei, o sigilo deve ser regido como exceção, sendo a regra a divulgação de informações.

A LAI é uma ferramenta que permite o diálogo do Estado com a sociedade. Por sua vez, a LGPD tem como propósito informar o cidadão sobre o uso de seus dados. Nesse contexto, as duas legislações alcançaram dois sujeitos informacionais, formados em sua elaboração. O debate é reforçado, principalmente, quanto ao tratamento dos dados pessoais sensíveis, que são os relativos à origem racial ou étnica, convicção religiosa, opinião política, filiação a sindicato ou a organização de caráter religioso, filosófico ou político, referentes à saúde ou à vida sexual, dado genético ou biométrico, quando vinculado a uma pessoa natural (Brasil, 2018).

A implementação de políticas públicas é uma das justificativas para que o setor público realize o tratamento de dados. Esse requisito está estreitamente relacionado à previsão contida no artigo 23 da LGPD, que estabelece que o tratamento de dados pessoais por pessoas jurídicas de direito público, conforme mencionado no parágrafo único do artigo 1.º da LAI, deve ser realizado para atender a sua fina-

lidade pública e na busca do interesse público, com o objetivo de executar as competências legais ou cumprir as atribuições do serviço público, desde que: a) sejam informadas as hipóteses em que, no exercício de suas competências, realizam o tratamento de dados pessoais, fornecendo informações claras e atualizadas sobre a previsão legal, a finalidade, os procedimentos e as práticas utilizadas para a execução dessas atividades, em veículos de fácil acesso, preferencialmente em seus sítios eletrônicos; e b) seja indicado um encarregado quando realizadas operações de tratamento de dados pessoais. Parece-nos que o artigo 23 impõe requisitos adicionais para o tratamento de dados pessoais pela administração pública, uma vez que a base legal para esse tratamento, na execução de suas competências legais ou no cumprimento das atribuições do serviço público, é o cumprimento de uma obrigação legal ou a própria implementação de políticas públicas, conforme previsto nos artigos 7º e 11 da LGPD.

No âmbito da Secretaria Minicipal das Finanças de Fortaleza, com base em observações do dia a dia, identificou-se a dificuldade em delimitar a interseção entre a LAI e a LGPD, o que também suscitou reflexões sobre a colaboração das partes interessadas na implementação das ações necessárias para as adequações exigidas por esses normativos (Fortaleza, 2023).

Os dados que estão publicamente acessíveis, por força de lei, ou porque o titular desejou deixar a sua informação pública, não deixam de ser dados pessoais. Portanto, precisam ser tratados de acordo com os princípios da LGPD. Como na rotina de funcionamento da Sefin, em função de suas atribuições legais, é manuseada uma enorme quantidade de dados, inclusive dados pessoais dos seus contribuintes, por vezes surgem dificuldades na observância das normas em tela.

Com base no exposto, este trabalho toma por diretriz a seguinte questão de pesquisa: de que modo a Secretaria Municipal das Finanças de Fortaleza (Sefin) tem cumprido as determinações da Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD) sem extrapolar os limites estabelecidos na Lei de Acesso à Informação (LAI)?

Assim, o objetivo geral do presente artigo é investigar as estratégias adotadas pela Sefin para cumprir as exigências da LGPD sem ferir as determinações da LAI. Como objetivos específicos, têm-se: a) analisar as ações e procedimentos de controle e monitoramento do cumprimento da LGPD e LAI na Sefin; b) descrever a situação dos sistemas de informações e da gestão de segurança de dados relacionados às ameaças em relação à Lei n.º 13.709/2018 (LGPD) na Sefin; e c) apresentar os elementos-chave dos instrumentos normativos balizadores dos procedimentos que buscam garantir a observância da LGPD na atuação institucional da Sefin/PMF.

A importância do tema decorre do fato de que ambas as legislações têm um grande impacto social: a LAI promove a transparência pública, enquanto a LGPD define os limites dessa transparência, estabelecendo as fronteiras entre informações públicas e privadas. Apesar de existirem alguns estudos em relação à LGPD no âmbito público, como Botelho e Camargo (2022), não se identificou uma análise mais específica em um órgão da administração municipal por meio de um instrumento, como é a proposta deste trabalho.

Outra contribuição da pesquisa diz respeito à abordagem da responsabilidade no âmbito público, ao mostrar evidências da relação entre a transparência e a proteção de dados, baseada em estudo de 2022. Ao descrever a situação atual, em termos de aderência com a LAI e a LGPD, este estudo contribui com um modelo comparativo que poderá ser replicado, com as devidas adaptações, a outras realidades em entes diferentes da gestão pública.

Revisão de literatura

Esta seção visa a apresentar uma síntese da literatura que serve de suporte para a pesquisa. Para isso, foi realizada uma revisão não sistemática da literatura sobre o tema, em diferentes bases de dados e outras fontes, como livros-texto, artigos de periódicos e de anais de eventos científicos, manuais de orientação e páginas especializadas

da Internet. Abordamos aqui os temas LAI, LGPD e segurança da informação, além de estudos empíricos sobre LAI e LGPD.

Lei de Acesso à Informação

A promulgação da Lei n.º 12.527 propiciou condições para que os cidadãos pudessem buscar e acessar informações produzidas pela administração pública brasileira. Porém, somente em 18 de novembro de 2011, a lei foi sancionada pela então presidenta da República Dilma Rousseff, reafirmando que "[...] o direito à informação é uma garantia constitucional e sua efetivação pressupõe a participação ativa do cidadão no Estado Democrático de Direito" (Barros; Rodrigues, 2017, p. 294).

A LAI entrou em vigor em 16 de maio de 2012, tornando-se, assim, um mecanismo que permite ao cidadão participar ativamente da esfera pública, possibilitando a luta contra a corrupção e o fortalecimento da democracia. A partir do Decreto n.º 7.724, de 2012, da Controladoria-Geral da União (CGU), a LAI foi regulamentada. É importante destacar que a LAI possui princípios e diretrizes orientadoras, que garantem sua efetivação (CGU, 2013):

1. Princípio da publicidade máxima: a abrangência do direito à informação deve ser ampla no tocante ao espectro de informações e órgãos envolvidos, bem como em relação aos indivíduos que poderão reivindicar esse direito;
2. Princípio da transparência ativa e da obrigação de publicar: os órgãos públicos têm a obrigação de publicar informações de interesse público, não basta atender apenas aos pedidos de informação. O ideal é que a quantidade de informações disponibilizadas prontamente aumente com o passar do tempo;
3. Princípio da abertura de dados: estímulo à disponibilização de dados em formato aberto;

4. Princípio da promoção de um governo aberto: os órgãos públicos precisam estimular a superação da cultura do sigilo e promover ativamente uma cultura de acesso;

5. Princípio da criação de procedimentos que facilitem o acesso: os pedidos de informação devem ser processados mediante procedimentos ágeis, de forma transparente e em linguagem de fácil compreensão, com a possibilidade de apresentação de recurso em caso de negativa da informação.

Guiada por esses princípios e diretrizes, a LAI constitui um marco para a legislação brasileira, uma vez que fornece os meios necessários para que os cidadãos possam exercer o direito ao acesso à informação, respaldando-se sempre no acesso como regra. Lima, Cordeiro e Gomes (2014) apontam que esse direito é um dos indicadores da cidadania e afirmam que ele seria uma condição primordial para a escolha consciente dos governantes, além de estar diretamente ligado à transparência dos atos governamentais.

Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD)

A Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD) é a legislação brasileira que determina como os dados dos cidadãos podem ser coletados e tratados e prevê punições para transgressões. No dia 14 de agosto de 2018, foi sancionado no Congresso Nacional o PLC 53/2018, o qual dispõe sobre a proteção de dados pessoais e altera a Lei n.º 12.965/16 (Marco Civil da Internet), consolidando-se, assim, como a LGPD brasileira (Lei n.º 13.709), que entrou em vigor no dia 18 de setembro de 2020. A LGPD procura garantir a proteção dos dados pessoais de seus titulares. Ela não veio trazer o mero sigilo ou o bloqueio de dados, mas o direito de autodeterminação informativa, o direito de o cidadão controlar o acesso aos seus dados pessoais. A LGPD trata do uso, proteção e transferência de dados pessoais, na iniciativa privada e no setor público, pois estabelece normas de interesse nacional e de observância obrigatória para todos

os entes públicos. A lei define os atores envolvidos, suas atribuições e responsabilidades, além de prever a aplicação de penas no âmbito civil. Alguns tipos de dados pessoais são definidos como dados sensíveis pela LGPD:

> Art. 5º Para os fins desta Lei, considera-se:
> I – dado pessoal: informação relacionada a pessoa natural identificada ou identificável;
> II – dado pessoal sensível: dado pessoal sobre origem racial ou étnica, convicção religiosa, opinião política, filiação a sindicato ou a organização de caráter religioso, filosófico ou político, dado referente à saúde ou à vida sexual, dado genético ou biométrico, quando vinculado a uma pessoa natural.

Os dados pessoais sensíveis são as informações que podem ser usadas para discriminar o indivíduo e, por isso, precisam ser protegidas. Com o objetivo de proteger os direitos fundamentais previstos na Constituição Federal, a LGPD estabeleceu regras que permitem o tratamento de dados pessoais em conformidade com as normas que impõem respeito à privacidade e dignidade da pessoa.

> Art. 5º Para os fins desta Lei, considera-se: [...]
> X – tratamento: toda operação realizada com dados pessoais, como as que se referem a coleta, produção, recepção, classificação, utilização, acesso, reprodução, transmissão, distribuição, processamento, arquivamento, armazenamento, eliminação, avaliação ou controle da informação, modificação, comunicação, transferência, difusão ou extração; [...].

Tratamento é todo processo que envolve o trato de um dado ou informação. Como o poder público costuma fazer tratamento de dados pessoais, a lei fixa normas específicas nos arts. 23 a 30.

> Art. 23. O tratamento de dados pessoais pelas pessoas jurídicas de direito público referidas no parágrafo único do art. 1º da Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação), deverá ser realizado para o atendimento de sua

> finalidade pública, na persecução do interesse público, com o objetivo de executar as competências legais ou cumprir as atribuições legais do serviço público, desde que:
> I – sejam informadas as hipóteses em que, no exercício de suas competências, realizam o tratamento de dados pessoais, fornecendo informações claras e atualizadas sobre a previsão legal, a finalidade, os procedimentos e as práticas utilizadas para a execução dessas atividades, em veículos de fácil acesso, preferencialmente em seus sítios eletrônicos;
> III – seja indicado um encarregado quando realizarem operações de tratamento de dados pessoais, nos termos do art. 39 desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 13.853, de 2019).

Segundo o art. 25 da LGPD,

> Art. 25. Os dados deverão ser mantidos em formato interoperável e estruturado para o uso compartilhado, com vistas à execução de políticas públicas, à prestação de serviços públicos, à descentralização da atividade pública e à disseminação e ao acesso das informações pelo público em geral (Brasil, 2018).

Quanto ao aspecto normativo, a Prefeitura de Fortaleza regulamentou a LGPD por meio do Decreto n.º 14.987, de 16 de abril de 2021. A Sefin de Fortaleza instituiu a Política de Privacidade e Proteção de Dados Pessoais (PPPDP) por meio da Portaria n.º 055/2020. A Portaria n.º 057/2020 – Sefin atribuiu à Assessoria de Governança Corporativa (ASGOV) as competências institucionais relativas ao exercício das atividades de encarregado pelo tratamento de dados pessoais no âmbito do órgão, nos termos da Lei n.º 13.709, de 14 de agosto de 2018. Mesmo com objetivos distintos aos da LAI, existe um tangenciamento das duas legislações, pois a administração pública também está submetida ao princípio da autodeterminação informativa dos seus cidadãos.

Segurança da informação

A segurança da informação é fundamental para garantir a privacidade e o sigilo das informações, em especial em um mundo co-

nectado através da Internet e com um vasto volume de dados. Conforme Fontes (2006, p. 11), trata-se do "conjunto de orientações, normas, procedimentos, políticas e demais ações que têm por objetivo proteger o recurso informação, possibilitando que o negócio da organização seja realizado e a sua missão seja alcançada".

Aplicar as exigências que estão na LGPD é possível através de técnicas computacionais que permitem a segurança dos dados. De acordo com Campos (2007), a segurança da informação está ligada à proteção de dados de propriedade ou sob guarda das organizações. Aplicar segurança da informação relaciona-se com a governança empresarial, que envolve recursos humanos, infraestrutura e aparato lógico (computacional).

Empresas armazenam grande volume de dados para desenvolver seus negócios, comercializando ou prestando serviços. Também no âmbito governamental, dados pessoais necessitam ser armazenados. De acordo com Cabral (2019), no que se refere a tratamento de dados pessoais, o responsável deve priorizar a privacidade em conformidade com as legislações, com transparência nas suas manipulações.

Na visão de Veloso (2010), a segurança da informação existe para minimizar riscos de forma geral. A ausência de informações ou o uso de dados incorretos pode gerar sérios problemas e dificultar a apresentação de justificativas. Nessa linha de pensamento, fica evidente que as ações devem ir além da proteção dos dados: é necessário atentar também para o ambiente das instalações, aspectos culturais e sociais e para o controle de acesso ao *hardware* que guarda as informações.

Segundo Veloso (2010), a segurança da informação busca a defesa dos dados, detalhes e afins para assegurar que eles estejam acessíveis somente aos seus responsáveis de direito, ou às pessoas para as quais foram enviados. Já Lyra (2008) destaca que, quando se fala em segurança da informação, se refere a medidas para garantir a confidencialidade, integridade, disponibilidade e demais aspectos da segurança das informações, de acordo com as necessidades do cliente.

Uma boa prática do mercado é usar um conjunto de normas da família ISO 27000, que reúne diversos conceitos voltados a uma maior segurança das informações, por meio de um Sistema de Gestão de Segurança da Informação (SGSI). Essas normas são referências de segurança, oferecendo uma série de controles, boas práticas e um conjunto de mecanismos para garantir contínua revisão e melhoria nos processos de negócio, a fim de evitar perdas para uma companhia (Oliveira *et al*., 2016).

> ISO 27000: oferece uma visão geral do conceito. Atua como uma norma introdutória, que traz consigo um glossário de termos que prepara para as certificações seguintes.
> ISO 27001: trata dos requisitos para que exista um Sistema de Gestão da Segurança da Informação (SGSI). O SGSI é parte essencial da gestão da empresa, e é baseado em abordagens de risco do negócio com o intuito de estabelecer, implementar, operar, monitorar, revisar, manter e melhorar a segurança da informação. Dessa maneira, age como a principal norma que o empreendimento deve utilizar para obter a certificação empresarial em gestão da segurança da informação.
> ISO 27002: trata-se de um documento de práticas no qual consta um conjunto de controles que dá apoio à aplicação do Sistema de Gestão da Segurança da Informação na empresa. Assim, existem certificações profissionais para esta ISO, onde os critérios para avaliar se uma pessoa é ou não qualificada para receber esse certificado são inspecionados com uma prova.

Faz-se necessário o uso de padrões técnicos de segurança, como os pertencentes à família ABNT NBR ISO/IEC 27000, para fins de *compliance* e cumprimento da LGPD, conforme pode ser extraído da leitura do artigo 49 da LGPD, *in verbis*:

> Art. 49. Os sistemas utilizados para o tratamento de dados pessoais devem ser estruturados de forma a atender aos requisitos de segurança, aos padrões de boas práticas e de governança e aos princípios gerais previstos nesta Lei e às demais normas regulamentares.

Estudos empíricos sobre LGPD e LAI

Apresenta-se, nesta subseção, uma síntese de estudos empíricos correlatos recentes. Inicia-se com o trabalho de Silva Neto e Teixeira (2022), cujo objetivo foi analisar e compreender se há ou não contraposição entre a Lei de Acesso à Informação e a Lei Geral de Proteção de Dados no contexto da transparência pública nas instituições federais de ensino superior (IFESs). Foi empregada uma trilha metodológica que combinou estudo de campo com análise qualitativa de questionários aplicados a um *corpus* composto por 22 universidades federais e oito institutos federais. Concluiu-se que, na prática, não há clareza sobre as informações e dados pessoais que podem ser divulgadas, considerando o contexto da administração pública, especialmente no caso das IFESs, que lidam com informações de usuários dos serviços públicos ofertados.

Em Sampaio e Garcia (2021), a pesquisa teve por objetivo saber em que medida as inovações inseridas no ordenamento jurídico pela LGPD impactam as atividades das ouvidorias, bem como investigar de que forma harmonizar seus preceitos com a LAI e com as funções e atribuições do ouvidor e do encarregado de proteção de dados pessoais, especialmente quando não exercidas pela mesma pessoa. Os autores utilizaram pesquisa documental, análise bibliográfica e estudo de casos para concluir que o ouvidor possui como função principal ser o porta-voz dos direitos dos cidadãos e que a LGPD e a LAI delinearam o alcance e a estrutura do princípio constitucional da publicidade, competindo ao aplicador do direito a necessária harmonização entre as duas leis. Destacam, também, que, dentro desse novo quadro normativo, surge a função do encarregado de proteção de dados pessoais, que deve trabalhar de forma alinhada com o ouvidor.

Na pesquisa de Bioni, Silva e Martins (2022), buscou-se analisar a relação entre a LGPD e a LAI a partir da lente do direito de acesso, por meio do estudo da legislação. Em conclusão, argumentam que a governança de dados é um elemento cada vez mais

importante para a materialização dos princípios da eficiência e transparência na administração pública, de forma a enfatizar a convergência entre LAI e LGPD.

Botelho e Camargo (2022), utilizando método dedutivo e pesquisa bibliográfica e exploratória como procedimentos técnicos, analisam a disciplina, prevista na LGPD, acerca do tratamento de dados pessoais pelo poder público. Concluíram que o poder público somente poderá tratar dados pessoais quando estiverem presentes a finalidade pública e o interesse público, não se admitindo qualquer invasão à privacidade que não esteja justificada por objetivos relacionados à execução de políticas públicas.

Ruaro e Sarlet (2021) empreenderam uma reflexão, tendo como base a aplicação dos princípios da precaução e da prevenção, a fim de analisar a LGPD e, com isso, abordar a noção de privacidade, governança algorítmica e as formas de anonimização de dados, com o objetivo de revisitar o conceito de consentimento livre, informado e esclarecido, buscando uma percepção ampla e factível dos dispositivos legais no panorama atual. A pesquisa adotou abordagem bibliográfica e exploratória e concluiu que a ideia de consentimento livre, esclarecido e informado deve ser redimensionada e realinhada em seu caráter instrumental, no contexto do empoderamento da pessoa humana. Destaca-se, nesse sentido, a necessidade de conter a opacidade no tratamento de dados pessoais, que se abre com a entrada em vigor da LGPD e que se encontra profundamente relacionado com o papel atribuído à Autoridade Nacional de Proteção de Dados (ANPD). Esse órgão, em razão da formatação dada pela medida provisória que o instituiu, acabou vinculado à Presidência da República e configurado diferentemente do que foi previsto na LGPD.

Por fim, Tavares, Bitencourt e Cristovam (2021) objetivaram investigar as contribuições legais trazidas pela Lei n.º 14.129/21 para a concretização do exercício do controle social, por meio do aumento do acesso à informação e da transparência pública no Brasil. Eles fizeram uma análise bibliográfica teórico-conceitual,

que implica considerações da doutrina e da legislação pertinente. Verificou-se que, ao mesmo tempo que trouxe regulamentações mais robustas à transparência pública ativa e à abertura das bases de dados governamentais, a lei trouxe avanços normativos importantes para a implementação do governo digital como plataforma de controle social. Além disso, instituiu relevantes instrumentos de inovação, tais como os laboratórios de inovação e redes de conhecimento, evidenciando uma preocupação com a comunicação como pressuposto da transparência.

Metodologia

Esta seção aborda os aspectos metodológicos da pesquisa. O presente trabalho adota uma perspectiva qualitativa, por se concentrar em aspectos subjetivos, como opiniões e atitudes em populações pequenas. O objetivo é compreender ações e relações humanas, que dificilmente podem ser traduzidas por meio da quantificação (Bastos, 2004).

Quanto à tipologia da pesquisa, caracteriza-se como descritiva, pois seu principal objetivo é descrever as características de determinada população ou fenômeno (Gil, 2021), e exploratória, pois possui o objetivo de proporcionar maior familiaridade com o problema (Gil, 2002). Trata-se também de uma pesquisa documental, visto que utiliza documentos oficiais e a legislação sobre o tema (Vergara, 2004).

O público-alvo da pesquisa foi composto por profissionais da área de governança, tecnologia da informação e jurídica. Foram escolhidos cinco colaboradores estratégicos dessas áreas que atuaram durante a implantação da LGPD na Secretaria das Finanças de Fortaleza (Sefin). Os perfis escolhidos foram: gerente de infraestrutura de tecnologia da informação, coordenador de tecnologia da informação, encarregado de dados pessoais, gerente de governança de tecnologia da informação e assessor jurídico.

O roteiro de entrevista foi dividido em cinco partes: perfil do entrevistado, segurança da informação, LGPD, LAI e estratégia de

aplicação da LGPD na Sefin. A pesquisa ocorreu no período de 25 de maio a 10 de junho de 2022.

A primeira parte do roteiro visa a captar informações básicas dos entrevistados. A segunda parte busca investigar a situação da Sefin em relação à segurança da informação, para implantação da LGPD. Na terceira e quarta parte, analisa-se o entendimento dos participantes nas duas legislações abordadas, LGPD e LAI. Por fim, de forma aberta e subjetiva, levanta o sentimento dos envolvidos em relação às dificuldades na implantação da LGPD.

Como instrumento de coleta de dados, foi aplicado um roteiro de entrevista semiestruturada com os colaboradores envolvidos na implantação da LGPD na Sefin. Esse tipo de entrevista funciona como um roteiro, mas oferece liberdade ao entrevistador e ao entrevistado para ampliação ou redução das questões e respostas. Utilizou-se o trabalho de Silva (2021) como base para as perguntas do roteiro de entrevista.

A coleta de dados foi feita de forma *on-line*, utilizando o *Google Forms* para agilizar o processo. Os formulários foram enviados para os entrevistados, e as dúvidas foram sanadas por contato via WhatsApp, telefone e, em alguns casos, pessoalmente. Antes de começar a responder, o entrevistado recebia uma contextualização geral do trabalho, no intuito de facilitar o preenchimento do roteiro de entrevista.

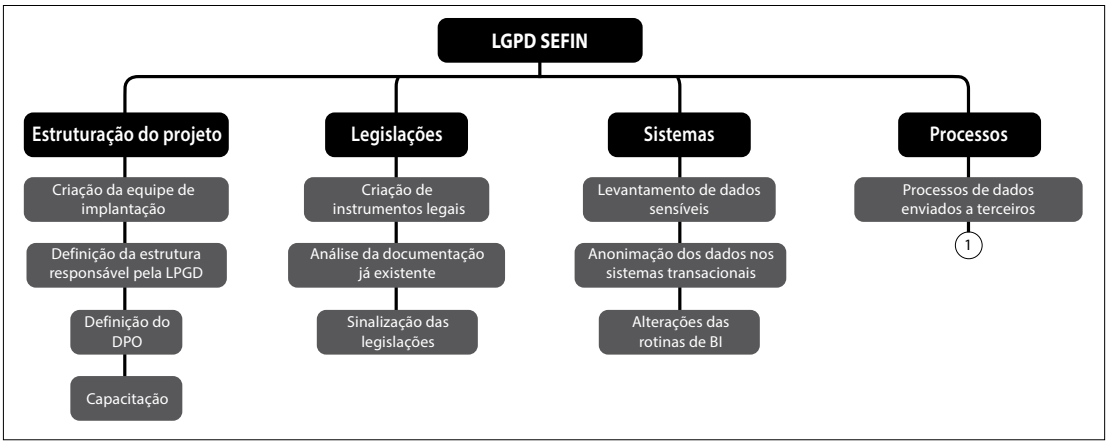
Análise e discussão dos resultados

Esta seção apresenta os principais achados da pesquisa obtidos pelos métodos qualitativos contextualizados anteriormente. A análise dos resultados revela uma compreensão aprofundada da visão dos entrevistados, evidenciando um cenário diversificado, com pequenas variações entre setores da Sefin.

Estratégia de implantação

Embora não tenha sido criado formalmente o projeto, a implantação da LGPD na Sefin seguiu uma metodologia e organização visando a facilitar o processo e amenizar as possibilidades de problemas não previstos. A Figura 1 evidencia uma forma estruturada das ações desenvolvidas pela Sefin durante a fase de implantação da LGPD.

Figura 1 – Estrutura analítica do projeto de implantação da LGPD na Sefin



Fonte: elaborada pelos autores (2022).

O processo começou no ano de 2019, por meio da Assessoria de Governança da Sefin – ASGOV, provocada pelo anúncio da Lei Federal n.º 13.709 pelo governo federal, que resolveu antecipar-se em relação a esse tema e começou a abordá-lo de forma corporativa na instituição. A ASGOV, setor responsável pela governança corporativa da Sefin, estruturou algumas ações a serem desenvolvidas (Figura 1) e conduziu todo o processo de implantação. Primeiramente, foi estruturado, de maneira informal, um projeto para guiar as etapas de implantação da LGPD, considerando o prazo inicialmente previsto de até 2021, anterior à publicação do ato regulamentador da Lei Federal n.º 13.709/2018 por parte do governo.

Uma equipe multidisciplinar foi criada, com colaboradores da Coordenadoria de Tecnologia da Informação, do Jurídico e da própria ASGOV. Naturalmente, a ASGOV foi designada como o setor responsável pela LGPD e, posteriormente, um membro de sua equipe foi designado para ser o encarregado de proteção de dados, conhecido popularmente pela sigla em língua inglesa DPO, que significa *data protection officer*, ou, em tradução literal, agente de proteção de dados. Conforme previsto no art. 5º, VIII, da LGPD (Brasil, 2018), esse profissional é responsável por coordenar as ações internas da organização quanto à proteção de dados pessoais.

Juntamente com a equipe jurídica, foram elaborados instrumentos legais que institucionalizaram e deram respaldo à atuação da equipe dentro da Sefin. Importante ressaltar a preocupação descrita pelos entrevistados, nesse momento, em relação a possíveis conflitos com outras legislações vigentes. Havia o receio de que a LGPD pudesse ferir duas outras legislações que regem o sigilo de informações da Sefin, a Lei de Acesso a Informações e a Lei de Sigilo Fiscal.

O respaldo do setor jurídico, somado à *expertise* já adquirida pelo DPO, foi, segundo os entrevistados, fundamental para dar segurança ao processo e garantia de que a LGPD não violasse outros instrumentos legais. Um dos desafios destacados, nesse contexto, foi relacionado ao Portal da Transparência do Município, cuja manutenção era de responsabilidade da Sefin. Como exemplo, identificou-se a necessidade de anonimizar dados sensíveis dos servidores municipais. De acordo com a LAI, informações como salários devem ser publicadas no portal, entretanto o CPF precisou ser tratado de forma a evitar a exposição de dados sigilosos, conforme as diretrizes da LGPD (Brasil, 2011).

A atividade-chave elencada pelos entrevistados foi a identificação dos dados sensíveis hospedados pelos sistemas, sendo fundamental, para isso, a participação de analistas de sistemas e das áreas de negócio. Esse levantamento orientou os passos seguintes, que incluíram a customização dos sistemas para garantir, quando neces-

sário, adaptações para entrar em conformidade com a lei. Além da análise dos dados dos sistemas transacionais, foi desenvolvido também um trabalho nas estruturas de *business intelligence* (BI).

Em relação aos processos internos, determinou-se que qualquer dado enviado para terceiros seria validado pela ASGOV. A principal dificuldade encontrada foi a ausência de priorização das atividades relacionadas à implantação quando comparadas com as rotinas do cotidiano da secretaria. A necessidade de apoio da gestão da Sefin foi fundamental para o sucesso da implantação, pois foram feitas ações de sensibilização da importância do tema pela própria secretária da instituição. O projeto foi considerado concluído pelos entrevistados no início do ano de 2021.

Atualmente, a Sefin já possui os dados sensíveis identificados, os principais sistemas alterados, dados exportados para terceiros anonimizados, portal da transparência reformulado, relatórios de inteligência de dados adaptados e processos modificados (Fortaleza, 2023), ficando para um momento posterior somente as etapas de evoluções naturais.

Embora os entrevistados considerem que a Sefin esteja bem avançada nesse tema, eles alertam para alguns pontos que ainda precisam ser reforçados para uma maior efetividade. Um deles é a formalização da responsabilidade dos colaboradores que, de alguma forma, acessam dados sensíveis. Outro ponto mencionado refere-se à dificuldade gerada com a quantidade de sistemas existentes na Sefin, muitos dos quais contêm dados replicados, o que dificulta o controle das informações e agrava o risco de vazamento.

Segurança da informação

Um dos itens importantes para a implantação da LGPD dentro de uma instituição é a segurança da informação. Após análise dos resultados percebidos pelos entrevistados em relação a esse tema, foi possível fazer uma descrição da situação tecnológica da Sefin para proteção de dados sensíveis.

Tabela 1– Resultado do questionário de segurança da informação

Segmento de segurança da informação	Sim (%)	Não (%)	Parcialmente (%)
Controles de entrada para restringir acessos indevidos	75,0	0,0	25,0
Backup dos dados armazenados das informações	100,0	0,0	0,0
Gerenciamento da segurança dos colaboradores em teletrabalho	75,0	25,0	0,0
Firewalls de limite para proteger de ataques externos e violações de dados	100,0	0,0	0,0
Antimalware com gestão centralizada contra infecções por *malware*	100,0	0,0	0,0
Documentação dos dados de pessoas físicas armazenados	33,3	33,3	33,3
Documentação da origem dos dados pessoais	33,3	33,3	33,3
Documentação da utilização dos dados pessoais coletados	25,0	25,0	50,0
Documentação das bases legais para processamento dos dados pessoais	50,0	25,0	25,0
Acordos escritos que garantem a proteção e a segurança dos dados pessoais com os terceirizados	0,0	100,0	0,0
Processo de segurança para dados pessoais armazenados	75,0	25,0	0,0
Processo de descarte de dados pessoais não mais necessários	0,0	66,7	33,3
Política de proteção de dados pessoais na segurança da informação	75,0	0,0	25,0
Política de segurança da informação alinhado com as necessidades do negócio	75,0	0,0	25,0
Gerenciamento de risco de segurança da informação	50,0	0,0	50,0
Treinamento sobre proteção de dados pessoais	75,0	25,0	0,0
Treinamento regular sobre segurança da informação	0,0	50,0	50,0
Treinamento que possibilita a detecção de uma violação de dados pessoais	0,0	50,0	50,0
Média atingida	**49,5**	**27,0**	**23,5**

Fonte: elaborada pelos autores (2022).

Conforme a Tabela 1, no segmento de gerenciamento, controle e equipamentos, percebe-se que, atualmente, a Sefin está bem equipada, conforme os entrevistados, apresentando uma boa estrutura de *backup*, *firewall* e gestão de antivírus. Para 75% dos respon-

dentes, existe um bom controle para acesso da estrutura física de suas dependências, e, também para 75%, existe uma gestão de segurança para trabalhadores em teletrabalho.

Já no segmento documentação, pode-se perceber, após as entrevistas registradas, que apenas 33% consideram que existe uma boa documentação dos dados pessoais armazenados e suas origens. O número é ainda inferior em relação à finalidade para qual os dados serão usados: apenas 25% consideram que esse ponto está bem sedimento. O item com pior resultado refere-se à inexistência de um termo de responsabilidade sobre vazamento de dados pessoais por colaboradores que têm acesso a essas informações: todos os entrevistados afirmam desconhecer a existência de tal documento.

No agrupamento de processos e políticas, a gestão de segurança da informação é considerada bem implantada pela metade dos entrevistados. Conforme observa-se na Tabela 1, 75% consideram que a política de segurança da informação está bem alinhada com a área de negócio e que ela prevê uma proteção de dados pessoais. Há também um percentual de 75% de entrevistados que consideram existir um processo para proteger dados pessoais, enquanto 66,7% dizem não existir uma política de descarte de dados não usados.

O pior segmento analisado é o de capacitação sobre segurança da informação e sua importância para a instituição. Apesar de 75% acharem que se pratica treinamento sobre proteção de dados pessoais, ninguém considera satisfatório o treinamento sobre segurança da informação e detecção de uma violação de dados pessoais.

Mesmo não sendo possível definir pesos sobre os itens avaliados, pode-se constatar, pelas respostas dos entrevistados, que a Sefin teve grandes avanços em relação à proteção de dados pessoais que possam garantir a plenitude da LGPD, mas precisa avançar em alguns pontos que podem gerar fragilidades e riscos de exposição. A capacitação dos servidores é algo que aparenta urgente necessidade de atenção, assim como a documentação necessária para registrar e, possivelmente, ajudar a monitorar quais informações estão presentes na Sefin e para que elas servem. Como

positivo, percebemos que a parte de equipamentos e processos está bem encaminhada.

Instrumentos normativos balizadores

A Secretaria das Finanças de Fortaleza (Sefin) utilizou-se de alguns artefatos jurídicos para dar apoio às suas ações de implantação da LGPD. No Quadro 1, é apresentado o demonstrativo desses documentos, por ordem cronológica de publicação.

Quadro 1 – Instrumentos legais de suporte para a LGPD

Instrumento	Descrição	Observação
Portaria n.º 055/2020 – Sefin	Institui a Política de Privacidade e Proteção de Dados Pessoais, no âmbito da Secretaria Municipal das Finanças de Fortaleza, e dá outras providências.	Portaria assinada pelo secretário das Finanças de Fortaleza e publicada no Diário Oficial do Município, em 26 de novembro de 2020.
Portaria n.º 057/2020 – Sefin	Designa o encarregado pelo tratamento de dados pessoais, no âmbito da Secretaria Municipal das Finanças de Fortaleza, e dá ou traz providências.	Portaria assinada pelo secretário das Finanças de Fortaleza e publicada no Diário Oficial do Município, em 14 de dezembro de 2020.
Decreto n.º 14.987/2021	Regulamenta a aplicação da Lei Federal n.º 13.709, de 14 de agosto de 2018 (LGPD) no âmbito da administração municipal de Fortaleza.	Decreto assinado pelo prefeito de Fortaleza e publicado no Diário Oficial do Município, em 16 de abril de 2021.

Fonte: elaborado pelos autores (2022).

Inicialmente, por meio da Portaria n.º 055/2020 – Sefin, foi instituída a Política de Privacidade e Proteção de Dados Pessoais (PPPDP), que contém um conjunto de diretrizes, regras e ações para a operacionalização setorial das normas contidas na Lei Federal n.º 13.709, de 14 de agosto de 2018 (LGPD). Mesmo antes de ser estabelecida regulamentação válida para todo o município, a Sefin já tratava do assunto internamente.

Na sequência, com a Portaria n.º 057/2020 – Sefin, foi atribuida à Assessoria de Governança – ASGOV as competências institucionais relativas ao exercício das atividades de encarregado pelo tratamento de dados pessoais no seu âmbito, nos termos da Lei n.º 13.709, de 14 de agosto de 2018, e designada uma servidora para o tratamento de dados pessoais na Sefin.

Apenas no ano de 2021, por exigência legal da própria LGPD de que cada ente federativo devia observar a matéria em seu âmbito, o município de Fortaleza, por meio do Decreto n.º 14.987, de 16 de abril de 2021, estabeleceu competências, procedimentos e providências correlatas a serem observados por seus órgãos e entidades, visando a garantir a proteção de dados pessoais.

Dessa forma, o ente público atendeu o princípio constitucional da legalidade, prevendo sua regulamentação no município de Fortaleza, e garantiu as condições legais para que a Sefin possa cumprir o disposto na LGPD.

A próxima seção apresenta a conclusão da pesquisa, em conformidade com os objetivos propostos.

Conclusão

A LGPD reforça o debate sobre a utilização de dados pessoais sensíveis, que são os dados pessoais sobre origem racial ou étnica, convicção religiosa, opinião política, filiação a sindicato ou a organização de caráter religioso, filosófico ou político, dado referente à saúde ou à vida sexual, genético ou biométrico, quando vinculado a uma pessoa natural. Os dados que estão publicamente acessíveis, por força de lei, ou porque o titular desejou deixar a informação dele pública, não deixam de ser dados pessoais. Portanto, precisam ser tratados de acordo com os princípios da LGPD. Por outro lado, há uma legítima demanda por transparência. Alinhada a esse contexto, esta pesquisa teve por objetivo investigar de que modo as estratégias adotadas pela Secretaria Municipal das Finanças de Fortaleza foram utilizadas para cumprir as exigências da LGPD sem ferir as determinações da LAI.

Os objetivos específicos deste trabalho foram: primeiro, analisar as ações e procedimentos de controle e monitoramento do cumprimento da LGPD e da LAI na Sefin; em seguida, descrever a situação dos sistemas de informações e da gestão de segurança de dados relacionados às ameaças em relação à Lei n.º 13.709/2018 na Sefin; e, por último, apresentar os elementos-chave dos instrumentos normativos balizadores dos procedimentos que buscam garantir a observância da LGPD na atuação institucional da Sefin/PMF.

Para o atingimento do primeiro objetivo específico, foram analisados os instrumentos legais criados pela Sefin que deram suporte legal à implantação da LGPD. Com essa análise, ficou demonstrado o vínculo existente em cada instrumento, além de um modelo para aplicação da LGPD a ser seguido em órgãos com natureza jurídica similar.

Em relação ao segundo objetivo específico, com base nas respostas dadas pelos entrevistados (todos servidores da Sefin), foram categorizados quatro agrupamentos: gerenciamento, controle e equipamentos; documentação; processos e políticas; treinamentos e capacitação. Constatou-se que, no quesito segurança da informação, a Secretaria das Finanças possui uma robusta estrutura, baseando-se na família da ISO 27000. O requisito em destaque é a forte estrutura de gerenciamento, controle e equipamentos de TIC e o de pior desempenho diz respeito à capacitação dos colaboradores da instituição quanto à segurança da informação e à LGPD.

No que se refere ao terceiro objetivo específico, os elementos normativos para garantir a observância da LGPD na atuação institucional da Sefin/PMF, destacaram-se as Portarias n.º 055/2020 e n.º 057/2020 da instituição.

Pode-se observar o caminho seguido pela Sefin, desde a concepção do projeto, as principais fases seguidas e as estratégias desempenhadas, os principais desafios até a implantação do processo de controle da LGPD. Dessa forma, conjectura-se que este estudo pode dar suporte a outros estudos, uma vez que apresenta um mo-

delo considerado pelos entrevistados como bem-sucedido para a aplicação dessa lei em outros entes federados do Brasil.

Por fim, tendo em vista que a presente pesquisa suscita questões ainda não resolvidas, espera-se que o trabalho sirva de base para estudos mais profundos acerca do tema, visto que o assunto abordado é de grande relevância para a sociedade em geral, pois todos são obrigados ao cumprimento das leis. Sugere-se que este trabalho seja utilizado como modelo para uma evolução no aprofundamento da temática apresentada.

Referências

BARROS, S. D.; RODRIGUES, G. M. Lei de Acesso à Informação: entre vozes e silêncios na divulgação pelo jornal O Estado do Maranhão. *Informação & Sociedade*, v. 27, n. 2, p. 291-302, 2017.

BASTOS, N. M. G. *Introdução à metodologia do trabalho acadêmico*. Fortaleza: Gráfica e Editora Nacional, 2004.

BIONI, B. R. *Proteção de dados pessoais*: a função e os limites do consentimento. 2. ed. São Paulo: Forense, 2019.

BIONI, B. R.; SILVA, P. G. F.; MARTINS, P. B. L. Interseções e relações entre a Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD) e a Lei de Acesso à Informação (LAI): análise contextual pela lente do direito de acesso. *Cadernos Técnicos da CGU*, v. 1, p. 8-22, 2022.

BOTELHO, M. C.; CAMARGO, E. P. A. O tratamento de dados pessoais pelo poder público na LGPD. *Revista Direitos Sociais e Políticas Públicas*, v. 9, n. 3, p. 549-580, 2022.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 jan. 2022.

BRASIL. *Lei n.º 12.527, de 18 de novembro de 2011*. Lei de Acesso à Informação. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso em: 10 jan. 2022.

BRASIL. *Lei n.º 13.709, de 14 de agosto de 2018*. Lei Geral de Proteção de Dados. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm. Acesso em: 10 jan. 2022.

CABRAL, A. C. M. *Privacidade e proteção de dados no Brasil*: avanços legislativos. 2019. 44 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2019.

CAMPOS, A. *Sistema de segurança da informação*. 2. ed. Florianópolis: Visual Books, 2007.

CARVALHO, I. C. *LGPD e poder público*: a necessidade de profissionais DPO na administração pública. 2023. 31 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal de Uberlândia, Minas Gerais, 2023.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO (CGU). *Lei nº 12.527 /2011*: relatório sobre a implementação da Lei de Acesso à Informação. Poder Executivo Federal. Brasília: CGU, 2013.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO (CGU). *Portal da Transparência*. Disponível em: http://www.portaltransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/execucao-receita- publica. Acesso em: 12 abr. 2022.

FONTES, E. *Segurança da informação*: o usuário faz a diferença. São Paulo: Saraiva, 2006.

FORTALEZA. Portaria Sefin n.º 171, de 29 de novembro de 2023. *Diário Oficial do Município*, p. 27, 2023.

GIL, A. C. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. São Paulo: Atlas, 2021.

GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

LIMA, M. H. T. F.; CORDEIRO, H. C. D.; GOMES, C. A. S. Antecedentes e perspectivas do direito à informação no Brasil: a Lei de Aceso à Informação como marco divisor. *In*: *A construção social do acesso público à informação no Brasil*: contexto, historicidade e repercussões. Belo Horizonte: UFMG, 2014.

LYRA, M. R. *Segurança e auditoria em sistemas de informação*. Rio de Janeiro: Ciência Moderna, 2008.

OLIVEIRA, M. S.; PEIXOTO, S. C.; SANTOS, A. F.; MANICOBA, R. H. C.; GUIMARÃES, M. A. Aplicação das normas ABNT NBR ISO/IEC 27001 e ABNT NBR ISO/IEC 27002 em uma média empresa. *Revista Eletrônica de Sistemas de Informação e de Gestão Tecnológica*, v. 6, n. 2, p. 37-49, 2016.

RUARO, R. L.; SARLET, G. B. S. A proteção de dados sensíveis no sistema normativo brasileiro sob o enfoque da Lei Geral de Proteção de Dados (LGPD) – L. 13.709/2018. *Revista Direitos Fundamentais & Democracia*, v. 26, n. 2, p. 81-106, 2021.

SAMPAIO, A.; GARCIA, E. G. A Lei Geral de Proteção de Dados e seus primeiros impactos sobre as ouvidorias. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, v. 39, n. 2, p. 80-97, 2021.

SECRETARIA DE FINANÇAS (SEFIN). *Lei Complementar nº 159*: Código Tributário da Sefin*,* 2013. Disponível em: https://www.sefin.fortaleza.ce.gov.br/Canal/16/Generico/24/Ler. Acesso em: 8 maio 2022.

SILVA NETO, C. E.; TEIXEIRA, M. L. F. Estaria o acesso à informação ameaçado pela proteção de dados pessoais? Uma falsa antinomia normativa, mas uma insegurança fática no âmbito das

instituições federais de ensino superior. *Cadernos Técnicos da CGU*, v. 2, p. 51-59, 2022.

SILVA, R. H. *Framework para identificar o nível de conformidade das empresas brasileiras do setor químico no processo de adequação à Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais*. 2021. 98 f. Dissertação (Mestrado em Tecnologias da Informação e Comunicação) – Programa de Pós-Graduação em Tecnologias da Informação e Comunicação, Centro de Ciências, Tecnologias e Saúde, Universidade Federal de Santa Catarina, Araranguá, 2021.

TAVARES, A. A.; BITENCOURT, C. M.; CRISTÓVAM, J. S. S. A lei do governo digital no Brasil: análise das contribuições à transparência pública e à concretização do exercício do controle social. *Novos Estudos Jurídicos*, v. 26, n. 3, p. 788-813, 2021.

TEIXEIRA, I. *LGPD e LAI*: uma análise sobre a relação entre elas. 2020. Disponível em: https://www.serpro.gov.br/lgpd/noticias/2020/lei-acesso-informacao-lai-lei-geral-protecao- dados-pessoais-lgpd. Acesso em: 12 jan. 2022.

VELOSO, T. *O que é segurança da informação?* 2010. Disponível em: https://tecnoblog.net/43829/o-que-e-seguranca-da-informacao. Acesso em: 8 maio 2022.

VERGARA, S. C. *Projetos e relatórios de pesquisa em administração*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

Lições aprendidas em gerenciamento de projetos na administração pública municipal

Camila Queiroz Rios
Maria do Socorro de Lima Simões
Mariana Barbosa de Carvalho
Augusto Cézar de Aquino Cabral
Sandra Maria dos Santos

Introdução

O gerenciamento de projetos, segundo o *Project Management Institute* (PMI), é usado pelas organizações para aumentar a competitividade, por meio da criação de produtos, serviços e resultados (Fernandes; Américo, 2021). Costa Júnior *et al*. (2022) apresentam os projetos como divididos em várias etapas que, sequencialmente, constituem o seu ciclo de vida. Esse ciclo é caracterizado pela obtenção de resultados mensuráveis e verificáveis, bem como pela existência de requisitos ou etapas, que precisam ser atendidas para o alcance de fases posteriores do projeto.

A comunicação, conforme Rezende e Prado (2022), desempenha um importante papel no gerenciamento de projetos e nas relações humanas. Nessa perspectiva, os gerentes de projetos passam

cerca de 90% do seu tempo em atividades relacionadas ao gerenciamento das comunicações, sendo a comunicação um dos fatores críticos para o sucesso de um projeto. Destacam-se, dentre suas características: verbalização, oral ou escrita; e formalidade, que pode ser oficial ou estruturada, ou ainda informal, esta última decorrente de conexões não estruturadas com parceiros selecionados, entre outras.

Diante do exposto, este artigo aborda lições aprendidas em gerenciamento de projetos em um órgão de controle interno, na administração pública municipal: a Controladoria e Ouvidoria Geral do Município de Fortaleza (CGM). A CGM realizou o seu planejamento estratégico, correspondente ao período de 2021 a 2024, em janeiro de 2021, apresentando como desdobramento, a realização de dezenove projetos para o alcance das metas definidas. Já a revisão desse planejamento, ocorrida em janeiro de 2022, culminou em 31 projetos. Para a realização desses projetos, a Assessoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional (ASPLAN) da CGM fornece suporte aos respectivos gerentes de projeto, contemplando: orientações quanto à elaboração de termo de abertura de projeto (TAP), elaboração de estrutura analítica do projeto (EAP) e cronograma de trabalho, além da disseminação de boas práticas em gestão de projetos para acompanhamento da execução dos respectivos cronogramas (Fortaleza, 2022).

Quanto à aprendizagem em projetos, Silva e Scafuto (2022) abordam, preliminarmente, os termos "aprendizagem" e "projetos". A aprendizagem, para os autores, é um processo pelo qual um indivíduo aprende e adquire conhecimento para aplicação no dia a dia. Já projeto é compreendido como todo evento temporário, cujo objetivo é a entrega de algo único, conforme condições pré-estabelecidas.

De acordo com Lucena, Medeiros Júnior e Oliveira (2021), deve haver um vínculo claro entre as saídas geradas pelos projetos e os requisitos da estratégia de negócios da organização. Faz-se necessária a criação de valor para a organização, a partir do seu investimento em projetos. Os autores consideram também que os projetos,

na administração pública, resultam de necessidades distintas entre as partes interessadas da sociedade.

A presente pesquisa torna-se relevante, de acordo com Rios *et al*. (2020), em virtude da busca contínua de empresas, sejam elas públicas ou privadas, pela melhoria de seus projetos, com objetivos bem definidos, contemplando consumo de recursos, bem como operações com prazos pré-estabelecidos. Essa visão está em sintonia com o definido por Pisa e Oliveira (2013), que compreendem a gestão de projetos como meio de geração e divulgação de informações, sendo eficiente instrumento de gestão e governança. A compreensão desses autores justifica-se em decorrência da documentação de todas as fases do projeto, abrangendo contabilidade, controle e prestação de contas às partes interessadas, que correspondem, na administração pública, a toda a sociedade.

Nesse panorama, foi proposta a seguinte questão de pesquisa: quais as lições aprendidas em gerenciamento de projetos na CGM? Tem-se como objetivo geral, então, identificar as principais lições aprendidas em gerenciamento de projetos na CGM. Os objetivos específicos concentram-se em identificar oportunidades de melhoria:

a) quanto à elaboração do termo de abertura de projeto (TAP);
b) quanto à elaboração da estrutura analítica de projeto (EAP);
c) quanto à elaboração do cronograma de projeto; e
d) quanto ao gerenciamento da execução do cronograma de projeto.

A seção a seguir apresenta uma síntese da literatura que serve de suporte para a pesquisa, tendo como tema central o gerenciamento de projetos.

Revisão de literatura

A literatura que serve de suporte para esta pesquisa contempla assuntos relacionados ao gerenciamento de projetos; lições aprendidas em gerenciamento de projetos; práticas em gerenciamento de projetos relativas a TAP e EAP; gerenciamento de projetos na admi-

nistração pública; e, por fim, estudos empíricos em gerenciamento de projetos. Para isso, foi realizada uma revisão não sistemática da literatura sobre o tema, em diferentes bases de dados e outras fontes, como livros-texto, artigos de periódicos e de anais de eventos científicos, manuais de orientação e páginas especializadas da Internet.

Gerenciamento de projetos

Oliveira e Fonseca (2022) explicam que, segundo o guia do *Project Management Body of Knowledge* (PMBOK), projetos podem ter diferentes níveis de complexidade, estrutura e tamanho, compreendendo esforços temporários empreendidos para criar produtos, serviços ou resultados únicos. Já Moura *et al.* (2022) apresentam o portfólio de projetos como a decomposição das estratégias da organização, em resposta às mudanças do seu ambiente. O gerenciamento do portfólio de projetos afeta a velocidade e a flexibilidade da execução dos projetos e da execução da estratégia.

Algumas empresas, segundo Bottentuit Júnior e Azevedo (2021), têm adotado a administração por projetos aliada à prática da gestão do conhecimento (GC), compreendendo essa questão como fator crítico de sucesso para a organização. Sob essa perspectiva, os autores mencionam que a gestão de projetos agrega benefícios como qualidade e controle de custos, bem como prazos acertados para cada atividade no decorrer do projeto.

Silvia e Scafuto (2022) explicam que os gerentes de projetos devem estimular um ambiente participativo por meio das seguintes competências: comunicação, capacidade de adaptação, capacidade para resolver conflitos, relacionamento interpessoal, incentivo ao trabalho em equipe etc. Barradas *et al*. (2021) apresentam resultados relacionados à gestão do conhecimento em gerenciamento de projetos, tendo como objetivo a descrição das ações realizadas ao longo do Projeto Cidadania em Ação. Os autores explicam que a pesquisa contribuiu para a inserção do assunto de gerenciamento de projetos entre os professores, com informações coletadas contidas em relatórios.

Silva, Silva e Nelson (2019) realizaram estudo de caso na Justiça Federal do Rio Grande do Norte, que teve como objetivo a descrição da metodologia de gerenciamento de projetos da instituição. Os fatores positivos encontrados nesse processo estão relacionados à capacitação dos envolvidos com a metodologia de gerenciamento de projetos; o conhecimento sobre a importância do projeto para o órgão; e a utilização correta e frequente de *software* de monitoramento de projetos. Já os fatores negativos contemplam: desconhecimento, por parte dos envolvidos, dos objetivos estratégicos da instituição relacionados a projetos; e a falta de preparo de alguns desses profissionais em relação ao gerenciamento de projetos e ao uso de ferramentas de projetos.

No levantamento realizado por Barradas *et al.* (2021), lições aprendidas são compreendidas como meio de registro do aprendizado decorrente da realização de projetos, ou de atividades rotineiras. Esse registro é direcionado à utilização de outras equipes, para fins de desenvolvimento e adoção de novos padrões e procedimentos de trabalho, contemplando as seguintes perguntas: o que deu certo?; o que deu errado?; o que poderia ser feito novamente, da mesma forma?; o que era desconhecido e é conhecido no momento? Alinhados a essa perspectiva, os autores também apresentam a técnica chamada *debrifing*: revisão do que foi efetivamente realizado, bem como avaliação dos resultados obtidos por meio de análise decorrente do planejamento de um projeto.

Segundo Silva e Scafuto (2022), o processo de aprendizagem, seja organizacional ou individual pode ser comprometido por falhas nos registros de lições aprendidas. Esse comprometimento pode, ainda, atingir a vantagem competitiva de uma organização, decorrente do não emprego dessas lições no aprimoramento de projetos vigentes, bem como no planejamento de projetos futuros. As falhas de registro mencionadas têm relação, entre outros aspectos, com a complexidade da aprendizagem em projetos, incutida na mente de cada membro da equipe. A compreensão de tal aprendizagem relaciona-se à forma de assimilação e entendimento de determinado co-

nhecimento acerca de um projeto, viabilizando a sua posterior utilização em projetos futuros e contribuindo para a melhoria do desempenho organizacional.

Nemoto, Silva e Pinochet (2018) explicam que, de acordo com o PMI, as boas práticas em gerenciamento de projetos abrangem cinco grupos, que estão interligados aos objetivos do projeto: iniciação, planejamento, execução, monitoramento e controle e encerramento. Os autores salientam, ainda, que a interligação entre os processos citados se relaciona a saídas de um procedimento que se tornam entradas para outros, contemplando TAP, EAP e cronograma do projeto.

A elaboração do termo de abertura, segundo Santos, Santos e Shibao (2017), é um processo realizado na fase de iniciação de um projeto, e contempla, também, a identificação das partes interessadas nos respectivos resultados. Esse documento subsidia o planejamento, que engloba todos os processos que vão definir o direcionamento do projeto, abrangendo definições de prazos de entregas, tratamento de riscos, controle dos custos etc.

De acordo com Oliveira (2021), são consideradas boas práticas em gerenciamento de projetos: a elaboração do cronograma, incluindo entregas previstas na estrutura analítica do projeto (EAP); detalhamento das atividades do projeto; estabelecimento de marcos de controle do projeto, com base nas principais entregas a serem realizadas; verificação de responsáveis e relações entre tarefas previstas no cronograma do projeto.

Já Vieira e Antoniolli (2018) consideram como categorias de análise, quanto a boas práticas em gerenciamento de projetos: conjunto de práticas de gerenciamento de projetos reconhecidas no mercado; presença de escritório de projetos; existência de programa de capacitação dos profissionais envolvidos com gerenciamento de projetos; existência de profissionais certificados pelo mercado em gerenciamento de projetos. Nessa perspectiva, considerando ainda o arcabouço teórico levantado pelos autores, destaca-se a capacitação e treinamento em gerenciamento de projetos, com impactos positivos nos resultados obtidos.

Gestão de projetos na administração pública

Considerando a revisão de literatura levantada por Okano (2018), observa-se a necessidade de implementação de ações estratégicas como fundamental à inovação de processos gerenciais na administração pública. Esses processos remetem a uma melhor compreensão do papel exercido pelo gerenciamento de projetos públicos, quanto a recursos e metodologia de aprimoramento de processos, com vistas à execução do Plano Plurianual (PPA). O gerenciamento de projetos no serviço público contempla especificidades, como restrições legais, formas de aquisições, publicização, controle pela imprensa, bem como prestação de contas ao público. Ainda segundo o autor mencionado, os projetos executados na administração pública envolvem inúmeros órgãos públicos, desde o seu planejamento e autorização, passando por sua execução, culminando na atuação dos órgãos de controle externo.

Kreutz e Vieira (2018) explicam que a administração pública envolve várias atividades, pessoas, grupos e organizações, podendo gerar um modelo de avaliação múltiplo e disperso. Os diversos atores, em projetos na administração pública, envolvem processos decisórios, requerendo relacionamento mais amplo e aberto com as demais partes interessadas, incluindo a transparência e a prestação de contas à sociedade.

Já Moutinho e Rabechini Júnior (2020) destacam que o conceito de nova administração pública tem evidenciado a gestão de projetos como uma ferramenta viável de implementação de políticas públicas na administração contemporânea, contribuindo para uma maior eficiência no emprego de recursos públicos. Nessa perspectiva, a gestão de projetos públicos tem ênfase em resultados, na eficiência do emprego de recursos públicos, bem como na modernização e na mudança organizacional.

A presente pesquisa contempla dois estudos empíricos anteriores relacionados a gerenciamento de projetos: estudo referente à gestão do conhecimento em projetos e o estudo de caso realizado na Justiça Federal do Rio Grande do Norte.

Metodologia

Esta seção aborda os requisitos que fundamentam a realização da pesquisa, contemplando tipologia da pesquisa, unidade de análise, coleta e análise de dados.

Trata-se de uma pesquisa de natureza descritiva e documental. O caráter descritivo decorre do fato de a pesquisa descrever aspectos relacionados aos fenômenos investigados, no caso específico, o gerenciamento de projetos na CGM, evidenciando suas características (Gil, 2022). Também foi empregada a pesquisa documental, que se utiliza de materiais que ainda não receberam um tratamento analítico (Gil, 2022), ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa. Aqui foram consultados documentos institucionais da CGM associados aos projetos.

Os projetos realizados na CGM são, desde 2021, oriundos do seu planejamento estratégico, revisado, anualmente, no mês de janeiro, por meio de reunião com os colaboradores do órgão. Essa revisão contempla, a partir da sua missão institucional (missão, visão e valores), a redefinição de objetivos, metas e, consecutivamente, projetos para o ano vigente. Após a reunião mencionada, cabe à respectiva Assessoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional (ASPLAN) a condução de reuniões setoriais para desdobramento dos objetivos, decorrentes do planejamento estratégico, em metas institucionais e, em seguida, em projetos. As metas institucionais e projetos definidos são apresentados em reunião de comitê gestor, da qual participam a secretária e coordenadores do órgão, para validação. Uma vez validados, a secretária define os respectivos gerentes de projetos (Fortaleza, 2022).

A equipe da ASPLAN orienta os gerentes de projetos quanto à elaboração e execução dos projetos. Nessa orientação, a ASPLAN busca disseminar práticas relacionadas a gerenciamento de projetos. Em 2021, a ASPLAN contava apenas com o seu coordenador, um profissional com vasta experiência em gerenciamento de projetos, para o fornecimento de suporte a gerentes de 19 projetos quanto à

elaboração de TAP, de EAP, de cronograma, bem como para acompanhamento e registro da execução do cronograma em sistema de planejamento. Já em 2022, a carteira de projetos da CGM salta dos 19, do ano anterior, para 31 projetos demandantes do suporte já mencionado da ASPLAN, que também responde por atribuições de planejamento na CGM. Diante desse cenário, em 2022, a ASPLAN passa a contar com mais um profissional especializado em projetos para assessoramento em projetos e em outras atividades relacionadas ao desenvolvimento institucional na CGM (Fortaleza, 2022).

A coleta de dados envolveu dados secundários e primários. No primeiro caso, têm-se as informações obtidas pela pesquisa documental, e, no segundo, a aplicação de um questionário semiestruturado, voltado à identificação das principais lições aprendidas em gerenciamento de projetos na CGM, inspirado nas pesquisas consultadas no presente estudo. Com vistas a identificar as principais lições aprendidas em gerenciamento de projetos na CGM, o questionário, abrangendo questões abertas e fechadas, contemplou blocos de perguntas abordando:

- dados gerais do participante;
- termo de abertura de projeto (TAP);
- estrutura analítica de projeto (EAP);
- cronograma de projeto.

O questionário foi cadastrado no *Google Forms* para registro de respostas e foi aplicado a 24 gerentes de projetos da CGM, de várias áreas de formação. A tabulação dos dados e geração de gráficos se deu por meio de planilha eletrônica

A próxima seção apresenta e discute os resultados da pesquisa, em conformidade com os objetivos previamente definidos.

Análise e discussão dos resultados

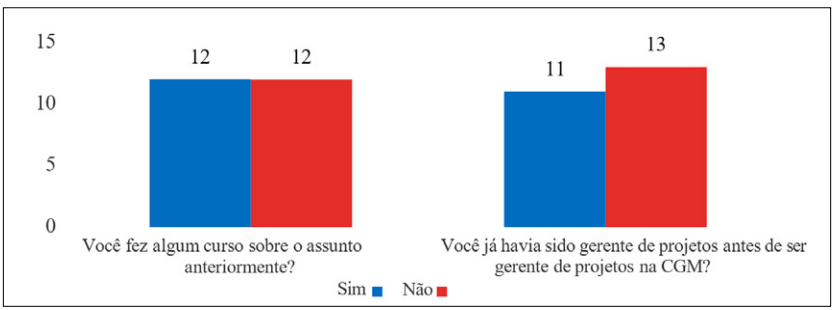
Esta seção tem por objetivo apresentar os resultados da pesquisa, em conformidade com os objetivos previamente propostos.

Dados gerais dos participantes

Os dados gerais dos participantes têm como objetivo levantar os perfis dos respondentes, contemplando questões relacionadas a área de formação, realização de curso em gerenciamento de projeto e atuação como gerente de projetos, anteriores à experiência vivida na CGM. As perguntas relativas a dados gerais não contemplaram identificação do participante: os questionários foram respondidos anonimamente.

Quanto a treinamento e atuação anteriores, relacionados à gerência de projetos, foram obtidos os resultados apresentados no Gráfico 1. É possível observar que 50% dos gerentes de projetos respondentes participaram de curso relacionado anteriormente. Quanto à experiência anterior, mais da metade, em torno de 54% dos participantes, não havia sido gerente de projetos antes da experiência da CGM.

Gráfico 1 – Familiaridade anterior com o tema "gerenciamento de projetos"



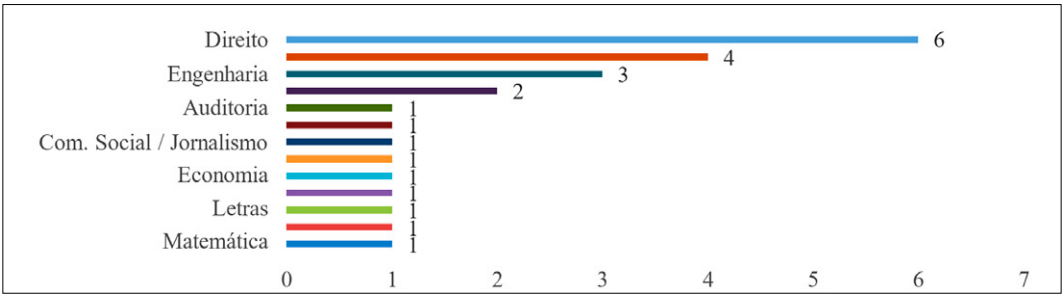
Fonte: elaborado pelos autores (2024).

A pesquisa abrangeu gerentes de projetos de várias formações acadêmicas, como demonstrado no Gráfico 2.

Observa-se que as formações de 14 dos 24 respondentes, correspondendo a 62,5% dos resultados, concentram-se em quatro áreas: Direito, Administração, Engenharia, Pedagogia. Dos 62,5% mencionados, destaca-se a formação em Direito, que representa quase 43%

das respostas concentradas nas quatro áreas de formação citadas e 25% do total das 24 respostas obtidas. Já as demais formações correspondem juntas a 37,5% do total das 24 respostas obtidas.

Gráfico 2 – Áreas de formação dos gerentes de projetos da CGM



Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Dentre os profissionais que já tinham participado de curso de gerenciamento de projetos, bem como atuaram como gerentes de projetos, anteriormente à experiência na CGM, destacam-se os que informaram as formações em Administração e Engenharia. Os sete profissionais dessas duas áreas correspondem a aproximadamente 29% do total de respostas obtidas para esse questionamento.

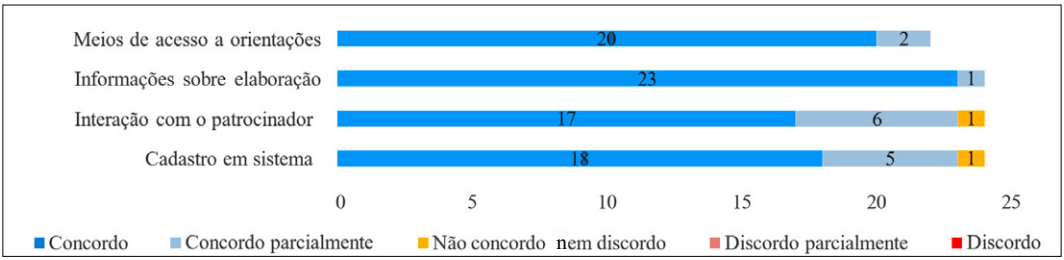
Termo de abertura do projeto (TAP)

Este bloco de questões contempla as avaliações dos gerentes de projetos quanto ao processo de elaboração dos respectivos termos de abertura do projeto, considerando os seguintes critérios: meios de acesso a orientações para elaboração de TAP; informações disponibilizadas para elaboração do TAP; interação com o patrocinador do projeto; e cadastro do TAP no sistema de planejamento. Os resultados estão apresentados no Gráfico 3.

Quanto à elaboração de termo de abertura do projeto (TAP), 11 participantes afirmam ter realizado essa atividade em momento anterior à experiência vivida na CGM, correspondendo a cerca de 45% do total de respondentes. Dos 11 participantes mencionados,

seis concentram-se nas áreas de Administração e Engenharia, representando aproximadamente 55% do total de respostas afirmativas ao questionamento "Você já tinha elaborado TAP anteriormente?", bem como 25% do total das 24 respostas obtidas.

Gráfico 3 – Critérios de avaliação para elaboração de TAP



Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Quanto à experiência na CGM, os respondentes destacaram como lições aprendidas, relacionadas à elaboração de TAP: a visualização do planejamento, com definição de responsáveis, produtos, entregas e desdobramentos e riscos dos projetos; a maior interação e alinhamento de expectativas entre o gerente de projeto e o patrocinador; orientações práticas anteriores à elaboração do TAP; melhorias na interação no sistema de planejamento no qual o TAP é cadastrado; o aprendizado decorrente da própria elaboração do TAP, especialmente em relação ao planejamento e à visualização do projeto, com sugestão de oficinas de trabalho para maior agilidade e facilidade no processo de aprendizagem; e, por fim, a importância de diretrizes da alta gestão bem definidas para a fase de planejamento, a fim de mitigar os riscos de fatores internos e externos que possam afetar a execução.

Considerando os dados relativos a experiências anteriores em gerenciamento de projetos e à formação dos respondentes, observa-se que mais da metade dos gerentes de projetos teve a sua primeira experiência prática nesse papel na CGM. Esse fato pode ter contribuído para as lições aprendidas, registradas anonimamente pelos respondentes, quanto à elaboração do TAP de projeto.

Vale ressaltar que a CGM, por meio de sua Assessoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional (ASPLAN) mantém grupo de WhatsApp, no qual são disponibilizadas orientações sobre a elaboração do termo de abertura de projetos e da estrutura analítica de projetos, sobre o gerenciamento de cronograma e sobre cadastros relacionados no sistema de planejamento. Além desse canal de comunicação, os gerentes de projeto podem contar com o suporte presencial da equipe da ASPLAN para elucidar dúvidas. Até 2021, havia apenas um profissional com experiência em projetos para assessorar 19 gerentes de projetos; já em 2022, a ASPLAN passa a contar com mais um profissional para suporte a mais de 30 projetos vigentes.

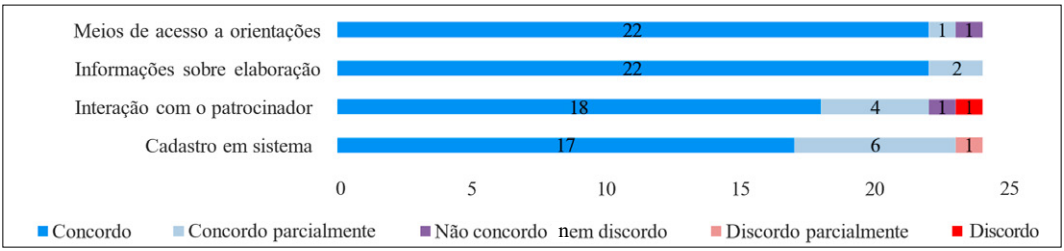
As lições aprendidas apresentadas podem subsidiar a CGM na implementação de futuras ações de melhoria quanto ao suporte ao gerenciamento de projetos, no tocante à elaboração de TAP, podendo apontar uma agenda de pesquisa e de ações de melhoria.

Estrutura analítica do projeto (EAP)

Este bloco de questões compreende as avaliações dos gerentes de projetos quanto ao processo de elaboração das respectivas estruturas analíticas de projetos, englobando os seguintes critérios: meios de acesso a orientações para elaboração de EAP; informações disponibilizadas para elaboração de EAP; interação com o patrocinador do projeto; cadastro de EAP no sistema de planejamento. Os resultados estão apresentados no Gráfico 4.

Quanto à elaboração de estrutura analítica do projeto (EAP), 11 participantes afirmam ter realizado essa atividade em momento anterior à experiência vivida na CGM, correspondendo a cerca de 45% do total de respondentes. Dos 11 participantes mencionados, seis concentram-se nas áreas de Administração e Engenharia, aproximadamente 55% do total de respostas afirmativas ao questionamento “Você já tinha elaborado EAP anteriormente?”, bem como 25% do total das 24 respostas obtidas.

Gráfico 4 – Critérios de avaliação para elaboração de EAP



Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Quanto à experiência da CGM, os respondentes destacaram como lições aprendidas, relacionadas à elaboração de EAP: detalhamento de níveis do projeto, com conexões com os seus produtos; maior entendimento a respeito das etapas do projeto, produtos que serão entregues, tempo necessário para o desenvolvimento das atividades; conhecimento dos conceitos, visualização das necessidades e atividades a serem realizadas; gestão dos possíveis riscos que poderiam surgir; sugestão de realização de oficina de projetos; sugestão de melhoria da organização entre EAP e cronograma no sistema de planejamento; necessidade de maior alinhamento com a gestão do órgão no que realmente se quer alcançar.

Outras lições aprendidas registradas, assimiladas pelos gerentes de projetos participantes, estão relacionadas ao reconhecimento da contribuição da EAP para uma melhor estruturação do projeto, corroborando uma maior probabilidade de alcance de metas e de uma visão mais abrangente e sequencial, por meio da elaboração de EAP, das fases essenciais da consecução dos objetivos do projeto.

Vale ressaltar que a CGM, por meio da ASPLAN, busca socializar, por meio do grupo de WhatsApp dos gerentes de projetos da CGM, orientações quanto à elaboração de EAP relacionada aos produtos registrados no TAP. Para essa orientação, vale-se, além da experiência da equipe da ASPLAN, de fundamentação técnica disponível em manuais e estudos relacionados a gerenciamento de projetos, como a metodologia de gerenciamento de projetos da Secretaria Municipal do Planejamento, Orçamento

e Gestão (SEPOG), bem como de orientações e suporte presenciais direcionados aos gerentes de projetos demandantes de tal modalidade de assessoramento.

Quanto às dificuldades relacionadas ao sistema de planejamento, no qual a EAP é cadastrada, a ASPLAN também disponibiliza orientações tanto pelo grupo de WhatsApp mencionado quanto presencialmente. É válido destacar que esse sistema é gerenciado pela SEPOG, não estando na governabilidade da CGM implementar melhorias quanto às respectivas funcionalidades, para fins de melhor interação entre essa ferramenta e o usuário.

Diante do exposto, espera-se que as lições aprendidas apresentadas possam subsidiar a CGM na implementação de futuras ações de melhorias no suporte ao gerenciamento de projetos, especialmente no que se refere à elaboração da EAP, contribuindo, assim, para futuras searas de estudo relacionadas ao tema.

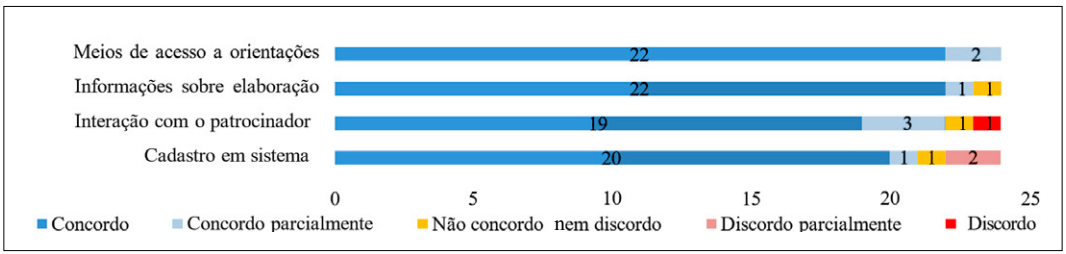
Cronograma do projeto

Esta parte do bloco aborda as avaliações dos gerentes de projetos quanto ao processo de elaboração dos respectivos cronogramas de projeto, contemplando os seguintes critérios: meios de acesso a orientações para elaboração do cronograma; informações disponibilizadas para elaboração do cronograma; interação com o patrocinador do projeto; cadastro do cronograma no sistema de planejamento. Os resultados estão apresentados no Gráfico 5.

Quanto à elaboração do cronograma de projeto, 11 participantes afirmaram ter realizado essa atividade em momento anterior à experiência vivida na CGM, correspondendo a cerca de 45% do total de respondentes. Dos 11 participantes mencionados, seis concentram-se nas áreas de Administração e Engenharia, representando aproximadamente 55% do total de respostas afirmativas ao questionamento “Você já tinha elaborado cronograma de projeto anteriormente?”, bem como 25% do total das 24 respostas obtidas.

Quanto à experiência da CGM, os respondentes destacaram como lições aprendidas, relacionadas à elaboração de cronograma: falta de distinção entre EAP e cronograma no sistema de planejamento, podendo confundir quem nunca trabalhou com projetos; necessidade de treinamento anterior à designação de gerente de projetos; necessidade de *link* entre cronograma, custos e possíveis responsáveis; ocorrência de situações capazes de influenciar o desenvolvimento do projeto; ocorrência de alterações de prioridades, capazes de prejudicar o cronograma do projeto; levantamento de riscos para definição de prazos do cronograma.

Gráfico 5 – Critérios de avaliação para elaboração do cronograma de projeto



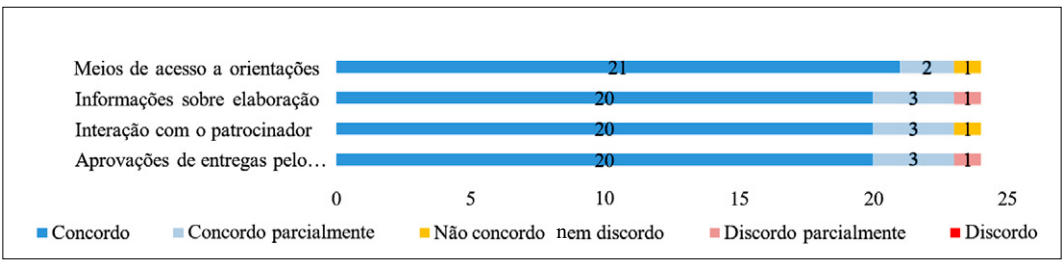
Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Outras lições aprendidas registradas, assimiladas pelos gerentes de projetos participantes, estão relacionados ao reconhecimento de que o cronograma permite melhor alinhamento com a equipe do projeto, garantindo sua execução tempestiva, além de agilidade na execução do projeto, por meio do mapeamento de atividades que precisam ser executadas. Vale destacar que a ASPLAN busca orientar os gerentes de projetos, tanto em suporte presencial quanto por meio do grupo de WhatsApp dos gerentes de projetos da CGM, sobre a necessidade de alinhamento entre patrocinador e gerente de projeto e sobre as atividades e prazos do cronograma. Essa orientação também abrange as elaborações de TAP e de EAP de projetos, devendo a identificação de riscos no projeto constar em registro de TAP.

Desse modo, espera-se que as lições aprendidas apresentadas possam subsidiar a CGM na implementação de futuras ações de melhoria no suporte ao gerenciamento de projetos na CGM, no que se refere à elaboração de cronogramas de projeto, podendo contribuir para novas searas de estudo relacionadas.

No que diz respeito à avaliação dos gerentes de projetos quanto ao processo de gerenciamento da execução dos respectivos cronogramas de projeto – contemplando os seguintes critérios: meios de acesso a orientações para elaboração do cronograma; informações disponibilizadas para gerenciamento da execução do cronograma; interação com o patrocinador do projeto; aprovações de entregas pelo patrocinador –, os resultados são apresentados no Gráfico 6.

Gráfico 6 – Critérios de avaliação para gerenciamento da execução de cronograma do projeto



Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Quanto à elaboração de cronograma de projeto, 12 participantes afirmam ter realizado essa atividade em momento anterior à experiência vivida na CGM, representando cerca de 50% do total de respondentes. Dos 12 participantes mencionados, 7 concentram-se nas áreas de Administração e Engenharia, correspondendo a aproximadamente 63% do total de respostas afirmativas ao questionamento "Você já tinha gerenciado a execução de cronograma de projeto anteriormente?", bem como a cerca de 29% do total das 24 respostas obtidas.

Quanto à experiência da CGM, os respondentes destacaram como lições aprendidas, relacionadas ao gerenciamento da execução

do cronograma: *bugs* no sistema de planejamento; necessidade de rotina de análise de entregas por parte dos patrocinadores; e alterações de prioridades, que prejudicam o cronograma do projeto.

Outras lições aprendidas registradas, assimiladas pelos gerentes de projetos participantes, referem-se a aspectos como: o cronograma favorece a execução com consistência das atividades, oferecendo segurança ao planejamento e à execução do projeto; não há execução perfeita exatamente da forma como foi pensada – sempre ocorrerão dificuldades durante o projeto, e o gerente precisa estar atento para saber lidar com os problemas.

Vale destacar que a ASPLAN, além das orientações e do suporte fornecidos quanto à elaboração do cronograma, orienta os gerentes de projetos a registrar, no sistema de planejamento, as alterações de escopo do projeto, para fins de aprovação dos respectivos patrocinadores. Os gerentes de projetos também são orientados a registrar, em sistema de planejamento, as respectivas datas de início e de término de cada atividade do cronograma, para fins de sinalização da situação de execução do projeto no sistema mencionado.

Destarte, espera-se que as lições aprendidas apresentadas possam subsidiar a CGM na implementação de futuras ações de melhoria no suporte ao gerenciamento de projetos na CGM, especificamente referentes à elaboração de cronograma do projeto, podendo concorrer para futuras searas de estudo relacionadas ao tema.

Conclusão

O presente estudo teve como objetivo conclusivo geral identificar as principais lições aprendidas em gerenciamento de projetos na CGM. Alinhados a esse objetivo, também foram definidos objetivos específicos, relacionados à identificação de oportunidades de melhoria na elaboração do termo de abertura do projeto (TAP), da estrutura analítica do projeto (EAP) e na elaboração e gerenciamento do cronograma do projeto. Nesse contexto, como meio de cumprir os objetivos propostos, foi definida, ainda, a seguinte questão de

pesquisa: quais as principais lições aprendidas em gerenciamento de projetos na CGM?

Entre os 24 gerentes de projetos respondentes, 25% afirmaram possuir formação, com a participação em cursos, e experiências em gerenciamento de projetos, anteriores à vivência na CGM. Esses profissionais concentram-se, pricipalmente, nas áreas de Administração e Engenharia. Também participaram da pesquisa gerentes de projetos com formação em outras áreas, como Direito, Comunicação Social e Jornalismo, Economia, Letras, Pedagogia, entre outras.

Das lições aprendidas registradas pelos gerentes de projetos participantes, destacam-se: dificuldades relacionadas à utilização do sistema de planejamento, em especial quanto ao cadastro de EAP; mudanças de prioridades capazes de comprometer prazos de cronogramas, bem como alterações no escopo do cronograma; necessidade de maior interação com patrocinadores quanto à periodicidade de validação de entregas, decorrentes da execução de cronograma de projetos; sugestão de oficina de trabalho relacionada a gerenciamento de projetos.

Outras lições aprendidas observadas estão relacionadas ao reconhecimento, por parte dos gerentes de projetos, quanto à contribuição da EAP para uma melhor estruturação do projeto; ao alinhamento, entre a equipe, proporcionado pelo cronograma de projetos; à agilidade na execução do projeto, por meio de mapeamento de atividades que devem ser realizadas no cronograma; à necessidade de atenção do gerente de projetos ao tratamento de problemas no decorrer da execução do projeto, haja vista a inexistência de execução perfeita do que foi planejado.

Em relação às lições aprendidas sinalizadas pelos gerentes de projetos quanto à atuação da ASPLAN no suporte de gerenciamento de projetos – presencial e via grupo de WhatsApp dos gerentes de projetos da CGM –, observa-se a prestação de orientações e o suporte alinhados à metodologia de gerenciamento de projetos da Secretaria Municipal do Planejamento, Orçamento e Gestão (SEPOG), nos se-

guintes processos: elaboração de TAP; elaboração de EAP; elaboração e gerenciamento da execução de cronograma; utilização das funcionalidades do sistema de planejamento. Vale destacar, ainda, que o sistema de planejamento é gerenciado pela SEPOG, não estando sob a governabilidade da controladoria a implementação de melhorias voltadas à melhor interação entre o usuário e a ferramenta. Mesmo diante dessa limitação, a ASPLAN busca não apenas fornecer suporte para o uso das funcionalidades do sistema, como também mediar, junto à SEPOG, a resolução de pendências que extrapolem o escopo de atuação do órgão em estudo.

Por fim, espera-se que as lições aprendidas apresentadas subsidiem a CGM na implementação de futuras ações de melhoria no suporte ao gerenciamento de projetos, especialmente relacionadas à elaboração do TAP e da EAP e à elaboração e gerenciamento da execução do cronograma. Nessa perspectiva, observa-se o atendimento à pergunta de pesquisa proposta, bem como o alcance dos objetivos definidos, com potencial contribuição para novas frentes de estudo. Almeja-se, ainda, que esta pesquisa possa agregar valor tanto à gestão da CGM quanto à de outros órgãos e entidades, no tocante à temática de gerenciamento de projetos na administração pública municipal.

Referências

AZEVEDO, G. B.; MACCARI, E. A. Utilização de práticas e metodologias adaptativas de gerenciamento de projetos para o desenvolvimento de um programa de doutorado profissional. *In*: ENCONTRO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 44., 2020, São Paulo. *Anais* [...]. São Paulo: Anpad, 2020.

BARRADAS, J. S. *et al*. Gestão do conhecimento em projetos: percepções e práticas reveladas no projeto Cidadania em Ação. *Perspectivas em Gestão & Conhecimento*, v. 11, n. 2, p. 138-156, 2021.

BOTTENTUIT JÚNIOR, J. B.; AZEVEDO, A. M. Gestão do conhecimento: em busca da excelência em gerenciamento de projetos. *Perspectivas em Gestão & Conhecimento*, v. 11, n. 2, p. 26-41, 2021.

COSTA JÚNIOR, J. F. *et al*. Um estudo sobre os princípios norteadores do ciclo de vida de gerenciamento de projetos. *Revista de Gestão e Projetos*, v. 13, n. 1, p. 171-188, 2022.

CRESWELL, J. W. *Projeto de pesquisa*: métodos qualitativo e quantitativo. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2021.

FERNANDES, B. D. A.; AMÉRICO, B. O profissional do escritório de projetos em ação: um estudo baseado em práticas. *Revista Economia & Gestão*, v. 21, n. 60, p. 78-96, 2021.

FORTALEZA. *Controladoria Geral do Município de Fortaleza*: 20 anos: histórias e desafios. Organizadora: Sílvia Helena Soares de Paula; Coordenação: Maria Cristina Machado Públio. Fortaleza: CGM, 2022.

GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

KREUTZ, R. R.; VIEIRA, K. M. A gestão de projetos no setor público: os desafios de suas especificidades. *Revista de Gestão Pública*, v. 9, n. 1, p. 1-20, 2018.

LUCENA, J. P. O.; MEDEIROS JÚNIOR, J. V.; OLIVEIRA, M. A. Governança de projetos na administração pública: uma revisão sistemática da literatura internacional. *Revista de Gestão e Projetos*, v. 12, n. 2, p. 85-109, 2021.

MOURA, M. T. *et al*. Determinantes da Gestão do Portfólio de Projetos (PPM) para a agilidade organizacional: proposta de um modelo conceitual. *Gestão e Projetos*: GeP, v. 13, n. 1, p. 25-55, 2022.

MOUTINHO, J. A.; RABECHINI JÚNIOR, R. Gestão de projetos no contexto público: mapeamento do campo de investigação. *Revista de Administração Pública*, v. 54, n. 5, p. 1260-1285, 2020.

NEMOTO, M. C. O.; SILVA, D. A.; PINOCHET, L. H. C. Avaliação de boas práticas na gestão de projetos sociais para instituições do terceiro setor. *Revista de Gestão e Projetos*, v. 9, n. 3, p. 67- 80, 2018.

OKANO, M. T. Comparando a gestão de projetos na administração pública e privada: uma pesquisa exploratória. *Revista Espacios*, v. 39, n. 47, p. 11, 2018.

OLIVEIRA, T. C. *Guia referencial para gerenciamento de projetos e portfólio de projetos*. Escola Nacional de Administração Pública (Enap), 2021. Disponível em: https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/6155. Acesso em: 5 jun. 2022.

OLIVEIRA, L. B.; FONSECA, F. V. M. Satisfação no trabalho e empregabilidade: um estudo comparativo com profissionais que atuam em projetos ágeis ou tradicionais. *Revista de Gestão e Projetos*, v. 13, n. 1, p. 1-24, 2022.

PISA, B. J.; OLIVEIRA, A. G. Gestão de projetos na administração pública: um instrumento para o planejamento e desenvolvimento. *In*: SEMINÁRIO NACIONAL DE PLANEJAMENTO E DESENVOLVIMENTO, 1., 2013, Curitiba-PR. *Anais* [...]. Curitiba-PR: UTFPR, 2013.

REZENDE, L. Z.; PRADO, E. P. V. Técnicas de comunicação em projetos de tecnologia da informação: um estudo de caso no setor financeiro. *Gestão & Regionalidade*, v. 38, n. 113, p. 49-69, 2022.

RIOS, D. G. *et al*. Sucesso em projetos públicos: uma análise bibliométrica. *Revista de Gestão e Projetos*, v. 11, n. 3, p. 117-135, 2020.

SANTOS, P. R. D.; SANTOS, M. R. D.; SHIBAO, F. Y. Comparação entre os padrões de gerenciamento de projetos PMBOK, ICB e PRINCE2. *Caderno de Administração*, v. 25, n. 2, p. 58-73, 2017.

SILVA, R. C.; SCAFUTO, I. C. Discussões sobre aprendizagem em projetos: um estudo bibliométrico. *Revista de Gestão e Projetos*, v. 13, n. 1, p. 130-170, 2022.

SILVA, R. C. F.; SILVA, D. A.; NELSON, A. V. M. Metodologia de gerenciamento de projetos na administração pública: um estudo de caso em um Tribunal de Justiça Federal. *Interface – Revista do Centro de Ciências Sociais Aplicadas*, v. 16, n. 1, p. 73-100, 2019.

VIEIRA, G. L. S.; ANTONIOLLI, P. D. Adoção de boas práticas em gerenciamento de projetos: estudo em empresas brasileiras. *Revista Inovação, Projetos e Tecnologias*, v. 6, n. 1, p. 78-93, 2018.

A gestão de dados de pessoa física como propulsora de uma arrecadação municipal mais eficiente

Allan Kardec Barros de Souza
Floriana Cavalcante de Oliveira
Augusto Cézar de Aquino Cabral
Sandra Maria dos Santos

Introdução

A palavra eficiência indica a habilidade de atingir o melhor resultado possível com a menor utilização de recursos (Rojas; Jaimes; Valencia, 2018). No âmbito da administração pública, o princípio da eficiência foi instituído pela Constituição Federal do Brasil de 1988 para nortear a conduta estatal no exercício da atividade administrativa (Silva; Lima, 2023), um verdadeiro dogma que auxilia na interpretação das normas e nos meios de controle da atuação da administração pública.

Sob a perspectiva das empresas privadas, conforme Siqueira, Couto e Bandeira (2003), na busca dessa eficiência, os sistemas informatizados desempenham um papel vital, oferecendo suporte es-

sencial para a gestão eficiente e tomada de decisões assertivas. Também no setor público, os dados dos clientes, contribuintes, no caso dos órgãos da administração fazendária e tributária, são cruciais nesses sistemas, permitindo a oferta de melhores serviços. De modo geral, compreender o perfil e as preferências dos clientes pode impulsionar a competitividade da organização, aumentar sua eficiência operacional e aprimorar sua eficácia no mercado (Kaoud, 2017; Utsunomiya; Attanucci; Wilson, 2006).

Nesse contexto, Rowley (2002) menciona que compreender o cliente é vital para todas as empresas, sendo de fundamental importância a coleta, a análise e a gestão de dados dos clientes para atender às suas necessidades. Na administração pública, Santos e Alves (2011) afirmam que o aumento da eficiência na execução das receitas municipais contribui para o aumento da capacidade de elevação das receitas tributárias do município. Bezerra (2018), por sua vez, relata que ações realizadas pela gestão pública podem influenciar, diretamente, na arrecadação do ente tributante, corroborando a ideia de gestão de dados dos clientes (contribuintes) aplicada ao ente público.

Torna-se, então, imprescindível que o ente público utilize artifícios para trazer mais eficiência para que os resultados pretendidos sejam alcançados (Sousa; Ribeiro; Silva, 2020). Considerando esse ponto, Oliveira e Gonzaga (2023) explicam que a eficiência administrativa, entre os órgãos municipais, deve visar a uma melhor arrecadação a fim de possibilitar a prestação de melhores serviços à população.

De fato, estudos diversos evidenciam que a gestão de dados dos clientes é essencial para o sucesso de qualquer entidade, seja ela do setor público ou privado. Como exemplo, tem-se o estudo de Silva e Oliveira (2011), que trata de uma ferramenta para cadastro e mapeamento dos clientes do *website* que cataloga os produtos e serviços da Embrapa; e o de Bezerra (2018), que aborda a relevância de sistema integrado de controle interno para a qualidade de decisão na Secretaria de Finanças de Picos (PI).

Nesta pesquisa, toma-se como foco de investigação a relação entre a gestão de dados do contribuinte pessoa física e o aumento da arrecadação. Cabe destacar que, especificamente sobre esse tema, com o mesmo enfoque, há uma escassez de pesquisas, como evidencia o mapeamento feito em bases de dados, como o Google Acadêmico e a SPELL. Nas literaturas nacional e internacional, não foram encontradas produções científicas acerca da associação da gestão de dados de pessoa física com o incremento da arrecadação e a consequente eficiência da gestão tributária municipal. Os achados, com um pequeno grau de familiaridade, foram: Orair e Alencar (2010), pesquisa vencedora do XV Prêmio Tesouro Nacional, que trata do índice de esforço fiscal relacionado à eficiência da administração tributária dos municípios brasileiros; Osório, Brandalize e Antunes (2012), que verificaram a perda de arrecadação do IPTU provocada pela desatualização do cadastro imobiliário no município de Goiana (PE); e Cassaro *et al*. (2020), que investigaram se o cadastro imobiliário, como um instrumento tecnológico para a modernização da administração municipal, contribui para o aumento da arrecadação tributária do município de União do Oeste (SC).

Diante dessa lacuna na produção acadêmica, esta pesquisa tomou como questão de partida o seguinte questionamento: qual a relação da gestão dos dados cadastrais de pessoas físicas com o desempenho da arrecadação municipal no contexto da cidade de Fortaleza (CE)?

Para responder a essa questão, foi definido como objetivo geral da pesquisa: verificar a relação da gestão cadastral dos dados de pessoas físicas com o desempenho da arrecadação municipal de Fortaleza (CE). Para isso, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos: a) verificar o comportamento dos dados cadastrais de pessoa física; b) verificar o desempenho da arrecadação tributária municipal; e c) verificar a relação do desempenho da arrecadação municipal, por tipo de tributo, e o comportamento dos dados cadastrais de pessoa física.

A próxima seção apresenta a literatura que dá suporte à pesquisa, tendo como temas centrais a eficiência pública na arre-

cadação de tributos, a gestão de dados de pessoa física e a arrecadação municipal.

Revisão da literatura

A revisão de literatura que serve de suporte para esta pesquisa apresenta três subseções: eficiência pública na arrecadação de tributos, gestão de dados de pessoa física e arrecadação municipal. Para isso, foi realizada uma revisão não sistemática da literatura sobre o tema, em diferentes bases de dados e outras fontes, como livros-texto, artigos de periódicos e de anais de eventos científicos, manuais de orientação e páginas especializadas da Internet.

Eficiência pública na arrecadação de tributos

De acordo com Rojas, Jaimes e Valencia (2018), eficiência é o princípio econômico que indica a habilidade administrativa de alcançar o maior resultado possível com a menor utilização de recursos, energia e tempo, representando assim a utilização ideal dos recursos disponíveis para alcançar objetivos.

No ambiente competitivo atual, caracterizado pelo maior número de organizações que atuam por uma mesma fatia do mercado, o que se explica, em parte, pela globalização, a redução de gastos e a necessidade de aumento da eficiência nos processos têm adquirido um papel importante. Percebe-se que, mesmo na administração pública, existem clientes (contribuintes) cujas necessidades precisam ser atendidas. Todavia, destaca-se que o serviço público não tem como finalidade a busca de lucro e a competitividade, uma vez que seu principal objetivo está ligado à eficiência e à economia de recursos do erário, por ocasião do cumprimento de suas atribuições. Sendo assim, a preocupação com a eficiência na administração pública mostra-se essencial (Araújo; França, 2021; Eliacy, 2012).

Ressalta-se que a Emenda Constitucional n.º 19, de 1998, tornou o princípio da eficiência explícito e norteador da adminis-

tração pública (Modesto, 2024). Embora esse princípio tenha sido formalmente incorporado ao texto da Constituição Federal, com a Reforma Administrativa de 1998, a eficiência sempre foi considerada um aspecto fundamental dos serviços públicos, pois administrar adequadamente os recursos públicos é obrigação do Estado, uma responsabilidade que sempre lhe foi atribuída (Toledo; Mendonça, 2023).

Partindo para um conceito mais específico, torna-se oportuno mencionar que a eficiência na administração tributária municipal, na literatura científica, está associada à otimização da arrecadação das receitas tributárias. Lima Filho, Dal-Comuni e Lima (2023) afirmam que existe uma relação inversamente proporcional entre as transferências voluntárias recebidas e a eficiência na arrecadação de recursos, condizente com as implicações previstas pelo efeito *flypaper*. De acordo com os autores, é esperado que o aumento das transferências reduza o esforço municipal para recolher suas receitas e, consequentemente, diminua os escores de eficiência de arrecadação.

Conforme Silva e Silva (2018), são alternativas importantes para o aumento na eficiência pública na gestão tributária e na efetivação da autonomia dos municípios brasileiros:

(a) a modernização e informatização da estrutura arrecadatória;
(b) a simplificação da legislação tributária e efetivação da competência tributária;
(c) uma melhor gestão, com base na qualificação e eficiência do quadro de pessoal da administração tributária;
(d) a troca de experiências positivas entre as administrações dos diversos municípios;
(e) programas de conscientização e incentivo para os contribuintes com fins à cidadania fiscal;
(f) combate à evasão e à sonegação fiscal e corrupção visando a diminuir perdas fiscais.

Os autores afirmam que essas alternativas acarretam maior eficiência e celeridade na administração tributária dos municípios e têm como consequência maiores ganhos de arrecadação, sem, necessariamente, onerar os contribuintes.

Dentre os fatores mencionados, que implicam uma administração tributária mais eficiente, com consequente incremento na arrecadação, Silva e Silva (2018) reforçam a importância de investimentos massivos em informatização para a composição de dados atualizados e eficientes que colaboram na fiscalização e lançamentos tributários.

Gestão de dados de pessoa física

O cadastro de dados de clientes é fundamental para qualquer tipo de negócio, seja ele público ou privado. No âmbito da gestão pública tributária, como destacam Valério, Barros Neto e Alecrim (2023), o cadastro de clientes (contribuintes) realizado de forma correta é obrigação legal, constituindo importante instrumento de eficiência. Bezerra (2018) destaca que a gestão pública influencia diretamente na arrecadação, portanto a aplicabilidade dessa prática pela gestão pública é crucial. De tal modo, depreende-se que, ao implementar eficazmente o cadastro de contribuintes, a gestão da entidade pública pode influenciar positivamente na arrecadação.

Rowley (2002) comenta que conhecer o cliente é visto como um ativo importante para as empresas, pois é relevante coletar, analisar e gerir dados relativos aos clientes. No caso de entidades públicas, é essencial conhecer o cliente (contribuinte), para atender melhor suas necessidades. Estudos como o de Utsunomiya, Attanucci e Wilson (2006), ressaltam a importância dos dados e informações dos clientes para que a empresa possa prestar serviços que atendam as suas necessidades. Conforme Silva e Oliveira (2011), o cadastro e o mapeamento de dados dos clientes são fundamentais para o sucesso de uma organização, sendo um fator crucial para atender as demandas baseadas nos interesses dos clientes. Por meio do conhecimento do público-alvo, é possível explorar as novas tecnologias visando a direcionar a empresa para o atendimento das necessidades do mercado.

Arrecadação municipal

A Lei n.º 5.172, de 1966, que regulamenta o Sistema Tributário Nacional, define, no seu artigo 9º, a competência da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para a cobrança de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços uns dos outros. Observando a legalidade e importância para a arrecadação, Rocha (2007) ressalta que os municípios obtêm sua arrecadação por meio da cobrança de impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Em relação aos impostos, o artigo 156 da Constituição Federal de 1988 estabelece que o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) e o Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) são de competência dos municípios.

Sobre esse assunto, Afonso, Araújo e Nóbrega (2013) relatam que a totalidade da arrecadação desses tributos é atribuída a cada prefeitura, que, ao exercer sua competência, deve promulgar uma legislação para sua instituição e cobrá-los dentro de seus próprios limites territoriais. Dentro dos parâmetros estabelecidos na Constituição e no Código Tributário Nacional (CTN), cada município estabelece sua própria estrutura de arrecadação, mediante a elaboração de seu próprio Código Tributário.

A respeito dos tributos citados anteriormente, Silva e Silva (2018) e Afonso, Araújo e Nóbrega (2013) relatam que a instituição e arrecadação dos tributos municipais representam o princípio da autonomia e fornecem efetividade ao federalismo fiscal, em relação às outras pessoas políticas estatais.

O IPTU tributa os proprietários de imóveis urbanos do município. Sua base de cálculo é constituída pelo valor venal do imóvel, composto pelo somatório do valor do terreno com o valor atribuído à edificação (Afonso; Araújo; Nóbrega, 2013).

De acordo com a Lei Complementar n.º 116/2003, o ISSQN é o imposto que incide sobre uma ampla gama de serviços prestados, como serviços de saúde, educação, transporte, comunicação, cons-

trução civil, entre outros, e sua alíquota pode variar de acordo com a legislação de cada município.

O ITBI é cobrado quando há transferência onerosa de propriedade de bens imóveis. Esse imposto incide sobre a transmissão de propriedade por compra e venda, doação, permuta, dação em pagamento, entre outros atos que resultem na transferência de propriedade de um bem imóvel (Conti, 2002).

No que diz respeito às taxas e às contribuições de melhoria, a Constituição Federal de 1988 não designa quais taxas e contribuições de melhoria os entes da federação podem instituir, assegurando a todos eles competência para cobrar tributos em contraprestação por atividades estatais no âmbito de suas respectivas atribuições administrativas. Então, por exemplo, o município pode cobrar a taxa de coleta de lixo, a taxa de emissão de documentos, taxas de licenciamento e alvarás de funcionamento, entre outros. Por sua vez, contribuições de melhorias são decorrentes de obra pública que tem como consequência a valorização dos imóveis pertencentes aos potenciais contribuintes (Rocha, 2007; Silva; Silva, 2018).

O IRRF, embora seja um tributo de competência da União, representa uma parcela do imposto federal que é repassada ao Município. Esse repasse corresponde ao valor descontado na folha de pagamento de todos os colaboradores municipais que sejam contribuintes do imposto de renda e não estejam na faixa de isenção, conforme inciso I do art. 158 da Constituição Federal de 1988.

Metodologia

Esta pesquisa caracteriza-se como quantitativa, descritiva e documental, realizada a partir dos dados secundários provenientes do cadastro de pessoas físicas (PFs) da Secretaria Municipal de Finanças de Fortaleza (Sefin).

É oportuno registrar que todas as regras e exigências legais, pertinentes à segurança e ao sigilo dos dados sensíveis da pessoa física, foram rigorosamente asseguradas. Foram utilizados so-

mente os dados relativos ao quantitativo de campos, sem identificação do CPF vinculado.

Segundo a Portaria da Sefin n.º 129/2022, publicada no Diário Oficial do Município (DOM) de Fortaleza n.º 17.445, em 28 de outubro de 2022, a Sefin assinou o contrato n.º 43/2022 com a Receita Federal do Brasil (RFB), por intermédio do Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro), efetivando a contratação da plataforma de cadastro compartilhado chamada b-cadastro. O contrato tem por objeto o compartilhamento da base de dados cadastrais da RFB, via b-cadastro, em parceria com o Serpro, por meio de rede *blockchain* permissionada. Em decorrência dessa contratação, a Sefin tem acesso às bases de Cadastro de Pessoa Física (CPF) da RFB atualizadas e pode realizar, constantemente, atualização cadastral em sua própria base de dados de pessoa física.

Os dados secundários pertinentes à base de dados de pessoas físicas foram fornecidos pela Secretaria Municipal de Finanças de Fortaleza (Sefin), através de solicitação ao Serviço de Informação ao Cidadão, e-SIC 00008.000021/2024-31 (protocolado em 25/04/2024) e e-SIC 00008.000024/2024-74 (protocolado em 03/05/2024). Já os dados secundários relativos à arrecadação das receitas tributárias próprias foram pesquisadas no Portal da Transparência da Prefeitura de Fortaleza.

Os dados cadastrais de pessoa física fornecidos pela Sefin referem-se a informações que denotam algum tipo de restrição cadastral. É uma classificação definida pelo órgão e indica algum tipo de inconsistência em cada campo que compõe o cadastro de pessoa física. Dentre as informações fornecidas, foram utilizadas neste estudo as seguintes: “falta e-mail”, “e-mail inválido”, “falta nome”, “nome inválido”, “telefone”, “falta endereço”, “falta endereço do tipo residencial”, “falta data de nascimento”, “data de nascimento inválida”, “falta filiação” e “nome da filiação inválido”. Foram consideradas apenas as informações com um CPF associado, uma vez que há, na Sefin, um legado de cadastros de pessoas físicas sem o respectivo CPF.

Após a definição das informações a serem utilizadas, referentes ao cadastro de pessoa física e à arrecadação das receitas tributárias próprias do município, definiu-se o período de análise de maio/2022 a abril/2023 e maio/2023 a abril/2024. Essas informações foram, então, classificadas por sua influência na qualidade (completude e atualização) do dado, que contribui na identificação ou na localização do contribuinte, na arrecadação e na cobrança dos tributos.

Para identificar os tributos que sofrem influência da qualidade dos dados, foram listados todos os tributos que compõem a arrecadação das receitas próprias, considerando o período de junho/2022 a abril/2023 e junho/2023 a abril/2024 (Quadro 1).

Quadro 1 – Classificação das arrecadações relevantes para a pesquisa

Arrecadação	Sofre influência da qualidade do dado do contribuinte?	Motivo da classificação
IRRF	Não	O dado do contribuinte sempre está completo e atualizado e a arrecadação sempre ocorre mediante retenção na fonte.
IPTU	Sim	O dado completo e atualizado do contribuinte influencia na arrecadação.
ISSQN	Sim	O dado completo e atualizado do contribuinte influencia na arrecadação.
ITBI	Sim	O dado completo e atualizado do contribuinte influencia na arrecadação.
Taxas	Sim	O dado completo e atualizado do contribuinte influencia na arrecadação.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

A análise demonstrou que quatro dos tributos sofrem influência da qualidade do dado, uma vez que o lançamento e a cobrança desses tributos exigem a perfeita identificação e localização do contribuinte pessoa física. Apenas o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) não tem sua arrecadação influenciada pela qualidade

do dado, em virtude da própria natureza do tributo. O inciso I do art. 158 da Constituição Federal do Brasil de 1988 determina que o produto da arrecadação do imposto da União sobre a renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte sobre rendimentos pagos, a qualquer título, pelos municípios, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem, pertence ao próprio município. Esse foi o fato que justificou sua retirada do rol de tributos utilizados na pesquisa, uma vez que o dado sempre terá qualidade e a arrecadação sempre será feita na fonte. Diante do exposto, definiu-se que as informações referentes à arrecadação de receitas tributárias próprias utilizadas na pesquisa correspondem ao incremento de arrecadação dos tributos elencados no art. 156 da Constituição Federal de 1988, ou seja, ISSQN, IPTU, ITBI e taxas.

Com o intuito de atender ao objetivo do estudo, definiu-se o período a ser analisado: (a) para os dados cadastrais de pessoa física – de maio/2022 a abril/2023 e de maio/2023 a abril/2024; (b) para a arrecadação – de junho/2022 a abril/2023 e de junho/2023 a abril/2024. A escolha do período dos dados cadastrais de pessoa física se deve ao fato de que as atualizações, decorrentes do contrato de compartilhamento de dados com a RFB, foram iniciadas em maio/2023, por isso esse mês foi eleito como mês de referência. Para a definição do tempo de análise da arrecadação, considerou-se que o reflexo da arrecadação de maio/2023 só é percebido a partir de junho/2023. Além disso, a arrecadação de maio/2024 ficou fora do escopo, uma vez que seus resultados se efetivam no mês posterior à elaboração deste trabalho. Verificou-se, também, a evolução da variação da arrecadação de junho/2014 a maio/2024.

É necessário informar que há fatos que influenciam no aumento de arrecadação. Neste estudo, optou-se por não excluí-los do resultado, uma vez que não faz parte do escopo mensurar seus impactos isoladamente na arrecadação. Os fatos são: (a) nos meses de janeiro a abril, de cada ano, há desconto no pagamento de cota única do IPTU e da Taxa de Manejo de Resíduos Sólidos Urbanos – TMRSU (vulgo taxa do lixo) no município de Fortaleza, consequen-

temente, a arrecadação é maior nesses meses; (b) nos meses de junho a agosto/2023, houve acréscimo de arrecadação em razão do Programa de Recuperação de Créditos Tributários e Não Tributários (Refis-Saúde) – Lei Ordinária n.º 11.364, de 26 de maio de 2023, da Prefeitura de Fortaleza; (c) a TMRSU foi implantada e cobrada a partir de janeiro/2023, por meio da publicação da Lei n.º 11.323, de 21 de dezembro de 2022, aumentando, assim, a arrecadação das taxas a partir de 2023; (d) os cadastros de pessoas físicas, dos outros órgãos da Prefeitura, não são integrados com a base de pessoas da Sefin, acarretando distorções nas bases cadastrais das taxas que não são gerenciadas pela Sefin, a exemplo das taxas de expediente, taxas de licenciamento ambiental etc.

Foi realizado teste estatístico de correlação para o tratamento dos dados, almejando verificar a relação dos dados da pessoa física com o desempenho da arrecadação dos tributos municipais. Optou-se por estimar a correlação por meio do teste de Spearman, pois existem dados em que não há distribuição normal (Andrés; Tejedor; Mato, 1995).

Análise e discussão dos resultados

A análise de resultados foi estruturada, subordinando-se aos objetivos específicos desta pesquisa, em três subseções: comportamento dos dados cadastrais de pessoas físicas; desempenho da arrecadação municipal; e matriz de correlação entre a arrecadação municipal e os dados cadastrais.

Comportamento dos dados cadastrais de pessoas físicas

Na análise descritiva deste estudo, elencaram-se os dados cadastrais de pessoas físicas escolhidas para a pesquisa e os respectivos quantitativos de atualizações (enxertos de campos vazios e consertos de dados inconsistentes) realizadas no período de maio/2022 a abril/2023 e de maio/2023 a abril/2024 (Tabela 1).

Tabela 1 – Variação da atualização de cadastro dos contribuintes

Dados atualizados do contribuinte	Maio/22 até Mar/23 (t1)	Maio/23 até Mar/24 (t2)	Vari-ação	% Variação (t1 x t2)	% Total da variação
E-mail inválido	30	9	-21	-70,00%	-0,01%
Falta contato de e-mail	27.859	94.413	66.554	238,90%	10,41%
Falta endereço	4.446	15.485	11.039	248,29%	1,73%
Falta endereço do tipo residencial	183	91	-92	-50,27%	-0,01%
Nome inválido	118	468	350	296,61%	0,05%
Falta telefone	–	378.666	378.666	100,00%	59,23%
Falta data de nascimento	2.953	29.571	26.618	901,39%	4,16%
Falta filiação	3.771	155.260	151.489	4.017,21%	23,70%
Data de nascimento inválida	58	201	143	246,55%	0,02%
Nome da filiação inválido	111	4.529	4.418	3.980,18%	0,69%
Total	**39.529**	**678.693**	**639.164**	**1.616,95%**	**100%**

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Percebeu-se que, a partir de maio/2023, em função do contrato de compartilhamento de dados cadastrais de pessoa física entre Sefin e RFB, o quantitativo de atualizações cadastrais aumentou substancialmente, passando de 39.529 para 678.693, representando uma variação de 1.616,95%. Destacaram-se os dados "falta contato de e-mail", "falta telefone" e "falta filiação", com, respectivamente, 10,41%, 59,23% e 23,70% do total da variação.

Desempenho da arrecadação municipal

Realizou-se o acompanhamento da evolução da arrecadação nominal dos tributos, excluindo-se o IRRF, dos anos de 2014 até 2024 (Tabela 2).

Calculou-se a variação de um período com o anterior, com intuito de verificar a média de arrecadação antes da atualização cadastral decorrente do contrato com a RFB (maio/2023).

Tabela 2 – Acompanhamento da arrecadação municipal

Período	Arrecadação	Variação com período anterior	% Variação com período anterior	Média na variação antes de maio/23
Jun/14 a Abr/15	R$ 1.034.781.618,99	–	–	
Jun/15 a Abr/16	R$ 1.084.559.314,66	R$ 49.777.695,67	4,81%	
Jun/16 a Abr/17	R$ 1.152.028.858,62	R$ 67.469.543,96	6,22%	
Jun/17 a Abr/18	R$ 1.279.723.074,64	R$ 127.694.216,02	11,08%	
Jun/18 a Abr/19	R$ 1.457.925.805,18	R$ 178.202.730,54	13,93%	9,08%
Jun/19 a Abr/20	R$ 1.509.254.273,49	R$ 51.328.468,31	3,52%	
Jun/20 a Abr/21	R$ 1.530.755.857,26	R$ 21.501.583,77	1,42%	
Jun/21 a Abr/22	R$ 1.880.724.928,82	R$ 349.969.071,56	22,86%	
Jun/22 a Abr/23	R$ 2.046.174.494,91	R$ 165.449.566,09	8,80%	
Jun/23 a Abr/24	R$ 2.576.971.242,03	R$ 530.796.747,12	25,94%	

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Foi verificado que, antes da parceria com a RFB, havia um crescimento médio na arrecadação de 9,08% e, depois do contrato com a RFB (maio/2023), observou-se um crescimento de 25,94%, indicando uma forte evidência de que a atualização cadastral de pessoa física teve influência sobre o aumento na arrecadação.

Discriminou-se a arrecadação total por tributo, no período de junho/2022 a abril/2023 e de junho/2023 a abril/2024 (Tabela 3).

Tabela 3 – Comparativo da arrecadação de junho/22 até abril/24

Arrecadação por tributo	Jun/22 até Abr/23 (t1)	Jun/23 até Abr/24 (t2)	Variação (em R$)	% Variação (t1 x t2)	% Total da variação
IPTU	693.371.286,89	769.917.708,33	76.546.421,44	11,04%	14,42%
ISSQN	1.170.086.992,78	1.480.172.314,12	310.085.321,34	26,50%	58,42%
ITBI	144.092.805,65	160.282.956,05	16.190.150,40	11,24%	3,05%
Taxas	38.623.409,59	166.598.263,53	127.974.853,94	331,34%	24,11%
Total Geral	**2.046.174.494,91**	**2.576.971.242,03**	**530.796.747,12**	**25,94%**	**100,00%**

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Percebeu-se que houve um crescimento no total geral arrecadado de R$ 530.796.747,12 (25,94%), quando se comparam os dois períodos (t1 e t2). O ISSQN apresentou a maior porcentagem

(58,42%) referente ao total da variação, seguido pelas taxas (24,11%) e pelo IPTU (14,42%). A variação nas taxas de 331,34% se deve, em grande parte, à cobrança da TMRSU iniciada a partir de janeiro/2023.

Matriz de correlação entre arrecadação e os dados cadastrais

Na Tabela 4, são apresentados os resultados do teste de correlação referentes aos dados de variação das atualizações cadastrais (Tabela 1) e da arrecadação nominal por tipo de tributo.

Tabela 4 – Teste de correlação

Matriz de correlação	IPTU	ISSQN	ITBI	Taxas	Total da arrecadação
E-mail inválido	-0,060	-0,172	-0,172	0,047	-0,256
Falta contato de e-mail	0,255	-0,464	-0,227	0,127	-0,136
Falta endereço	0,400	0,055	0,245	-0,164	-0,027
Falta endereço do tipo residencial	0,201	-0,584	0,041	0,196	-0,210
Nome inválido	0,009	0,164	0,269	-0,452	-0,379
Falta data de nascimento	0,373	0,255	0,209	-0,245	0,118
Nome da filiação inválido	-0,073	-0,229	-0,119	-0,307	-0,389
Falta filiação	0,209	-0,418	0,155	-0,009	-0,236
Data de nascimento inválida	0,267	0,349	0,313	-0,060	0,212
Falta telefone	0,473	-0,664	-0,009	0,427	0,182

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Para a arrecadação do IPTU, os maiores coeficientes de correlação foram "falta telefone" (0,473), "falta endereço" (0,400) e "falta data de nascimento" (0,373). Esse fato justifica-se pela natureza do tributo, que incide sobre o imóvel, pelas ações de cobrança administrativa realizadas pela Sefin e pela utilização da data de nascimento como chave para identificar homônimos.

Analisando-se a arrecadação do ISSQN, verificou-se que o dado cadastral "data de nascimento inválida" possui a correlação mais substancial (0,349), juntamente com "falta data de nascimento"

(0,255) – ambos auxiliam na identificação de homônimos. Para a arrecadação do ITBI, os dados cadastrais com correlação relevantes foram "data de nascimento inválida" (0,313), "nome inválido" (0,269) e "falta endereço" (0,245).

Para a arrecadação das taxas, observou-se que os dados cadastrais com maiores coeficientes foram "falta telefone" (0,427) e "falta endereço do tipo residencial" (0,196). Em relação à arrecadação total, os únicos dados cadastrais que apresentaram correlação foram "data de nascimento inválida" (0,212), "falta telefone" (0,182) e "falta data de nascimento" (0,118).

Finalizando a análise desta seção, observou-se que as correlações positivas ou mais relevantes ocorrem em maior número quando feitas por arrecadação de cada tributo e não por arrecadação total. Quando feita por tributo, obteve-se 56,41% de correlações positivas, e, quando feita por arrecadação total, o percentual declinou para 30% de correlações positivas, destacando-se o IPTU, que apresentou correlação positiva relevante, excetuando-se para "nome inválido" (0,009), em sete dos dez dados cadastrais de pessoa física.

Conclusão

No contexto de eficiência, no âmbito da administração pública municipal, a literatura associa eficiência à otimização da arrecadação das receitas. Nessa questão, dentre os fatores relevantes, pode-se destacar a gestão de dados do contribuinte pessoa física, foco desta pesquisa.

Mediante pesquisa documental, foi cumprido o objetivo geral de verificar a relação da gestão cadastral dos dados de pessoas físicas com o desempenho da arrecadação municipal de Fortaleza na Sefin.

Quanto aos objetivos específicos, na verificação do comportamento dos dados cadastrais de pessoa física, percebeu-se que, a partir de maio/2023, em razão do contrato de compartilhamento de dados entre Sefin e RFB, o quantitativo de atualizações aumentou consideravelmente. Em relação à verificação do desempenho da ar-

recadação tributária municipal, constatou-se um crescimento no total arrecadado, tendo como destaques na arrecadação por tributo, respectivamente, o ISSQN, o IPTU e as taxas. Na verificação da matriz de correlação entre a arrecadação e os dados cadastrais, observou-se que as correlações positivas ou mais relevantes são em maior número quando feitas por arrecadação de cada tributo e não por arrecadação total, destacando-se o IPTU, que apresentou correlação positiva em sete dos dez dados cadastrais de pessoas físicas.

Constatou-se que as atualizações cadastrais influenciaram na arrecadação, podendo ter contribuído na eficiência da administração tributária municipal. O impacto da atualização cadastral, após enxertos e correções de inconsistências no período analisado, o aumento da arrecadação e o crescimento da arrecadação depois da atualização cadastral (a partir de maio/2023) demonstraram a relevância e importância do tema abordado.

Em síntese, em relação aos resultados, evidenciou-se um aumento notável no quantitativo de atualizações a partir de maio/2023; demonstrou-se um crescimento no total arrecadado, destacando-se a arrecadação por tributo, especialmente o ISSQN, o IPTU e as taxas; e verificou-se que as correlações positivas ou mais relevantes ocorrem em maior número quando feitas por arrecadação de cada tributo e não por arrecadação total.

Ressalta-se que, embora as análises dos dados tenham se restringido a um órgão público municipal, nada obsta que a mesma análise de relação entre gestão de dados de pessoa física e arrecadação possa ser feita em outros órgãos públicos e em empresas privadas (considerando-se o lucro), denotando possibilidades de replicação ou ampliação do escopo. Acredita-se que essa é a principal colaboração no campo teórico e empírico deste estudo.

Como limitação do presente estudo, foi identificada a necessidade de uma coleta de dados por um período mais prolongado, após a atualização cadastral em parceria com a RFB (maio/2023), uma vez que foi analisada a arrecadação até abril de 2024. Com o propósito de auxiliar em pesquisas futuras, indica-se que sejam analisados

períodos mais prolongados após a atualização cadastral em parceria com a RFB (maio/2023) e que sejam aplicados mais testes estatísticos, a exemplo da regressão linear.

Referências

AFONSO, J. R. R.; ARAÚJO, E. A.; NÓBREGA, M. A. R. *O IPTU no Brasil*: um diagnóstico abrangente. Rio de Janeiro: FGV, 2013.

ANDRÉS, A. M.; TEJEDOR, I. H.; MATO, A. S. The Wilcoxon, Spearman, Fisher, X^2, Student and Pearson tests and 2 x 2 tables. *The Statistician*, v. 44, n. 4, p. 441-450, 1995.

ARAÚJO, V. S.; FRANÇA, S. L. B. Avaliação da eficiência da metodologia 5S no setor público: uma pesquisa aplicada em uma organização militar. *Navus*: Revista de Gestão e Tecnologia, n. 11, p. 1-27, 2021.

BEZERRA, S. M. *O controle interno*: um estudo de caso na Secretaria de Finanças de Picos/PI. 2018. 66 f. Dissertação (Mestrado em Estratégia de Investimento e Internacionalização) – Instituto Superior de Gestão, Lisboa, 2018.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado, 1998.

BRASIL. *Lei Complementar n.º 116, de 31 de julho de 2003*. Estabelece normas gerais de tributação pelo Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN. Brasília, DF, 2003.

BRASIL. *Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de Direito Tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF,1966.

CASSARO, E. *et al.* Influência na arrecadação de tributos municipais com a atualização do cadastro imobiliário. *Revista Científica Multidisciplinar*, v. 1, n. 2, p. 137-151, 2020.

CONTI, J. M. O imposto sobre a transmissão de bens imóveis (ITBI): principais questões. *Scientia Iuris*, v. 5, n. 6, p. 43-58, 2002.

ELIACY, C. L. *Gestão da qualidade*. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.

FORTALEZA. Lei Complementar n.º 159, de 23 de dezembro de 2013. Institui o Código Tributário do Município de Fortaleza e dá outras providências. *Diário Oficial do Município de Fortaleza*, Fortaleza, CE, 27 dez. 2013.

FORTALEZA. Lei Ordinária n.º 11.364, de 26 de maio de 2023. Estabelece e disciplina o Programa de Recuperação de Créditos Tributários e Não Tributários (Refis-Saúde) e a Transação Tributária Individual para Grandes Devedores. *Diário Oficial do Município de Fortaleza*, Fortaleza, CE, 26 maio 2023.

FORTALEZA. Portaria n.º 129/2022. *Diário Oficial do Município de Fortaleza*, Fortaleza, 28 out. 2022.

KAOUD, M. Investigation of customer knowledge management: a case study research. *International Journal of Service Science, Management, Engineering, and Technology*, v. 8, n. 2, p. 12-22, 2017.

LIMA FILHO, S. S.; DAL-COMUNI, S. S. L.; LIMA, F. F. O efeito *flypaper* e a preguiça fiscal: uma análise da eficiência de arrecadação municipal em relação às transferências voluntárias recebidas. *Contabilidade Gestão e Governança*, v. 26, n. 1, p. 92-120, 2023.

MODESTO, L. P. O princípio da eficiência na administração pública: uma abordagem doutrinária. *Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação*, v. 10, n. 1, p. 1702-1711, 2024.

OLIVEIRA, W. R.; GONZAGA, G. T. Procuradoria fiscal dos municípios: burocracia tributária x eficiência administrativa para uma melhor arrecadação. *Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação*, v. 9, n. 5, p. 2916-2927, 2023.

ORAIR, R. O.; ALENCAR, A. A. *Esforço fiscal dos municípios*: indicadores de condicionalidade para o sistema de transferências intergovernamentais. Monografia premiada. Brasília, DF: Secretaria do Tesouro Nacional, 2010.

OSÓRIO, N. M. M.; BRANDALIZE, M. C. B.; ANTUNES, A. F. B. Uma metodologia para a estimação da perda de arrecadação do IPTU causada pela desatualização do cadastro imobiliário. *Revista Brasileira de Cartografia*, v. 64, n. 2, p. 249-255, 2012.

PREFEITURA DE FORTALEZA. *Transparência Fortaleza*. Disponível em: https://transparencia.fortaleza.ce.gov.br. Acesso em: 10 maio 2024.

ROCHA, J. M. *Direito tributário*. Rio de Janeiro: Editora Ferreira, 2007.

ROJAS, M.; JAIMES, L.; VALENCIA, M. Efectividad, eficacia y eficiencia en equipos de trabajo. *Revista Espacios*, v. 39, n. 6, p. 11-25, 2018.

ROWLEY, J. E. Reflections on customer knowledge management in e-business. *Qualitative Market Research*: an International Journal, v. 5, n. 4, p. 268-280, 2002.

SANTOS, A. R. T.; ALVES, T. W. O impacto da lei de responsabilidade fiscal no desempenho financeiro e na execução orçamentária dos municípios no Rio Grande do Sul de 1997 a 2004. *Revista de Administração Pública*, v. 45, n. 1, p. 181-208, 2011.

SILVA, A. D.; SILVA, A. D. Autonomia municipal no federalismo fiscal brasileiro: a eficiência na administração tributária municipal. *Dom Helder Revista de Direito*, v. 1, n. 1, p. 19-44, 2018.

SILVA, A. C. F.; OLIVEIRA, L. H. M. *Uma ferramenta para cadastro e mapeamento dos clientes do website Catálogo de Produtos e Serviços da Embrapa*. Campinas, SP: Embrapa Informática Agropecuária, 2011.

SILVA, M. P. R.; LIMA, F. L. A. O princípio da eficiência na gestão pública brasileira: uma análise de suas contribuições nos serviços destinados à sociedade. *Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação*, v. 9, n. 4, p. 138-151, 2023.

SIQUEIRA, O. J.; COUTO, M. E.; BANDEIRA, D. L. *Indicações de gestão para um laboratório, a partir do cadastro de clientes e de serviços*: estudo de caso da clínica fitossanitária. Pelotas, RS: Embrapa Clima Temperado, 2003.

SOUSA, W. M. S.; RIBEIRO, M. S. S.; SILVA, A. G. F. Discussões sobre avaliação de políticas e programas como instrumento de maximização da eficiência no setor público. *Revista do Instituto de Políticas Públicas de Marília*, v. 6, n. 1, p. 87-96, 2020.

TOLEDO, A, T.; MENDONÇA, M. A aplicação da inteligência artificial na busca de eficiência pela administração pública. *Revista do Serviço Público*, v. 74, n. 2, p. 410-438, abr./jun. 2023.

UTSUNOMIYA, M.; ATTANUCCI, J.; WILSON, N. Potential uses of transit smart card registration and transaction data to improve transit planning. *Transportation Research Record*, v. 1971, n. 1, p. 118-126, 2006.

VALÉRIO, M. A. G.; BARROS NETO, D. S.; ALECRIM, E. R. Análise da inconstitucionalidade do cadastro de prestadores de outros municípios: e suas consequências para a Prefeitura de São Paulo. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, v. 156, p. 207-220, 2023.

Estruturas organizacionais das controladorias gerais dos estados com as maiores e menores notas na Escala Brasil Transparente

Micheli Minozzo
Luana Duarte Vieira
Marta Maciel Bertulino Sales
Rosiane Maria da Silva Rocha
Rosilene Maria da Silva Rocha
Alessandra Carvalho de Vasconcelos

Introdução

No contexto do setor público brasileiro, a controladoria desempenha um papel de destaque na gestão estratégica das organizações. Os órgãos de controladoria, agentes responsáveis por orientar os entes públicos, têm ganhado destaque como impulsionadores do aprimoramento da gestão pública. É importante destacar a crescente exigência da sociedade por uma gestão mais correta, resolutiva e transparente, que resulte na promoção de serviços públicos mais efetivos à comunidade (Assis; Silva; Catapan, 2016).

A Controladoria-Geral da União (CGU) tem atuação expressiva ao promover um modelo de controladoria para estados e muni-

cípios, embora haja disparidades quanto às competências e à estrutura organizacional nos órgãos de cada esfera (Gonçalves *et al*., 2020). Gonçalves *et al*. (2020) complementam que, mesmo diante dessas diferenças, é notável o avanço das controladorias como indutoras da divulgação de informações à sociedade, dentro de um processo de transparência ativa.

Para que os órgãos controladores respondam às demandas da sociedade e utilizem recursos como transparência, prestação de contas, eficiência e eficácia no uso dos recursos públicos, é essencial que também estejam sólidos, nos âmbitos estrutural e estratégico (Assis; Silva; Catapan, 2016). Embora se verifique uma tendência de redução nas estruturas organizacionais contemporâneas, além de críticas à burocracia, divisão do trabalho e adoção de padrões são decisivos, especialmente no serviço público, pois permitem definir as responsabilidades, bem como avaliar e responsabilizar os executores.

O acesso à informação pública tem sido, cada vez mais, reconhecido como um direito em várias partes do mundo – cerca de 90 países possuem leis que regulam esse direito. A informação sob a guarda do Estado é, em regra, pública, e seu acesso deverá ser restringido somente em casos específicos. Isso significa que a informação produzida, guardada, organizada e gerenciada pelo Estado, em nome da sociedade, é um bem público (Brasil, 2011). Tal fato denota a relevância do princípio da transparência para a redução da assimetria informacional, como também dos conflitos incidentes nas várias relações de agenciamento existentes na atividade governamental (Mello, 2006).

Nesse contexto, foi criado o Programa Brasil Transparente, cujos objetivos são: empreender esforços para incentivar a transparência pública e a adoção de medidas de governo aberto nos estados e municípios; informar sobre a Lei de Acesso à Informação (LAI) e instruir a respeito do desenvolvimento de portais da transparência e de sistemas de informação ao cidadão (e-SICs) em nível subnacional (Brasil, 2013). A fim de estabelecer um processo de avaliação sistemática, foi instituída a Avaliação 360º da Escala Brasil Transparente

(EBT), que consiste em uma inovação na maneira tradicional de avaliar a transparência pública adotada pela CGU.

A EBT – Avaliação 360º é uma metodologia de avaliação da transparência pública adotada pela CGU, que mede a transparência passiva e ativa de estados e municípios. Sua primeira edição aconteceu no ano de 2018, consistindo em uma evolução da Avaliação EBT – Transparência Passiva, realizada anteriormente, e a segunda edição abrangeu o ano de 2020.

Na metodologia de Avaliação 360°, foram incluídos aspectos da transparência ativa, como a verificação da publicação de informações sobre receitas e despesas, licitações e contratos, estrutura administrativa, servidores públicos, acompanhamento de obras públicas e outros aspectos relevantes. Por meio da implementação da EBT como prática institucional, a CGU pretende aprofundar o monitoramento da transparência pública e possibilitar o acompanhamento das ações realizadas pelos estados e municípios na promoção do acesso à informação (CGU, 2023).

Diante do exposto, o estudo pretende responder ao seguinte questionamento: quais as similaridades e diferenças entre as estruturas organizacionais das controladorias gerais dos estados que receberam as maiores e as menores notas na Escala Brasil Transparente (EBT) – Avaliação 360°?

Desse modo, a pesquisa tem como objetivo geral analisar as similaridades e diferenças entre as estruturas organizacionais das controladorias gerais dos estados que receberam as maiores e as menores notas na EBT – Avaliação 360°. Para tanto, foram traçados os seguintes objetivos específicos:

a) analisar os resultados da EBT – Avaliação 360°, considerando as notas dos cinco primeiros e dos cinco últimos colocados; e
b) comparar as estruturas organizacionais das controladorias gerais dos estados selecionados.

Nos estudos acerca da controladoria pública no Brasil, Suzart, Marcelino e Rocha (2011) introduzem o exame a partir da identifi-

cação de características dessas instituições e sugerem a ampliação de análises acerca dessas entidades e/ou de suas características. Sousa *et al*. (2023), por sua vez, apontam que, apesar da relevante atuação das controladorias estaduais e da governança corporativa na administração pública, há poucas pesquisas acerca de suas práticas e funcionalidades, fato que justifica o desenvolvimento de novas pesquisas sobre a temática.

Há ainda de se considerar a contribuição social de pesquisas sobre a temática, uma vez que a controladoria na administração pública apoia o planejamento de governo, a tomada de decisão e, consequentemente, a implementação de políticas públicas (Suzart; Marcelino; Rocha, 2011). Estudos acerca da controladoria governamental tendem a formar uma base de dados com potencial de orientação aos tomadores de decisão, aos legisladores e aos agentes públicos, culminando no aumento da efetividade dos serviços públicos prestados (Arruda, 2020). Desse modo, espera-se que os resultados desta investigação proporcionem novas percepções sobre o referido tema.

Segundo Suzart, Marcelino e Rocha (2011), a controladoria tem um papel relevante nas atividades das instituições, sejam elas públicas ou privadas, uma vez que possui função orientativa quanto à definição de estratégias, à alocação de recursos financeiros e à implementação de modelos de gestão. Ainda de acordo com os autores, há diversos conceitos acerca das funções da controladoria na literatura, e não há um modelo ou conceito consensual de controladoria no setor público brasileiro. Em função disso, conjectura-se que as controladorias estaduais possuem estruturas organizacionais distintas entre si, além de terem competências diversas.

Espera-se que os resultados desta pesquisa forneçam um possível *benchmarking* para que os gestores públicos estaduais possam identificar estratégias de forma a replicar as boas práticas dos estados com melhores avaliações, bem como promovam *insights* aos gestores públicos quanto ao melhoramento das ferramentas de transparência ativa e passiva das instituições sob sua gestão.

Revisão de literatura

Realizou-se uma revisão não sistemática da literatura sobre controladoria pública, com foco nas suas funções e estrutura organizacional, em diferentes bases de dados e outras fontes, como livros-texto, artigos de periódicos e de anais de eventos científicos, manuais de orientação e páginas especializadas da Internet.

Controladoria pública e suas funções

Nas palavras de Castelo (2013), a controladoria integrou os órgãos públicos de forma a coordenar os esforços com os gestores para a obtenção de um resultado global otimizado, a fim de tornar as instituições capazes de assegurar a legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, isto é, atender aos princípios da administração pública.

A diversificação e a multiplicação das funções econômicas dos governos têm exercido forte influência no aumento das despesas públicas, enquanto a nova ordem global para a administração pública enfatiza a necessidade urgente de ajustar o gasto público à capacidade de arrecadação do Estado, em busca do equilíbrio financeiro das contas governamentais (Peter *et al*., 2003). Nesse contexto, o Estado tem que demonstrar sua capacidade de gerenciar e promover soluções que atendam às demandas da sociedade e ainda impulsione seu desenvolvimento.

A administração pública tem diversas ferramentas e instâncias de controle, mas enfrenta problemas de gestão para os quais ainda não encontrou soluções satisfatórias (Peter *et al*., 2003). Mesmo com controles formais estabelecidos por leis e regulamentos, ainda não há garantia de um controle eficaz. Assim, é imprescindível que haja um órgão para realizar as atividades de controle interno, com o fito de garantir o cumprimento da missão e o alcance dos objetivos. Nesse sentido, a controladoria governamental surge como elemento essencial para a gestão pública, no suporte ao

cumprimento das legislações que regulamentam a máquina administrativa, ou no apoio por meio de informações que auxiliem o processo decisório (Castelo, 2013).

Para Roehl-Anderson e Bragg (1996), a atuação da controladoria abrange as atividades globais da organização, fornecendo informações e comunicando-as aos gestores. Ela tem a capacidade de analisar informações de diversas áreas, elaborar projeções com base nessa análise e disponibilizar tais projeções em tempo hábil para balizar as tomadas de decisões.

Na esfera pública, a controladoria desempenha um papel crucial, não apenas fornecendo suporte ao processo decisório, mas também possibilitando aos gestores públicos criar mecanismos para monitorar as atividades e os programas governamentais (Suzart; Marcelino; Rocha, 2011). Para que a controladoria seja efetivamente operacionalizada no setor público, o administrador deve, previamente, estabelecer controle em todos os níveis, a fim de dar apoio a todos os seus atos decisórios, alicerçado em princípios básicos e fundamentais (Lima *et al*., 2022).

Suzart, Marcelino e Rocha (2011) afirmam que a função de controladoria pode se dar dispersa em diversos setores ou pode assumir a forma de um órgão dedicado. Nesse cenário, encontram-se as entidades de controladoria pública no Brasil. Para compreender a estrutura da controladoria, é necessário ter um entendimento claro das diversas funções que lhe são atribuídas e que devem ser desempenhadas com eficiência.

Ao examinar a literatura sobre as funções da controladoria, é possível notar que não há um consenso sobre o assunto. De acordo com Willson, Roehl-Anderson e Bragg (1997), as funções desempenhadas pelas unidades de controladoria sofrem interferências em virtude da estrutura e do modelo de gestão das entidades. Por outro lado, Borinelli (2006) argumenta que as funções da controladoria são atividades típicas da área, independentemente de serem praticadas ou não. Apesar das diferentes perspectivas sobre a controladoria, é consenso que Borinelli (2006) traz aspectos fundamentais

para o campo (Assis; Silva; Catapan, 2016; Oliveira Júnior; Chaves Júnior; Lima, 2009; Suzart; Marcelino; Rocha, 2011).

Para Willson, Roehl-Anderson e Bragg (1997), são funções típicas da controladoria:

- planejamento: relaciona-se com o desenvolvimento de um plano operacional integrado, a curto e longo prazos, alinhado com os objetivos e as metas da instituição;
- controle: consiste na elaboração de padrões, destinados à avaliação do desempenho organizacional e à comparação dos resultados alcançados;
- informativa: refere-se às atividades de elaborar, analisar e interpretar relatórios que contenham informações importantes para o processo decisório;
- contábil: compreende as atividades desempenhadas pela contabilidade financeira, fiscal e de custos, visando, em especial, ao fornecimento de informações fundamentais ao processo decisório; e
- complementar: corresponde às demais atividades desempenhadas pela controladoria, como atender ao pedido de informações de terceiros etc.

Para o Conselho Nacional de Controle Interno – Conaci (2010), o controle interno nos órgãos públicos brasileiros estrutura-se em quatro macrofunções: auditoria governamental, controladoria, corregedoria e ouvidoria. Cordova *et al*. (2023) explicam essas macrofunções:

- auditoria governamental – é um instrumento vital para avaliar as ações implementadas pela administração pública, seguindo critérios previamente definidos e apropriados. O propósito é expressar uma conclusão sobre o funcionamento das políticas públicas, promovendo uma gestão responsável e prestando contas à sociedade;
- controladoria – atua na facilitação da tomada de decisões governamentais, contribuindo para a melhoria contínua da qualidade do gasto público. Isso é alcançado por meio

da modelagem, sistematização, geração, comparação e análise de informações relacionadas a custos, eficiência, desempenho e alcance de objetivos;

- corregedoria/correição – tem como objetivo apurar indícios de ilícitos no âmbito da administração pública. Além disso, busca promover a responsabilização dos envolvidos por meio de processos e instrumentos administrativos destinados à identificação dos fatos apurados, à responsabilização dos agentes e à obtenção do ressarcimento de eventuais danos causados ao erário;
- ouvidoria – desempenha um papel relevante no fomento ao controle social e à participação popular. Isso ocorre por meio do recebimento, registro e tratamento de denúncias e manifestações dos cidadãos relacionadas aos serviços prestados à sociedade e à adequada aplicação de recursos públicos.

Conforme Nascimento e Reginato (2015), a função da área de controladoria é proporcionar a eficácia das decisões, a partir do exame e diagnóstico dos motivos para a ocorrência de eventuais desvios entre os resultados obtidos e esperados, da sinalização do caminho correto e das imponderabilidades das variáveis econômicas, por meio do fornecimento de informações sobre operações passadas e presentes e de comunicação apropriada, de forma a garantir a integridade do processo decisório.

No contexto do setor público, a instauração da CGU, em janeiro de 2003, acarretou a formação ou adaptação de diversas instituições brasileiras, culminando nas Controladorias Gerais dos Estados (CGEs) e Controladorias Gerais dos Municípios (CGMs). Essas instituições são criadas por lei para a execução do controle interno, tendo como objetivo principal a ação preventiva, antes que ações ilícitas, incorretas ou impróprias possam atentar contra os princípios da Constituição Federal. No Brasil, o sistema de controle interno é composto por um conjunto de unidades técnicas articuladas a partir de um órgão central de coordenação, que atuam de forma integrada e multidisciplinar (Cordova *et al*., 2023).

Após a explanação sobre a controladoria pública e suas funções, no próximo tópico, a estrutura organizacional da controladoria pública será brevemente discutida.

Estrutura organizacional da controladoria pública

As organizações públicas possuem peculiaridades decorrentes de sua própria natureza, atuam em nome do povo e da sociedade e suas ações repercutem diretamente sobre indivíduos e grupos sociais. Todos que participam da administração pública tomam decisões em conformidade com leis e normas. Ademais, possuem natureza *sui generis*, pois se destinam a atender ao interesse público, operando em um contexto político e técnico. Elas são caracterizadas por prerrogativas e restrições estabelecidas por lei, que exercem um impacto na constituição de sua estrutura organizacional e diferenciam substancialmente seu funcionamento em comparação às entidades privadas (Lima; Jacobini; Araújo, 2015).

Muitas ações têm sido tomadas pelas organizações públicas no intuito de aprimorar a gestão, promover *accountability*, estabelecer canais de comunicação com o cidadão, implementar mecanismos de transparência e buscar novos arranjos organizacionais para a execução das políticas públicas. Dessa forma, a gestão passa a ser cada vez mais valorizada quanto ao atendimento das múltiplas demandas do cidadão (Lima; Jacobini; Araújo, 2015). Trata-se de ampliar a capacidade institucional de gestão para melhorar a eficácia estatal.

Nesse sentido, a estrutura organizacional de uma instituição é entendida por Oliveira Júnior, Chaves Júnior e Lima (2009) como a ordenação e o agrupamento de atividades e recursos para o alcance dos objetivos. Seiffert e Costa (2007) conceituam a configuração organizacional como a alocação de pessoas em posições sociais que afetam os relacionamentos de papéis desempenhados por elas. Conforme os autores, essa alocação apresenta duas consequências: a repartição de trabalho com a atribuição de tarefas entre as pessoas e a

hierarquia (arranjo das pessoas em posições), de forma que o desfecho dessa configuração visa a gerar produtos organizacionais e alcançar metas; e a redução das variações individuais sobre a organização, bem como o estabelecimento de contexto em que o poder é exercido (Seiffert; Costa, 2007). Vasconcellos e Hemsley (2002) adicionam a comunicação entre as funções principais da configuração organizacional.

Conforme Lima, Jacobini e Araújo (2015), a formação de uma organização pode ser caracterizada como o desdobramento de um procedimento pelo qual a autoridade é distribuída e as atividades desde os escalões mais baixos até a alta administração são especificadas, assim como um sistema de comunicação é delineado, possibilitando que as pessoas executem as atividades e exerçam a autoridade que lhes cabe para alcançar os objetivos organizacionais. Isso implica afirmar que a configuração organizacional, ao definir as atividades a serem realizadas e a responsabilidade dos atores para sua realização, estabelece imediatamente uma relação hierárquica e, consequentemente, de poder. Ao mesmo tempo, para que as atividades ocorram, ela estabelece uma rede de comunicações que, por sua vez, permite um fluxo de ordens e significados compartilhados por todos os atores. Compreender a intrincada natureza da configuração organizacional é, portanto, criar condições para que as atividades possam efetivamente ser realizadas a contento ou criar condições para que a transformação organizacional possa acontecer.

A cobrança da população torna necessária a existência de mecanismos que possibilitem a integração da estrutura organizacional com as informações gerenciais (Blanski; Silva; Oliveira, 2015). A implantação do órgão de controladoria governamental exige uma reflexão inicial da missão e da estrutura do setor, definindo as competências e o objetivo principal (Suzart; Marcelino; Rocha, 2011).

De acordo com Nascimento e Reginato (2015), a missão da área de controladoria é a de promover a eficácia organizacional, o que é possível apenas por meio do provimento de informações na medida e formato exatos, que levem à escolha das melhores alterna-

tivas de decisão. Ademais, os autores destacam que a controladoria, como órgão administrativo, age como as outras áreas da organização, executando tarefas que lhe possibilitam satisfazer as necessidades dos seus usuários internos.

Nesse contexto, é mister destacar a Constituição Federal do Brasil, que estabelece, em vários de seus dispositivos, que o Estado deve garantir a todos o direito de acesso à informação, seja de interesse particular ou coletivo, observando-se o sigilo. Em vista disso, merece destaque o art. 5º, inciso XXXIII, o qual dispõe que:

> Art. 5º – [...] – XXXIII – todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado (Brasil, 1988).

A fim de atender a esse direito constitucional, foi instituída a Lei n.º 12.527/2011 – Lei de Acesso à Informação (LAI). Assim, o artigo 8º, § 1º, inciso I, da referida lei, estabelece que:

> Art. 8º – É dever dos órgãos e entidades públicas promover, independentemente de requerimentos, a divulgação em local de fácil acesso, no âmbito de suas competências, de informações de interesse coletivo ou geral por eles produzidas ou custodiadas.
> § 1º Na divulgação das informações a que se refere o caput, deverão constar, no mínimo:
> I – registro das competências e estrutura organizacional, endereços e telefones das respectivas unidades e horários de atendimento ao público (Brasil, 2011).

Conforme disposto até aqui, as controladorias, como órgãos e entidades públicas, deverão atender às exigências da lei, devendo estabelecer registros de suas competências e suas estruturas organizacionais, a fim de possibilitar uma administração pública mais transparente. A estrutura de ação da controladoria governamental pode variar, sendo um conceito utilizado na gestão, um órgão do governo, como também uma função desempenhada por um agente

público. Entretanto, vale destacar que, independente da estrutura empregada, a controladoria tem uma função bem clara, a de investigar e levantar dados organizacionais para os interessados, sejam eles internos ou externos (Arruda, 2020).

Para tanto, a controladoria, nos âmbitos contábil e administrativo da esfera pública, corresponde a um mecanismo de que os gestores dispõem para alcançar a primazia dos serviços desenvolvidos pela administração pública. Quando o gestor público compreende todos os significados que abrangem a palavra controle, ele passa a entender que tudo é controlável, apresentando segurança, qualidade, coerência e clareza nas informações econômico-financeiras dentro de uma organização (Stédile *et al*., 2016).

No tópico seguinte, são descritos brevemente estudos correlatos aos objetivos deste trabalho, identificados na revisão não sistemática da literatura sobre controladoria pública.

Estudos anteriores sobre o tema

Conscientes da importância do entendimento das estruturas organizacionais e das funções das controladorias públicas, vários autores realizaram pesquisas acerca da temática, conforme exibe o Quadro 1.

Quadro 1 – Estudos anteriores sobre o tema

Autoria (ano)	Objetivo	Metodologia	Principais resultados
Suzart, Marcelino e Rocha (2011)	Investigar se as funções desempenhadas pelas instituições brasileiras de controladoria pública diferem das funções definidas na literatura.	A amostra reuniu 14 instituições do setor público federal e estadual que continham a palavra "controladoria" em sua denominação oficial. Foram analisados documentos legais e acessórios de forma a obter as características, as informações e as funções para comparação entre tais instituições.	Os resultados refutaram a hipótese de que as funções desempenhadas pelas instituições de controladoria pública diferem das funções definidas na literatura.

(continuação Quadro 1)

Assis, Silva e Catapan (2016)	Analisar se há aplicabilidade das funções da controladoria em órgãos controladores da administração pública (federal e estaduais).	Foram analisadas 14 controladorias instituídas por lei, da esfera federal e estadual. A seleção das instituições se deu por serem as primeiras a obterem oficialmente o nome de "controladoria", inferindo-se, assim, a sua forte atuação além das funções de controle interno.	Dos 14 entes estudados, 11 criaram sua missão, e oito, sua visão, totalizando, respectivamente, um percentual de 78,5% e 57% da amostra. Cinco controladorias exercem todas as atividades incluídas em uma função, e uma controladoria atingiu a execução plena em três funções. Cinco entes destacam-se na execução das atividades relacionadas à controladoria, atingindo percentuais de 83,33% e 77,78% para uma instituição e 72,22% para três.
Daher *et al.* (2017)	Identificar se as atividades práticas da Controladoria no Município de Aquiraz – Ceará (Conger) estão em consonância com a literatura vigente.	O estudo de caso realizado no município de Aquiraz (CE) utilizou um questionário como instrumento de coleta, o qual teve como respondente a controladora geral, de forma a conhecer o perfil da gestora e estabelecer a classificação das atividades da controladoria.	Constatou-se que a maioria das atividades da Conger foi classificada como de apoio. Evidenciou-se que apenas 46% de todas as atividades elencadas foram informadas como de competência da Conger.
Oliveira *et al.* (2020)	Entender como estão formalmente estruturadas as controladorias dos Tribunais de Justiça Estaduais.	A amostra reuniu 26 das 27 unidades de controladoria dos Tribunais de Justiça (TJs) estaduais. Foram examinados os aspectos que as normas estabelecem sobre a estrutura e as funções a serem desempenhadas por cada instituição, comparando-os com o que a literatura apresenta.	Em sua maioria, a estrutura da controladoria dos TJs encontra-se em consonância com a literatura. Destaca-se um posicionamento que favorece o assessoramento à gestão. Quanto às funções, percebeu-se uma aderência parcial à literatura. Enquanto as funções de controle interno e gerencial estratégica estão em consonância com a literatura, a função contábil perdeu atuação, surgindo a função de controle de risco como a terceira função mais executada nos TJs, divergindo da literatura.

(conclusão Quadro 1)

Gomes *et al*. (2013)	Analisar a fase de institucionalização em que se encontram as controladorias, no âmbito do Poder Executivo Municipal.	Foram utilizados entrevistas e questionários aplicados aos controladores e servidores dos municípios integrantes do Fórum de Controladores dos Municípios do Estado do Ceará.	Foi possível concluir que a controladoria, no âmbito do Poder Executivo dos municípios estudados, encontra-se na fase de objetificação, mantendo seus procedimentos bem definidos, atuando de forma organizada e planejada, tendo suas atividades consideradas relevantes para os servidores municipais.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Conforme observado no Quadro 1, Suzart, Marcelino e Rocha (2011) pesquisaram 14 órgãos de controladorias instituídas e com denominação oficial definidas em legislação específica. O foco era analisar se as funções desempenhadas por tais órgãos estavam em consonância com a literatura. Assis, Silva e Catapan (2016) pesquisaram 14 órgãos controladores da administração pública (federal e estaduais) para a verificação da aplicabilidade das funções da controladoria. Em ambos os estudos, foram analisadas a Controladoria-Geral da União (CGU); as controladorias-gerais do Acre (CGE-AC); de Alagoas (CGE-AL); do Amazonas (CGE-AM); do Maranhão (CGE-MA); da Paraíba (CGE-PB); do Piauí (CGE-PI); do Rio Grande do Norte (CGU-RN); de Rondônia (CGE-RO); de Roraima (CGE-RR); do Sergipe (CGE-SE); de Tocantins (CGE-TO); a Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado do Ceará (CGE-CE); e a Secretaria Especial da Controladoria Geral do Estado de Pernambuco (SCGE-PE). Suzart, Marcelino e Rocha (2011) não incluíram as funções de custo e gestão da informação, que foram contempladas no estudo de Assis, Silva e Catapan (2016).

Daher *et al*. (2017) escolheram o município de Aquiraz (CE) para verificar se as atividades da controladoria estão em consonância com a literatura vigente e analisar o perfil profissional da CGM. Oliveira *et al*. (2020) demonstraram como estão formalmente estru-

turadas as controladorias dos TJs estaduais, enquanto Gomes *et al*. (2013) verificaram em que fase de institucionalização se encontram as controladorias dos municípios integrantes do Fórum de Controladores dos Municípios do Estado do Ceará.

A discussão em torno das funções da controladoria, em confronto com a literatura, bem como das atividades desempenhadas pelo órgão, demonstra a necessidade constante de revisão e aprofundamento da temática. Nesse âmbito, as notas da EBT – Avaliação 360º foram utilizadas na presente pesquisa como parâmetro de seleção da amostra, diferentemente dos estudos anteriores, que utilizaram a nomenclatura, a importância do município, a estrutura dos tribunais ou mesmo os integrantes de um fórum de controladores. Considera-se aqui, então, um método intencional de delimitar a amostra a fim de possibilitar uma melhor análise dos dados, sem se afastar do objetivo principal, que é analisar as estruturas das controladorias estaduais.

Metodologia

Com o intuito de cumprir o propósito principal deste estudo descritivo, que é analisar as similaridades e diferenças entre as estruturas organizacionais das controladorias gerais dos estados que receberam as maiores e as menores notas na Escala Brasil Transparente – Avaliação 360° – 2ª edição, utilizou-se como procedimento metodológico a pesquisa qualitativa. Adotou-se, portanto, o estudo de casos múltiplos com análise de conteúdo, permitindo uma análise detalhada e holística das unidades de análise, explorando suas complexidades e particularidades (Yin, 2010).

A pesquisa é caracterizada como descritiva na medida em que evidencia características do fenômeno estudado (Vergara, 2005). De acordo com Chizzotti (2011), a análise de conteúdo é uma forma de interpretar o conteúdo de um texto, mediante normas sistemáticas que permitem extrair os significados temáticos a partir dos elementos mais simples de um texto.

Destaca-se que a análise documental foi realizada por meio de dados secundários. Conforme Vergara (2005), a pesquisa documental é realizada em documentos conservados em órgãos públicos e privados de qualquer natureza ou com pessoas. Ressalta-se a utilização de documentos (dados secundários) provenientes dos sítios da CGU, especificamente quanto ao Mapa Brasil Transparente, as legislações relativas às CGEs e manuais oficiais disponíveis.

Para este estudo, as unidades de análise consistem nos órgãos responsáveis pela controladoria de dez estados, sendo cinco com as maiores e cinco com as menores notas na EBT – Avaliação 360° de 2020. A amostra foi definida em função das diferentes perspectivas representadas pelas estruturas das controladorias, seguindo o critério estabelecido por Gray (2012), segundo o qual o tamanho da amostra deve crescer até que as diferentes perspectivas estejam bem representadas e não haja mais pontos de vista ou dados novos. Na pesquisa, ao avaliar as maiores e menores notas aplicadas aos estados na EBT – Avaliação 360°, constatou-se que, enquanto as maiores notas divergiam em poucos escores, as menores notas eram mais discrepantes entre si.

A EBT – Avaliação 360º é composta de dois blocos, sendo um para análise de quesitos de transparência ativa e outro para os quesitos de transparência passiva. A transparência ativa refere-se à divulgação de informações públicas na internet, de forma proativa, pelos estados, municípios e pelo Distrito Federal. Os portais da transparência são um dos principais exemplos desse tipo de transparência. Já a transparência passiva se refere aos pedidos de acesso à informação, ou seja, quando o cidadão realiza uma demanda que precisa ser respondida pelo ente federado nos prazos estabelecidos pela LAI.

Foram incorporados aspectos da transparência ativa pela EBT – Avaliação 360º, como a verificação da publicação de informações sobre receitas e despesas, licitações e contratos, estrutura administrativa, servidores públicos, acompanhamento de obras públicas e outras. Com a utilização da EBT como prática institucional, a CGU pretende aprofundar o monitoramento da transpa-

rência pública e possibilitar o acompanhamento das ações implementadas por estados e municípios na promoção do acesso à informação (CGU, 2023).

Portanto, a amostra deste estudo é composta pelas cinco controladorias estaduais com as melhores avaliações e as cinco com as menores pontuações na EBT, de um universo de 26 controladorias estaduais, além da Controladoria do Distrito Federal. Espera-se que essa abordagem proporcione uma compreensão mais clara das similaridades e diferenças entre as estruturas organizacionais das controladorias e forneça subsídios para futuros estudos.

No Mapa Brasil Transparente da CGU, foram extraídos os dados do questionário aplicado pela CGU e a respectiva pontuação das CGEs que compõem a amostra deste estudo. É importante ressaltar que todas as informações coletadas são públicas e acessíveis a qualquer cidadão e foram analisadas com rigor metodológico, visando a assegurar a validade e confiabilidade dos resultados obtidos.

Hora, Monteiro e Arica (2010) afirmam que a validade está relacionada à verificação de que um instrumento realmente mede aquilo que se propõe a medir, e a confiabilidade corresponde ao grau em que as medições estão isentas de erros aleatórios. Para atender a esses requisitos fundamentais da pesquisa científica, observou-se a legislação que estabelecia a estrutura organizacional de cada controladoria no período em que foi realizada a EBT de 2020.

Nessa perspectiva, para a consecução dos objetivos propostos, foram realizados os seguintes passos que sintetizam os procedimentos metodológicos percorridos:

1. identificação da posição obtida pelos estados na EBT – Avaliação 360° – 2ª edição, do Mapa Brasil Transparente da CGU;
2. busca pelas legislações vigentes à época da avaliação e coleta dos dados relacionados à estrutura organizacional;
3. análise das estruturas organizacionais das CGEs que receberam as maiores e as menores notas na EBT;
4. organização e tabulação dos dados apurados;

5. análise comparativa entre as informações das CGEs, buscando identificar semelhanças e divergências entre elas.

Análise e discussão dos resultados

Esta pesquisa tem foco nas instituições brasileiras estaduais que exercem a função de controladoria pública e pretende analisar as similaridades e diferenças entre as estruturas organizacionais das CGEs que receberam as cinco maiores e as cinco menores notas na EBT de 2020.

Unidades de análise

A Avaliação 360° – 2ª edição disponibiliza os resultados da EBT por meio do Mapa Brasil Transparente, conforme ilustracão da Figura 1.

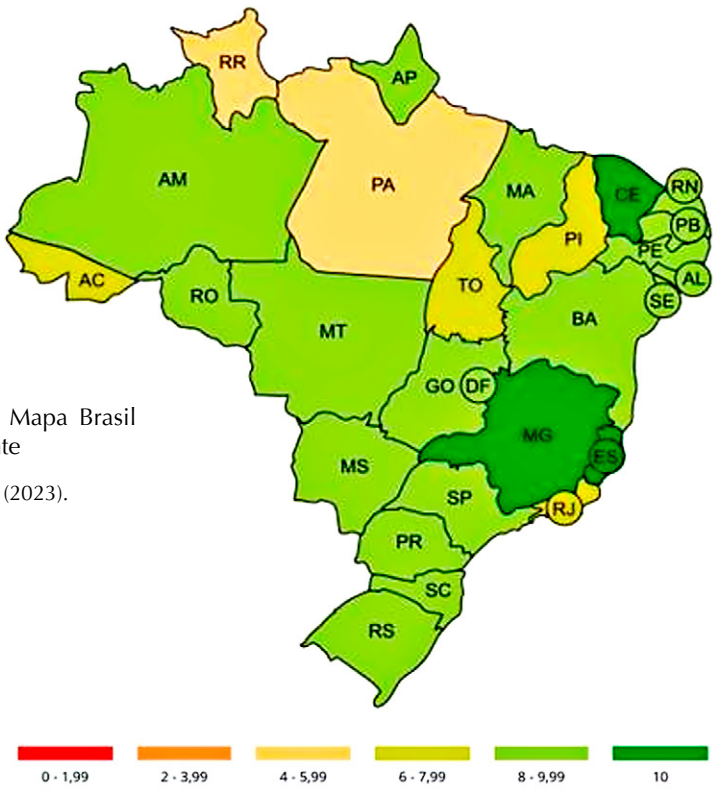


Figura 1 – Mapa Brasil Transparente

Fonte: CGU (2023).

No Mapa Brasil Transparente (Figura 1), os estados recebem cores correspondentes à nota obtida na avaliação EBT. O Quadro 2 relaciona os estados da amostra, a colocação na EBT e suas respectivas notas.

Quadro 2 – Nota dos estados da amostra da pesquisa, segundo a EBT

EBT – Escala Brasil Transparente Avaliação 360° de 2020					
Grupo 1 Estados com as cinco maiores notas			**Grupo 2 Estados com as cinco menores notas**		
Posição	**Estado**	**Nota**	**Posição**	**Estado**	**Nota**
1ª	Ceará (CE)	10.00	23ª	Piauí (PI)	7.18
1ª	Espírito Santo (ES)	10.00	24ª	Tocantins (TO)	6.96
1ª	Minas Gerais (MG)	10.00	25ª	Acre (AC)	6.53
4ª	Paraná (PR)	9.96	26ª	Pará (PA)	5.92
5ª	Mato Grosso do Sul (MS)	9.93	27ª	Roraima (RR)	4.91

Fonte: adaptado de CGU (2023b).

A Figura 1 e o Quadro 2 mostram que, dos cinco estados que receberam as maiores notas na EBT – Avaliação 360° de 2020, um se localiza no Nordeste, dois na região Sudeste, um na região Sul e um no Centro-Oeste do país. Dentre os estados com menores notas, quatro se localizam no Norte e um na região Nordeste.

A partir da identificação dos dez estados que constituem o objeto deste estudo, realizou-se a busca pela legislação que estabelecia a estrutura organizacional dos órgãos responsáveis pelo controle interno desses estados – as controladorias estaduais – no ano de 2020, período em que foi realizada a EBT, resultando nas informações constantes do Quadro 3.

Quadro 3 – Legislação que estabelece a estrutura organizacional

Estado	Nota EBT	Órgão	Dispositivo legal	Assunto
Ceará (CE)	10	Controladoria e Ouvidoria Geral do Ceará (CGE-CE)	Decreto n.º 33.276/2019	Altera a estrutura organizacional, aprova regulamento e dispõe sobre os cargos de provimento em comissão.
Espírito Santo (ES)	10	Secretaria de Controle e Transparência (SECONT- ES)	Lei Complementar n.º 856/2017	Dispõe sobre a reorganização da estrutura organizacional e competências [...] e dá outras providências.
Minas Gerais (MG)	10	Controladoria-Geral do Estado de Minas Gerais (CGE-MG)	Decreto n.º 47.774/2019	Dispõe sobre a estrutura orgânica da Controladoria-Geral do Estado.
Paraná (PR)	9,96	Controladoria Geral do Estado do Paraná (CGE- PR)	Decreto n.º 2741/2019	Regulamento da Controladoria Geral do Estado – CGE.
Mato Grosso do Sul (MS)	9,93	Controladoria-Geral do Estado de Mato Grosso do Sul (CGE-MS)	Resolução CGE/MS/n.º 017/2019	Aprova o regimento interno e o organograma da Controladoria-Geral do Estado de Mato Grosso do Sul.
Piauí (PI)	7,18	Controladoria-Geral do Estado do Piauí (CGE-PI)	Lei Complementar n.º 241/2019	Promoveu reforma administrativa no Governo do Piauí. A CGE passou a acumular as atribuições de Ouvidoria-Geral e Corregedoria-Geral. Dessa forma, o sistema de controle interno do Poder Executivo passou a compreender quatro macrofunções: auditoria controladoria, ouvidoria e corregedoria.
Tocantins (TO)	6,96	Controladoria-Geral do Estado de Tocantins (CGE-TO)	Lei n.º 2.735/2013	Dispõe sobre o controle interno do Poder Executivo Estadual e a Controladoria-Geral do Estado, e adota outras providências.

(conclusão Quadro 3)

Acre (AC)	6,53	Controladoria-Geral do Acre (CGE-AC)	Decreto n.º 4.596/2019	Altera o Decreto n.º 6.090/2013, que estabelece a estrutura organizacional básica da Controladoria-Geral do Estado – CGE.
Pará (PA)	5,92	Auditoria Geral do Estado do Pará (AGE-PA)	Decreto Estadual n.º 2.536/2006	Regulamenta a Lei n.º 6.176/1998, e suas alterações, que instituiu o sistema de controle interno e criou a Auditoria-Geral do Estado no âmbito do Poder Executivo.
Roraima (RR)	4,91	Controladoria-Geral do Estado de Roraima (Coger-RR)	Decreto n.º 7.079/2006	Aprova a estrutura organizacional da Controladoria-Geral do Estado (Coger), e dá outras providências.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

A partir do acesso aos dispositivos legais vigentes à época da 2ª edição da avaliação EBT, foram coletadas as informações acerca das estruturas organizacionais das CGEs dos dez estados selecionados: Ceará, Espírito Santo, Minas Gerais, Paraná, Mato Grosso do Sul, Piauí, Tocantins, Acre, Pará e Roraima. Durante a coleta de dados, identificou-se que grande parte da legislação dos órgãos analisados sofreu alteração nos últimos três anos, inclusive no que diz respeito à estrutura organizacional. Pressupõe-se que os estados estão investindo na estruturação das CGEs, ampliando funções e atividades.

Estrutura de análise

A partir da análise de conteúdo realizada, foi possível identificar que, em linhas gerais, não há uniformidade entre as estruturas organizacionais dos órgãos internos de controle dos estados analisados. Esse fato é ratificado por Suzart, Marcelino e Rocha (2011), que pontuaram não existir um modelo ou conceito padrão para a estrutura dos órgãos de controladoria no setor público brasileiro, o

que culmina em ampla variação na forma como são organizados. No entanto, ao analisar as dez legislações, identificou-se que cinco delas mostraram uma estrutura semelhante, dividida em cinco grandes categorias: direção superior, gerência superior, assessoramento, execução programática e execução instrumental. Essa estrutura é recomendada pela Lei n.º 16.710/2018, que trata sobre o modelo de gestão do Poder Executivo no Estado do Ceará:

1. nível de direção superior: funções relativas à liderança e articulação institucional ampla do setor de atividades consolidado pelo órgão, inclusive a representação e as relações intragovernamentais;
2. nível de gerência superior: funções relativas à direção das atividades finalísticas do órgão e à ordenação das atividades de gerência dos meios instrumentais necessários ao funcionamento do órgão;
3. nível de assessoramento: funções relativas ao apoio direto, em sua área de conhecimento, aos gestores dos diversos níveis do órgão;
4. nível de execução programática: unidades com funções típicas do órgão, consubstanciadas em programas, projetos e serviços voltados à competência-fim do órgão; e
5. nível de execução instrumental: unidades com funções voltadas à execução das atividades-meio, ou seja, à prestação de serviços necessários ao funcionamento do órgão.

Verificou-se que a direção superior, em sua maior parte, é ocupada pelo controlador-geral do Estado; porém, em uma das controladorias, é exercida por um secretário-chefe. Dado que este estudo buscou examinar a estrutura organizacional das entidades encarregadas das funções de controladoria nos estados, na análise, optou-se por concentrar-se nas unidades de execução programática e de execução instrumental. Nesse sentido, foi possível perceber que as unidades apresentam variações significativas em termos de desenho e porte nas organizações.

Após a tabulação dos dados coletados nas legislações, foi conduzida uma análise de conteúdo desse material. Na ausência de parâmetros pré-determinados de análise quanto à estrutura organizacional, tornou-se necessário propor um esquema de classificação quanto ao porte das estruturas, a fim de sistematizar as informações e permitir uma análise comparativa entre elas. Assim, na presente pesquisa, foram consideradas três classificações quanto ao porte das estruturas:

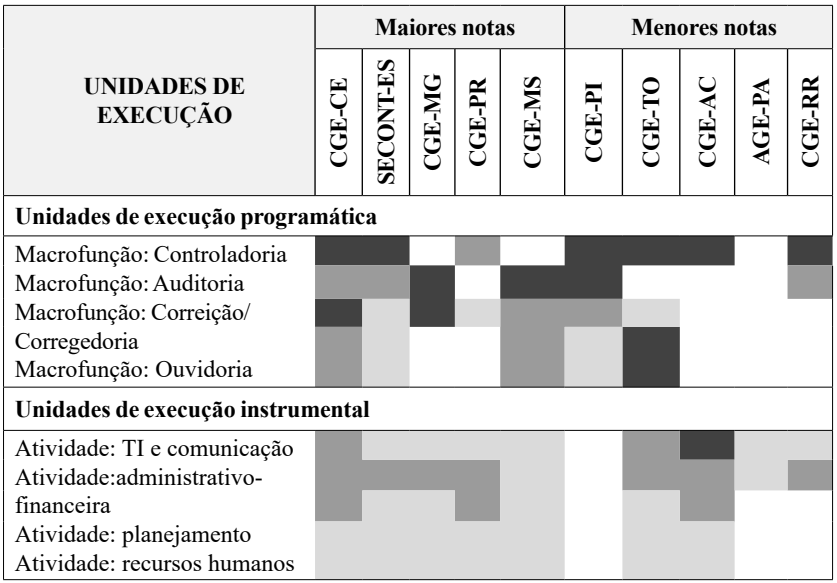
i) estrutura simples – quando o órgão possui apenas uma célula administrativa relacionada à macrofunção;
ii) estrutura intermediária – quando o órgão possui duas ou três células administrativas atuando na atividade; e
iii) estrutura complexa – quando o órgão possui quatro ou mais células administrativas.

Desse modo, percebe-se que a intenção desta pesquisa não é simplesmente apontar o cumprimento de uma macrofunção de controladoria pelas CGEs, mas compreender a complexidade e a solidez das estruturas que cumprem essas macrofunções a partir das informações divulgadas pelos órgãos. Como resultado, o Quadro 4 exibe as macrofunções cumpridas nas unidades de execução programática e as atividades realizadas nas unidades de execução instrumental, nas dez CGEs analisadas na pesquisa.

A partir das informações do Quadro 4, verifica-se que "controladoria" é a macrofunção que apresenta maior complexidade e solidez nas estruturas das CGEs estudadas. Cabe destacar que, diferentemente do esperado, uma maior complexidade dessa macrofunção foi identificada nas CGEs com as menores notas na EBT – Avaliação 360° de 2020, localizadas nas regiões Norte e Nordeste. Enquanto a macrofunção "correição/corregedoria" apresenta maior complexidade em duas CGEs com maiores notas na EBT, "ouvidoria" apresenta complexidade na CGE-TO, que se encontra entre as CGEs com menores notas na escala. Ademais, adverte-se para o fato de que, independentemente da complexidade e solidez, a macrofunção "ou-

vidoria" não foi identificada em quatro das dez CGEs analisadas, e as macrofunções "controladoria" e "correição/corregedoria" não foram identificadas em três delas. A AGE-PA evidenciou apenas a macrofunção "auditoria" na sua estrutura, contendo uma célula.

Quadro 4 – Estrutura organizacional das CGEs estudadas



Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Legenda: Estrutura simples (1 célula);
Estrutura intermediária (2 a 3 células);
Estrutura complexa (4 ou mais células).

No que tange às atividades desempenhadas nas unidades de execução instrumental, a de tecnologia da informação (TI) e comunicação é a única com estrutura complexa em uma das CGEs estudadas, mais especificamente na CGE-AC. A CGE-PI não evidenciou nenhuma das atividades consideradas na pesquisa na sua unidade de execução instrumental, e planejamento e recursos humanos são atividades menos apresentadas nas CGEs analisadas.

Em suma, não é possível afirmar que existe uma relação entre a complexidade das estruturas organizacionais das CGEs e as notas dos estados na Escala Brasil Transparente (EBT) – Avaliação 360°.

Na sequência, serão apresentados maiores detalhes sobre as unidades de execução programática e de execução instrumental das CGEs objeto de estudo.

Unidades de execução programática

Cabe informar que o bloco de unidades relacionadas à execução programática constitui o cerne da estrutura das CGEs, uma vez que representa a plataforma responsável pela implementação da estratégia. Esse bloco corresponde à área da organização onde são coordenados e operacionalizados os processos finalísticos (Ceará, 2021).

Segundo o Conaci (2010), o controle interno do setor público brasileiro deve estruturar-se a partir de quatro macrofunções: auditoria governamental, controladoria, corregedoria e ouvidoria.

A macrofunção controladoria está relacionada a atividades de modelagem e análise de informações sobre custos, eficiência e alcance de objetivos, de modo a facilitar a tomada de decisão pelos gestores e, consequentemente, promover melhoria contínua da qualidade do gasto público. Em síntese, a análise da estrutura organizacional com viés de controladoria mostrou que, no geral, as CGEs têm estrutura robusta para cumprir essa macrofunção. Seis das dez CGEs demonstraram possuir estrutura complexa, sendo duas no grupo de maiores notas e quatro no grupo de menores notas, e um órgão possui estrutura intermediária. Vale apontar que a CGE-MG, a CGE-MS e a AGE-PA não possuem em sua estrutura células/departamentos com a denominação dessa função.

Quanto à macrofunção auditoria, relacionada à avaliação dos controles internos administrativos dos órgãos e dos resultados da gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial (Conaci, 2010), foi possível verificar que os estados com as maiores notas possuem órgãos de controle com estrutura de auditoria mais

robusta, em especial a CGE-MG e a CGE-MS, com estruturas complexas, seguidas por CGE-CE e SECONT-ES, com estruturas intermediárias. Nesse conjunto, apenas a CGE-PR não possui setor dedicado à auditoria. Por sua vez, no conjunto das CGEs com as menores notas, tem-se apenas a CGE-PI com estrutura complexa, a CGE-RR com estrutura intermediária e a AGE-PA com estrutura simples. A CGE-TO e a CGE-AC não possuem unidade dedicada à auditoria interna. Assim, é possível conjecturar que, nos dois grupos (de maiores e menores notas), a ausência de setor dedicado à função de controladoria parece ser compensada com uma unidade de auditoria mais robusta, e vice-versa.

Em relação à macrofunção correição/corregedoria, que busca apurar os indícios de ilícitos na administração pública e levar a cabo a posterior responsabilização dos envolvidos, tal função se faz presente na estruturação dos cinco órgãos dos estados com as maiores notas, sendo a CGE-CE e a CGE-MG com estruturas complexas, a CGE-MS com estrutura intermediária e a SECONT-ES e a CGE-PR com estrutura simples. Já nos estados com as menores notas, foram identificadas apenas duas CGEs com unidade dedicada a essa macrofunção, sendo a CGE-PI com estrutura intermediária e a CGE-TO com estrutura simples, estando ausente nos demais órgãos.

Quanto à função ouvidoria, responsável pelo fomento ao controle social e à participação popular através de registro e tratamento de denúncias quanto aos serviços prestados à sociedade, sua estruturação nos órgãos analisados tende a ser mais simples. A única estrutura complexa pertence à CGE-TO, enquanto há duas estruturas intermediárias (CGE-CE e CGE-MS) e duas estruturas simples (SECONT-ES e CGE-PI). Já CGE-MG, CGE-PR, CGE-AC, AGE-PA e CGE-RR não dispõem de unidade dedicada a essa macrofunção.

Estrutura de execução instrumental

De acordo com o "Guia de modelagem de estrutura organizacional" (Ceará, 2021), elaborado pela Secretaria do Planejamento e

Gestão do Ceará (SEPLAG), o bloco "execução instrumental" é o lócus dos sistemas de trabalho que têm como objetivo apoiar, prioritariamente, os processos finalísticos. É a área da organização onde são coordenadas e operacionalizadas as atividades-meio. A estrutura desse bloco deve ser modelada para prover o suporte necessário à organização e ao funcionamento do órgão, originando as coordenadorias e células.

No que diz respeito à atividade de TI e comunicação, percebe-se que metade das CGEs analisadas possui uma estrutura simples. A CGE-AC se destaca com uma estrutura complexa, e a CGE-CE e a CGE-TO possuem estruturas intermediárias. A CGE-MS e a CGE-PI não dispõem de setor dedicado a essa atividade. Em relação à atividade administrativo-financeira, sete órgãos apresentam estrutura intermediária, enquanto a CGE-MS e a AGE-PA possuem estrutura simples. A CGE-PI não dispõe de unidade dedicada à atividade. Metade das entidades estudadas não apresenta setor com atividade dedicada ao planejamento. A CGE-CE, a CGE-PR e a CGE-AC possuem estruturas intermediárias, enquanto a CGE-PR e a CGE-TO apresentam estruturas simplificadas. Seis dos dez órgãos possuem estrutura simples para as atividades de recursos humanos, enquanto quatro não dispõem de qualquer unidade dedicada.

Aspectos gerais e panorama atual da transparência das CGEs

Conforme informações extraídas do portal da CGU relativas aos quesitos analisados quando da avaliação da EBT, foi possível observar, quanto à transparência ativa, que todos os estados estudados divulgam informações orçamentárias e financeiras consolidadas em um portal de transparência, em atendimento à LAI. A estrutura organizacional também estava informada por todos os estados abrangidos por este estudo. No que se refere à disponibilização das informações sobre suas unidades administrativas, todos os estados aqui estudados também as divulgavam. A nota aplicada só foi dife-

rente para Piauí, Acre e Pará, que contemplavam menos informações em comparação aos demais.

A respeito da disponibilização de informações sobre as receitas, apenas o Pará não informou o valor previsto (necessário informar o valor arrecadado e o previsto). No tocante às despesas, os estados de Tocantins, Acre e Pará apresentaram um número menor de informações do que os outros estados, especialmente dados relativos à execução de empenhos e pagamentos oriundos dos sistemas contábil e financeiro. Quanto à possibilidade de consulta de empenhos ou de pagamentos por favorecido, apenas no caso do Acre não foi possível localizar essa informação, nem foi possível a geração de relatório de empenhos ou de pagamentos em formato aberto.

Referindo-se ao quesito de mecanismo ou ferramenta eletrônica de consulta de informações sobre licitações, bem como acesso ao conteúdo integral dos editais de licitação, todos os estados atenderam. Já no item consulta aos resultados das licitações ocorridas, apenas para o estado do Pará não foi localizada essa informação.

No tocante aos itens de consulta sobre contratos e relatório de consulta de licitações ou contratos em formato aberto, houve variação entre os estados, destacando-se o estado do Pará, para o qual não foi localizada a informação sobre esses itens. Quanto ao relatório de consulta de licitações ou contratos em formato aberto, também não foi localizado para o Acre.

Quanto à disponibilização de consulta para o acompanhamento de obras públicas pelos entes federados, pode-se destacar a não localização da informação para os estados de Tocantins, Acre, Pará e Roraima. No que tange às despesas com diárias, não foi localizada a informação para o Acre, e os estados de Tocantins e Roraima divulgaram parcialmente.

Sobre a transparência passiva, todos os entes federados atenderam ao requisito de divulgar seu normativo de acesso à informação em local de fácil acesso. Quanto à divulgação do relatório estatístico contendo a quantidade de pedidos de acesso à informação

recebidos, atendidos ou indeferidos, apenas para o Pará não foi localizada a informação.

Em todos os dez estados analisados, existe no site do ente federado a indicação precisa do funcionamento de um SIC físico, o que possibilia a entrega de um pedido de informação de forma presencial. Sobre a alternativa de envio de pedidos de acesso à informação de forma eletrônica, apenas para Roraima o sistema não funcionava, estava fora do ar ou não foi localizado. Exigências que dificultam ou impossibilitam o acesso à informação foram observadas para os estados do Piauí, Tocantins e Pará. Já em Roraima, esse item não se aplicou, pois, conforme etapa anterior, não foi encontrado o sistema correspondente. Sobre as respostas aos pedidos de informação, foram avaliados o prazo das respostas, a conformidade com o que foi solicitado e a indicação da possibilidade de recurso, observando-se que Pará e Roraima tiveram as menores avaliações.

A nota dos estados é, em grande parte, determinada pelas informações da escala, que vêm principalmente de seus sistemas de transparência. Esses sistemas são alimentados por outros sistemas importantes na administração dos estados, como os de contabilidade e finanças. A avaliação e a supervisão desses dados fazem parte do sistema interno de controle. Essa conexão foi considerada importante na análise das entidades de controle estaduais.

Além disso, é importante destacar que as CGEs exercem suas funções de acordo com suas competências institucionais, como discutido neste estudo e nas pesquisas de Suzart, Marcelino e Rocha (2011) e de Assis, Silva e Catapan (2016). Mesmo que essas funções tenham terminologias diferentes e se enquadrem em setores diversos, todas se encaixam nas principais responsabilidades da controladoria. É relevante notar que, apesar das semelhanças identificadas em suas estruturas organizacionais, existem diferenças entre elas. A análise é complexa devido às disparidades entre os estados, incluindo variações na população e nas estruturas socioeconômicas, o que requer critérios mais amplos para avaliação.

Conclusão

O presente estudo analisou as estruturas organizacionais dos órgãos que cumprem a função de controladoria dos estados brasileiros que receberam as cinco maiores e as cinco menores notas na EBT – Avaliação 360º de 2020 (última edição disponível). Inicialmente, foram analisados os resultados das avaliações – realizadas pela CGU por meio de um questionário – para formar uma compreensão acerca dos pontos mais relevantes da transparência ativa e passiva, que foram definidores das notas recebidas por cada estado. Posteriormente, foram comparadas as estruturas organizacionais das controladorias desses estados em busca de identificar similaridades e diferenças considerando os resultados da EBT.

Na pesquisa, considerou-se que os mecanismos de transparência ativa e passiva, medidos pela EBT, apresentam relevância ao classificar o ente, seja estado ou município, em um *ranking* que serve como norteador da aderência dos estados ou municípios aos níveis de transparência estabelecidos na LAI. Foi possível constatar que as estruturas organizacionais das dez CGEs estudadas não são padronizadas e apresentam diferenças expressivas entre elas. No geral, as estruturas organizacionais englobam as macrofunções da controladoria pública, conforme definido pela literatura, porém se identificam diferentes portes e complexidades dessas estruturas. Apesar de alguns destaques que indicam que estados que receberam as maiores notas tendem a ter órgãos de controle mais robustos, não se pode afirmar que existe relação entre a complexidade/simplicidade das estruturas das CGEs e as notas obtidas pelos estados na EBT.

Há de se salientar que grande parte das controladorias analisadas já passou por alterações em suas estruturas após o ano de 2020, período de realização da escala. Não se pode deduzir, a partir do presente estudo, se a avaliação contribuiu para tais mudanças, ou se elas decorrem da própria necessidade dos órgãos de adaptar-se às melhores práticas e diretrizes, ou ainda da demanda por incrementar os controles e a transparência pública, seja por exi-

gência legal, seja pela constante busca do cidadão por informações, por meio do controle social.

Diante do exposto, enfatiza-se a contribuição acadêmica e empírica do presente estudo, como forma de auxílio organizacional ao corpo de gestores das controladorias gerais já institucionalizadas ou ainda em fase inicial de implantação e/ou de incremento das atividades e estruturas.

Cabe evidenciar ainda que, embora tenham sido encontradas diferenças nas estruturas organizacionais, especialmente pela menor robustez das controladorias nos estados com menores notas na EBT, não é possível creditar o resultado somente ao fator estrutura organizacional. Admitindo-se que outros fatores contribuam para o bom desempenho das controladorias e dos índices de transparência ativa e passiva, sugere-se para pesquisas posteriores a ampliação do estudo, envolvendo as CGEs dos 27 estados brasileiros, e a aplicação de testes estatísticos considerando variáveis socioeconômicas, como o número de habitantes, IDH, renda *per capita* e PIB dos estados. Sugere-se, também, a ampliação do número de entidades e/ou das características analisadas em futuras pesquisas nessa temática. Acrescenta-se que, em pesquisas futuras, podem-se incluir, de forma complementar aos dados levantados, dados primários coletados por meio de questionários ou entrevistas com gestores desses órgãos. Assim, pode-se formar um perfil das estruturas organizacionais das CGEs nas várias esferas do setor público, bem como identificar os pontos que precisam de reestruturação ou que já passaram por esse processo.

Referências

ARRUDA, C. R. O papel da controladoria na administração pública. *In*: CONGRESSO INTERNACIONAL EM CONTABILIDADE, 20., 2020, São Paulo. *Anais* [...]. São Paulo: USP, 2020.

ASSIS, L.; SILVA, C. L.; CATAPAN, A. As funções da controladoria e sua aplicabilidade na administração pública: uma análise da gestão dos órgãos de controle. *Revista Capital Científico-Eletrônica*, v. 14, n. 3, p. 26-43, 2016.

BLANSKI, M. B. S.; SILVA, C. L.; OLIVEIRA, A. G. *Sistemas de custeio na gestão hospitalar*. Curitiba: UTFPR, 2015.

BORINELLI, M. L. *Estrutura conceitual básica de controladoria*: sistematização à luz da teoria e da práxis. 2006. 352 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

BRASIL. Controladoria-Geral da União. *Portaria n.º 277, de 7 de fevereiro de 2013*. Brasília, 7 de fevereiro de 2012. Disponível em: https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/30295372. Acesso em: 15 abr. 2024.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 15 nov. 2023.

BRASIL. *Decreto n.º 11.330, de 1º de janeiro de 2023*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2023-2026/2023/decreto/D11330.htm. Acesso em: 15 abr. 2024.

BRASIL. *Lei n.º 12.527, de 18 de novembro de 2011*. Brasília, 18 de novembro de 2011. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso em: 15 abr. 2024.

CASTELO, A. D. M. *Controladoria governamental*: estudo das controladorias estaduais brasileiras. 2013. 96 f. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2013.

CEARÁ. Secretaria do Planejamento e Gestão. Coordenadoria de Modernização da Gestão. *Guia de modelagem de estrutura organizacional*. 2. ed. Fortaleza: Secretaria do Planejamento e Gestão, 2021.

CHIZZOTTI, A. Análise de conteúdo, análise de narrativas, análise de discurso. *In*: *Pesquisa qualitativa em ciências humanas e sociais*. 4. ed. Petrópolis: Vozes, 2011. (Cap. 4).

CONSELHO NACIONAL DE CONTROLE INTERNO (CONACI). Conselho Nacional dos Órgãos de Controle Interno dos Estados Brasileiros e do Distrito Federal. *Diretrizes para o controle interno no setor público*. Grupo de Trabalho, Recife, 2010.

CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO (CGU). *Mapa Brasil Transparente*. 2023. Disponível em: https://mbt.cgu.gov.br/publico/home\. Acesso em: 28 out. 2023.

CORDOVA, B. C. *et al*. Macrofunções do controle interno: um estudo nas instituições de Ensino Superior Federal. *Revista de Gestão e Secretariado*, v. 14, n. 1, p. 603-624, 2023.

DAHER, G. F. *et al*. Controladoria no setor público: um estudo teórico-prático no município de Aquiraz-CE. *Revista Controle*: Doutrinas e Artigos, v. 15, n. 1, p. 367-397, 2017.

GOMES, A. O. *et al*. A institucionalização da controladoria no âmbito do Poder Executivo municipal no estado do Ceará. *Contabilidade, Gestão e Governança*, v. 16, n. 1, p. 35-50, 2013.

GONÇALVES, G. C. *et al*. *Controladoria pública*. Grupo A, 2020. E-book. ISBN 9786556900315.

GRAY, D. E. *Pesquisa no mundo real*. Porto Alegre: Penso, 2012.

HORA, H. R. M.; MONTEIRO, G. T. R.; ARICA, J. Confiabilidade em questionários para qualidade: um estudo com o coeficiente alfa de Cronbach. *Produto & Produção*, v. 11, n. 2, p. 85-103, 2010.

LIMA, B. A. N. *et al*. Os benefícios da controladoria e da governança na administração pública. *Revista Científica da Faculdade Quirinópolis*, v. 1, n. 12, p. 737-777, 2022.

LIMA, J. M. C.; JACOBINI, J. P.; ARAÚJO, M. A. D. Reestruturação organizacional: os principais desafios para o Ministério Público do Rio Grande do Norte. *Revista de Administração Pública*, v. 49, p. 1507-1530, 2015.

MELLO, G. R. *Governança corporativa no setor público federal brasileiro*. 2006. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. *Controladoria*: instrumento de apoio ao processo decisório. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

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

OLIVEIRA, T. F. S. *et al*. Uma análise das controladorias e suas funções nos Tribunais de Justiça Estaduais. *In*: CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS, 10., 2020, Florianópolis. *Anais* [...]. Florianópolis: UFSC, 2020.

PETER, M. A. *et al*. A controladoria e a gestão pública: a experiência do governo do estado do Ceará. *In*: CONGRESSO DEL INSTITUTO INTERNACIONAL DE COSTOS, 3., 2003, Punta del Este. *Anais* [...]. Uruguay: IIC, 2003.

ROEHL-ANDERSON, J. M.; BRAGG, S. M. *Manual del controler*: funciones, procedimientos y responsabilidades. Bilbao: Ediciones Deusto, 1996.

SEIFFERT, P. Q.; COSTA, J. A. S. *Estruturação organizacional*: planejando uma nova estrutura. São Paulo: Atlas, 2007.

SOUSA, A. P. *et al*. Governança corporativa nas controladorias estaduais brasileiras: nível de adoção de boas práticas. *Revista de Gestão e Secretariado*, v. 14, n. 3, p. 3021-3041, 2023.

STÉDILE, B. C. N. *et al*. Controladoria municipal: pesquisa-ação sobre suas funções com base legal e na literatura. *Revista UNEMAT de Contabilidade*, v. 5, n. 9, p. 202-223, 2016.

SUZART, J. A. S.; MARCELINO, C. V.; ROCHA, J. S. As instituições brasileiras de controladoria pública: teoria *versus* prática. *Contabilidade Gestão e Governança*, v. 14, n. 1, p. 44-56, 2011.

VASCONCELLOS, E.; HEMSLEY, J. R. *Estruturas organizacionais*: estruturas tradicionais, estruturas para inovação, estrutura matricial. São Paulo: Editora PioneiraThomson, 2002.

VERGARA, S. C. *Métodos de pesquisa em administração*. São Paulo: Atlas, 2005.

WILLSON, J. D.; ROEHL-ANDERSON, J. M.; BRAGG, S. M. *Controllership*: the work of the managerial accountant. 5. ed. New York: John Wiley & Sons Inc., 1997.

YIN, R. K. *Estudo de caso*: planejamento e métodos. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.

A trajetória da Controladoria Geral do Município de Fortaleza nos aspectos estruturais e funcionais

Marcella Costa de Andrade Carvalho
Renata Melo Silveira
Floriana Cavalcante de Oliveira
Kariana Figueiredo Martins Miranda
Alessandra Carvalho de Vasconcelos

Introdução

A controladoria governamental é um órgão de assessoramento que presta informação para a administração a fim de ter melhor controle sobre a gestão pública. Possui princípios, funções e missão que lhe são próprias. Dentre suas funções, destacam-se a de subsidiar a gestão para a tomada de decisão eficaz e, também, a de monitorar o cumprimento dos objetivos estratégicos estabelecidos para que sejam todos alcançados (Chaves, 2009).

Dessa forma, é papel da controladoria analisar a organização de forma macro ou por setores, podendo gerar relatórios que proporcionem ao gestor ferramentas para uma melhor administração, tanto no seu ambiente interno como externo (Borinelli, 2006; Catelli,

2001; Conaci, 2010; Nascimento; Reginato, 2010; Ravanello, 2021; Slomsk *et al*., 2010).

A respeito da atuação da controladoria municipal, Slomski (2001) destaca que sua função é controlar todas as esferas da informação, visando a aprimorar a gestão administrativa. No entanto, conforme Ogassawara (2007), não existe um modelo ou manual que estabeleça de forma precisa e padronizada as funções específicas da controladoria governamental. Isso sugere uma flexibilidade na atuação do órgão, adaptando-se às necessidades e particularidades de cada contexto administrativo.

No que se refere à controladoria governamental no contexto municipal, esta pesquisa tem como unidade de análise a Controladoria Geral do Município de Fortaleza (CGM) e o controle interno implementado nas três maiores secretarias do município – Secretaria Municipal de Educação (SME), Secretaria Municipal dos Direitos Humanos e do Desenvolvimento Social (SDHDS) e Secretaria Municipal de Saúde (SMS) –, bem como no gabinete do prefeito e na secretaria de governo, os últimos por serem os órgãos de cúpula do Executivo municipal.

A CGM de Fortaleza foi selecionada como unidade de análise deste estudo tendo em vista que passou por diversas modificações nos últimos anos, culminando com a incorporação de outras atribuições até o ano de 2023. Na reestruturação, iniciada em 2013, a CGM de Fortaleza incorporou a Lei n.º 12.527/2011, conhecida como Lei de Acesso à Informação (LAI), às suas funções, e criou o Sistema de Informação ao Cidadão (e-SIC), no ano de 2014. Em 2016, a CGM de Fortaleza incorporou a Corregedoria-Geral, conforme Decreto Municipal n.º 13.926/2016. Em 2021, Fortaleza foi reconhecida pelo instituto OKBR (*Open Knowledge Brasil*) como a cidade mais transparente do Brasil, tendo em vista o alto grau de cumprimento da LAI.

Diante do exposto, a problemática da pesquisa orbita em torno da seguinte questão: qual a trajetória estrutural e funcional da CGM do município de Fortaleza, no período de 2012 a 2023? A pesquisa

tem como objetivo geral analisar a trajetória estrutural e funcional da CGM do município de Fortaleza, no período de 2012 a 2023.

Cabe mencionar que o estudo de Silva Júnior *et al.* (2011) apontou que a contribuição da CGM de Fortaleza à gestão administrativa municipal, após dez anos de sua criação, ainda estava incipiente diante de seu potencial. Àquela época, a CGM realizava apenas as atividades de auditoria e orientação em processos administrativos. Maia (2018) observou que a CGM de Fortaleza não estava aderente à normatização do controle externo, especificamente em relação à Instrução Normativa n.º 01/2017, ou seja, o cumprimento da legislação estava inadequado. Pinho (2017), ao analisar de forma geral os aspectos estruturais e funcionais da CGM de Fortaleza, constatou que esse órgão era voltado para funções de auditoria e que seus serviços eram ineficazes, inclusive no quesito de transparência.

Dessa forma, é possível citar que os estudos mais correlatos à presente pesquisa, no que tange aos aspectos funcionais, são: Maia (2018), Pinho e Rodrigues (2020) e Silva Júnior *et al.* (2011) e, no que tange aos aspectos estruturais, Castro, Santos e Santos (2013), voltado para empresas públicas, e Mendes, Kruger e Lunkes (2017), concentrado em organizações públicas e privadas. Ressalta-se que não foram encontrados estudos específicos sobre aspectos estruturais no setor público.

Revisão de literatura

Realizou-se uma revisão não sistemática da literatura sobre o tema central "controladoria governamental", com foco nos aspectos estruturais e funcionais, em diferentes bases de dados e outras fontes, como livros-texto, artigos de periódicos e de anais de eventos científicos, manuais de orientação e páginas especializadas da Internet.

A seguir, são apresentados alguns estudos prévios que abordaram aspectos estruturais e funcionais da controladoria governamental do município de Fortaleza.

Slomski (2011, p. 15) define a controladoria governamental como "a busca pelo atingimento do ótimo em qualquer ente, seja ele público ou privado, é o algo mais, procurado pelo conjunto de elementos que compõem a máquina de qualquer entidade", e todos os entes envolvidos "trabalham buscando um só objetivo, a maximização do resultado global da entidade".

Para Oliveira (2010), a função primordial da controladoria no setor público é assegurar a eficiência e eficácia dos recursos em benefício da sociedade. O autor enfatiza que, quando a controladoria está integrada à administração pública, seu papel é otimizar tanto o resultado econômico quanto os recursos disponíveis para o bem-estar coletivo. Em consonância, Botelho (2008) destaca que essa otimização ocorre por meio das atividades executivas, visando a alcançar os objetivos planejados de forma eficiente, eficaz e economicamente viável.

Quando aplicada ao setor público, a controladoria, segundo Machado (2018, p. 7), é:

> o apoio ao cumprimento das normas e regulamentos que regem a administração da coisa pública, seja no suporte de informações que garantem as decisões alinhadas às metas e estratégias da gestão pública […] o bem-estar social.

Conforme Silva Júnior *et al*. (2011), a posição da controladoria, no organograma administrativo, pode variar conforme o tamanho da organização. Para Catelli (2001), a controladoria se apresenta, estruturalmente, de forma linear, sendo posicionada no mesmo nível dos diretores (para assessorá-los) e com atribuições de execução e comando (com hierarquia para quem se encontra abaixo e sem hierarquia para quem está na mesma linha).

Nesse sentido, a controladoria governamental deve estar posicionada, no aspecto estrutural, em posição de *staff*, ligada, diretamente, ao prefeito, ao governador ou ao presidente (Almeida; Parise; Pereira, 2001). Segundo Silva Júnior *et al*. (2011, p. 33), "essa parece ser a grande desvantagem de tal estrutura, visto que não parece

conveniente que o órgão de controle setorial esteja subordinado ao agente a quem deve controlar".

Slomski (2005) afirma que a controladoria governamental tem o objetivo de assessorar e chefiar, de fazer os serviços auxiliares, de assegurar os serviços tidos como essenciais, de executar os serviços complementares, de mensuração de resultados econômicos, todos eles com a finalidade do bem-estar social e da diminuição da assimetria informacional.

Numa perspectiva mais ampla, Cavalcante *et al*. (2012) e Gomes *et al*. (2011) ressaltam que a controladoria atua como subsídio para a governança, dando o suporte para a organização, levando informações para a população e tornando mais transparente a divulgação dos atos administrativos. Como consequência, tem-se uma redução dos conflitos de agência, bem como o controle da coisa pública, com o estabelecimento de normas e princípios de prevenção, correição, legalidade e legitimidade.

De forma mais específica, Machado (2008) reitera que há aspectos funcionais nas áreas de planejamento, execução, auditoria e ouvidoria. Já Peixe (2009) explica que a controladoria é um setor de coordenação e controle da execução, fornecendo documentos para aumentar a sua eficiência a partir da análise de estrangulamento atual e de previsões.

De modo geral, as funções na administração pública vêm se aprimorando e buscando uma melhor eficiência e controle democrático, bem como aperfeiçoando os fatores para engajamento social e as estratégicas de legitimação (Souza; Crozatti, 2020). Em outras palavras, Slomski *et al*. (2010, p. 9) ponderam que a "ênfase está no cidadão e nos resultados, exigindo-se do gestor público eficiência, transparência e, sobretudo, qualidade na prestação dos serviços públicos e no exercício das funções estatais".

Almeida, Taffarel e Gerigk (2003) trazem em sua pesquisa algumas funções que são desenvolvidas no âmbito municipal, como: i) implementar o controle interno pelo sistema de informação; ii) dar suporte na definição de metas da gestão; iii) controlar e cobrar para

alcançar as metas; iv) subsidiar com informações de forma tempestiva e oportuna para o comando chefe; v) controlar as receitas e despesas conforme estudo das tendências; vi) exercer o controle orçamentário e financeiro; vii) solucionar os problemas encontrados; viii) preparar informações para os gestores de forma clara, objetiva e, principalmente, útil; ix) controlar percentuais e índice de impostos segundo legislação; x) dar suporte na elaboração do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual; e xi) fornecer informações ao Legislativo e à população.

Cabe ainda informar que, conforme Slomski (2011), com ênfase no planejamento público municipal, destacam-se: o Plano Diretor do Município, instrumento básico de política de desenvolvimento e expansão urbana; o Programa de Governo, conjunto de propostas e ações do candidato para determinado pleito eleitoral, sendo uma expressão típica de um discurso político; o Plano Plurianual; a Lei de Diretrizes Orçamentárias; e a Lei de Orçamento Anual.

Metodologia

O objetivo deste estudo descritivo é analisar a trajetória estrutural e funcional da CGM do município de Fortaleza, no período de 2012 a 2023. Para tanto, o estudo de casos múltiplos, com abordagem qualitativa dos dados, utiliza como unidades de análise a CGM de Fortaleza; os órgãos responsáveis pelo controle interno no município de Fortaleza vinculados à Secretaria Municipal de Educação (SME), à Secretaria Municipal dos Direitos Humanos e do Desenvolvimento Social (SDHDS) e à Secretaria Municipal de Saúde (SMS), adotando como critérios para avaliar a dimensão desses órgãos: orçamento, beneficiários atendidos, importância e quantidade de ações desenvolvidas; além do Gabinete do Prefeito e da Secretaria de Governo (SEGOV), por serem os órgãos de cúpula do Poder Executivo municipal.

Quanto aos procedimentos metodológicos, foi aplicado um questionário estruturado, adaptado do instrumento de pesquisa de Pinho (2017), sendo que as questões 6 e 7 abordaram os aspectos estruturais,

enquanto as questões de 8 a 17 trataram dos aspectos funcionais. Para aplicação do questionário, foi utilizada a plataforma *Google Forms*, com data de envio em 25/04/2024 e com prazo de resposta até o dia 29/04/2024. Adicionalmente, foi realizada uma pesquisa documental, especialmente quanto ao exame dos aspectos estruturais, permitindo a investigação de determinada problemática não em sua interação imediata, mas de forma indireta, por meio do estudo dos documentos que são produzidos pelo homem, os quais revelam o seu modo de ser, viver e compreender um fato social (Silva Júnior *et al*., 2011).

Cabe informar que, para compor a análise estrutural da CGM, foram analisadas as seguintes legislações: Lei Ordinária n.º 8.608/2001; Lei Complementar n.º 82/2010; Lei Complementar n.º 137/2013; Lei Complementar n.º 176/2014; Decreto n.º 13.926/2016; Decreto n.º 14.972/2021; Decreto n.º 15.107/2021; Decreto n.º 15.026/2021; Decreto n.º 15.098/2021; Decreto n.º 15.146/2021; Decreto n.º 15.632/2023; Decreto n.º 15.633/2023; Decreto n.º 15.635/2023 e Decreto n.º 15.782/2023.

A seguir, apresenta-se a análise das respostas fornecidas pelos responsáveis pelo controle interno das secretarias municipais objeto de estudo, bem como do Gabinete do Prefeito e da Secretaria de Governo.

Análise e discussão dos resultados

Nesta seção, serão descritos os resultados obtidos a partir da análise documental sobre a evolução da estrutura da CGM Fortaleza e da rede de controle interno e ouvidoria de Fortaleza e os resultados obtidos com a aplicação do questionário com responsáveis pelo controle interno das secretarias municipais pesquisadas.

Descrição dos resultados obtidos a partir da análise documental sobre a evolução da estrutura da CGM

No decorrer da pesquisa, constatam-se diversas evoluções relativas à posição da CGM Fortaleza na estrutura administrativa da Prefeitura, bem como à sua estrutura interna, como descrito a seguir.

A estrutura atual da Controladoria e Ouvidoria Geral do Município (CGM) de Fortaleza é consequência de algumas mudanças nos aspectos estruturais da Prefeitura ao longo do tempo. Com a Lei n.º 8.608, de 26 de dezembro de 2001, as controladorias passam a ser criadas com *status* de órgãos de *staff*, mas com funções bastante restritas. Eram, praticamente, órgãos de assessoramento do Chefe do Executivo.

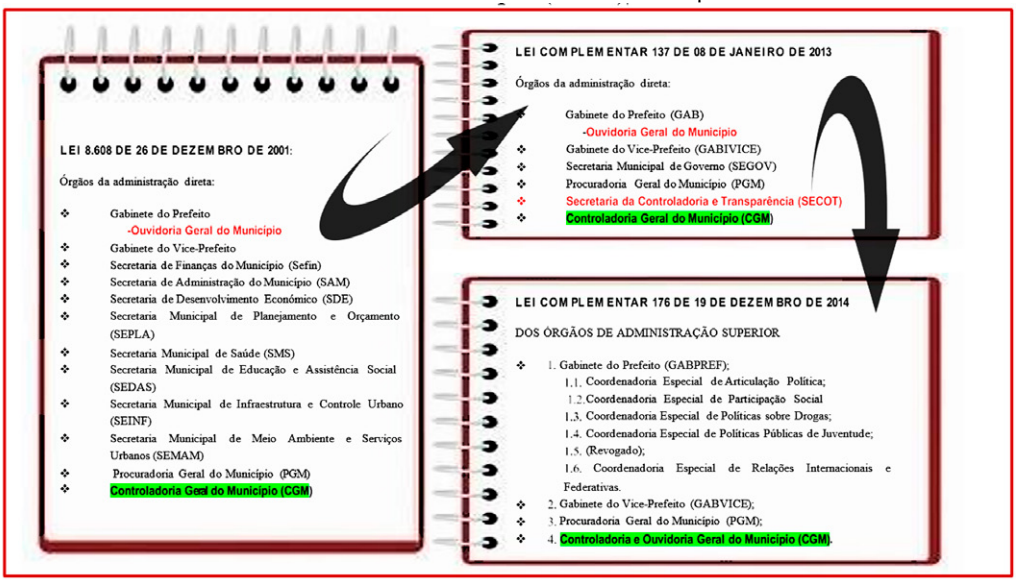
Com a Lei Complementar n.º 137, de 8 de janeiro de 2013, a Ouvidoria do Município foi incorporada pelo Gabinete do Prefeito e foi criada a Secretaria da Controladoria e Transparência (SECOT).

Informações contidas no Relatório de Avaliação do Plano Plurianual (2010-2013), ano de exercício 2013, publicado no suplemento do Diário Oficial do Município (DOM) n.º 15.268 de (30/04/2014), demonstravam que a SECOT tinha por finalidade exercer o controle sistemático das ações e gastos dos gestores municipais, proporcionando, assim, transparência às ações e contas públicas, de forma a prevenir distorções, corrigir e melhorar a administração dos recursos públicos. Comprova-se, então, que, até o ano de 2013, as funções de ouvidoria e de transparência ainda estavam apartadas da controladoria e não compunham a sua estrutura.

A Lei Complementar n.º 176, de 19 de dezembro de 2014, ao determinar a fusão da Secretaria Municipal da Controladoria e Transparência, da Ouvidoria Geral do Município e da Controladoria Geral do Município, apresentou o modelo de controladoria que se aproxima da atual estrutura. A controladoria passou, então, a ser denominada de Controladoria e Ouvidoria Geral do Município.

A Figura 1 ilustra uma representação das leis que modificaram a estrutura administrativa do Município de Fortaleza, no período pesquisado.

Figura 1 – Recorte de partes da estrutura administrativa da Prefeitura de Fortaleza, com ênfase na Controladoria e Ouvidoria Geral do Município (CGM)



Fonte: elaborada pelos autores (2024), com base na legislação municipal de Fortaleza.

Os decretos instituídos também proporcionaram inovações na estrutura da CGM, conforme o Quadro 1.

Com o Decreto n.º 13.926, de 12 de dezembro de 2016, a Corregedoria-Geral foi incorporada à CGM. O Decreto n.º 14.972, de 31 de março de 2021, criou a Rede de Controle Interno e Ouvidoria (REDCONT) da Prefeitura Municipal de Fortaleza e estabeleceu novas atribuições para os órgãos e entidades. O Decreto n.º 15.026, de 1.º de junho de 2021, dispõe sobre a estrutura e a denominação dos cargos em comissão da CGM.

Destaca-se, ainda, o Decreto n.º 15.098, de 23 de agosto de 2021, que aprovou o Regulamento da CGM de Fortaleza, no qual estão dispostas, além da estrutura, as competências e atribuições dos cargos. Com o Decreto n.º 15.107, de 27 de agosto de 2021, a estrutura da CGM Fortaleza consolidou-se no formato atual.

Quadro 1 – Evolução da estrutura da CGM Fortaleza, de acordo com a legislação

Art. 4º do Decreto n.º 13.926/2016	**Art. 4º do Decreto n.º 15.098/2021**	**Art. 1º do Decreto n.º 15.107/2021**
I – Direção Superior: Secretário Chefe da Controladoria e Ouvidoria Geral do Município. II – Gerência Superior: Secretário Executivo da Controladoria e Ouvidoria Geral do Município. III – Órgãos de Assessoramento: 1. Assessoria Jurídica. 2. Assessoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional. IV – Órgãos de Execução Programática: 1. Ouvidoria Geral 2. Corregedoria Geral 3. Coordenadoria de Controladoria 3.1 Célula de Gestão de Regularidade 3.2 Célula de Gestão de Estatística e Desempenho 3.3 Célula de Gestão de Ações Preventivas 3.4 Célula de Gestão de Contratos e Convênios 3.5 Célula de Gestão de Auditorias Especiais 4. Coordenadoria de Transparência 4.1. Célula de Gestão de Atendimento e Resposta 4.2 Célula de Gestão de Desenvolvimento e Acompanhamento de Informações	I – Direção Superior: Secretário (SEC) II – Gerência Superior: Secretário Execut. (SEXEC) III – Órgãos de Assessoramento: 1. Assessoria Jurídica (ASJUR) 2. Assessoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional (ASPLAN) 3. Assessoria de Controle Interno e Ouvidoria (ASCOI) IV – Órgãos de Execução Programática: 1. Ouvidoria Geral (OUVI) 2. Corregedoria Geral (CORREG) 3. Coordenadoria Geral de Controle Interno (CONIT) 3.1 Célula de Gestão de Estatística, Risco e Desempenho (CEGED) 3.2 Célula de Gestão de Contratos, Convênios e Parcerias (CEGEC) 3.3 Célula de Gestão de Regularidade (CEGER) 3.4 Célula de Gestão de Prestação de Contas (CEGEP) 4. Coordenadoria de Auditoria (COAUD) 4.1 Célula de Gestão de Ações Preventivas (CEGEAP)	I – Direção Superior: Secretário II – Gerência Superior: Secretário Executivo III – Órgãos de Assessoramento: 1. Assessoria Jurídica 2. Assessoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional 3. Assessoria de Controle Interno e Ouvidoria IV – Órgãos de Execução Programática: 1. Ouvidoria Geral 2. Corregedoria Geral 3. Coordenadoria Geral de Controle Interno 3.1 Célula de Gestão de Estatística, Risco e Desempenho 3.2 Célula de Gestão de Contratos, Convênios e Parcerias 3.3 Célula de Gestão de Regularidade 3.4 Célula de Gestão de Prestação de Contas 4. Coordenadoria de Auditoria 4.1 Célula de Gestão de Ações Preventivas 4.2 Célula de Gestão de Auditorias Especiais 5. Coordenadoria de Transparência e Integridade

(conclusão Quadro 1)

V – Órgãos de Execução Instrumental: 1. Coordenadoria Administrativo Financeira 1.1 Célula de Gestão Administrativa 1.2 Célula de Gestão Financeira 2. Célula de Gestão de Tecnologia da Informação e Comunicação	4.2 Célula de Gestão de Auditorias Especiais (CEGEAE) 5. Coordenadoria de Transparência e Integridade (COTRANI) 5.1 Célula de Gestão de Atendimento e Resposta (CEGEAR) 5.2 Célula de Gestão de Desenvolvimento e Acompanhamento de Informações (CEGEDA) V – Órgãos de Execução Instrumental: 1. Coordenadoria Administrativo-Financeira (COAFI) 1.1 Célula de Gestão Administrativa (CEGEA) 1.2 Célula de Gestão Financeira (CEGEF) 1.3 Célula de Gestão de Tecnologia da Informação e Comunicação (CETIC)	5.1 Célula de Gestão de Atendimento e Resposta 5.2 Célula de Gestão de Desenvolvimento e Acompanhamento de Informações V – Órgãos de Execução Instrumental: 1. Coordenadoria Administrativo-Financeira 1.1 Célula de Gestão Administrativa 1.2. Célula de Gestão Financeira 1.3 Célula de Gestão de Tecnologia da Informação e Comunicação

Fonte: elaborado pelos autores (2024), com base na legislação municipal de Fortaleza.

No tocante à estrutura da REDCONT da Prefeitura Municipal de Fortaleza, criada por meio do Decreto n.º 14.972/2021, para os órgãos respondentes do questionário da pesquisa, elaborou-se o seguinte Quadro 2.

Identificou-se que a posição das funções de ouvidoria e controle interno nos organogramas das estruturas administrativas dos órgãos da rede que compõem a amostra da pesquisa não é, de forma homogênea, classificada como de *staff*. Ao contrário da CGM, na rede, o controle interno e a ouvidoria podem não estar ligados diretamente aos gestores máximos de cada órgão ou secretaria, sendo alocados em assessorias ou coordenadorias. Esse fato revela que os órgãos componentes da REDCONT ainda não alcançaram a evolução da CGM de Fortaleza, demonstrando a necessi-

dade de adequação e conformidade de toda a Prefeitura, no intuito de não fragilizar as funções mencionadas.

Quadro 2 – Posição da ouvidoria e do controle interno nos diversos órgãos da rede de Fortaleza

Órgão da rede	Legislação	Posição na estrutura do órgão	Enquadramento no órgão
Secretaria Municipal dos Direitos Humanos e Desenvolvimento Social (SDHDS)	Art. 1º do Decreto n.º 15.146/2021	Órgãos de assessoramento: Assessoria Especial	*Staff*
Gabinete do Prefeito (GABPREF)	Art. 4º do Decreto n.º 15.632/2023	Assessoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional	*Staff*
Secretaria Municipal da Saúde (SMS)	Anexo III a que se refere o Art. 4º do Decreto n.º15.633/2023	Coordenadoria de Gestão do Controle Interno e Ouvidoria	–
Secretaria Municipal de Governo (SEGOV)	Anexo único a que se refere o Art. 1.º do Decreto n.º 15.635/2023: Art. 4.º	Órgãos de assessoramento: Assessoria de Controle Interno (ASCONTI)	*Staff*
Secretaria Municipal da Educação (SME)	Art. 1º do Decreto n.º 15.782/2023	Coordenadoria de Controle Interno e Ouvidoria	–

Fonte: elaborado pelos autores (2024), com base na legislação municipal de Fortaleza.

Descrição dos resultados obtidos a partir da aplicação do questionário com responsáveis pelo controle interno

Inicialmente, é preciso apontar que os dados apresentados foram extraídos por meio de um questionário, composto por 17 itens, aplicado aos responsáveis pelo controle interno das três

maiores secretarias do município de Fortaleza, quais sejam: SME, SMS e SDHDS. Levaram-se em conta, para aferir a dimensão desses órgãos, critérios como: orçamento, beneficiários atendidos, importância e número de ações desenvolvidas, bem como os responsáveis pelo controle interno do Gabinete do Prefeito e da SEGOV, por serem os órgãos de cúpula da gestão municipal. Os questionários foram aplicados por meio da plataforma *Google Forms*, entre os dias 25 e 26 de abril de 2024.

Antes de adentrar, especificamente, a análise dos dados coletados, deve-se indicar, especialmente quanto à evolução das funções, dois aspectos importantes: o primeiro refere-se à criação da Rede de Controle Interno e Ouvidoria da Prefeitura de Fortaleza (REDCONT), por meio do Decreto Municipal n.º 14.972, de 31 de março de 2021, com o fito de descentralizar a função de controle interno, permanecendo a coordenação com a Controladoria Geral do Município; o segundo ponto importante refere-se à trajetória das funções por meio da evolução da legislação que trata sobre a CGM.

Merece destaque a criação da REDCONT visto que, a partir do ano de 2021, a CGM de Fortaleza passa a descentralizar as funções controle e ouvidoria, fortalecendo sua execução, com o objetivo de proporcionar mais eficiência, transparência, controle e mitigação dos riscos na prestação do serviço público. Estabelece o Decreto Municipal n.º 14.972/2021 que, caso a entidade administrativa não possuísse a unidade específica de controle interno, as funções poderiam ser exercidas pela Assessoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional, Assessoria de Apoio Institucional, Assessoria Especial, Assessoria Técnica, Assessoria Técnica Especial ou pela Assessoria de Governança. Tal disposição contém a possibilidade de, nas secretárias e órgãos da Prefeitura, os responsáveis pelo controle interno não serem necessariamente órgãos de *staff*, inclusive podendo acumular as funções de controle interno com outras atribuições inerentes ao cargo que ocupam, como atividades de planejamento, governança, assessoramento, bem como funções admi-

nistrativas, financeiras, jurídicas, entre outras. Ressalta-se, contudo, que o presente estudo limitou a análise às maiores secretarias do município e aos órgãos de cúpula da gestão.

Em suma, apresentamos no Quadro 3, de forma resumida, a trajetória da legislação e a evolução das funções que foram sendo agregadas na Controladoria Geral do Município de Fortaleza.

Quadro 3 – Evolução das funções da CGM de Fortaleza, de acordo com a legislação

Legislação	Função	Estrutura
Lei n.º 8.608, de 26 de janeiro de 2001	Assessoramento do Chefe do Poder Executivo. Aprovação das contas e regularidade dos gastos públicos. Função clássica de auditoria.	*Staff*
Lei Complementar n.º 137, de 8 de janeiro de 2013	Ouvidoria e transparência alocadas em outra secretaria diferente da CGM – Secretaria de Transparência e Ouvidoria (SECOT).	*Staff*
Lei Complementar n.º 176, de 19 de dezembro de 2014	Fundiu a SECOT com a CGM, acrescentando, além da auditoria, as funções de ouvidoria e transparência.	*Staff*
Decreto Municipal n.º 13.926, de 12 de dezembro de 2016	Corregedoria foi incorporada à CGM.	*Staff*
Decreto Municipal n.º 14.972, de 31 de março de 2021	Criação da REDCONT. Fortalecimento das funções de controle interno, auditoria pública, prevenção dos riscos, combate à corrupção, ouvidoria, transparência, proteção de dados.	*Staff* ou assessoria técnica

Fonte: elaborado pelos autores (2024), com base na legislação municipal de Fortaleza.

Dessa forma, passamos a apresentar uma análise detalhada das respostas apresentadas pelos responsáveis pelo controle interno das secretarias municipais escolhidas.

A importância de estabelecer, preliminarmente, o perfil dos responsáveis reside no fato de entender quais as reais exigências e critérios inerentes à profissão, bem como de mensurar a questão de gênero, sempre em evidência na sociedade moderna, com o fito de

avaliar o progresso social quanto ao princípio da isonomia, inscrito no artigo 5.º da CF/88.

Percebe-se que os responsáveis pelo controle interno do município apresentam qualificação adequada, experiência na área de controle e um perfil etário maduro, conforme demonstra o Quadro 4.

Quadro 4 – Perfil dos responsáveis pelo controle interno nas secretarias

Gênero	Faixa etária	Nível de escolaridade	Área de formação	Tempo de serviço em controle
Feminino	Entre 41 e 50 anos	Pós-graduado (mestrado)	–	Entre 2 e 5 anos
Masculino	Entre 51 e 60 anos	Ensino superior completo	Ciências Humanas	Entre 16 e 20 anos
Feminino	Entre 41 e 50 anos	Pós-graduado (mestrado)	–	Entre 2 e 5 anos
Feminino	Entre 30 e 40 anos	Pós-graduado (especialização)	Ciências Humanas	Entre 6 e 10 anos
Masculino	Entre 41 e 50 anos	Ensino superior completo	Ciências Sociais Aplicadas	Entre 2 e 5 anos

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Verifica-se que a maioria dos respondentes é do sexo feminino, com idade entre 41 e 50 anos; todos possuem nível superior completo, dentre os quais dois possuem mestrado, e um possui especialização, sendo dois oriundos das Ciências Humanas, um das Ciências Sociais Aplicadas e dois de outras áreas, o que revela um elevado nível de qualificação.

Em suma, pode-se inferir que, para o exercício das funções de *controller* no município de Fortaleza, têm sido selecionados profissionais com elevado nível de qualificação, experiência profissional mínima de 2 anos na área e perfil etário na fase de maturidade. Essa constatação condiz com a importância das funções que são exercidas, bem como corrobora o trabalho de Slomski (2001) sobre a função estratégica do órgão, que é auxiliar o gestor máximo na tomada de decisão.

Quanto à localização do órgão na estrutura organizacional, verifica-se que a maioria dos respondentes têm o *status* de coordena-

doria, ou seja, conjectura-se que sejam órgãos de *staff*. E, no que tange ao instrumento legal de nomeação, foram nomeados por portaria ou decreto, instrumentos que, por sua natureza, exigem publicação.

Quadro 5 – Instrumento normativo *versus* posição na estrutura organizacional

Instrumento normativo	Denominação do departamento do órgão
Decreto	Coordenadoria
Portaria	Outro
Decreto	Coordenadoria
Portaria	Outro
Decreto	Coordenadoria

Fonte: elaborado pelos autores (2024), com base na legislação municipal de Fortaleza.

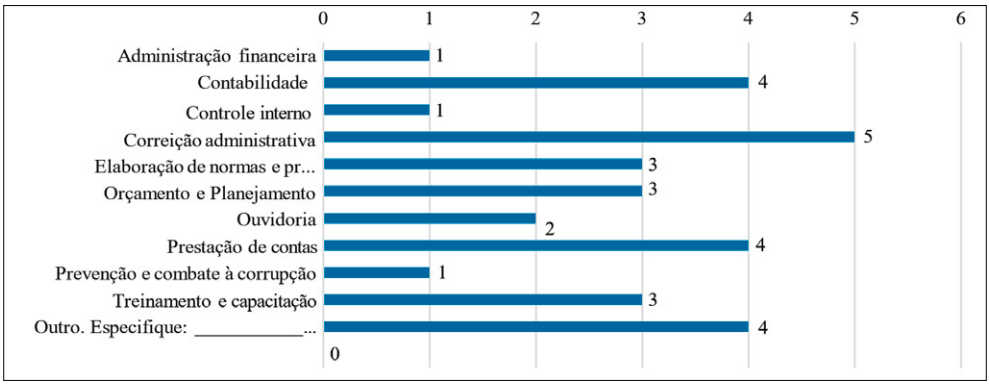
Verifica-se, a partir das informações mostradas no Quadro 5, que três profissionais foram nomeados por decreto, o que revela pouca rotatividade, pois esse instrumento normativo é de competência exclusiva do Chefe do Executivo Municipal e, na maioria das vezes, não só nomeia, mas delimita as funções que serão exercidas por cada departamento do órgão.

Já as portarias, apesar de serem emanadas da autoridade máxima da secretaria e exigirem a publicação para que possam ter validade jurídica, trazem indícios de possível rotatividade. Além disso, geralmente, não contemplam as atribuições a serem exercidas, sugerindo que pode haver cumulação de funções ou que a função de controle pode estar vinculada a outro setor, como Assessoria de Planejamento, Assessoria Especial, Coordenadoria Financeira, entre outros.

Das atividades executadas pelo órgão de controladoria, a que tem mais evidência é a de controle interno, exercida por todos os respondentes. Em seguida, destacam-se as atividades de auditoria, ouvidoria e de treinamento e capacitação, que quatro dos respondentes exercem.

A partir da Figura 2, verifica-se que três secretarias exercem atividades de planejamento e/ou assessoramento, uma exerce atividade financeira ou orçamentária e duas exercem atividades jurídicas.

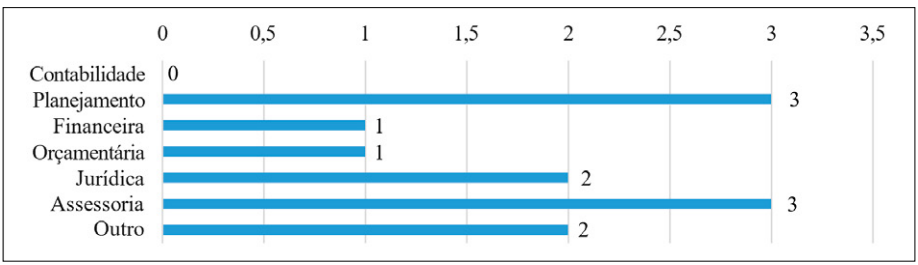
Figura 2 – Atividades executadas pelo órgão de controladoria nas secretarias



Fonte: elaborada pelos autores (2024).

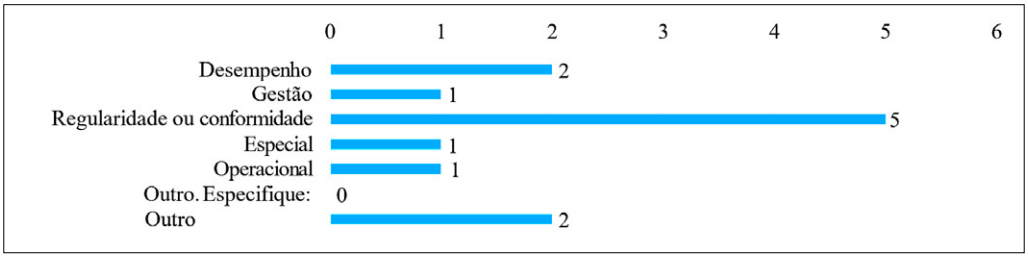
A Figura 3 revela as atividades exercidas pelas secretarias. Comparando os resultados obtidos com os estudos que serviram de base para a presente pesquisa, em especial o de Pinho (2017), verifica-se que a CGM de Fortaleza, após a decisão de descentralizar o controle interno, por meio do Decreto n.º 14.972/2021, agregou outras funções à clássica função de auditoria típica dos órgãos de controle (Figura 4).

Figura 3 – Atividades exercidas pelas secretarias



Fonte: elaborada pelos autores (2024).

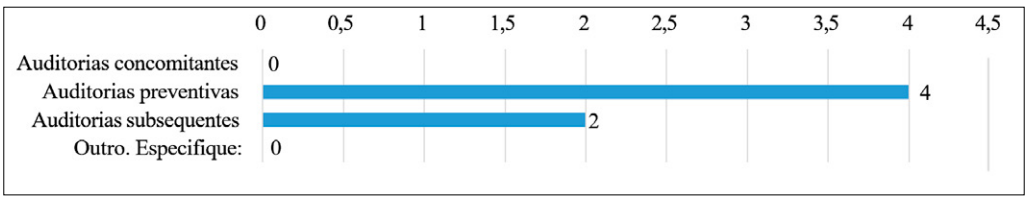
Figura 4 – Outras funções executadas nas secretarias



Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Referente à auditoria, vale destacar que todos realizam auditorias de regularidade e conformidade, enquanto dois realizam auditorias de desempenho. Ressalta-se que quatro dessas auditorias são preventivas.

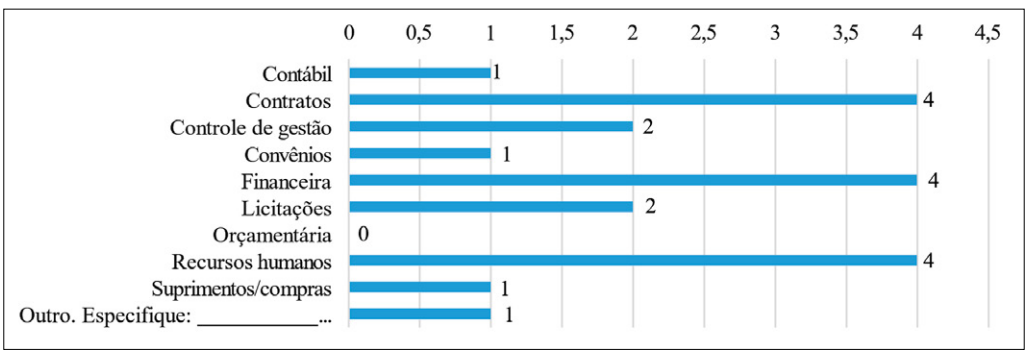
Figura 5 – Tipo de auditoria realizada nas secretarias



Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Entre as áreas que são foco das auditorias, destacam-se os contratos, a área financeira e de recursos humanos.

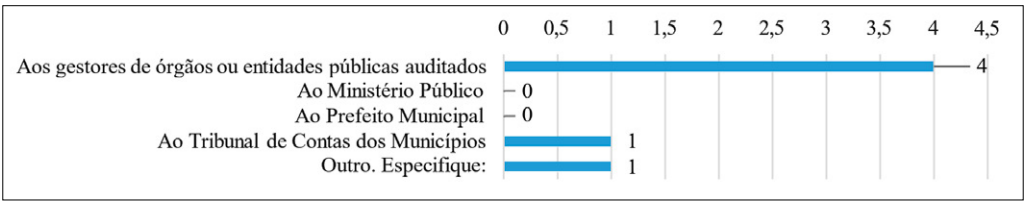
Figura 6 – Área foco da auditoria nas secretarias



Fonte: elaborada pelos autores (2024).

A Figura 7 aponta o público destinatário das informações produzidas pelo controle interno das secretarias, com preponderância para os gestores, bem como o Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE).

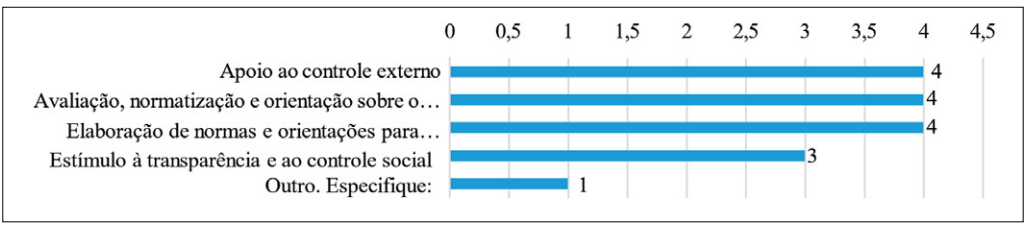
Figura 7 – Público de destinação das informações do controle interno nas secretarias



Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Percebe-se que, no que tange ao implemento e ao fortalecimento da função de controle, os resultados apresentados na Figura 8 divergem dos estudos de Pinho (2017) e Maia (2018), que não constataram essa evidência. Isso sugere que se trata de novas funções, implementadas a partir de 2018 nas secretarias, conforme demonstrado pela legislação em estudo.

Figura 8 – Outras funções associadas ao controle interno nas secretarias

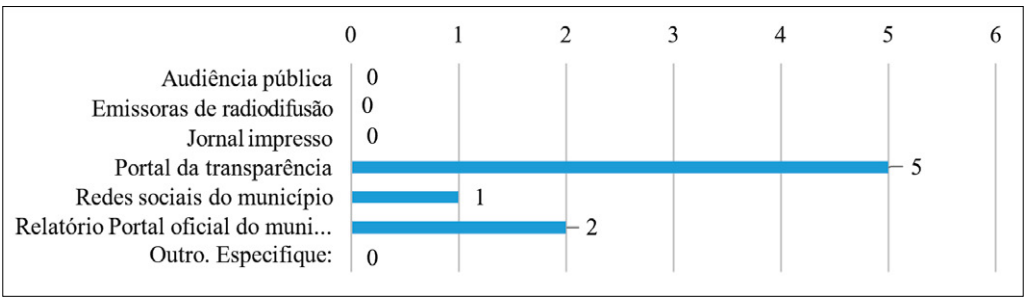


Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Constata-se que quatro dos respondentes exercem atividades voltadas ao apoio do controle externo (Tribunal de Contas, Ministério Público, entre outros), bem como à avaliação, normatização e orientação sobre o controle interno, elaboração de normas e uniformização de orientações.

A partir das informações apresentadas na Figura 9, pode-se considerar uma evolução na trajetória de funções da CGM de Fortaleza. No que tange à implementação e ao fortalecimento da função transparência, sabe-se que o principal meio de publicização dos atos governamentais são os portais. Nesse requisito, todos os respondentes afirmam utilizar o portal da transparência, um deles usa as redes sociais do município e dois elaboram relatórios em portais oficiais. Evidencia-se, portanto, um indicativo do fortalecimento da função transparência, de 2017 para 2023, comprovando o motivo pela qual a cidade de Fortaleza, por meio da CGM, recebeu o prêmio de cidade mais transparente do Brasil pelo Instituto OKBR (*Open Knowledge Brasil*).

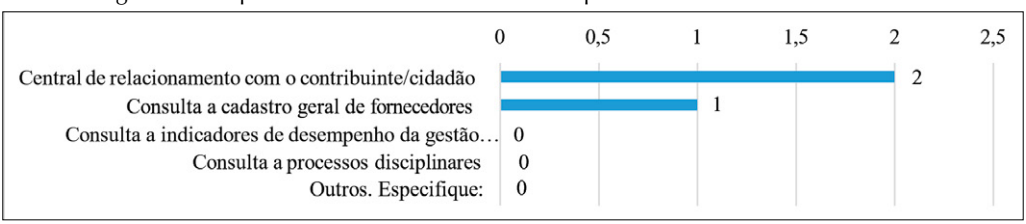
Figura 9 – Canais de acesso à informação do controle interno nas secretarias



Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Corroborando as recomendações da literatura, a Figura 10 comprova a função de ouvidoria: dois dos respondentes afirmam que o município possui uma central de relacionamento com o contribuinte/cidadão.

Figura 10 – Tipo de consulta nas secretarias respondentes



Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Adicionalmente, foi possível evidenciar, nas questões abertas do questionário, que os respondentes apontaram novas funções que estão sendo disseminadas nos órgãos de controle interno, fortalecendo a transparência, o monitoramento de projetos prioritários, a gestão e proteção de dados, a governança e a política de gestão de riscos. Isso leva a crer que a função controle interno segue em constante evolução dentro na administração municipal de Fortaleza.

Em suma, quanto aos aspectos funcionais, pode-se concluir que a CGM de Fortaleza vem ampliando o rol de funções nos últimos anos, depois de ter passado por algumas reestruturações legais. Os estudos de Pinho (2017) e Silva Júnior *et al*. (2011), que também analisaram os aspectos funcionais da CGM de Fortaleza, indicaram que o órgão possuía tão somente as funções de auditoria e orientação em processos administrativos.

Conclusão

A pesquisa teve o intuito de analisar a trajetória estrutural e funcional da CGM do município de Fortaleza, no período de 2012 a 2023. No geral, pode-se afirmar que, no período em análise, a trajetória da CGM Fortaleza passou por uma evolução, especialmente quando se comparam os resultados aqui obtidos com os resultados dos estudos de Pinho (2017) e Maia (2018), nos aspectos funcionais do órgão.

Conforme exposto no presente trabalho, a legislação correlata do município de Fortaleza ampliou o escopo de atuação da CGM, com a unificação no órgão das funções de ouvidoria e corregedoria, antes exercidas por órgãos distintos. Além disso, incorporou a transparência, o controle interno, a auditoria pública, a prevenção dos riscos, o combate à corrupção e a proteção de dados. Observa-se, ademais, o surgimento de novas atribuições, como o monitoramento de projetos prioritários, a gestão e proteção de dados, a governança e a política de gestão de riscos.

Quanto ao aspecto estrutural da CGM de Fortaleza, pela análise da legislação sobre o tema, observa-se que é um órgão de *staff*

desde sua criação. Contudo, a partir da descentralização da função controle para as secretarias municipais, não se nota uma homogeneidade estrutural, pois a estrutura já existente nesses órgãos foi aproveitada, atribuindo-se tão somente a função controle. Isso levou, em algumas setores, à implantação do controle no operacional, sem ligação direta com o gestor.

O presente trabalho contribui acadêmica e empiricamente para a investigação da CGM de Fortaleza, apresentando de forma sistemática a trajetória decorrida com relação à estrutura e à funcionalidade do órgão que proporcionou ao município premiações e reconhecimento nacional. No entanto, cabe mencionar que, apesar dos avanços identificados nos aspectos funcional e estrutural, ao longo do período analisado, ainda não se implementou nas secretarias estudadas um departamento exclusivo de controle interno, por meio de legislação específica que delimite suas estruturas e funções.

Por fim, adverte-se que a criação da Rede de Controle Interno e Ouvidoria (REDCONT) da Prefeitura Municipal de Fortaleza, por meio do Decreto n.º 14.972/2021, descentralizou a função controle para as unidades setoriais do município, contribuindo para seu fortalecimento. Todavia, pode reduzir a eficiência no exercício da função de controle, pois se confunde com outras atribuições já exercidas pelos mesmos responsáveis. Ademais, foi possível observar que ainda não se vislumbra, pelo menos a curto prazo, a criação de uma carreira específica de controladoria, com cargo efetivo de preenchimento obrigatório por concurso público no município de Fortaleza.

Referências

ALMEIDA, L. B.; PARISI, C.; PEREIRA, C. A. Controladoria. *In*: CATELLI, A. (coord.). *Controladoria*: uma abordagem da gestão econômica – GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

ALMEIDA, C. J. A.; TAFFAREL, M.; GERIGK, W. Gestão fiscal responsável através da implantação de um departamento de controladoria. *Revista Capital Científico*, v. 1, n. 1, p. 27-41, 2003.

BORINELLI, M. L. *Estrutura conceitual básica de controladoria*: sistematização à luz da teoria e da práxis. 2006. 352 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

BOTELHO, M. M. *Manual prático de controle interno na administração pública municipal*. 2 ed. Curitiba: Juruá, 2008.

CASTRO, L. C. L. D.; SANTOS, R. F. D.; SANTOS, N. M. B. F. Estrutura conceitual da controladoria nas empresas brasileiras: um olhar com a academia. *In*: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 20., 2013, Uberlândia. *Anais* [...]. Uberlândia: UFU, 2013.

CATELLI, A. (coord.). *Controladoria*: uma abordagem da gestão econômica - GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CAVALCANTE, D. S. *et al*. Características da controladoria nas maiores companhias listadas na BM&FBOVESPA. *Revista Universo Contábil*, v. 8, n. 3, p. 113-134, 2012.

CHAVES, R. S. *A auditoria e controladoria no setor público*: fortalecimento dos controles internos – com jurisprudência do TCU. Curitiba: Juruá, 2009.

CONSELHO NACIONAL DE CONTROLE INTERNO (CONACI). Conselho Nacional dos Órgãos de Controle Interno dos Estados Brasileiros e do Distrito Federal. As macrofunções do controle interno do setor público, auditoria governamental, controladoria, corregedoria e ouvidoria. *In*: ENCONTRO ESTADUAL DE CONTROLE INTERNO, 4., 2010, Fortaleza. *Anais* [...]. Fortaleza, 2010.

FORTALEZA. Decreto n.º 13.926, de 12 de dezembro de 2016. Dispõe sobre a estrutura organizacional, a distribuição e a denominação dos cargos em comissão da Controladoria e Ouvidoria Geral do Município (CGM), na forma que indica. *Diário Oficial do Município*, Fortaleza, CE, 2021.

FORTALEZA. Decreto n.º 15.026, de 1.º de junho de 2021. Dispõe sobre a estrutura organizacional, distribuição e a denominação dos cargos em comissão da Controladoria e Ouvidoria Geral do Município (CGM), na forma que indica. *Diário Oficial do Município*, Fortaleza, CE, 2021.

FORTALEZA. Decreto n.º 15.098, de 23 de agosto de 2021. Aprova o regulamento da Controladoria e Ouvidoria Geral do Município (CGM). *Diário Oficial do Município*, Fortaleza, CE, 2021.

FORTALEZA. Decreto n.º 15.107, de 27 de agosto de 2021. Dispõe sobre a estrutura organizacional, a distribuição e a denominação dos cargos em comissão da Controladoria e Ouvidoria Geral do Município (CGM), na forma que indica. *Diário Oficial do Município*, Fortaleza, CE, 2021.

FORTALEZA. Lei Complementar n.º 82, de 29 de dezembro de 2010. Altera as competências instituídas pela Lei Municipal n.º 8.608, de 26 de dezembro de 2001, e dispõe sobre a estrutura organizacional, a distribuição dos cargos da Controladoria Geral do Município e dá outras providências. *Diário Oficial do Município*, Fortaleza, CE, 2010.

FORTALEZA. Lei Ordinária n.º 8.608, de 26 de dezembro de 2001. Dispõe sobre a organização administrativa da Prefeitura Municipal de Fortaleza, e dá outras providências. *Diário Oficial do Município*, Fortaleza, CE, 2001.

FREZATTI, F. *et al*. *Controle gerencial*: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico. São Paulo: Atlas, 2009.

GOMES, A. O.; MACHADO, M. V. V.; PETER, M. G. A.; VARELO, E. M. *Atividades desenvolvidas pela Controladoria Geral do Município de Fortaleza (CGM)*. Fortaleza: ACEP – Associação Cearense de Estudos e Pesquisas, 2011.

HESSEL, R. Para conter efeitos da Covid-19, dívida pública deve chegar a 85% do PIB. *Correio Brasiliense*, 30 jun. 2020. Disponível em: https://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/economia /2020/03/30/internas_economia,8411 41/para-conter-efeitos-da-covid-19-divida-publica-deve-chegar-a-85-do-p.shtml. Acesso em: 16 maio 2024.

MACHADO, M. V. V. Controladoria governamental. *Revista Municípios do Ceará – Informação e Política*, v. 6, n. 80, p. 5-11, 2008.

MAIA, V. A. *Controladorias municipais no estado do Ceará*: uma análise da aderência à normatização do controle externo. 2018. 106 f. Dissertação (Mestrado em Administração e Controladoria) – Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria, Departamento de Administração, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2018.

MENDES, A. C. A.; KRUGER, S. D.; LUNKES, R. J. Características da estrutura de controladoria: um estudo empírico em empresas do oeste catarinense. *Revista Contabilidade Vista e Revista*, v. 28, n. 2, p. 121-140, 2017.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. *Controladoria*: um enfoque na eficácia organizacional. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. *Controladoria*: instrumento de apoio ao processo decisório. São Paulo: Atlas, 2010.

OGASSAWARA, M. N. Análise crítica dos conteúdos de livros de controladoria. *In*: SIMPÓSIO INTERNACIONAL DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA DA USP – SIICUSP, 15., 2007, São Paulo. *Anais* [...]. São Paulo: SIICUSP, 2007.

OLIVEIRA, A. B. S. *Controladoria governamental*: governança e controle econômico na implementação das políticas públicas. São Paulo: Atlas, 2010.

PEIXE, B. C. S. *Finanças públicas*: controladoria governamental: em busca do atendimento da Lei de Responsabilidade Fiscal. Curitiba: Juruá, 2009.

PINHO, J. G. dos S. *Controladoria governamental nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza.* 2017. 107 f. Dissertação (Mestrado em Administração e Controladoria) – Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria, Faculdade de Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2017.

PINHO, J. G. dos S.; RODRIGUES, R. C. Controladoria na gestão pública: uma análise das práticas adotadas nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza. *Revista Contabilidade e Controladoria*, v. 11, n. 3, p. 44-61, 2020.

RAVANELLO, R. P. *et al*. Funções das controladorias municipais: um estudo nos municípios da Associação dos Municípios do Centro do Estado do Rio Grande do Sul – AMCENTRO/RS. *Revista Científica da AJES*, v. 10, n. 21, p. 122-139, 2021.

SILVA JÚNIOR, S. F. *et al*. Controladoria na gestão pública municipal: estudo no município de Fortaleza. *In*: SEMINÁRIOS DE ADMINISTRAÇÃO – SEMEAd, 11., 2011, São Paulo. *Anais* [...]. São Paulo: USP, 2011.

SLOMSKI, V. A demonstração do resultado econômico e sistemas de custeamento como instrumentos de evidenciação do cumprimento do princípio constitucional da eficiência, produção de governança e *accountability* no setor público: uma aplicação na Procuradoria-Geral do Município de São Paulo. *Revista de Administração Pública*, v. 44, n. 4, p. 933-937, 2010.

SLOMSKI, V. *Controladoria e governança na gestão pública*. São Paulo: Atlas, 2005.

SLOMSKI, V. *Controladoria e governança na gestão pública*. São Paulo: Atlas, 2011.

SLOMSKI, V. *Manual de contabilidade pública*: um enfoque na contabilidade municipal. São Paulo: Atlas, 2001.

SOUZA, L. C.; CROZATTI, J. Funções da controladoria no setor público *versus* no setor privado: uma leitura bibliométrica. *In*: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 27., 2020. *Anais* [...]. ABC: 2020.

A experiência da Secretaria Municipal das Finanças de Fortaleza na avaliação do desempenho organizacional

Carlos Wherbet Castro Sabino
George Veras Bandeira
Erick Dargains Medrado
David Tahim Alves Brito
Adriana Vasconcelos Carneiro dos Santos
Alessandra Carvalho de Vasconcelos

Introdução

A avaliação de desempenho é uma ferramenta estratégica para organizações públicas e privadas, funcionando por meio de mecanismos simples ou complexos, alinhando as partes individuais aos objetivos estratégicos da instituição. Torna-se essencial estabelecer e seguir uma metodologia para aferir sistematicamente o que foi planejado, assegurando que as ações realizadas sejam avaliadas quanto a sua eficiência e eficácia (Feliciano; Alvez; Willerding, 2018).

Nas organizações privadas, a avaliação de desempenho foca na maximização do lucro, na eficiência e na produtividade (Marques;

Colares; Maia, 2010). Em contraste, nas organizações públicas, além da eficiência e da eficácia, são essenciais a transparência, a existência de relações de controle consistentes e a prestação de contas (Gonzaga *et al*., 2017).

Conforme apontado por Fischmann e Zilber (2000), os indicadores de desempenho despontam como um dos instrumentos capazes de auxiliar na definição do planejamento estratégico e na consequente determinação das estratégias empresariais. Esses indicadores podem ser classificados em eficiência, eficácia, qualidade e impacto, cada um com uma função específica na avaliação e na melhoria contínua do desempenho organizacional.

No atual contexto, a Secretaria Municipal das Finanças de Fortaleza (Sefin), selecionada para esta pesquisa, enfrenta esse desafio. Sua relevância se torna evidente ao considerar que Fortaleza possui o maior Produto Interno Bruto (PIB) do Nordeste (Martins, 2023), conferindo à Sefin um papel desafiador.

As secretarias municipais de finanças assumem um papel na condução das políticas financeiras e na fiscalização dos recursos públicos, na manutenção da estabilidade e da sustentabilidade financeira do município. Dessa forma, a utilização de indicadores de desempenho na Sefin emerge como uma ferramenta capaz de fornecer *insights* sobre a eficácia de suas políticas e práticas financeiras, orientando, assim, a tomada de decisões assertivas e promovendo uma gestão pública mais eficiente e transparente (Feliciano; Alvez; Willerding, 2018).

Na busca por uma gestão estratégica eficaz na Sefin, surge a indagação sobre o papel e a contribuição dos indicadores de desempenho. Como instrumentos fundamentais de avaliação e direcionamento, esses indicadores são essenciais para monitorar o progresso em direção aos objetivos organizacionais, influenciando na formulação e implementação de políticas e estratégias (Karpenko; Karpenko, 2020). Diante disso, a questão norteadora da pesquisa é: qual a experiência da Sefin na avaliação do desempenho organizacional?

Este estudo tem como objetivo geral examinar a experiência da Sefin de Fortaleza na avaliação do desempenho organizacional.

Para tanto, tem como objetivos específicos: a) descrever o contexto histórico, objetivos, motivações e impactos do desenvolvimento dos indicadores de desempenho; b) verificar a experiência no desenvolvimento, avaliação e monitoramento de indicadores de desempenho; e c) oferecer *insights* para a Sefin aprimorar suas práticas de gestão e monitoramento de desempenho.

A pesquisa enfatiza a importância da controladoria governamental no contexto da avaliação de desempenho da Sefin. A controladoria, por meio de seus órgãos de controle interno, busca assegurar a conformidade e a eficácia das políticas e práticas financeiras implementadas pela secretaria. Na Sefin, esses órgãos são responsáveis por monitorar a execução das estratégias organizacionais, asseverando que os indicadores de desempenho estejam alinhados com os objetivos estratégicos. De acordo com Silva (2023), a atuação eficaz da controladoria contribui não apenas para a transparência e *accountability*, mas também para a melhoria contínua dos processos de gestão, tornando a avaliação de desempenho uma ferramenta pertinente para a tomada de decisões e para a promoção de uma administração pública mais eficiente e responsável.

Souza (2023) aborda as percepções sobre o nível de maturidade em gestão estratégica na Sefin e descreve as mudanças ocorridas nas práticas de gestão estratégica, que experimentaram diferentes modelos. Essas mudanças emergiram a partir das novas demandas organizacionais e do alinhamento com tendências contemporâneas de eficácia administrativa, especialmente após a implantação do modelo de gestão pública por resultados (GPR) em 2013. O presente estudo busca explorar essa experiência, identificando aspectos que possam contribuir para uma compreensão ampliada de estratégias eficazes em administração pública.

Revisão de literatura

Realizou-se uma revisão não sistemática da literatura sobre avaliação de desempenho, abordando diferentes modelos de ava-

liação de desempenho estratégico, em distintas bases de dados e outras fontes, como livros-texto, artigos de periódicos e de anais de eventos científicos, manuais de orientação e páginas especializadas da Internet.

Avaliação de desempenho

Segundo Machado, Machado e Holanda (2007), a avaliação de desempenho é uma prática essencial na gestão das organizações, servindo como uma ferramenta para aferir a eficácia e eficiência das operações e das estratégias empregadas. Fundamentalmente, a avaliação de desempenho se destina a medir o quanto as atividades e os esforços estão alinhados com os objetivos globais da organização. Ela tem como propósito comparar expectativas estabelecidas com o efetivamente realizado, devendo monitorar as mudanças no ambiente externo e interno, assegurando, assim, o cumprimento dos objetivos e metas da organização (Machado; Machado; Holanda, 2007).

Em organizações públicas, seus efeitos estão frequentemente entrelaçados com a transparência, a existência de relações de controle mais consistentes e a *accountability*, pilares essenciais para a gestão de recursos públicos (Gonzaga *et al*., 2017).

Torna-se essencial estabelecer uma metodologia para medir o que foi planejado de forma sistemática, garantindo que as ações realizadas sejam avaliadas quanto à sua eficiência e eficácia. Dessa forma, os indicadores de desempenho despontam como uma ferramenta estratégica em organizações públicas, ajudando a alavancar o desempenho organizacional ao fornecer grandes sistemas de geração de conhecimento às partes interessadas (Feliciano; Alvez; Willerding, 2018).

Segundo Ferreira, Cassiolato e Gonzalez (2009), um indicador é uma medida que pode ser quantitativa ou qualitativa, com um significado específico, que serve para obter informações importantes sobre os componentes do objeto observado. Em outras palavras, os

indicadores são ferramentas metodológicas que fornecem dados sobre o progresso do aspecto em estudo.

Para Fischmann e Zilber (2020), identifica-se a necessidade de gestores se prepararem com instrumentos gerenciais, técnicas e métodos para a tomada de decisões em tempo hábil e com mínimas possibilidades de erro. Os indicadores de desempenho despontam como um dos instrumentos capazes de auxiliar na definição do planejamento estratégico, sendo uma ferramenta para *controllers* na prestação de informações e na consequente determinação das estratégias organizacionais. Os indicadores são definidos como guias que permitem medir a eficácia das ações tomadas e os desvios entre o programado e o realizado. Em essência, eles servem como ferramentas para a gestão, fornecendo uma visão clara e objetiva do desempenho de diversas atividades e processos dentro de uma organização (Lemos, 2020).

Tocchetto e Pereira (2004) descrevem os indicadores como medidas que servem para avaliar a situação e as tendências das condições de um ambiente específico, sugerindo que tais medidas não se limitam a apresentar uma visão estática do estado atual, mas também evidenciam tendências ao longo do tempo, possibilitando uma análise dinâmica e contínua. Eles são indispensáveis para o monitoramento constante e a avaliação do progresso em direção aos objetivos estabelecidos. Da mesma forma, Van Bellen (2004) aponta que a principal função dos indicadores é reunir e quantificar informações, simplificando dados sobre fenômenos complexos para facilitar o processo de comunicação em um ambiente de negócios.

No contexto da avaliação de desempenho organizacional, os indicadores desempenham um papel importante ao propiciarem uma apreciação quantitativa da eficácia operacional e estratégica das organizações. A construção e a análise de indicadores são essenciais nas atividades de monitoramento e avaliação do desempenho organizacional, pois permitem acompanhar o alcance das metas, identificar avanços e melhorias de qualidade bem como orientar a correção de problemas e detectar necessidades de mudança (Bahia, 2021).

Conforme indicado por Ribeiro, Macedo e Marques (2012), os indicadores podem ser classificados em financeiros e não financeiros, cada qual com suas próprias métricas e focos de avaliação. Os indicadores financeiros referem-se a aspectos econômicos, como lucratividade, retorno sobre investimento e liquidez, sendo essenciais para medir a saúde financeira da organização (Ittner; Larcker, 1998). Já os indicadores não financeiros abrangem medidas que, embora não possuam um valor monetário direto, são vitais para o sucesso a longo prazo da organização, incluindo desempenho operacional, satisfação do cliente, qualidade do produto ou serviço e eficiência operacional (Neely; Gregory; Platts, 1995).

Em suma, os indicadores de desempenho são mais do que meras medidas; eles são ferramentas vitais para a gestão contemporânea, especialmente em ambientes complexos e em constante mudança como o setor público. Eles não apenas direcionam o foco para resultados quantificáveis, mas também enriquecem a análise estratégica com *insights* para uma gestão efetiva e responsiva.

Modelos de avaliação de desempenho estratégico

Os modelos de avaliação de desempenho têm sido estudados e aplicados em diversas organizações, proporcionando uma base sólida para a compreensão e aplicação de sistemas de indicadores em diferentes contextos organizacionais (Antonie; Mathus, 2022).

O *Balanced Scorecard* (BSC) é uma metodologia de gestão do desempenho desenvolvida pelos professores da *Harvard Business School*, Robert Kaplan e David Norton, em 1992. Para compreender o BSC, é importante entender o conceito de estratégia, que pode ser definido como o caminho mais adequado a ser percorrido para alcançar determinado objetivo ou superar certo desafio. Constitui uma escolha que a organização deve fazer, considerando a análise dos caminhos prováveis a seguir para atingir os objetivos propostos. A estratégia serve como referencial para que, nos níveis táticos e operacionais da organização, sejam feitas "escolhas menores". Uma das

mais importantes funções de uma estratégia explícita e bem divulgada é guiar os empregados para fazerem escolhas em suas atividades individuais e decisões no dia a dia (Zimmerman, 2015).

Toda organização tem uma ou mais estratégias, que podem ou não estar formalizadas e desenvolvidas de forma estruturada. O BSC utiliza uma ferramenta denominada mapa estratégico para traduzir a estratégia de uma organização em termos simples, de modo que todas as pessoas possam entender. O mapa estratégico é formado por perspectivas encadeadas, de baixo para cima, com uma perspectiva de sustentação na base e uma perspectiva de resultados no topo. Entre ambas, há outras perspectivas, sendo a mais comum a relacionada a processos internos. Cada perspectiva é formada por objetivos, de tal forma que o conjunto de seus objetivos sempre impulsione os objetivos da perspectiva imediatamente acima (Uchoa, 2013).

A metodologia *Objectives and Key Results* (OKR) é um modelo de gestão de desempenho desenvolvido por Andy Grove e popularizado por John Doerr. Ela estabelece metas claras e mensuráveis dentro das organizações. Composta por objetivos e resultados-chave, a metodologia define o que se deseja alcançar e como medir o progresso. A simplicidade e a flexibilidade do OKR permitem ajustes rápidos, conforme necessário. As organizações, geralmente, definem um número reduzido de objetivos e resultados-chave, o que facilita a adaptação a mudanças no ambiente (Mello, 2018).

O OKR é definida como um *framework* de pensamento crítico e disciplina contínua que visa a garantir que os funcionários trabalhem juntos, concentrando seus esforços para fazer contribuições mensuráveis que impulsionam a organização (LaMorte; Nieven, 2015).

Algumas empresas utilizam essa metodologia, sendo o *Google* uma das mais significativas para a disseminação do *framework*. Desde então, muitas outras organizações passaram a adotar o OKR, incluindo *LinkedIn*, *Twitter*, *Zynga*, *Oracle* e *Spotify* (Bezerra, 2021).

Para implementar o OKR de forma eficaz, é crucial que a organização defina claramente seu destino estratégico, garantindo que

as ações sejam integradas e produzam valor. A gestão por objetivos deve responder a duas perguntas: "Aonde quero ir?" (objetivos) e "Como saber se estou chegando lá?" (resultados-chave). A alta direção deve priorizar e integrar os objetivos da organização com os dos empregados, promovendo uma cultura de execução orientada para resultados. Esse processo permite ajustes rápidos e contínuos, proporcionando flexibilidade estratégica e aumentando o engajamento e o comprometimento, assegurando que as ações da organização gerem valor real (Herrero Filho, 2021).

A diferenciação entre BSC e OKR é crucial, pois cada metodologia se adapta melhor a diferentes contextos organizacionais. A escolha entre elas deve levar em conta as necessidades específicas e o ambiente operacional de cada organização.

Herrero Filho (2021) apresenta as principais diferenças entre o BSC e os OKR (Quadro 1).

Quadro 1– Principais diferenças entre BSC e OKR

Variável	***BSC – Balanced Scorecard***	**OKR –** ***Objectives and Key Results***
Metodologia	Clássica e consagrada	Emergente (redescoberto)
Complexidade	Exige domínio de metodologia	Aparentemente simples
Estratégia	Essencial – sistema de gestão estratégica	Como pano de fundo
Tomada de decisão	Preferencialmente *top-down*	*Top-down* e *bottom-up*
Análise de cenário	Sociedade, negócios e interno	Preferencialmente interno
Visualização da estratégia	Mapa estratégico	Quadro de objetivos e resultados-chave
Timing e cadência dos resultados	Anual, refletindo horizonte de três a cinco anos	Anual, monitorado trimestralmente
Relação de causa e efeito entre objetivos	Critério para a definição dos objetivos	Inexistente
Desdobramento dos objetivos	Efeito cascata	Inexistente, objetivos definidos por área
Comunicação	Alta direção compartilha o plano	Compartilhada nos departamentos e entre equipes
Monitoramento-teste de hipóteses	REGEs – reuniões de gestão estratégica gradativa	Reuniões de *check-in* semanal e mensal ágil
Grau de integração	Holístico	Risco do surgimento de silos

Fonte: Herreiro Filho (2021).

Segundo Herrero Filho (2021), o BSC é uma metodologia mais tradicional e estruturada. Ele exige um maior domínio metodológico e adota uma abordagem holística e preferencialmente *top-down*. Em contraste, o OKR é uma metodologia emergente, caracterizada por sua simplicidade e flexibilidade, permitindo uma abordagem tanto *top-down* quanto *bottom-up*. O OKR foca mais em resultados internos e permite ajustes rápidos. No entanto, essa flexibilidade pode levar ao risco de surgimento de compartimentos isolados dentro da organização.

Estudos anteriores sobre o tema

Segundo Souza (2023), a Secretaria Municipal de Finanças de Fortaleza (Sefin), foco desta investigação empírica, passou por uma transição significativa em seus modelos de avaliação de desempenho. Em 2013, a Sefin adotou o modelo *Balanced Scorecard* (BSC), alinhando suas operações com os objetivos estratégicos da administração municipal. Em 2021, a Sefin migrou para o modelo *Objectives and Key Results* (OKR) para atender às rápidas transformações no ambiente organizacional e às novas demandas sociais e econômicas.

No entanto, apesar da aceitação geral e utilização dos indicadores de desempenho na gestão estratégica, foi observado que há uma necessidade de alinhar melhor esses indicadores com as prioridades estratégicas da organização. Isso é essencial para garantir que os indicadores guiem efetivamente as decisões e não sejam vistos apenas como uma obrigação formal. Desde 2013, a Sefin estabeleceu estruturas de gestão compartilhada, com comitês de decisão e diálogos sobre temas relevantes, promovendo aprendizado coletivo e fortalecendo o modelo de governança (Souza, 2023).

O Quadro 2 apresenta os estudos mais correlatos identificados na revisão de literatura.

Quadro 2 – Estudos correlatos sobre o tema

Autoria (ano)	Objetivos	Metodologia	Resultados
Bezerra (2021)	Reconhecer, por meio de estudos de caso, os benefícios da implementação da metodologia OKR em diferentes áreas, comparando-os com a literatura.	Exploratória, em formato de pesquisa bibliográfica, realizando-se uma análise sistemática a partir de uma seleção de trabalhos que abordaram o tema delimitado.	Foi possível observar e classificar os principais benefícios usufruídos por diferentes tipos de organizações por meio da implementação do OKR, assim como as dificuldades encontradas para que não conseguissem aproveitar as vantagens em sua totalidade.
Souza *et al*. (2021)	Avaliar a implantação do modelo de gestão estratégica com uso do *Balanced Scorecard* (BSC) na Secretaria Municipal das Finanças de Fortaleza (Sefin).	Pesquisa aplicada, descritiva, de natureza mista, qualiquantitativa. A estratégia de pesquisa adotada foi o estudo de caso.	A análise permitiu avaliar a implantação do BSC na Sefin, evidenciando que os oito aspectos essenciais de sucesso pesquisados alcançaram, na sua maioria, um padrão de sentimento favorável. Houve registro de respostas que alcançaram a plenitude de satisfação, assim como pontuações que sinalizaram a necessidade de focar nas ações para alcançar uma melhor *performance*.
Souza (2023)	Avaliar e identificar a percepção do corpo funcional da Sefin quanto ao nível e às dimensões de maturidade em gestão estratégica; analisar as dificuldades percebidas e as soluções de melhoria para essas dimensões; e levantar propostas sobre novas dimensões ou aspectos a serem considerados na avaliação da maturidade em gestão estratégica.	Pesquisa documental e de campo, realizada mediante estudo de caso único, na Sefin. Trata-se de estudo misto, com abordagens qualitativa e quantitativa. Foi aplicado questionário e realizada entrevista. Efetuaram-se análises de confiabilidade, estatísticas descritiva e inferencial e, ainda, a triangulação dos dados, de forma a verificar pontos convergentes e divergentes na pesquisa.	Foram levantados os níveis de maturidade "gerenciado" e "focado", nas visões de um público ampliado e de um público menor, que atua diretamente com a estratégia, ficando a percepção nos níveis "estruturado" e "proativo". As dificuldades foram arroladas, categorizadas e acompanhadas de propostas de melhoria, que foram estruturadas. Novas categorias foram sugeridas em complementação ao modelo teórico utilizado, como analisar a felicidade das pessoas no trabalho, alinhada à gestão estratégica, entre outros aspectos interessantes para estudo e análise.

Fonte: elaborado pelos autores (2024) a partir da revisão de literatura.

Com base nas informações evidenciadas no Quadro 2, pode-se verificar que a pesquisa que ora se apresenta complementa os estudos empíricos anteriores sobre o tema.

Metodologia

A pesquisa descritiva está centrada em um estudo de caso único da Sefin do município de Fortaleza, com vistas à compreensão de suas práticas de avaliação de desempenho organizacional, especialmente na transição do BSC para o OKR.

A pesquisa é caracterizada como um estudo de caso único, indicado para investigar fenômenos complexos em seu contexto real (Yin, 2001). A escolha da Sefin deve-se à sua relevância e ao papel central que desempenha na gestão fiscal da Prefeitura Municipal de Fortaleza (PMF).

A coleta de dados iniciou-se com a análise documental, conduzida como a primeira etapa do processo. Os documentos foram obtidos, mediante autorização, por meio de acesso aos arquivos digitais da Sefin e de solicitações formais aos responsáveis pelos setores correspondentes. A seleção dos documentos foi guiada por critérios de relevância e representatividade em relação aos objetivos da pesquisa, abrangendo fontes internas, como planos estratégicos, relatórios de desempenho e mapas de indicadores.

Adicionalmente à análise documental, foram realizadas entrevistas semiestruturadas com gestores e colaboradores da Sefin. O foco da seleção dos entrevistados recaiu sobre indivíduos que ocupam posições-chave nas áreas de planejamento, governança e contabilidade. As entrevistas seguiram um roteiro pré-estabelecido, baseado no questionário de Souza (2023), conforme o Quadro 3, abordando os seguintes temas: contexto e objetivos, desenvolvimento de indicadores de desempenho, avaliação de desempenho, monitoramento de desempenho, impacto e resultados, lições aprendidas e melhores práticas.

Quadro 3 – Roteiro de entrevista

Aspectos	Questões
Contexto e objetivos	Q1. Qual é o contexto histórico da Sefin em relação ao desenvolvimento de indicadores de desempenho? Q2. Quais foram os principais objetivos ao implementar o sistema de monitoramento de desempenho? Q3. Quais foram as motivações para a transição do *Balanced Scorecard* (BSC) para o *Objectives and Key Results* (OKR)?
Desenvolvimento de indicadores de desempenho	Q4. Como foi o processo de desenvolvimento dos indicadores de desempenho? Q5. Quais metodologias e ferramentas foram utilizadas na definição dos indicadores? Q6. Quais os principais *stakeholders* envolvidos no desenvolvimento desses indicadores? Q7. Quais foram os principais desafios encontrados durante o desenvolvimento dos indicadores?
Avaliação de desempenho	Q8. Como a Sefin realiza a avaliação dos indicadores de desempenho? Q9. Quais são os critérios utilizados para avaliar o sucesso dos indicadores? Q10. Como são tratados os *feedbacks* das avaliações? Q11. Pode descrever algum exemplo de indicador que teve impacto significativo e como foi avaliado?
Monitoramento de desempenho	Q12. Como é realizado o monitoramento dos indicadores de desempenho na Sefin? Q13. Quais ferramentas e sistemas são utilizados para o monitoramento? Q14. Quais são as principais métricas monitoradas regularmente? Q15. Como a Sefin assegura a precisão e a integridade dos dados de desempenho?
Impacto e resultados	Q16. Quais foram os impactos mais significativos observados após a implementação dos novos indicadores? Q17. Como esses indicadores influenciaram a tomada de decisões na Sefin? Q18. Pode compartilhar exemplos de melhorias ou mudanças estratégicas decorrentes do monitoramento de desempenho?
Lições aprendidas e melhores práticas	Q19. Quais lições a Sefin aprendeu durante o processo de desenvolvimento, avaliação e monitoramento de indicadores de desempenho? Q20. Quais melhores práticas a Sefin recomenda para outras organizações que estão começando a implementar sistemas de desempenho semelhantes?
Futuro dos indicadores de desempenho	Q21. Quais são os próximos passos para a Sefin em relação ao desenvolvimento, acompanhamento e utilização de indicadores de desempenho? Q22. Como a Sefin planeja adaptar seus indicadores às futuras mudanças no ambiente organizacional e externo?

Fonte: adaptado de Souza (2023).

Para realizar a análise das entrevistas, escolheu-se o método de análise de conteúdo de Bardin (2016). Esse método tem seu enfoque na validação cruzada e na adaptação iterativa de análises qua-

litativas. Ele complementa a triangulação ao introduzir uma análise e um processo contínuo de refinamento dos dados coletados, utilizando o *software* ATLAS.ti e agrupando as falas dos entrevistados em categorias. A análise de conteúdo é dividida em três etapas (Bardin, 2016): pré-análise, na qual ocorre a organização da pesquisa e a definição dos objetivos do pesquisador, incluindo a seleção dos materiais a serem analisados; a revisão das hipóteses a serem investigadas e a definição dos indicadores que irão orientar tanto a coleta quanto a interpretação dos dados; e a exploração do material, que envolve a coleta de dados da pesquisa a partir do material previamente selecionado.

Análise e descrição dos resultados

Nesta seção, são descritos os resultados da pesquisa obtidos por meio da análise documental e da aplicação das entrevistas realizadas.

Análise documental

Durante a análise documental, foram identificados documentos que evidenciam a utilização de dois modelos de gestão distintos ao longo do tempo: o *Balanced Scorecard* (BSC), de 2013 a 2020; e o *Objectives and Key Results* (OKR), de 2021 aos dias atuais.

No período em que se utilizou o BSC, foi apresentado o Mapa Estratégico Corporativo Sefin 2017-2021, que contém as perspectivas e os objetivos estratégicos do BSC da Sefin de Fortaleza, totalizando 26 objetivos distribuídos em cinco categorias: sociedade (3 objetivos), equilíbrio fiscal (3 objetivos), partes relacionadas (4 objetivos), processos internos (8 objetivos) e aprendizado e crescimento (8 objetivos) (Quadro 4).

Quadro 4 – Perspectivas e objetivos do BSC da Sefin de Fortaleza

Perspectivas	Objetivos
Sociedade	1. Estimular a educação fiscal
	2. Aumentar a capacidade de investimento com garantia do gasto corrente compatível
	3. Garantir a transparência das ações da Sefin
Equilíbrio fiscal	4. Aumentar a receita de maneira sustentável
	5. Garantir o cumprimento das diretrizes orçamentárias através da gestão fiscal eficiente
	6. Aprimorar o controle do endividamento público municipal
Partes relacionadas	7. Intensificar e qualificar o relacionamento com os órgãos da prefeitura
	8. Aumentar o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias
	9. Zelar pela competitividade do setor de serviços no município de Fortaleza
	10. Aumentar a confiança do contribuinte na Sefin
Processos internos	11. Aperfeiçoar a gestão dos processos tributários, financeiros e administrativos
	12. Garantir a atualização da base cadastral
	13. Aperfeiçoar o modelo de governança com foco no monitoramento, ava liação e direcionamento
	14. Tornar efetiva a gestão de riscos e o controle interno
	15. Monitorar e controlar a conformidade
	16. Atender ao cidadão/contribuinte com acolhimento e resolutividade
	17. Garantir excelência na gestão financeira e orçamentária
	18. Garantir o aprimoramento da gestão de projetos
Aprendizado e crescimento	19. Promover o pensamento estratégico em todos os níveis organizacionais
	20. Desenvolver uma cultura de alta performance e inovação
	21. Promover a gestão do conhecimento
	22. Assegurar a responsabilidade social e ambiental
	23. Garantir a atuação de uma equipe de alta performance
	24. Gerir pessoas por competências com foco na estratégia
	25. Gerir a comunicação com ênfase na estratégia e no negócio
	26. Disponibilizar infraestrutura e soluções de tecnologia da informação aplicadas ao negócio

Fonte: elaborado pelos autores com dados da Sefin (2024).[1]

[1] Documento com acesso reservado para membros da Sefin.

Conforme o Quadro 4, percebe-se que a maior concentração de objetivos em processos internos (8) e aprendizado e crescimento (8) sugere um foco considerável na eficiência operacional e no desenvolvimento contínuo da organização. Isso poderia ser positivo à época, pois enfatiza a melhoria dos processos internos e a capacitação dos colaboradores, aspectos essenciais para uma gestão pública eficiente e inovadora. Entretanto, a menor quantidade de objetivos nas perspectivas de sociedade (3) e equilíbrio fiscal (3) poderia indicar uma atenção relativamente menor a esses aspectos no período analisado.

O Quadro 5 apresenta uma amostra de indicadores estratégicos utilizados pela Sefin no ano de 2021, durante a implementação do modelo BSC. No total, são 45 indicadores estratégicos, todos vinculados a objetivos específicos. O recorte apresentado no Quadro 5 inclui o índice da Escala Sefin Transparente, associado ao objetivo de garantir a transparência das atividades da secretaria. Esse indicador mede o nível de transparência das atividades e processos da Sefin, promovendo a abertura de dados e informações ao público. Esse esforço é fundamental para fortalecer a confiança dos cidadãos na administração pública e assegurar a prestação de contas.

Quadro 5 – Amostra de dois indicadores estratégicos do exercício 2021, durante o modelo BSC

Objetivo estratégico	Indicador
Aumentar a receita de maneira sustentável	Índice de evolução da arrecadação tributária própria
Garantir excelência na gestão financeira e orçamentária	Índice de execução do orçamento

Fonte: elaborado pelos autores com dados da Sefin (2024).

Observa-se no Quadro 5 o "Índice de execução do orçamento", um indicador que visa a garantir excelência na gestão financeira e orçamentária. Esse indicador avalia a eficiência na execução do orçamento público, medindo a proporção do orçamento planejado que foi efetivamente executado. Um alto índice de execução é um sinal posi-

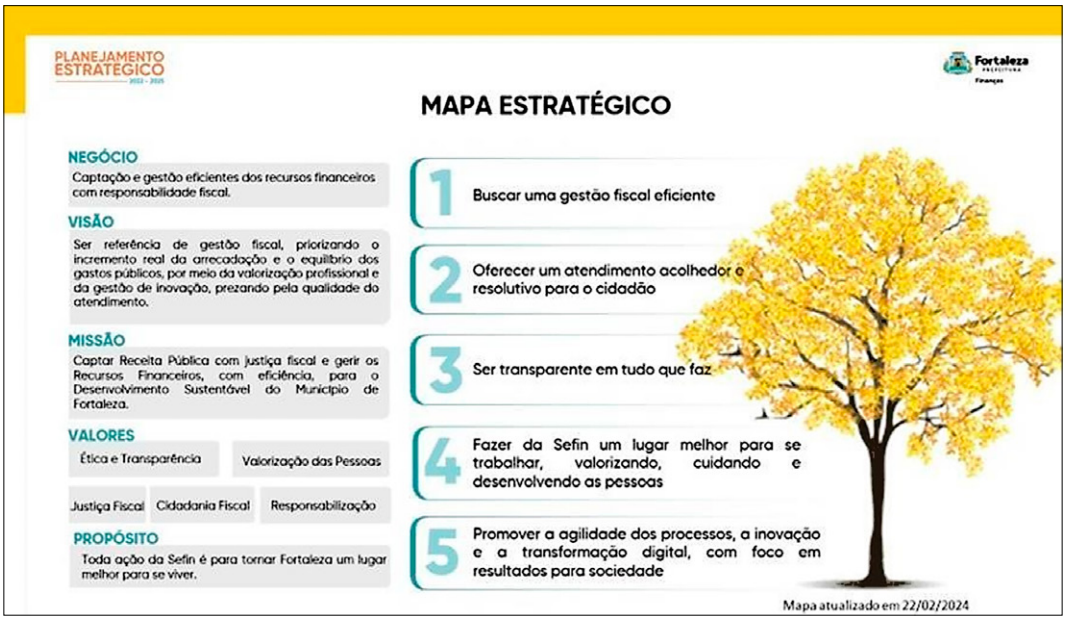
tivo de que os recursos financeiros estão sendo utilizados conforme o planejado, refletindo uma gestão fiscal e orçamentária eficaz.

Além disso, o "Índice de evolução da arrecadação tributária própria" desempenha um papel fundamental no objetivo de aumentar a receita de maneira sustentável. Esse indicador mede a variação na arrecadação de tributos municipais ao longo do tempo, avaliando a capacidade do município de aumentar suas receitas próprias sem depender excessivamente de transferências externas. Uma evolução positiva nesse indicador indica uma gestão eficiente dos tributos, contribuindo para a sustentabilidade financeira do município e a capacidade de investir em serviços e infraestrutura para a população.

Cabe mencionar que o total de 45 indicadores estratégicos pode ser considerado uma vantagem, pois permite uma avaliação detalhada e abrangente do desempenho da Sefin, conforme comentou o entrevistado 9. Essa diversidade de indicadores assegura que múltiplos aspectos da gestão pública sejam monitorados, desde a transparência e a execução orçamentária até a arrecadação própria, proporcionando uma visão holística e integrada do desempenho organizacional. No entanto, também pode ser uma desvantagem, pois gerenciar e monitorar muitos indicadores pode ser complexo e demandar considerável esforço administrativo. É necessário garantir que a coleta e a análise de dados sejam eficientes para evitar sobrecarga e assegurar que os indicadores realmente contribuam para a tomada de decisões informadas e para a melhoria contínua dos processos (Millán Smitmans, 2006).

Desde 2021, com a mudança para o modelo OKR, os documentos analisados mostram uma simplificação na quantidade de objetivos e indicadores estratégicos, denominados resultados-chave. A Figura 1 apresenta o mapa estratégico da Sefin para o período de 2023-2025, destacando elementos fundamentais, como o negócio, a visão, a missão, os valores e o propósito da organização, além dos principais objetivos estratégicos.

Figura 1 – Mapa estratégico da Sefin 2023-2025

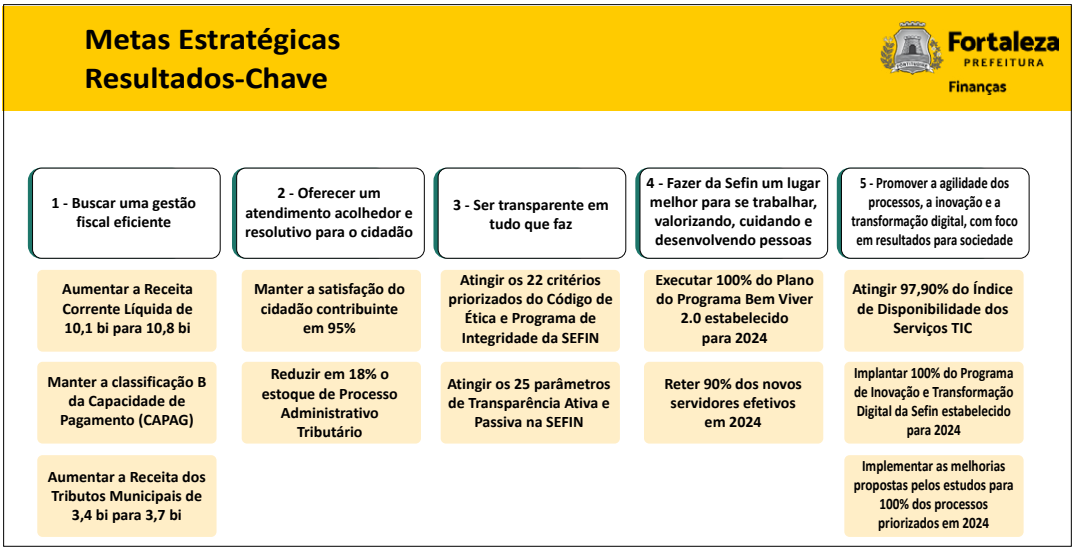


Fonte: Sefin (2024).

Com base nas informações evidenciadas na Figura 1, verificam-se cinco objetivos estratégicos que orientam as ações da Sefin. Ter um quantitativo bem definido de objetivos permite um foco claro e específico em áreas críticas, facilitando o monitoramento e a avaliação de desempenho. Além disso, a utilização do modelo OKR assegura que esses objetivos sejam perseguidos de maneira clara e mensurável, promovendo uma abordagem estruturada e eficiente para alcançar as metas estabelecidas (Silva; Santos, 2024).

A Figura 2 ilustra os resultados-chave, sendo possível perceber a conexão direta com os objetivos estratégicos estabelecidos pelo modelo.

Figura 2 – Resultados-chave

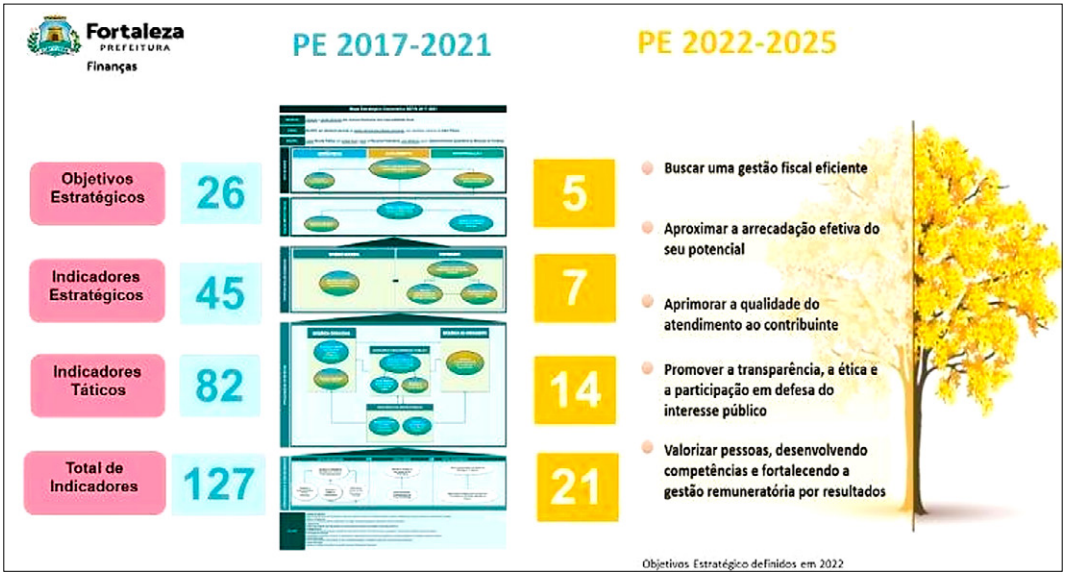


Fonte: Sefin (2024).

Nota-se, a partir da Figura 2, que os resultados-chave apresentados são específicos, mensuráveis e diretamente alinhados com os objetivos estratégicos da Sefin. Esses resultados esperados não só demonstram um compromisso claro com a eficiência fiscal, a satisfação do cidadão, a transparência, a valorização dos funcionários e a inovação, mas também promovem uma abordagem estruturada e focada para alcançar esses objetivos. Esse achado está alinhado à afirmação de Vitezić (2007), que considera que a utilização de metas quantificáveis facilita o monitoramento do progresso e a implementação de ajustes necessários ao longo do caminho, garantindo uma gestão pública eficaz e orientada para resultados concretos e positivos para a sociedade.

A Figura 3, a seguir, mostra os indicadores PE 2017-2021 *versus* PE 2022-2025.

Figura 3 – Quantidade de indicadores PE 2017-2021 *versus* PE 2022-2025



Fonte: Sefin (2024).

Cabe destacar que os indicadores de desempenho passaram a ser uma ferramenta central na tomada de decisão da Sefin. A mudança para o OKR facilitou a inclusão de indicadores mais relevantes e gerenciáveis, permitindo uma análise mais precisa e ágil. Essa mudança foi refletida na satisfação dos colaboradores e na eficácia das reuniões de avaliação estratégica, que agora são mais frequentes e focadas.

Perfil dos entrevistados e breve histórico da avaliação de desempenho na Sefin

Os nove entrevistados ocupam cargos diversos na Sefin, que vão desde secretário das finanças até assessor técnico, e estão distribuídos por várias coordenadorias e órgãos centrais. As atividades que exercem e a área de atuação são descritas no Quadro 6, ilustrando a diversidade e a experiência acumulada na Sefin.

Quadro 6 – Perfil dos entrevistados

Entrevistado	Gênero	Função	Área de atuação
Entrevistado 1	Masculino	Secretário executivo das finanças	Órgão central
Entrevistado 2	Feminino	Secretário de finanças	Órgão central
Entrevistado 3	Feminino	Coordenador de planejamento	Coordenadoria de planejamento
Entrevistado 4	Masculino	Analista de planejamento	Coordenadoria de planejamento
Entrevistado 5	Masculino	Assessor de governança	Assessoria de governança
Entrevistado 6	Masculino	Coordenador do tesouro municipal	Coordenadoria do tesouro municipal
Entrevistado 7	Masculino	Gerente da célula de gestão da arrecadação tributária	Coordenadoria de administração tributária
Entrevistado 8	Masculino	Assessor técnico	Coordenadoria administrativo-financeira
Entrevistado 9	Masculino	Célula de governança de tecnologia da informação	Coordenadoria de gestão estratégica da tecnologia da informação

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

A variedade de perfis dos participantes da pesquisa, conforme evidenciado no Quadro 6, proporcionou uma compreensão abrangente das práticas e percepções sobre a avaliação do desempenho na instituição. A partir desse ponto, serão descritos alguns trechos das entrevistas com os nove colaboradores da Sefin participantes da pesquisa.

É relevante informar que, entre 2015 e 2016, a Sefin contratou uma empresa de consultoria para reestruturar seus indicadores de desempenho, reduzindo-os de mais de 100 para 52, em 2019, e finalmente para entre 10 e 12, em 2021, com a adoção do OKR, que também introduziu revisões trimestrais. O entrevistado 1 observa que o novo sistema é “mais reduzido, mais leve, e a construção é mais participativa”. Os objetivos do sistema de monitoramento incluíam a transformação da cultura organizacional para medir resultados de maneira eficaz, facilitada pela atualização diária dos OKRs.

A entrevistada 2 explica que "a ideia dessa avaliação de desempenho é realmente acompanhar a evolução da instituição".

Desenvolvimento de indicadores de desempenho na Sefin

Os indicadores de desempenho na Sefin foram desenvolvidos a partir de discussões internas, focadas em macro e microprocessos. Conforme o entrevistado 5, as áreas relevantes propunham indicadores de desempenho, que eram alinhados ao planejamento estratégico durante as revisões anuais em outubro, conforme descrito por Fischmann e Zilber (2000). A metodologia de acompanhamento foi ajustada internamente, destacando-se a participação ativa de diversas áreas da Sefin. O entrevistado 1 comentou sobre a construção interna do sistema de acompanhamento e afirmou que "esses indicadores foram construídos a partir de discussões internas".

Os *stakeholders* no desenvolvimento dos indicadores incluíam todas as áreas da Sefin, com seus coordenadores, gerentes e pessoas-chave. A entrevistada 3 comenta que

> todas as áreas estão envolvidas, porque a gente fez uma opção de trabalhar de forma participativa e isso vem se confirmando até hoje [...] então, coordenadores, seus gerentes e pessoas-chave que são elos desde o início.

Os principais desafios destacados pelos colaboradores da Sefin abrangeram garantir a qualidade dos indicadores e seu alinhamento com os objetivos estratégicos. A entrevistada 2 ressaltou a dificuldade em selecionar indicadores representativos e em fazer as pessoas perceberem que nem tudo precisa ser medido. O entrevistado 5 explicou que medir bem envolve focar no essencial, e o entrevistado 7 destacou desafios na vinculação de ações de arrecadação a indicadores e a dificuldade de alterá-los, apesar de melhorias e reduções posteriores. O entrevistado 9 apontou que o principal desafio no desenvolvimento dos indicadores era a quantidade excessiva, originalmente mais de 200,

tornando o sistema confuso. A introdução do modelo OKR focou na essencialidade, mas enfrentou desafios na mudança de mentalidade e adaptação organizacional, incluindo resistência à customização do sistema antigo para alinhar com a nova abordagem. Conforme o entrevistado 6, "implementar essa cultura de medição e verificação, uma vez que não havia estrutura na casa", o que reforça ideia discutida na revisão da literatura, conforme indicado por Bezerra (2021).

Avaliação e monitoramento de desempenho na Sefin

Originalmente, as avaliações pelo BSC ocorriam em reuniões que eram pouco frequentes e estratégicas, dificultando a condição de avaliação. Com o OKR, as avaliações tornaram-se mensais, com revisões de metas acessíveis a todos os colaboradores. Nesse aspecto, o entrevistado 5 comenta que: "No passado era bem difícil, porque a gente tinha reuniões de avaliação estratégica muito defasadas, então, assim, não apresentava uma condição". A entrevistada 2 mencionou que o novo modelo "permite visualizar o progresso em relação às metas. Os critérios de sucesso baseiam-se no atingimento de metas, e a avaliação inclui *feedbacks* focados nos pontos fortes e fracos observados".

Com relação a exemplos de indicadores que tiveram impacto significativo, o entrevistado 1 destacou a transparência:

> Quando a gente vai medir essa transparência para dentro, nós temos algumas frustrações, porque atrasa em nosso porto essa aferição [...], pois os indicadores são muito subjetivos e não dá para a gente alcançar.

A entrevistada 2 mencionou que a arrecadação excedente alertou a gestão para novos recursos disponíveis para políticas públicas: "Nós tivemos algumas transações que trouxeram excesso de arrecadação [...] a gestão poderia investir em novas políticas públicas". Essas observações reforçam as indicações da

revisão da literatura, conforme indicado por Bezerra (2021) e Gonzaga *et al*. (2017).

Vale indicar que vários sistemas foram usados para monitorar o desempenho na Sefin, incluindo o SIGEP, SIGAD, SISGDF e *PowerBI*. As métricas monitoradas abrangem desde a arrecadação até o desempenho do atendimento. A precisão e a integridade dos dados são verificadas por meio de sistemas de informação internos, com verificações regulares para manter a confiabilidade.

A respeito dos indicadores que influenciam na tomada de decisões, a entrevistada 2 comentou que "estão influenciando o processo decisório o tempo todo, não só internamente na Sefin, mas na gestão da Prefeitura". Isso ocorre porque esses indicadores estão ligados aos índices monitorados, com base no que é alcançado. A partir disso, é feita a análise sobre as ações para melhorar tal índice ou mudar sua quantidade, o que reforça as recomendações de Bezerra (2021), Feliciano, Alvez e Willerding (2018) e Mello (2018).

Resultados da implementação do modelo OKR e lições aprendidas sobre a avaliação do desempenho na Sefin

A implementação dos novos indicadores aumentou a conscientização das equipes sobre o impacto de seu trabalho. A entrevistada 2 ressaltou a influência dos indicadores no processo decisório. O entrevistado 6 afirmou que, "em 2023, a gente conseguiu devolver o município e conseguimos fazer a maior captação de recursos históricos do município, em torno de 1 bilhão e 367 milhões". Mudanças estratégicas resultantes incluíram a intensificação dos canais digitais de cobrança e a melhoria no atendimento, como apontado por Ribeiro *et al*. (2012).

As entrevistas com os colaboradores da Sefin revelaram importantes lições aprendidas durante o processo de transição para o OKR, destacando a necessidade de comunicação clara e contínua. O entrevistado 5 afirmou que uma das principais lições aprendidas foi

a necessidade de manter uma comunicação constante durante a implementação de novos sistemas. A adaptação contínua dos indicadores também foi destacada como essencial para manter sua relevância: "aprender na prática e, como todo processo, ele é de melhoria contínua. Você nunca vai acertar no primeiro ano tudo, mas a cada ano, você vai melhorando" (entrevistado 5). Segundo o entrevistado 1, a Sefin desenvolveu a capacidade de gerenciar indicadores internamente sem necessidade de consultoria externa. A participação ativa e a limitação no número de indicadores foram essenciais para manter o engajamento das equipes, reforçando a indicação de Bezerra (2021).

Foi possível constatar que a Sefin planeja continuar adaptando seus indicadores às mudanças futuras, tanto internas quanto externas, com um foco crescente na automação e na medição em tempo real. Mudanças no ambiente organizacional são esperadas em resposta a reformas tributárias amplas e à necessidade de um desempenho estratégico mais eficaz. O entrevistado 1 trouxe a ideia de adaptação ao que está por vir, pois não se sabe o que esperar sobre "a grande reforma tributária que o país vai viver". O entrevistado 5 comentou que:

> Isso é uma coisa ainda a construir, a sensibilizar e a apresentar. Ainda não foi objeto de apresentação, mas imagine que isso, uma Sefin mais horizontal, vai ser muito bom para a gente melhorar também a *performance* estratégica.

Apresenta-se, a seguir, a seção de conclusão, evidenciando-se os resultados da pesquisa, em alinhamento aos objetivos propostos.

Conclusão

Este estudo examinou a experiência da Sefin de Fortaleza na avaliação do desempenho organizacional. Para tanto, foi possível abordar o contexto histórico sobre o desenvolvimento de indicadores de desempenho na instituição, constatando-se que, em 2015 e 2016,

a Sefin tinha mais de 100 indicadores, os quais não eram avaliados. Em 2021, a organização contratou uma empresa de consultoria e migrou para o sistema OKR, reduzindo o número de indicadores para entre 10 e 12. A implementação do novo sistema de monitoramento de desempenho ocorreu devido à complexidade dos indicadores utilizados anteriormente com o BSC, o que dificultava seu preenchimento e análise. Constatou-se que a mudança para o OKR tornou mais fácil a alimentação do sistema, que passou a ser trimestral, e hoje é mensalmente acompanhado.

Observou-se, ainda, que as motivações para a transição para o OKR envolveram a mudança da cultura organizacional, possibilitando desde então maior alinhamento das metas com o planejamento estratégico, flexibilidade, transparência e arrecadação.

Quanto ao exame da experiência no desenvolvimento, avaliação e monitoramento de indicadores de desempenho na Sefin, notou-se que esse processo foi conduzido de forma clara e objetiva pelas áreas internas. Inicialmente, o desenvolvimento dos indicadores era alinhado ao planejamento estratégico, sendo suas metodologias e ferramentas criadas internamente e vinculadas à gestão fiscal e ao próprio planejamento estratégico.

Foi possível perceber que a experiência anterior com a avaliação de desempenho, baseada no BSC, era difícil e não era feita de forma efetiva pelos colaboradores da Sefin. Com o OKR, a avaliação passou a ser feita mensalmente, no início do mês subsequente, permitindo ajustes necessários quando os objetivos não estão bem formulados, além de oferecer uma premiação para quem alcançou os resultados esperados. Quanto à experiência sobre o monitoramento de desempenho, os entrevistados elencaram as ferramentas usadas no processo – SIGEP, SIGAD, SISGDF e *PowerBI* – e esclareceram que suas métricas são analisadas desde a arrecadação até o atendimento, com uma confiabilidade adequada.

Constatou-se que os processos de monitoramento na Sefin evoluíram significativamente, passando de uma abordagem pesada e inflexível, com o BSC, para um sistema mais ágil e adaptável, com

o OKR. A avaliação mensal dos indicadores, com a possibilidade de revisão trimestral, permitiu ajustes mais rápidos e eficientes. Esse novo processo foi destacado como uma melhoria substancial, facilitando a comunicação interna e a tomada de decisões baseadas em dados atualizados.

Com base nas percepções dos colaboradores entrevistados, foi possível constatar que a experiência da Sefin com a transição do BSC para o OKR oferece lições valiosas para outras entidades públicas. A chave para o sucesso foi a redução do número de indicadores, focando em métricas essenciais que realmente impactam os objetivos estratégicos. Além disso, a flexibilidade para ajustar metas e indicadores trimestralmente garantiu que a alta gestão pudesse responder rapidamente às mudanças externas e internas. A adoção de treinamentos e *workshops* também foi fundamental para capacitar os colaboradores e garantir o alinhamento com a nova metodologia.

A experiência da Sefin na avaliação do desempenho organizacional mostrou-se como um percurso de aprendizado contínuo e aprimoramento de metodologias e práticas. Inicialmente estruturada com base no BSC, a Sefin enfrentou desafios significativos relacionados ao grande volume de indicadores e à falta de uma cultura organizacional voltada para o monitoramento sistemático. A transição para o OKR trouxe um modelo mais enxuto e flexível, facilitando o engajamento dos colaboradores e a adaptação às mudanças dinâmicas do ambiente organizacional. Assim, a transição demonstrou ser uma decisão estratégica acertada, que trouxe maior eficiência e alinhamento com os objetivos institucionais, uma vez que o novo modelo não só facilitou o processo de monitoramento, como integrou os indicadores de forma mais eficaz nas estratégias organizacionais, promovendo uma cultura de avaliação contínua e adaptabilidade.

A transição do modelo BSC para a metodologia OKR na Sefin pode ser explicada por várias razões. Primeiramente, a necessidade de maior flexibilidade e agilidade foi um fator crucial. O

BSC, embora abrangente, é mais rígido e menos adaptável a mudanças rápidas. Em contraste, o OKR permite ajustes frequentes nas metas e objetivos, possibilitando uma resposta mais rápida às mudanças no ambiente econômico e regulatório. Essa capacidade de adaptação é essencial para a Sefin, que precisa ajustar suas estratégias rapidamente para garantir eficiência na gestão pública. Além disso, a mudança para o OKR foi motivada pelo foco em resultados tangíveis e mensuráveis.

A experiência da Sefin também mostra que a mudança foi impulsionada pela necessidade de aumentar o engajamento e o alinhamento dos colaboradores. O BSC tem uma abordagem mais *top-down*, enquanto o OKR incentiva a participação de todos os níveis da organização no estabelecimento de metas. Isso promove maior envolvimento, responsabilidade e alinhamento entre os colaboradores, resultando em uma cultura de colaboração e inovação mais forte dentro da Sefin. Por fim, a busca por simplicidade e foco também impulsionou a transição. O BSC pode ser complexo e envolver múltiplos indicadores, enquanto o OKR se concentra em um número limitado de objetivos prioritários e resultados-chave. Isso facilita a execução e o acompanhamento das metas, permitindo uma gestão mais clara e direta, com foco nos resultados mais importantes para a organização. Portanto, ao considerar a implementação e utilização de indicadores de desempenho relacionados a modelos estratégicos na Sefin, é fundamental reconhecer o papel essencial desempenhado pela controladoria governamental. Sua atuação contribui significativamente para o alcance dos objetivos institucionais e para a promoção de uma gestão pública mais eficiente e responsável. Espera-se que este estudo proporcione uma compreensão da implementação e utilização de indicadores de desempenho pela Sefin, bem como sua relação com modelos estratégicos como o BSC e o OKR.

A especificidade das práticas e contextos da Sefin pode influenciar os achados, restringindo sua aplicabilidade em diferentes cenários. Para futuras pesquisas, sugere-se a aplicação dessa abor-

dagem em outras secretarias e órgãos públicos, permitindo uma análise comparativa e a identificação de práticas eficazes que possam ser adaptadas e implementadas em contextos diversos. Dessa forma, será possível ampliar o entendimento sobre a eficácia dos indicadores de desempenho e das metodologias de monitoramento em diferentes setores governamentais.

Referências

ANTONIE, A.; MATHUS, A. A model for performance evaluation. *Journal of Computing and Natural Science*, v. 2, n. 1, p. 1-7, 2022.

BAHIA, L. O. *Guia referencial para construção e análise de indicadores*. Brasília: Escola Nacional de Administração Pública, 2021.

BARDIN, L. *Análise de conteúdo*. São Paulo: Edições 70, 2016.

BEZERRA, G. *Benefícios da utilização do Objectives and Key Results (OKR) em diferentes áreas de aplicação*. 2021. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade do Amazonas, Amazonas, 2021.

FELICIANO, F. K.; ALVEZ, J. K.; WILLERDING, I. A. V. A importância da gestão por indicadores de desempenho para a competitividade organizacional. *In*: CONGRESSO NACIONAL DE INOVAÇÃO E TECNOLOGIA – INOVA, 3., 2018, São Bento do Sul/SC. *Anais* [...]. São Bento do Sul/SC, 2018.

FERREIRA, H.; CASSIOLATO, M.; GONZALEZ, R. *Uma experiência de desenvolvimento metodológico para avaliação de programas*: o modelo lógico do Programa Segundo Tempo. Brasília: IPEA, 2009. (Texto para discussão n. 1369).

FISCHMANN, A. A.; ZILBER, M. A. Utilização de indicadores de desempenho para a tomada de decisões estratégicas: um sistema de controle. *Revista de Administração Mackenzie*, v. 1, n. 1, p. 9-25, 2000.

GONZAGA, R. P. *et al*. Avaliação de desempenho no governo mineiro: alterações dos indicadores e metas. *Revista de Administração Contemporânea*, v. 21, n. edição Especial FCG, p. 1-21, 2017.

HERRERO FILHO, E. *Os OKRs e as métricas exponenciais*: a gestão ágil da estratégia na era digital. Rio de Janeiro: Alta Books, 2021.

ITTNER, C. D.; LARCKER, D. F. Are nonfinancial measures leading indicators of financial performance? An analysis of customer satisfaction. *Journal of Accounting Research*, v. 36, p. 1-35, 1998.

KARPENKO, A.; KARPENKO, N. Development and implementation of a strategic personnel management system according to goals based on key performance indicators. *Management and Entrepreneurship*: Trends of Development, v. 2, n. 12, p. 22-35, 2020.

LAMORTE, B. *Objectives and Key Results*: tips from an OKR coach. [*S.I.*: *s.n*.], 2015. E-book.

LEMOS, J. E. S. *et al*. Supporting decisions and guiding results with use of indicators in public management. *Research, Society and Development*, v. 9, n. 8, e510985587, 2020.

MACHADO, M. R.; MACHADO, M. A. V.; HOLANDA, F. M. Indicadores de desempenho utilizados pelo setor hoteleiro da cidade de João Pessoa/PB: um estudo sob a ótica do *Balanced Scorecard*. *Turismo – Visão e Ação*, v. 9, n. 3, p. 393-406, 2007.

MARQUES, V. A.; COLARES, A. C. V.; MAIA, S. C. Sustentabilidade e desempenho empresarial: uma comparação entre os indicadores de rentabilidade das empresas participantes do mercado de capitais. *In*: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., 2010, Belo Horizonte. *Anais* [...]. Belo Horizonte: ABC, 2010.

MARTINS, A. Fortaleza registra maior PIB do Nordeste e amplia diferença para Salvador. *Diário do Nordeste*, Fortaleza, 15 dez. 2023. Disponível em: https://diariodonordeste.verdesmares.com.br/opiniao/colunistas/allisson-martins/fortaleza-registra- maior-pib-do-nordeste-e-amplia-diferenca-para-salvador-1.3456449. Acesso em: 7 maio 2024.

MELLO, F. S. H. *OKRs – Da missão às métricas*. São Paulo: Qulture Rocks, 2018.

MILLÁN SMITMANS, P. *Modernización del Estado e indicadores de desempeño del sector público*. Buenos Aires: Departamento de Economía, Facultad de Ciencias Sociales y Económicas, Universidad Católica Argentina, 2006. (Documento de Trabajo, n. 11).

NEELY, A.; GREGORY, M.; PLATTS, K. Performance measurement system design: a literature review and research agenda. *International Journal of Operations & Production Management*, v. 25, n. 12, p. 1228-1263, 1995.

RIBEIRO, M. G. C.; MACEDO, M. A. S.; MARQUES, J. A. V. C. Análise da relevância de indicadores financeiros e não financeiros na avaliação de desempenho organizacional: um estudo exploratório no setor brasileiro de distribuição de energia elétrica. *Revista de Contabilidade e Organizações*, v. 6, n. 15, p. 60-79, 2012.

SILVA, B. F. A importância do controle interno para a administração pública. *Revista Científica Semana Acadêmica*, v. 11, n. 229, p.1-15, 2023.

SILVA, R.; SANTOS, G. Surveying the academic literature on the use of OKR (Objectives and Key Results): an update. *Revista Brasileira de Sistemas de Informação*, v. 17, n. 1, p. 4:1-4:26, 2024.

SMITMANS, P. M. Modernización del estado e indicadores de desempeño del sector público. *Ensayos de política económica*, Departamento de Economia, UCA-PAC, 2006.

SOUZA, C. M. *et al.* Implantação do modelo de gestão estratégica com uso do Balanced Scorecard: o caso da Secretaria Municipal das Finanças de Fortaleza. *In*: ENCONTRO DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO PROFISSIONAIS EM ADMINISTRAÇÃO – EMPRAD, 2021, São Paulo. *Anais* [...]. São Paulo: FEA/USP, 2021.

SOUZA, C. M. *Percepções sobre o nível de maturidade em gestão estratégica na Secretaria Municipal das Finanças de Fortaleza*. 2023. 182 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração e Controladoria) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2023.

TOCCHETTO, M. R. L.; PEREIRA, L. C. Seleção de indicadores ambientais para indústria com atividade galvânica. *In*: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 28., 2004, Curitiba. *Anais* [...]. Curitiba: Anpad, 2004.

UCHOA, C. E. *Elaboração de indicadores de desempenho institucional*. Brasília: ENAP/DDG, 2013.

VAN BELLEN, H. M. Indicadores de sustentabilidade: um levantamento dos principais sistemas de avaliação. *Cadernos EBAPE.BR*, v. 2, p. 1-14, 2004.

VITEZIĆ, N. Beneficial effects of public sector performance measurement. *Central European Public Administration Review*, v. 5, n. 2, p. 7-27, 2007.

YIN, R. K. *Estudo de caso*: planejamento e métodos. Porto Alegre: Bookman, 2001.

ZIMMERMAN, F. *Gestão da estratégia com o uso do BSC*. Brasília: Enap, 2015.

A controladoria sob a perspectiva da área de governança

uma análise das companhias cearenses de capital aberto

Raquel Lima Batista, Michael Silva de Oliveira
Luciana Sampaio da Cruz, Amanda Falcão Freitas
Marcos Welber Freitas dos Santos
Alessandra Carvalho de Vasconcelos

Introdução

O papel da controladoria, segundo Borinelli (2006) e Nunes e Sellitto (2016), é exercer a função de controle e atuar na geração de informações operacionais, econômicas, financeiras e patrimoniais, buscando integrar os esforços dos gestores para alcançar resultados sinérgicos e otimizados, além de fornecer suporte para a formulação e implementação da estratégia empresarial e para a tomada de decisões por agentes externos.

Conforme Arruda, Madruga e Freitas Júnior (2008), a governança corporativa engloba o conceito de controladoria quando se refere ao monitoramento e controle dos gestores. Ao fornecer informações confiáveis, promover a transparência e fortalecer os mecanismos

de controle, a controladoria contribui para a criação de valor e a maximização do desempenho organizacional, consoante os princípios da governança corporativa (Arruda; Madruga; Freitas Júnior, 2008).

Assim, considera-se, nesta pesquisa, que a controladoria e a governança corporativa desempenham papéis fundamentais para o sucesso e a transparência das organizações, uma vez que a atuação conjunta dessas áreas proporciona maior alinhamento dos processos decisórios, maximizando a eficiência e a proteção dos interesses dos acionistas. Conforme salienta o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC (2024), a governança corporativa possibilita relacionamentos saudáveis e sustentáveis com as partes interessadas.

A governança corporativa tem sido reconhecida como um elemento crucial na estrutura organizacional das empresas, contribuindo para a sustentabilidade dos negócios. Alinhados a isso, Cardoso e Bertogna (2021) afirmam que a governança corporativa tem o papel de proteger o patrimônio da empresa e formar o elo entre os proprietários, gestores, acionistas e demais *stakeholders*, bem como organizar o funcionamento da organização que requer um maior nível de planejamento estratégico, controle, coordenação, qualificação, transparência, respeito às leis, ética e responsabilidade ambiental.

À vista disso, sob o contexto das companhias cearenses listadas em bolsa de valores, este estudo busca responder ao seguinte questionamento: qual a atuação da controladoria sob a perspectiva da área de governança nas companhias abertas? O objetivo geral é investigar a atuação da controladoria na perspectiva da área de governança das companhias abertas. Os objetivos específicos incluem: a) investigar o papel desempenhado pela controladoria como mecanismo de apoio à governança; b) verificar eventuais alterações na estrutura da controladoria com a implementação de boas práticas de governança; e c) identificar os desafios da controladoria na implantação da governança.

Por meio da análise desses aspectos, busca-se contribuir para um melhor entendimento da relação entre as áreas de controladoria

e governança, oferecendo perspectivas relevantes para a gestão eficaz das empresas, podendo nortear outras organizações interessadas em adotar boas práticas de governança ou abrir seu capital para atuação na bolsa de valores e, por extensão, colaborando para o desenvolvimento dos mercados financeiro e empresarial no Brasil. Além disso, o trabalho aborda uma lacuna acadêmica ao explorar esses aspectos em um contexto regional específico, no caso, o Ceará.

Justifica-se o recorte das empresas cearenses listadas na B3 pelo fato de o Produto Interno Bruto (PIB) do Ceará ser o terceiro maior da região Nordeste, apresentando constante crescimento e estando entre os cinco maiores nos últimos anos, em especial para os setores de serviços e indústria, conforme dados divulgados pelo Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará (Ipece, 2023).

Neste estudo, aborda-se a controladoria sob a perspectiva da área de governança. A abordagem do assunto mostra-se relevante, pois envolve a compreensão sobre como as práticas de governança estão sendo implementadas e gerenciadas em empresas cearenses de capital aberto, contribuindo para o desenvolvimento econômico da região e fortalecendo a reputação das empresas nacionalmente. Ademais, as empresas selecionadas pertencem a setores diferentes da economia (serviços hospitalares, comércio de medicamentos, finanças, alimentos e serviço de educação) e, em função da listagem em bolsa de valores, devem adotar boas práticas de governança. Salienta-se a relevância da governança no contexto empresarial contemporâneo e os poucos estudos sobre seus efeitos na controladoria em contextos regionais, como o Ceará.

Revisão da literatura

Realizou-se uma revisão não sistemática da literatura sobre controladoria e governança corporativa, em diferentes bases de dados e outras fontes, como livros-texto, artigos de periódicos e de anais de eventos científicos, manuais de orientação e páginas especializadas da Internet.

Controladoria

A controladoria teve sua origem no início do século XX nas grandes empresas dos Estados Unidos, as quais foram profundamente influenciadas por três fatores que caracterizaram o avanço industrial da época: a verticalização, que envolveu várias empresas sob controle centralizado; a diversificação, com grupos atuando em diferentes segmentos do mercado; e a expansão geográfica, marcando o início da globalização dos mercados (Borges; Parisi; Gil, 2005).

O surgimento da controladoria foi impulsionado não apenas pela Revolução Industrial, mas também pelo crescimento geográfico, com o intuito de proporcionar controle às organizações que almejavam expandir e garantir mercado. Para Lima *et al*. (2011), a controladoria tem como objetivo garantir a eficácia da empresa, fornecendo informações que apoiem o processo de tomada de decisões, visando a alcançar melhores resultados econômicos para a organização. Entende-se controladoria como o setor responsável pelo planejamento, desenvolvimento, implementação e manutenção dos sistemas integrados de informações financeiras, operacionais e contábeis de uma organização (Oliveira; Perez Júnior; Silva, 2015).

Na literatura, existem várias definições para controladoria, podendo ser vista como um suporte essencial para a execução das tarefas de gestão. A controladoria considera uma visão ampla dos ambientes interno e externo, bem como dos recursos utilizados pela organização. Dessa maneira, contribui para alcançar os resultados esperados (Silva *et al*., 2019). O Quadro 1 sintetiza alguns conceitos de controladoria disponíveis na literatura.

Quadro 1 – Síntese dos conceitos de controladoria

Autor	Conceito
Lunkes *et al*. (2014)	A controladoria é um norte orientador para os objetivos e para a coordenação das decisões na atividade de gestão.

(conclusão Quadro 1)

Bogt *et al*. (2016)	A controladoria possui a *expertise* necessária capaz de avaliar criticamente os benefícios e os custos da empresa.
Sousa *et al*. (2017)	Controladoria é um órgão observacional dos setores e fornece ações para minimizar os pontos de estrangulamento presentes e futuros que põem em perigo a rentabilidade da empresa.
Carraro e Santanna (2017)	A controladoria dispõe das ferramentas necessárias para a sobrevivência e a eficácia organizacional.
Assunção *et al*. (2019)	A controladoria planeja e controla as informações passadas aos gestores e induz o processo decisório da empresa.

Fonte: Melo e Araújo (2023, p. 8).

Conforme Beuren, Schlindwein e Pasqual (2007), a controladoria marca o avanço da contabilidade ao organizar as necessidades de informação dos tomadores de decisão. Para Catelli (2001), a controladoria desempenha o papel de estabelecer os fundamentos teóricos e conceituais essenciais para desenvolver, criar e manter sistemas de informação e modelos de gestão econômica, bem como é encarregada de coordenar e disseminar tecnologias de gestão, sendo um ponto de convergência e orientação para direcionar os esforços dos gestores visando à eficiência global da organização.

A controladoria, na perspectiva de Almeida, Parisi e Pereira (2001), é encarregada de centralizar informações de diferentes setores da empresa, porém não assume a responsabilidade pelos resultados alcançados. Em vez disso, ela atua como uma ferramenta para auxiliar os gestores na obtenção de resultados positivos. Para Beuren (2002), a participação da controladoria no processo de gestão empresarial é fundamental para aprimorar a tomada de decisões e sugerir melhorias nos instrumentos de planejamento e controle gerencial. Isso é realizado por meio da elaboração de modelos, aplicação de pesquisa operacional, uso de técnicas estatísticas e outros recursos, visando a aprimorar a eficácia do sistema de informações sob sua responsabilidade. Segundo Borinelli (2006), a controladoria abrange um conjunto de saberes que fornecem as bases teóricas e

conceituais para o controle operacional, econômico, financeiro e patrimonial do processo de gestão.

Nascimento e Reginato (2009) contribuem para esse entendimento ao afirmarem que a função da controladoria é melhorar a capacidade e a responsabilidade na orientação dos gestores sobre a estruturação das atividades envolvidas. Isso otimiza a adoção de medidas corretivas e contribui para o bom funcionamento da empresa. A controladoria faz um diagnóstico da organização e recomenda um modelo de gestão que forneça o suporte para melhorar o processo decisório, alinhando-se aos objetivos da empresa. A aplicação correta dessas orientações pelos gestores é fundamental para alcançar resultados positivos. Nesse sentido, a controladoria desempenha um papel essencial na gestão ao fornecer informações relevantes que permitam à empresa se reorganizar (Nascimento; Reginato, 2009).

Cabe ainda mencionar que a controladoria é um sistema de gestão que emprega técnicas e conhecimentos para desenvolver planos, estratégias e procedimentos de controle administrativo e contábil (Maciel; Lima, 2011). Assim, é papel da controladoria garantir a disponibilização das informações adequadas ao processo decisório, auxiliando os gestores a alcançar eficácia em suas áreas, em termos econômicos, e assegurar a eficácia global da empresa, coordenando os esforços dos gestores de cada área (Santos, 2012).

Entretanto, Souza (2015) adverte que a área da controladoria ainda está em processo de desenvolvimento, uma vez que não há um acordo geral sobre sua definição, sua posição no campo do conhecimento humano e suas responsabilidades. Apesar disso, Silva (2018) afirma que a relevância da controladoria no mundo corporativo tem aumentado ao longo dos anos e que a procura pelo conhecimento na área é estimulada pelo fato de ser um campo científico relativamente novo e em constante evolução. Esses apontamentos são corroborados por Guedes e Costa (2023), que consideram a controladoria uma área ainda em processo de expansão, que não apresenta uma base sólida em sua totalidade.

Em síntese, a área de controladoria, de forma progressiva, tem atuado nas empresas exercendo as funções de integrar as informações das diversas áreas, assessorar os executivos na definição das estratégias e apoiar o processo de gestão, a fim de suprir as necessidades de maior controle e monitoramento das operações, dos processos internos e do comportamento das pessoas nas organizações (Nascimento; Reginato; Veiga, 2007).

Em outras palavras, a controladoria emerge como uma ferramenta estratégica para a implementação e manutenção dessas práticas, atuando na gestão de informações, no monitoramento de processos e na garantia da conformidade com as normas estabelecidas.

No tópico seguinte, passa-se à discussão da governança corporativa, a qual, conforme Arruda, Madruga e Freitas Júnior (2008), abrange o conceito de controladoria quando se refere ao monitoramento e controle dos gestores.

Governança corporativa

O campo científico da governança corporativa está interligado a várias temáticas, como microeconomia, economia organizacional, teoria organizacional, teoria da informação, direito, contabilidade, finanças, gestão, psicologia, sociologia e política (Payne; Moore, 2022).

Nas últimas décadas, alguns colapsos corporativos, originados de fraudes e sistemas de gestão ineficientes, trouxeram insegurança na atuação dos mecanismos de governança corporativa em monitorar os comportamentos oportunistas (Costa *et al*., 2020). Além disso, o debate público sobre os requisitos de governança das empresas e as mudanças regulatórias resultantes (como o Relatório Cadbury, de 1992, a Lei Sarbanes-Oxley, de 2002, e o Relatório Higgs de 2003), juntamente com uma série de escândalos corporativos, começando com casos de grande destaque como Enron, Tyco e WorldCom, aumentaram a conscientização dos investidores e despertaram o interesse dos estudiosos nessa área.

De maneira mais específica, a governança corporativa refere-se a um conjunto de práticas, procedimentos e políticas que orientam a gestão e o controle de uma empresa. O interesse pelo tema cresceu significativamente tanto em países desenvolvidos quanto em países em desenvolvimento, em resposta aos fracassos de grandes corporações ao longo das últimas décadas (Abhilash; Shenoy; Shetty, 2023). Em consequência, a governança corporativa tornou-se um tópico de discussão importante devido a diversas falhas corporativas. Como resultado, quase todos os países estabeleceram instituições de governança, delinearam melhores práticas e tentaram implementar estruturas de governança adequadas (Abhilash; Shenoy; Shetty, 2023; Prusty, 2009).

A governança corporativa, conforme Hitt, Ireland e Hoskisson (2008), é um conjunto de relações entre *stakeholders* que orienta e controla a direção estratégica e o desempenho das organizações. Suas práticas podem se originar de mecanismos dos ambientes externo e interno. O objetivo é reduzir os problemas de agência ao diminuir a assimetria informacional e os riscos associados, como a gestão em causa própria por executivos contratados.

Os mecanismos externos de governança operam de forma independente da estrutura organizacional da empresa. Eles são ativados para evitar que os executivos contratados atuem de forma ineficiente, o que poderia prejudicar o alcance dos objetivos da empresa. Isso geralmente ocorre quando há falhas nos mecanismos internos. Os mecanismos internos estão diretamente ligados à estrutura organizacional e envolvem o desenvolvimento de práticas que garantam que as informações sejam transparentes e reflitam os atos administrativos, isto é, as ações dos executivos contratados (Nascimento; Reginato; Veiga, 2007).

A essência do conceito de governança corporativa envolve a transparência na administração e os meios por ela utilizados para a redução, tanto quanto possível, da assimetria informacional existente entre aqueles que geram a informação e aqueles que a utilizam. Nesse contexto, é desejável que exista uma área organiza-

cional neutra em relação às demais, capaz de supervisionar, controlar e garantir que os controles internos, os sistemas de informações e o processo de gestão se desenvolvam de forma eficiente, evitando distorções e assimetria das informações (Nascimento; Reginato; Veiga, 2007).

Assim, é possível considerar que os mecanismos de governança ajudam a alinhar os interesses entre agente e principal, com o objetivo de aumentar a confiabilidade das informações e dos relatórios financeiros (Nazir; Afza, 2018). A literatura destaca diversos mecanismos de governança, como o conselho de administração e o comitê de auditoria (Morás; Klann, 2020; Muda *et al*., 2018).

Conforme Nascimento, Bianchi e Terra (2007), a simples existência de conselho de administração e de auditoria independente, tidos como indicadores de boas práticas de governança, pode não garantir que as melhores decisões sejam tomadas pelos gestores ou que todos os registros de operações da empresa reflitam de forma íntegra o que de fato ocorreu. Isso porque esses mecanismos têm limites naturais que os impedem de enxergar todos os ângulos de uma transação ou atividade, desenvolvida no complexo sistema empresa, e de analisar com completa segurança as informações a ela correspondentes, podendo o fruto dessa análise atingir apenas parcialmente seus objetivos. Nesse sentido, em sua pesquisa, Nascimento, Bianchi e Terra (2007) demonstraram que a área de controladoria pode ser considerada um mecanismo interno de governança, voltada ao provimento da transparência na divulgação dos atos e fatos administrativos, ampliando as possibilidades de redução da assimetria informacional e minimizando os conflitos de interesse.

No Brasil, a expansão da governança corporativa foi impulsionada por uma variedade de agentes, incluindo órgãos reguladores, entidades financeiras, investidores e organizações da sociedade civil. Destaca-se o estabelecimento do IBGC em 1995, desempenhando um papel crucial na promoção de diretrizes éticas e na conscientização sobre a relevância da governança empresarial (IBGC, 2023) ao estabelecer o Código de Melhores Práticas, que tem como

pilares a transparência, a prestação de contas, a equidade e a responsabilidade corporativa.

Ademais, os modelos de governança corporativa variam conforme a realidade de cada país, embora compartilhem cinco questões centrais: conflitos de agência, custos de agência, direitos assimétricos, equilíbrio de interesses dos *stakeholders* e forças de controle (Rossetti; Andrade, 2024). A busca por resultados eficazes, seja sob uma perspectiva estratégica, operacional ou ética, leva as organizações a adotarem mecanismos que possibilitem alcançar esses objetivos. Isso inclui a implementação de práticas de governança e controladoria (Pontes *et al*., 2024). Na mesma visão, Martin, Santos e Dias Filho (2004) defendem que a qualidade da governança está intimamente ligada aos controles internos da empresa. Assim, a eficiência da controladoria de uma empresa é determinante para a qualidade da governança aplicada.

Vieira e Martins (2018) também realçam que o elo entre governança e controladoria surge porque a controladoria provê um conjunto de controles internos para a ação organizacional, buscando atender aos interesses do principal, que é o cerne da governança.

Considerando a governança corporativa como um conjunto de regras que medeiam os interesses de gestores e proprietários (Carvalho, 2002; Cavalcante; De Luca, 2013; Martin; Santos; Dias Filho, 2004; Tinoco; Escuder; Yoshitake, 2011), como um instrumento de interação entre acionistas, auditores, gestores e o conselho de administração (Lodi, 2000), ou como uma série de instrumentos internos e externos às organizações voltados para a mediação de conflitos entre *stakeholders* (Almeida; Parisi; Pereira, 2001; Hitt; Ireland; Hoskisson, 2008), a controladoria, enquanto função financeira, possui um conjunto de critérios a serem seguidos para que os proprietários compreendam o nível de rentabilidade das ações tomadas pelos gestores.

Destarte, a adoção de mecanismos de governança pelas empresas permite um controle mais eficaz na tomada de decisões financeiras diante dos riscos, os quais podem influenciar o preço das

ações no mercado, afetando, assim, seu desempenho e valor de mercado (Adi; Handayani; Rahayu, 2013). Dessa forma, as práticas de governança, quando combinadas com uma estrutura de capital adequada, tornam as empresas mais atraentes para o mercado, facilitando a captação de recursos, reduzindo os custos de agência, minimizando os riscos de perdas e melhorando o desempenho e a rentabilidade (Koerniadi; Krishnamurti; Tourani-Rad, 2014).

Metodologia

A pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa, foi realizada por meio de um estudo multicasos. Yin (2002) destaca que o estudo de caso permite uma investigação preservando as características holísticas e significativas dos eventos da vida real.

A coleta de dados envolveu a obtenção de dados primários com a aplicação de questionário. As questões do instrumento de pesquisa foram adaptadas do questionário de Beuren e Silva (2013), sendo outras incluídas para melhor analisar o papel da controladoria sob a perspectiva da governança, conforme o objetivo da pesquisa.

Foram selecionadas intencionalmente as nove empresas do estado do Ceará listadas na B3 – Brasil, Bolsa, Balcão, no mês de março de 2024, obtendo-se retorno de sete respondentes. O questionário estruturado na plataforma *Google Forms* foi aplicado no período de 27/03/2024 a 17/05/2024 por meio do envio via correio eletrônico. O instrumento de pesquisa foi respondido pelos profissionais envolvidos com a controladoria e a implementação da governança nas empresas objeto de estudo.

Os dados da pesquisa foram analisados de forma qualitativa, por meio da comparação e discussão das respostas individuais de cada respondente. Segundo Richardson (1999, p. 80),

> [...] os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.

Para a caracterização das empresas, foram pesquisados os *websites* institucionais. A Tabela 1, na próxima seção, demonstra as principais informações das empresas cearenses participantes da pesquisa, sem identificá-las.

Embora se tenha conferido o máximo de rigor possível à análise dos dados, os resultados da pesquisa se limitam aos casos estudados. No entanto, serve de base para outros pesquisadores que pretendam aprofundar este estudo com um número maior de empresas, inclusive com metodologia de pesquisa diferente da adotada.

Análise e discussão dos resultados

Nesta seção, são expostos os resultados da pesquisa quanto ao perfil das empresas pesquisadas, o perfil dos respondentes, o processo de adesão às práticas de governança e o reflexo da adesão da empresa à governança na controladoria.

Perfil das empresas

A Tabela 1 apresenta o perfil das nove empresas inicialmente selecionadas para fazer parte da pesquisa por atenderem aos dois critérios de seleção: ser uma empresa cearense e estar listada na bolsa de valores brasileira (B3). Quanto à caracterização da empresa, identificou-se o ano da IPO (oferta pública inicial), ou seja, o ano em que cada empresa abriu seu capital, o mercado em que atua e a respectiva receita líquida do exercício de 2023. Todas as informações expostas na Tabela 1 foram extraídas dos *websites* institucionais das empresas.

Tabela 1 – Identificação das empresas

Identificação da empresa	Ano da IPO	Mercado de atuação	Receita líquida (2023) em milhões R$
Empresa 1	2018	Prestadora de serviços na área da saúde	R$ 27.383.400,00
Empresa 2	2020	Comércio varejista de produtos farmacêuticos, polivitamínicos e de perfumaria	R$ 11.202.122,00

(conclusão Tabela 1)

Empresa 3	2018	Prestadora de serviços tecnológicos na área educacional	R$ 1.564.289,00
Empresa 4	2006	Indústria de gêneros alimentícios	R$ 10.840.280,00
Empresa 5	1977	Banco de fomento e desenvolvimento regional	R$ 8.558.105,00
Empresa 6	2004	Indústria de calçados	R$ 2.433.607,00
Empresa 7	2021	Prestadora de serviços de telecomunicações	R$ 1.227.270,00
Empresa 8	1995	Prestadora de serviços de geração e transmissão de energia	R$ 41.374.587,00
Empresa 9	2020	Indústria de pás para aerogeradores	R$ 2.831.915,00

Fonte: elaborada pelos autores (2024) com base nas informações disponíveis nos *websites* institucionais das empresas.

A partir das informações expostas na Tabela 1, observa-se que as companhias abertas cearenses se encontram em diferentes momentos de sua trajetória quanto ao tempo de listagem na bolsa de valores. Enquanto a empresa 5 negocia no mercado de capitais há mais de 45 anos, a empresa 7 completa, em 2024, quatro anos da abertura do seu capital.

Diante das informações apresentadas na Tabela 1, também é possível notar que as empresas cearenses listadas na bolsa de valores atuam nos segmentos de indústria, comércio e serviços, diversificadas em vários setores da economia, como saúde, educação, finanças, telecomunicações, gêneros alimentícios, calçados e energia.

Por fim, observa-se que o somatório das receitas líquidas das companhias abertas cearenses no exercício de 2023 totaliza R$ 107,4 milhões.

Perfil dos respondentes da pesquisa

Inicialmente, cabe lembrar que sete das nove companhias abertas cearenses aceitaram participar da pesquisa e responderam o questionário no período de coleta de dados. Assim, no Quadro 2 apresenta-se o perfil dos sete respondentes dos questionários (profissionais envolvidos com a controladoria e a implementação da governança nas empresas), com destaque para o gênero, função na empresa, tempo na função e nível de instrução. O nível de instrução é importante para inferir o grau de compreensão dos respondentes acerca das questões relacionadas ao assunto abordado.

Quadro 2 – Perfil dos respondentes da pesquisa

Empresa	**Gênero**	**Função**	**Tempo na função**	**Nível de instrução**
Empresa 1	Masculino	Gerente executivo	5 anos	Pós-graduação *lato sensu*
Empresa 2	Masculino	Diretor de planejamento financeiro	3 anos	Mestrado
Empresa 3	Masculino	Gerente de controladoria	1 ano	Mestrado
Empresa 4	Feminino	Coordenadora contábil	24 anos	Pós-graduação *lato sensu*
Empresa 5	Feminino / Masculino	Gerente de controles internos / Gerente contábil	1 e 2 anos na função, respectivamente	Graduação / Graduação
Empresa 6	Masculino	Gerente de controladoria	–	Pós-graduação *lato sensu*
Empresa 7	Masculino	Coordenador contábil	4 anos	Pós-graduação *lato sensu*

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Em síntese, verifica-se que a maioria dos respondentes é do gênero masculino, participa da alta gestão das empresas e possui pós-graduação (*lato sensu* ou *stricto sensu*). Foi possível ainda identificar que todos os profissionais participantes da pesquisa possuem formação em Ciências Contábeis, além de especializações em áreas

afins. Quanto ao tempo na função, há heterogeneidade entre os profissionais, oscilando entre 1 e 24 anos.

Na sequência, são apresentadas algumas características relacionadas ao processo de implantação da governança corporativa nas sete empresas estudadas.

Processo de implementação das práticas de governança

O Quadro 3 exibe a(s) área(s) responsável(is) pelo processo de implantação da governança nas empresas.

Quadro 3 – Área(s) responsável(is) pelo processo de implantação da governança

Empresas	Respostas
Empresa 1	Diretoria de Governança
Empresa 2	Vice-Presidência Financeira e de Relações com Investidores
Empresa 3	Controles Internos, Controladoria, *Compliance* e Jurídico
Empresa 4	*Compliance*
Empresa 5	A governança é capitaneada pelo Gabinete da Presidência
Empresa 6	O departamento de Controladoria é uma das áreas responsáveis pelo processo de implantação. O departamento de Gestão de Riscos e *Compliance* está em processo de implantação e vem absorvendo atividades que estavam sendo realizadas pelos departamentos de Controladoria, Financeiro e Recursos Humanos.
Empresa 7	A área responsável pela implantação da governança é o Conselho de Administração, que define os princípios e lidera o processo. A alta administração executa o plano e garante a adesão de todos. A área de Governança auxilia na implementação e aprimoramento das práticas. Outras áreas, como Controladoria, Finanças, Jurídica, Recursos Humanos, Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC), também contribuem no processo.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Com base no Quadro 3, verifica-se que as áreas responsáveis pelo processo de implementação da governança nas empresas são: Diretoria de Governança; Vice-Presidência Financeira e de Relações com Investidores; Controles Internos; Controladoria; *Compliance*;

Jurídico; Gabinete da Presidência; e o Conselho de Administração, o qual, segundo Beuren e Silva (2013), quando composto por membros independentes, contribui para mitigar ações fraudulentas e erros operacionais.

A multiplicidade de respostas apontadas demonstra que várias áreas foram responsáveis pela implantação da governança nas empresas pesquisadas. Entretanto, cabe ressaltar que a área de controladoria é indicada por algumas empresas como uma das que contribuem e participam da implantação da governança. Segundo Maciel e Callado (2020), a área de controladoria pode existir e ser difundida apenas no interior da organização, tendo o propósito de controlar os objetivos das organizações.

O Quadro 4 descreve o desempenho da controladoria no processo de implementação da governança, conforme os respondentes das empresas.

Quadro 4 – Papel da controladoria no processo de implementação da governança

Empresas	Respostas
Empresa 1	Responsável por garantir as práticas contábeis e regulatórias e a qualidade das demonstrações financeiras. Elaborar e gerir o orçamento. Controlar e analisar o resultado financeiro a partir de indicadores de *performance* e relatórios gerenciais. Suportar as decisões de negócio a partir da projeção de resultados financeiros.
Empresa 2	Padronização das demonstrações financeiras em cumprimento com as normas contábeis para os *stakeholders* e direcionamento dos controles internos em conjunto com auditoria interna e externa.
Empresa 3	A controladoria fornece informações para subsidiar os gestores no processo decisório (políticas de redução de custos e para ampliação dos lucros do negócio), tornando a empresa mais competitiva e organizada. Por meio de relatórios, são fornecidos dados relevantes para o planejamento estratégico e operacional. Além disso, a essência do conceito de governança na empresa envolve a transparência na administração e os meios por ela utilizados para fornecimento de informações entre aqueles que geram a informação e aqueles que a utilizam. Dessa forma, a controladoria teve papel crucial na implantação da governança, pois ficou com, aproximadamente, 70% dos controles implantados.
Empresa 4	Subsidiar com informações relevantes para o processo.

(conclusão Quadro 4)

Empresa 5	A controladoria apresenta o papel de análise de desempenho, análises de viabilidade, elaboração do plano de capital, bem como do orçamento da instituição. Então, a controladoria está no cerne de toda parte econômico-financeira do processo de governança.
Empresa 6	O departamento de controladoria desempenha papel fundamental, por ser a área que implantou os processos até então existentes. É detentora de inúmeras informações gerenciais e contábeis, e possui o papel de condução e orientação desse processo de transferência de responsabilização de tarefas e atividade, pois necessita garantir que todos os sistemas, controle interno, as políticas implantadas até então sejam alinhados com as novas diretrizes e políticas da companhia.
Empresa 7	A controladoria tem sua contribuição na implantação da governança promovendo transparência, *accountability*, controle de riscos, tomada de decisões estratégicas e uma cultura de *compliance*. Por meio de sua *expertise*, a controladoria contribui para a sustentabilidade, o crescimento e a competitividade da companhia no mercado.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Em síntese, é possível observar que os respondentes consideram que o papel da controladoria nas companhias abertas cearenses pesquisadas é garantir práticas contábeis e regulatórias, gerenciar orçamentos, controlar resultados financeiros e apoiar decisões de negócios. Destacam também o papel da controladoria na implantação da governança e na padronização das demonstrações financeiras, cumprindo normas contábeis e orientando os controles internos, em colaboração com auditorias internas e externas, bem como na análise de desempenho, análises de viabilidade e elaboração do plano de capital.

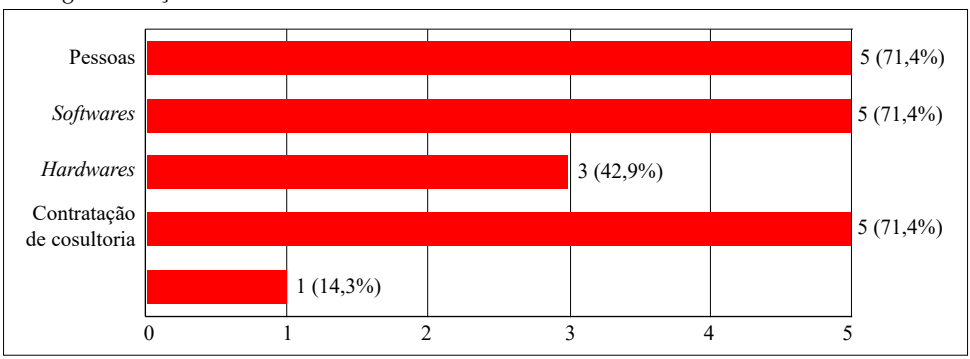
Outro aspecto identificado realça que a área de controladoria das empresas fornece informações cruciais para o processo decisório, contribuindo para a tomada de decisões estratégicas, o crescimento, a competitividade e a organização da empresa, em consonância com os achados de Beuren e Silva (2013), que também evidenciaram a melhoria na qualidade das informações contábeis e gerenciais.

Em alinhamento aos achados desta pesquisa, Maciel (2019) corrobora a ideia de que a controladoria atua como órgão que contempla diversas funções e se relaciona com inúmeros setores, com o

propósito de atingir o objetivo-fim da organização. Sabe-se, então, que a função básica da controladoria é de apoio ao processo decisório da organização, utilizando-se dos dados e informações que tem disponível e facilitando o controle de todas as operações da organização. Além disso, desempenha um papel fundamental na governança, promovendo transparência na administração e facilitando o fluxo de informações entre as partes interessadas. Dessa forma, a controladoria está no cerne de toda parte econômico-financeira do processo de governança.

A Figura 1 ilustra os recursos necessários para a área de controladoria na implantação da governança das empresas, segundo a percepção dos respondentes.

Figura 1 – Recursos necessários para a área de controladoria na implantação da governança



Fonte: elaborada pelos autores (2024).

No que tange aos recursos necessários à controladoria para a implantação da governança, os respondentes indicaram que a maior parte das empresas contratou consultoria especializada. Além da contratação de consultoria, também é possível perceber investimentos em pessoas e *softwares*.

O Quadro 5 mostra as modificações que foram percebidas na área de controladoria com a implantação da governança nas empresas. Observa-se que a empresa 5 não respondeu ao item do questionário.

Quadro 5 – Modificações percebidas na área de controladoria com a implantação da governança

Empresas	Respostas
Empresa 1	Ao longo do tempo, cada vez mais espera-se uma participação ativa da área de controladoria nas decisões de negócio e estratégias.
Empresa 2	Maior nível de profissionalização, com busca por qualificação das pessoas e sistemas de controle mais rígidos.
Empresa 3	Transparência e conformidade com as leis e regulamentações, tendo um time técnico de qualidade monitorando todos os temas relevantes. Maior confiabilidade, agilidade e integridade nos números que são divulgados nas demonstrações financeiras, garantindo um bom atendimento e engajamento dos *stakeholders*.
Empresa 4	Melhoria nos processos e segurança da informação.
Empresa 5	–
Empresa 6	Faz-se necessário ressaltar que as áreas de gestão de risco e *compliance* e controladoria são independentes e ambas estão conectadas à Diretoria Financeira e Relação com Investidores – RI, dessa forma existe uma troca de informações e indicadores constantes entre as áreas. Listamos algumas modificações abaixo: • as informações fornecidas pela controladoria passaram a conter uma área específica onde elencamos os critérios, premissas e parâmetros específicos utilizados na elaboração das informações; • passamos a desenvolver as políticas utilizadas para as informações e/ou controles, sendo especificadas todas as regras e processos relacionados à matéria em questão. Exemplos: política de auditorias, política de obsolescência, código de conduta e política de sustentabilidade.
Empresa 7	Assumindo um papel mais proativo e estratégico, a controladoria fornece análises à alta administração, elabora relatórios mais completos, aprimora o processo de planejamento e orçamento, adota ferramentas tecnológicas, promove a cultura de *compliance* e investe no desenvolvimento de seus profissionais. Essa transformação garante que a controladoria se torne um parceiro essencial na jornada da governança, contribuindo para a sustentabilidade, o crescimento e a competitividade da companhia no mercado.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Em relação às modificações percebidas na área de controladoria com a implantação da governança nas empresas cearenses listadas na B3, foi evidenciada a crescente importância da área nas decisões e estratégias de negócio ao longo do tempo, assumindo um

papel mais proativo e estratégico por meio do fornecimento de informações à alta administração e promoção da cultura de *compliance*. Isso vem acompanhado de um aumento no nível de profissionalização, com ênfase na qualificação das equipes e implementação de sistemas de controle mais rigorosos, conforme um dos respondentes.

É possível, portanto, perceber a essencialidade da controladoria no tocante ao apoio estratégico e operacional às empresas cearenses, dada a necessidade de uma área que auxilie os gestores diretamente no processo de planejamento, execução e controle das atividades administrativas da organização. Destarte, há um foco significativo em transparência e conformidade com as leis e regulamentações, com equipes técnicas monitorando ativamente os temas relevantes. Isso resulta em maior confiabilidade, agilidade e integridade nos números divulgados nas demonstrações financeiras, promovendo um bom relacionamento e engajamento com os *stakeholders* e transformando a controladoria em um parceiro essencial na estrutura organizacional. Paralelamente, são destacadas pelas empresas cearenses melhorias nos processos e na segurança da informação.

Cabe advertir que há algumas diferenças entre as observações referente às empresas cearenses e os achados de Cavalcante *et al*. (2012) nas maiores companhias abertas brasileiras. Esses autores identificaram uma atuação da controladoria muito mais concentrada no ambiente interno da organização, voltada à interpretação do impacto econômico dos eventos sobre o patrimônio e ao exercício predominante da função contábil-gerencial. Nas respostas obtidas na presente pesquisa, constata-se, em linhas gerais, que a área de controladoria funciona além do sistema interno, atuando para melhorar a imagem das empresas junto aos *stakeholders* e gerando crescimento e competitividade para as empresas no ambiente externo e no mercado.

O Quadro 6 elenca as modificações após a implantação da governança percebidas pelos respondentes nas empresas cearenses em que atuam. Observa-se que a empresa 5 não respondeu à pergunta do questionário.

Quadro 6 – Modificações percebidas pelos respondentes após a implantação da governança na empresa

Empresas	Respostas
Empresa 1	Unificação de processos e políticas baseando-se em melhores práticas, com o avanço de integrações pós-fusões e aquisições (M&A).
Empresa 2	Tornou possível o acompanhamento mais frequente e consistente dos resultados, favorecendo as decisões, além de dar maior clareza dos padrões, papéis e limites de atuação.
Empresa 3	Evolução na maturidade da companhia quanto aos processos, sistemas e pessoas. Definição de políticas e procedimentos na companhia a serem seguidos, garantindo maior padronização dos processos e eficiência operacional. Atração de investidores relevantes no mercado, valorizando mais a empresa. Ampliação da carteira de clientes e crescimento da receita de forma acelerada. Atração de bons talentos para trabalhar na companhia.
Empresa 4	Melhor direcionamento e clareza dos processos, diretrizes e valores da empresa.
Empresa 5	–
Empresa 6	Estamos na fase de implantação do Gestão de Risco e *Compliance*, mas já percebemos que as regras internas e acordos existentes nas áreas de gestão da companhia começaram a sair da informalidade e começam a se tornar regras formais, isto é, tornaram-se públicas, resultando em uma maior clareza e padronização dos processos e deixando transparente para todas as áreas a regra do jogo.
Empresa 7	A implantação da governança trouxe modificações significativas, destacando-se a maior transparência e rigor nos processos de controle e auditoria. Houve um aprimoramento na qualidade e na tempestividade das informações financeiras, facilitando a tomada de decisão estratégica e garantindo conformidade com regulamentações mais rigorosas. Além disso, a controladoria passou a desempenhar um papel mais proativo na gestão de riscos e no monitoramento da *performance*, alinhando-se às melhores práticas de mercado e reforçando a confiança dos investidores.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Em linhas gerais, os resultados apresentados no Quadro 6 demonstram que a unificação de processos e políticas, com base em melhores práticas após integrações pós-fusões e aquisições (M&A), possibilitou um acompanhamento mais consistente dos resultados e favoreceu as decisões. Isso proporcionou maior clareza nos padrões, papéis e limites de atuação. Nota-se, ainda, a evolução na maturidade

das empresas, evidenciada pelo maior rigor e pelo aprimoramento de processos, sistemas e pessoal e pela definição de políticas e procedimentos para garantir maior padronização, eficiência operacional e transparência nos processos de auditoria. Como resultado, observa-se o aumento da confiabilidade das informações, por meio da criação de mecanismos de controles internos e auditorias independentes que validam as informações das empresas, aspecto também identificado por Beuren e Silva (2013).

Além disso, a controladoria passou a desempenhar um papel mais proativo na gestão de riscos e no monitoramento do desempenho, assegurando a conformidade com regulamentações mais rigorosas e alinhando-se às melhores práticas de mercado. Conforme Beuren e Silva (2013), a conformidade e o alinhamento das práticas possibilitam o aprimoramento na tomada de decisões, com informações mais precisas e confiáveis. Assim, a alta administração pode tomar decisões estratégicas mais embasadas, resultando em um melhor planejamento e execução das ações.

A partir dos achados obtidos na presente pesquisa, e à luz das recomendações da literatura (Adi; Handayani; Rahayu, 2013; Arruda; Madruga; Freitas Júnior, 2008; Beuren; Silva, 2013), é possível afirmar que as melhorias indicadas pelos respondentes das empresas cearenses podem possibilitar a atração de investidores relevantes, valorizando a empresa, ampliando a base de clientes e acelerando o crescimento da receita. Além disso, podem atrair talentos, havendo um direcionamento e clareza nos processos, diretrizes e valores das empresas.

No Quadro 7, é possível identificar a(s) mudança(s) estrutural(is) da área de controladoria após a implantação da governança nas empresas.

Quadro 7 – Mudança(s) estrutural(is) da área de controladoria após a implantação da governança

Empresas	Respostas
Empresa 1	Não houve mudança, ocorreram apenas integrações sistêmicas e sinergias resultantes.

(conclusão Quadro 7)

Empresa 2	Sim, além de dar maior robustez à parte contábil, foram criadas as áreas de Relações com Investidores (RI) e de Controle, Planejamento e Orçamento (FP&A).
Empresa 3	Sim, a área vem aumentando o time e escopo de atuação desde a implantação da governança. Hoje a controladoria tem em torno de 70 pessoas e é responsável por toda a frente de contabilidade, custos, consolidação e reporte, fiscal, tributário, auditoria interna, projetos/automatizações relevantes na companhia e análise de dados (BI).
Empresa 4	Sim.
Empresa 5	O que podemos afirmar é que a partir do fortalecimento da controladoria, da sua atuação de forma mais contundente, existe um caminhar mais voltado para a eficiência operacional, um melhor acompanhamento da *performance* de unidades e de produtos, visando robustecer o planejamento e a execução estratégicos.
Empresa 6	Sim, com a criação do departamento de Governança, Riscos e *Compliance*, estamos realocando o setor de Auditoria Interna da Controladoria para esse departamento. Estimamos que esse processo levará aproximadamente 18 meses.
Empresa 7	A área de controladoria passou por mudanças estruturais significativas, entre elas, a criação de comitês específicos, como o Comitê de Auditoria, para reforçar a independência e a objetividade das funções de controle. A controladoria também integrou novas tecnologias e sistemas de informação para melhorar a precisão e a eficiência no processamento de dados financeiros. Além disso, houve uma reestruturação organizacional para garantir uma segregação mais clara de funções, fortalecendo os mecanismos de controle interno e a conformidade com as regulamentações. Essas mudanças visaram aumentar a transparência, a *accountability* e a confiança dos *stakeholders*.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Conforme as respostas identificadas no Quadro 7, observa-se que cinco empresas responderam ter havido mudança estrutural na área de controladoria após a implantação da governança, com uma delas afirmando que essas mudanças foram significativas. Destaca-se a criação das áreas de Relações com Investidores e de Controle, Planejamento e Orçamento (FP&A), proporcionando maior ro-

bustez à parte contábil, bem como a instalação de comitês específicos de auditoria, para reforçar a independência e a objetividade das funções de controle.

A Figura 2 revela as áreas que estão subordinadas à controladoria nas empresas cearenses estudadas.

Figura 2 – Áreas subordinadas à controladoria

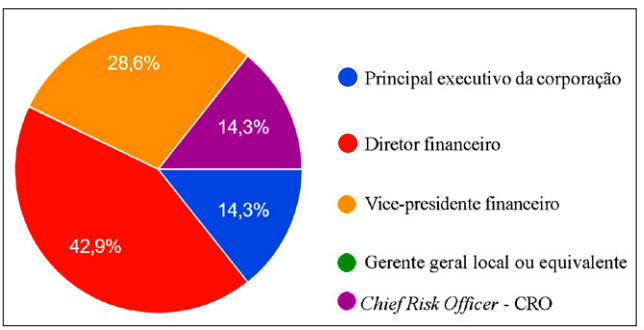
Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Das sete empresas participantes da pesquisa, as empresas 3, 4 e 6 afirmaram que a área de controladoria está vinculada às áreas de contabilidade financeira, custos, fiscal e orçamento. Nas empresas 1 e 5, a controladoria está ligada somente à área de contabilidade financeira, e, na empresa 7, está subordinada às áreas de contabilidade, fiscal, custos e auditoria interna. A empresa 2 indicou que a controladoria não está subordinada às áreas de auditoria interna, tesouraria e TI.

Por meio da Figura 3, é possível identificar a quem o *controller* é subordinado nas empresas pesquisadas.

Figura 3 – Subordinação do *controller*

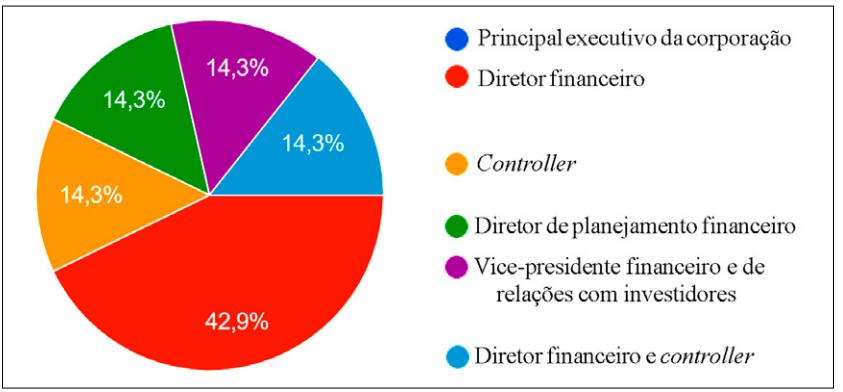
Fonte: elaborada pelos autores (2024).



A partir das informações evidenciadas na Figura 3, nota-se que, na maior parte das empresas, o *controller* encontra-se subordinado à diretoria financeira. Por sua vez, nas empresas 1 e 2, o *controller* está subordinado à vice-presidência financeira e, nas empresas 4 e 5, o *controller* vincula-se ao principal executivo da corporação ou à direção de risco – CRO. Desse modo, pode-se aferir que a controladoria é uma área que integra a alta gestão e encontra-se nos níveis mais estratégicos das empresas cearenses pesquisadas.

A Figura 4 indica o responsável por apresentar o resultado anual para os acionistas nas empresas estudadas.

Figura 4 – Responsável pela apresentação do resultado anual para os acionistas



Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Com base na Figura 4, depreende-se que a apresentação dos resultados para os acionistas das empresas é realizada predominantemente pela diretoria financeira (empresas 3, 4, 5 e 6). As demais respostas apontaram para a apresentação dos resultados sendo realizada pela diretoria de planejamento financeiro (empresa 1), vice-presidência e RI (empresa 2), diretoria financeira e *controller* (empresa 7).

O Quadro 8 apresenta as principais tarefas exercidas pelo *controller* nas empresas relacionadas à governança.

Quadro 8 – Tarefas exercidas pelo *controller* relacionadas à governança

Empresas	Respostas
Empresa 1	Aplicação das políticas e participação nas comissões e comitês correspondentes.
Empresa 2	Preparação e análise de demonstrações financeiras, desenvolvimento e monitoramento de controles internos, planejamento estratégico e orçamento, suporte à tomada de decisão e comunicação com s*takeholders*.
Empresa 3	Negociar a implantação da governança com as áreas impactadas, principalmente as mais resistentes; manter o olhar vigilante e incentivar o time a sinalizar oportunidades e riscos nas operações e processos; revisar controles e processos periodicamente; dar exemplo para as demais áreas da companhia.
Empresa 4	Apresentação dos resultados para os vice-presidentes e garantir a integridade das informações.
Empresa 5	A controladoria apresenta o papel de análise de desempenho, análises de viabilidade, elaboração do plano de capital, bem como do orçamento da instituição. Então, a controladoria está no cerne de toda parte econômico-financeira do processo de governança.
Empresa 6	Não possui esse cargo, atualmente a área de Governança, Riscos e Conformidade (GRC) é conduzida diretamente pelo diretor de RI.
Empresa 7	O *controller* desempenha tarefas cruciais relacionadas à governança, incluindo a garantia da conformidade com as regulamentações financeiras e a supervisão da integridade dos relatórios financeiros. Ele é responsável pela implementação e monitoramento de controles internos eficazes, bem como pela coordenação das auditorias internas e externas. O *controller* também participa na gestão de riscos, fornecendo análises detalhadas e informações precisas para a tomada de decisões estratégicas. Além disso, ele assegura a transparência e a comunicação adequada das informações financeiras aos *stakeholders*, contribuindo para a construção de confiança e a manutenção da credibilidade da companhia no mercado.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Conforme as informações evidenciadas no Quadro 8, foram identificadas as responsabilidades pela aplicação de políticas e pela participação em comissões e comitês relevantes, bem como pelas atividades de preparação e análise de demonstrações financeiras, desenvolvimento e monitoramento de controles internos, coordenação de auditoria interna e externa, planejamento estratégico e orçamento,

além do suporte à tomada de decisões. Tais atribuições visam a assegurar a conformidade com regulamentações e a comunicação com *stakeholders*, contribuindo para a redução de riscos e a prevenção de fraudes, conforme indicam Beuren e Silva (2013).

Além disso, destacaram-se a negociação da implantação da governança, a manutenção da vigilância sobre oportunidades e riscos, a revisão periódica de controles e processos, o exemplo dado às outras áreas da empresa e a apresentação dos resultados para os vice-presidentes, garantindo a integridade das informações. Também foi mencionada a participação na gestão de riscos, que fornece análises detalhadas e informações precisas para a tomada de decisões estratégicas e contribui para a construção de confiança e a manutenção da credibilidade da empresa no mercado.

O Quadro 9 expõe as resistências (ou dificuldades) observadas na implantação da governança nas empresas estudadas. Observa-se que a empresa 5 não respondeu ao item.

Quadro 9 – Resistências (ou dificuldades) observadas na implantação da governança

Empresas	**Respostas**
Empresa 1	Aceitação de controles e políticas de alçadas. Sensação de perda de controle do negócio sobre a medição de seus resultados.
Empresa 2	Toda mudança de processos causa resistência natural das pessoas, por isso é preciso comprometimento e compreensão da alta gestão com os objetivos. A implantação do sistema ERP robusto, estabelecimento de controle orçamentário e de políticas de alçadas foram desafios importantes na implantação da governança.
Empresa 3	Implantação da cultura de governança, tendo que estabelecer novos processos e controles em uma *startup*, que cresceu rápido e executava muitas atividades informais. Mostrar para as áreas o quanto agrega valor para a companhia ter uma estrutura de governança e não ser vista como algo burocrático. Times operacionais, que não executam atividade de *backoffice* e executam atividades que impactam diretamente nosso cliente final (escolas e pais), tendem a priorizar suas metas e não se preocupar em seguir processos e controles. Existe uma resistência maior em conseguir implantar algo novo nessas áreas.
Empresa 4	Transição de uma cultura familiar para capital aberto.
Empresa 5	–

(conclusão Quadro 9)

Empresa 6	Não percebemos resistências ou dificuldades da gestão interna em realizar a implantação da governança, pois muitas das atividades que estão sendo alocadas na área de Governança, Riscos e Conformidade (GRC) já vinham sendo realizadas por diversas áreas da companhia. Dessa forma, o que está acontecendo é uma realocação de atividades em um novo departamento que vem sendo estruturado para deixar os processos cada vez mais formalizados e transparentes para a direção e acionistas.
Empresa 7	A implantação da governança encontrou resistências e dificuldades, incluindo a resistência cultural interna à mudança, em que funcionários e executivos precisaram adotar novas práticas e processos rigorosos. Houve também desafios relacionados ao custo e à complexidade de implementar sistemas de controle e *compliance* mais robustos. A necessidade de maior transparência gerou preocupações sobre a exposição de informações sensíveis. Além disso, a adaptação às novas regulamentações e a integração de comitês, como o de auditoria independente, no início, gerou uma ideia de processos burocráticos. Essas barreiras demandaram tempo, treinamento e uma mudança significativa na mentalidade da organização para serem superadas, e estamos tendo êxito.

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

Conforme as respostas dos profissionais apresentadas no Quadro 9, foram identificadas algumas objeções na implantação da governança nas empresas, dentre as quais se destaca a resistência à aceitação de controles e políticas de alçadas, em virtude da sensação de perda de controle do negócio sobre a medição de seus resultados. Foi apontada ainda a resistência natural à mudança de processos, diante da qual são importantes o comprometimento e a compreensão da alta gestão com os objetivos, além da necessidade de adoção de um sistema ERP robusto, controle orçamentário e políticas de alçadas.

Ademais, foi indicada a resistência cultural interna à mudança, uma vez que funcionários e executivos precisaram adotar novas práticas e processos rigorosos. Também foram mencionados desafios relacionados ao custo e à complexidade de implementar sistemas de controle e *compliance* mais robustos, em consonância com os achados de Beuren e Silva (2013).

Conclusão

O estudo buscou investigar a atuação da controladoria na perspectiva da área de governança das companhias abertas cearenses. Para tanto, das nove empresas listadas na bolsa de valores brasileira (B3), obteve-se o retorno de sete delas ao questionário elaborado com base no instrumento de pesquisa adotado por Beuren e Silva (2013).

Em linhas gerais, foi possível constatar que, nas empresas cearenses pesquisadas, a controladoria apoia a implementação de práticas de governança, assegurando práticas contábeis e regulatórias, gerenciando orçamentos, controlando resultados financeiros e apoiando decisões de negócios. Ademais, identificaram-se modificações expressivas na controladoria após a implementação da governança, incluindo aumento da profissionalização, melhorias nos sistemas de controle e integração de novas tecnologias.

Dentre os desafios da controladoria na implantação da governança, verificou-se que as empresas cearenses estudadas enfrentaram resistências culturais e dificuldades na adaptação a novos processos e a sistemas de controle mais rigorosos.

Quanto ao papel da controladoria no processo de implementação da governança, é possível enfatizar as funções de assegurar a conformidade contábil, gerenciar orçamentos, controlar resultados financeiros, apoiar decisões estratégicas, padronizar demonstrações financeiras, colaborar com auditorias internas e externas e realizar análises de desempenho e viabilidade.

No processo de estruturação da área de governança, as empresas pesquisadas identificaram como recurso necessário a contratação de consultorias especializadas, além de investimentos em pessoal e *softwares*.

As principais modificações na área de controladoria das empresas perpassam pelo aumento da importância estratégica da área, sendo necessária uma atuação mais proativa, com maior ênfase em *compliance* e uma maior qualificação das equipes. Quanto à estrutura e tecnologia, houve a criação de novas áreas e comitês,

com aumento do número de funcionários e adoção de novas tecnologias e sistemas de informação. Todas essas modificações geraram impactos nas empresas cearenses estudadas, levando à necessidade de unificação de processos e, consequentemente, de melhoria na consistência dos resultados e nas decisões estratégicas após fusões e aquisições.

Quanto à estrutura e subordinação da área de controladoria nas empresas, observou-se sua vinculação, frequentemente, à área de contabilidade financeira, fiscal, custos e orçamento e, em alguns casos, à vice-presidência financeira ou à diretoria financeira. Já para as tarefas relacionadas à governança apontadas pelas empresas, essas foram mais voltadas à aplicação de políticas, participação em comitês, preparação e análise de demonstrações financeiras, coordenação de auditorias, planejamento estratégico, suporte à tomada de decisões e comunicação com *stakeholders*. A pesquisa também identificou resistências (ou dificuldades) vivenciadas pelas empresas, com destaque para a aceitação de controles e políticas, com relatos de resistência à mudança e à adoção de novos processos e sistemas, especialmente em empresas que passaram de uma cultura familiar para a atuação no mercado de capitais. Também foram destacados o custo e a complexidade envolvidos para a implementação de sistemas de controle e *compliance* mais robustos, bem como a necessidade de maior transparência por parte das empresas.

Com base nos achados da pesquisa, constata-se que as respostas registradas pelas empresas estão em consonância com a literatura nacional, observando-se que a área de controladoria apoia a implementação de práticas contábeis e regulatórias, gerencia orçamentos, controla resultados financeiros e apoia decisões estratégicas. Porém, cabe destacar que as companhias abertas cearenses pesquisadas enfrentaram desafios culturais e de adaptação a novos processos que não devem ser negligenciados.

Dessa forma, enfatiza-se que a controladoria, frequentemente vinculada à contabilidade financeira e fiscal, exerce um papel crucial na transparência, conformidade e comunicação com *stakeholders*,

contribuindo para o crescimento e a atração de investidores, apesar das resistências e custos envolvidos na implementação de sistemas de controle mais robustos.

Do exposto, entende-se que os pontos destacados no estudo podem servir para evidenciar o caminho de aprendizado percorrido pelas empresas cearenses que atuam no mercado de capitais brasileiro, além de proporcionar *insights* para outras empresas que queiram trilhar essa trajetória e atuar na bolsa de valores.

Conclui-se, de modo geral, que a controladoria nas empresas cearenses listadas na bolsa de valores desempenha um papel relevante na governança, promovendo eficiência operacional, transparência e conformidade regulatória e contribuindo para a tomada de decisões estratégicas e para o crescimento das empresas.

Por fim, acredita-se que estudos futuros podem aprofundar e ampliar a compreensão sobre o relacionamento entre as áreas de controladoria e governança, ajudando a desenvolver práticas mais eficazes e inovadoras na governança que promovam crescimento e longevidade para as empresas. Pode-se, inclusive, relizar pesquisas quantitativas com a aplicação de técnicas estatísticas.

Referências

ABHILASH, A.; SHENOY, S. S.; SHETTY, D. K. Overview of corporate governance research in India: a bibliometric analysis. *Cogent Business & Management*, v. 10, n. 1, e2182361, 2023.

ADI, T.; HANDAYANI, W.; RAHAYU, S. The influence of corporate governance and capital structure on risk, financial performance and firm value: a study on the mining company listed in Indonesia stock exchange in 2009-2012. *European Journal of Business and Management*, v. 5, n. 29, p. 200-217, 2013.

ALMEIDA, L. B.; PARISI, C.; PEREIRA, C. A. Controladoria. *In*: CATELLI, A. (coord.). *Controladoria*: uma abordagem da gestão econômica – GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 343-355.

ARRUDA, G. S.; MADRUGA, S. R.; FREITAS JÚNIOR, N. I. A governança corporativa e a teoria da agência em consonância com a controladoria. *Revista de Administração da Universidade Federal de Santa Maria*, v. 1, n. 1, p. 71-84, 2008.

BEUREN, I. M. O papel da controladoria no processo de gestão. *In*: SCHMIDT, P. (org.). *Controladoria*: agregando valor para a empresa. Porto Alegre: Bookman, 2002. p. 15-38.

BEUREN, I. M.; SILVA, G. P. Reflexos na controladoria com a adesão da empresa à governança corporativa. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, v. 12, n. 36, p. 70-82, 2013.

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

BORGES, T. N.; PARISI, C.; GIL, A. L. O *controller* como gestor da tecnologia da informação: realidade ou ficção? *Revista de Administração Contemporânea*, v. 9, p. 119-140, 2005.

BORINELLI, M. L. *Estrutura conceitual básica de controladoria*: sistematização à luz da teoria e da práxis. 2006. 352 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

CARDOSO, F. R. P.; BERTOGNA, V. A importância da controladoria com a governança corporativa como instrumento de gestão. *Revista de Gestão e Estratégia*, v. 3, n. 1, p. 1-10, 2021.

CARVALHO, A. G. Governança corporativa no Brasil em perspectiva. *Revista de Administração da USP*, v. 37, n. 3, p. 19-32, 2002.

CATELLI, A. (coord.). *Controladoria*: uma abordagem da gestão econômica – GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CAVALCANTE, D. S. *et al*. Características da controladoria nas maiores companhias listadas na BM&FBovespa. *Revista Universo Contábil*, v. 8, n. 3, p. 113-134, 2012.

CAVALCANTE, M. C. N.; DE LUCA, M. M. M. Controladoria como instrumento de governança no setor público. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, v. 7, n. 1, p. 73-90, 2013.

COSTA, M. S. S. *et al*. Práticas de *compliance* em uma empresa de teleatendimento. *Revista Metropolitana de Governança Corporativa*, v. 5, n. 2, p. 47-64, 2020.

GUEDES, G. Q.; COSTA, S. A. Produção científica em controladoria nos anos de 2010 a 2019: uma análise das bases de dados Spell e Scielo. *CAP Accounting and Management*, v. 17, n. 1, p. 54-70, 2023.

HITT, M. A.; IRELAND, R. D.; HOSKISSON, R. E. *Administração estratégica*: competitividade e globalização. São Paulo: Cengage Learning, 2008.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBGC). *Código de melhores práticas de Governança Corporativa*. 6. ed. São Paulo: IBGC, 2023.

INSTITUTO DE PESQUISA E ESTRATÉGIA ECONÔMICA DO CEARÁ (Ipece). *Produto Interno Bruto*: PIB do Ceará nas óticas da produção e da renda – 2021, n. 09. Fortaleza: Ipece, 2023.

KOERNIADI, H.; KRISHNAMURTI, C.; TOURANI-RAD, A. Corporate governance and risk-taking in New Zealand. *Australian Journal of Management*, v. 39, n. 2, p. 227-245, 2014.

LIMA, F. B. L. *et al*. A controladoria em instituições financeiras: estudo de caso no Banco do Nordeste do Brasil SA. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, v. 22, n. 1, p. 43-72, 2011.

LODI, J. B. *Governança corporativa*: o governo da empresa e o conselho de administração. 3. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

MACIEL, E. T. P. Informações retratadas pelas empresas listadas na B3 acerca da controladoria. *Management Control Review*, v. 4, n. 2, p. 35-45, 2019.

MACIEL, E. T. P.; CALLADO, A. A. C. Relações entre evidenciação da existência de controladoria e características das empresas listadas na B3. *Revista UNEMAT de Contabilidade*, v. 9, n. 17, p. 181-202, 2020.

MACIEL, L. F.; LIMA, R. A. O perfil ideal do *controller* nas condições que se apresentam o mercado de trabalho no Brasil. *In*: ENCONTRO LATINO-AMERICANO DE PÓS-GRADUAÇÃO, 11., 2011, São José dos Campos/SP. *Anais* [...]. São José dos Campos/SP, 2011.

MARTIN, N. C.; SANTOS, L. R.; DIAS FILHO, J. M. Governança empresarial, riscos e controles internos: a emergência de um novo modelo de controladoria. *Revista Contabilidade & Finanças*, v. 15, p. 7-22, 2004.

MELO, M.; ARAÚJO, J. A. O. Controladoria no terceiro setor: uma investigação sobre o uso das técnicas de controladoria em uma associação de mulheres empreendedoras. *Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco*, v. 9, n. 1, p. 3-23, 2023.

MORÁS, V. R.; KLANN, R. C. Influência da governança corporativa na escolha do tipo de gerenciamento de resultados. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 17, n. 44, p. 105-122, 2020.

MUDA, I. *et al*. The analysis of effects of good corporate governance on earnings management in Indonesia with panel data approach. *Iranian Economic Review*, v. 22, n. 2, p. 599-625, 2018.

NASCIMENTO, A. M.; BIANCHI, M.; TERRA, P. R. S. A controladoria como um mecanismo interno de governança corporativa: evidências de uma *survey* comparativa entre empresas de capital brasileiro e norte-americano. *Revista ABCustos*, v. 2, n. 2, p. 70-96, 2007.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. *Controladoria*: um enfoque na eficácia organizacional. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L.; VEIGA, L. A atuação da controladoria em um ambiente envolvendo os modelos de governança corporativa alemão e latino-europeu. *In*: CONGRESSO USP CONTABILIDADE E CONTROLADORIA, 2007, São Paulo. *Anais* [...]. São Paulo: USP, 2007.

NAZIR, M. S.; AFZA, T. Does managerial behavior of managing earnings mitigate the relationship between corporate governance and firm value? Evidence from an emerging market. *Future Business Journal*, v. 4, n. 1, p. 139-156, 2018.

NUNES, A. A. B.; SELLITTO, M. A. A controladoria como suporte à estratégia da empresa: estudo multicaso em empresas de transporte. *Revista de Administração Mackenzie*, v. 17, p. 135-164, 2016.

OLIVEIRA, L. M.; PEREZ JÚNIOR, J. H.; SILVA, C. A. S. *Controladoria estratégica*. São Paulo: Atlas, 2009.

PAYNE, G. T.; MOORE, C. External corporate governance mechanisms: linking forces to behaviors. *In*: *Oxford Research Encyclopedia of Business and Management*, 2022.

PONTES, G. A. *et al*. Análise bibliométrica de publicações sobre governança corporativa e controladoria em periódicos brasileiros de contabilidade. *Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade*, v. 14, p. 42-60, 2024.

PRUSTY, T. Surveillance of corporate governance compliance through a prolific advance. *Indian Journal of Corporate Governance*, v. 2, n. 2, p. 117-138, 2009.

RICHARDSON, R. J. *Pesquisa social*: métodos e técnicas. São Paulo: Atlas, 1999.

ROSSETTI, J. P.; ANDRADE, A. *Governança corporativa*: fundamentos, desenvolvimento e tendências. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2024.

SANTOS, F. *Controladoria*. Recife: AGBOOK, 2012.

SILVA, A. A. *et al*. A utilização da controladoria para o gerenciamento de pequena empresa do setor industrial têxtil de Sertaneja-PR. *Revista de Psicologia*, v. 13, n. 47, p. 175-188, 2019.

SILVA, T. C. *O. Controladoria no Brasil no período de 2012 a 2016*: um estudo bibliométrico na base SPELL. Trabalho de Conclusão de Curso. Curitiba, 2018.

SOUZA, C. T. D. *A evolução da controladoria*: um estudo no Brasil. 2015. 76 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2015.

TINOCO, J. E. P.; ESCUDER, S. A. L.; YOSHITAKE, M. O conselho fiscal e a governança corporativa: transparência e gestão de conflitos. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 8, n. 16, p. 175-202, 2011.

VIEIRA, C. A. M.; MARTINS, O. S. Influência da estrutura do conselho de administração e do controle corporativo no *turnover* do CEO das empresas abertas no Brasil. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 15, n. 34, p. 181-201, 2018.

YIN, R. K. *Case study research*: design and methods. Thousand Oaks: SAGE Publications, 2002.

Perfil comportamental do *controller*

uma análise comparativa entre a percepção de profissionais e estudantes da área de controladoria

Allan Kardec Barros de Souza
Paulo Bruno Rodrigues de Souza
Danilo do Vale Ximenes Melo
Valéria Falcão de Souza
Alessandra Carvalho de Vasconcelos

Introdução

As organizações atualmente estão sujeitas a um ambiente de competição e exigência mercadológica crescentes, sendo necessária maior profissionalização nos seus controles. Com isso, a gestão de muitas organizações incorpora em suas estruturas uma unidade de apoio à gestão, denominada controladoria. Trata-se de uma área fundamentada em outras ciências, porém voltada ao controle da gestão organizacional (Amorim; Silva, 2019).

Szukits (2019) comenta que, no passado, bastava ao *controller* ser um funcionário conhecedor das normas contábeis, capaz de escriturar os lançamentos e fornecer informações numéricas. Entretanto,

conforme elucidam Ferreira *et al*. (2014), na atualidade, o perfil comportamental almejado no mercado para esse profissional envolve amplo conhecimento da empresa e do setor econômico em que atua. Em outras palavras, o papel do *controller* nas organizações tem se tornado cada vez mais estratégico e complexo, exigindo um conjunto específico de habilidades e competências para desempenhar suas funções de maneira eficaz (Vieira; Costa, 2023).

Mosimann, Alves e Fisch (1993) explicam que o *controller* é a soma de variadas habilidades dos profissionais de diversas ciências, entre elas: contabilidade, administração, economia, psicologia e estatística. Essa união, por sua vez, tem o objetivo de auxiliar o *controller* na condução da gestão da empresa visando à maior eficiência e melhores resultados.

Para que o profissional atenda às expectativas relacionadas à atuação na área de controladoria, é necessário um conjunto diversificado de competências para lidar com as responsabilidades exigidas e com os desafios decorrentes da busca pelo melhor resultado para a entidade (Amorim; Silva, 2019).

Diante disso, este estudo levanta a seguinte questão: qual a percepção do estudante de pós-graduação *stricto-sensu* e do profissional da área de controladoria em relação ao perfil comportamental do *controller*? O objetivo geral da pesquisa consiste, portanto, em analisar a percepção de estudantes e profissionais de controladoria a respeito do comportamento do *controller*. Dessa forma, a pesquisa conta com os seguintes objetivos específicos: a) descrever o perfil dos estudantes e profissionais participantes da pesquisa; e b) identificar as semelhanças e divergências na percepção dos estudantes e profissionais da área de controladoria quanto ao comportamento do *controller*.

Destaca-se que, até o momento, não foram identificados estudos que analisem comparativamente a percepção de estudantes e profissionais da área de controladoria em relação ao perfil comportamental do *controller*. É possível observar maior foco das pesquisas anteriores na percepção individualizada: a dos profissionais (Ferreira

et al., 2021; Lima; Araújo, 2018; Reginato; Durso, 2021) e a dos estudantes (Araújo; Callado; Cavalcanti, 2014; Lima; Ferreira, 2011; Vogt; Degenhart; Lavarda, 2017).

A pesquisa é relevante em relação ao mercado, uma vez que, conforme Vieira e Costa (2023), ao se identificar o comportamento do *controller*, as organizações podem ter uma visão mais clara da necessidade mercadológica e, dessa forma, suprir uma lacuna de mão de obra, tornando a empresa mais competitiva frente aos desafios corporativos. Na mesma linha de raciocínio, Ferreira *et al*. (2014) ressaltam que, no mundo corporativo, qualquer diferencial pode otimizar a eficiência e a eficácia da empresa e, em se tratando de uma função estratégica, como a de *controller*, ter um resultado sustentável pode significar a continuidade da empresa por vários anos.

Como contribuição para o entendimento dos gestores, este estudo salienta a importância do profissional de *controller*, que, segundo Tavares (2022), é multifacetado e requer a identificação de lacunas de habilidades e comportamentos para propiciar atividades de qualificação. Amorim *et al*. (2018) afirmam que gestores precisam de informações sólidas para tomar decisões estratégicas e que contar com um *controller* com habilidades adequadas pode gerar inovação e alta produtividade.

O presente estudo busca contribuir para a disseminação e aplicação prática dos conhecimentos sobre o perfil comportamental do *controller*, pois, de acordo com Vieira e Costa (2023), estimular a pesquisa a nível multidisciplinar é importante. Para Amorim e Silva (2019), os estudantes, principalmente da área de controladoria, não possuem a percepção adequada a respeito da função nem do profissional de *controller.*

Revisão de literatura

Realizou-se uma revisão não sistemática da literatura sobre o *controller* e seu perfil comportamental, em diferentes bases de

dados e outras fontes, como livros-texto, artigos de periódicos e de anais de eventos científicos, manuais de orientação e páginas especializadas da Internet.

Perfil comportamental do *controller*

Para Pereira (2016), a controladoria possui métodos diferentes de aplicação de suas técnicas, de acordo com as necessidades de cada empresa, mas ela deve ser o departamento responsável pelas informações que propiciam aos diretores, gerentes e membros dos conselhos instrumentos para a tomada de decisão.

Diante do conjunto variado de multitarefas exercidas, o *controller* requer, no mínimo, um perfil de atuação profissional que, segundo McShane (2014), é composto por traços de personalidade descritos em dimensões. Reginato e Durso (2021) descrevem duas dimensões: uma de caráter individual e outra relacionada às características interpessoais.

Para a descrição da dimensão individual, Reginato e Durso (2021) adaptaram o modelo de cinco fatores de personalidade, conhecido como *big five*, que é amplamente utilizado na psicologia e na área de recursos humanos para descrever e avaliar a personalidade das pessoas (McShane, 2014). Esses cinco fatores de personalidade podem influenciar o comportamento e desempenho dos profissionais de controle no Brasil, afetando sua capacidade de lidar com desafios, trabalhar em equipe, tomar decisões e se adaptar a novas situações (Ferreira *et al*., 2021).

Reginato e Durso (2021) detalham cada dimensão, que são brevemente descritas a seguir. No âmbito da dimensão individual, são cinco características:

(i) motivação, que é o processo que influencia a intensidade, a direção e a persistência de uma pessoa em busca do alcance de uma meta (Robbins, 2011);

(ii) estresse, que pode ocasionar ineficiência, alta rotatividade de pessoas, aumento de custos com saúde, aci-

dentes, diminuição da qualidade e quantidade de produção. Pode ser descrito com foco nos elementos do ambiente de trabalho que ultrapassam a capacidade de adaptação do indivíduo (estressores organizacionais), ou nas reações físicas, mentais e comportamentais dos indivíduos diante desses estressores (Jex, 1998, 2014; Jones; Kinman, 2001);

(iii) capacidade de tomada de decisão, a qual, de acordo com Simon (1965), é a capacidade de realizar escolhas dentro do processo e da estrutura organizacionais, enquanto que, para Gerrig e Zimbardo (2002), a extroversão diz respeito às definições de comunicação, energia, assertividade, timidez e comportamento reservado;

(iv) extroversão, que se refere ao grau de sociabilidade, assertividade e energia de uma pessoa. Em geral, indivíduos extrovertidos são comunicativos, sociáveis e buscam interação com outras pessoas (Bueno; Oliveira; Oliveira, 2001); e

(v) abertura para a experiência, que diz respeito à disposição de uma pessoa para experimentar novas ideias, emoções e atividades. Pessoas com alta pontuação nessa dimensão tendem a ser criativas, curiosas e abertas a novas experiências (McShane, 2014). Em outras palavras, a abertura para experiência engloba a criatividade, intelectualidade, profundidade, inteligência, mente aberta e simplicidade.

A seguir, são apresentadas as características do perfil do profissional no âmbito da dimensão interpessoal, segundo Reginato e Durso (2021):

(i) conscienciosidade, que envolve organização, responsabilidade, disciplina e perseverança, sendo associada a pessoas confiáveis, organizadas e focadas em alcançar metas e objetivos (Bueno; Oliveira; Oliveira, 2001);

(ii) habilidade para trabalhar em equipe e (iii) liderança, que, segundo Fiirst *et al*. (2018), são características essenciais

para um *controller*, destacando-se como comportamentos essenciais, pois, historicamente, essas características pessoais são de suma relevância para profissionais de controladoria. Além disso, para que o *controller* apresente um bom trabalho em equipe e uma boa liderança, é importante saber gerir pessoas, apresentar visão global, proatividade, comunicação e flexibilidade;

(iii) habilidade de comunicação, especialmente a oral, conforme Duque (2011), é essencial para o *controller*, pois é uma das principais ferramentas para interagir com sua equipe. Além disso, a comunicação oral permite explicar relatórios financeiros, apresentar análises e recomendações, discutir orçamentos e metas, além de negociar com fornecedores, clientes e outros *stakeholders*. Por isso, a comunicação é essencial para garantir que as informações sejam compreendidas corretamente, evitando equívocos e garantindo a tomada de decisões assertivas; e

(iv) competência em negociação, que é o processo de comunicação com o propósito de se atingir um acordo agradável entre partes (Acuff, 1998).

É importante considerar essas dimensões ao recrutar, desenvolver e gerenciar os profissionais da área de controladoria, de modo a garantir um ambiente de trabalho saudável e produtivo. No entanto, para entender o comportamento dos profissionais, é importante levar em conta outras características e perfis comportamentais, como apontam Heckert e Wilson (1963), Kanitz (1977) e Ferreira *et al*. (2014), incluindo características interpessoais, como liderança, criatividade, comunicação, trabalho em equipe, visão sistêmica, e flexibilidade.

Dessa forma, o presente estudo sobre perfil comportamental do *controller* é fundamental para uma melhor compreensão de seu comportamento, especialmente por identificar a percepção de estudantes de pós-graduação *stricto sensu* e de profissionais da área de controladoria em relação a esse perfil comportamental.

Estudos correlatos sobre o tema

Diante da relevância do tema, diferentes abordagens são identificadas em pesquisas anteriores no contexto nacional, como em Vieira e Costa (2023), que abordam o perfil desejado do *controller* por empresas brasileiras. Cabral e Carraro (2023) pesquisam sobre o *controller* híbrido, explorando as principais competências e habilidades. Outros autores, como Amorim *et al*. (2018), Lima e Araújo (2018) e Reginato e Durso (2021), realizaram pesquisas com temáticas similares. Em relação a estudos internacionais a respeito do tema, foram identificados os trabalhos de Fiske (1940) e Küpper *et al.* (2013).

Araújo, Callado e Cavalcanti (2014) identificaram as habilidades e competências desenvolvidas em cursos de pós-graduação *lato sensu* em controladoria, relacionando com o perfil do profissional *controller*. A pesquisa, exploratória e quantitativa, abrangeu competências desenvolvidas em cursos de MBA e competências específicas do *controller* e foi realizada por meio da aplicação de questionário com estudantes de pós-graduação *lato sensu* em João Pessoa (PB). As competências mais desenvolvidas foram habilidades financeiras, de avaliação econômica, contabilidade e planejamento estratégico. Os resultados mostraram que a pós-graduação pode preparar os graduados para o mercado de trabalho, dando um maior suporte para os desafios mercadológicos.

Vogt, Degenhart e Lavarda (2017) analisaram as motivações, habilidades e competências do *controller* na visão dos alunos de pós-graduação *lato sensu* em controladoria em Santa Catarina. O estudo descritivo, de levantamento e com abordagem quantitativa, reuniu uma amostra de 58 alunos com a aplicação do questionário. Utilizou-se o método estatístico de correlação canônica para analisar os dados. Os resultados mostraram que a perspectiva de aumento salarial está relacionada à visão crítica das operações e à capacidade de implementar novas ideias, mas pode diminuir a responsabilidade em áreas como finanças e liderança. Por outro lado, quanto menor for a pers-

pectiva de melhorias na carreira e a satisfação profissional, maior será a visão ampla e crítica das operações e a capacidade para implantação de novas ideias e projetos, e menores serão as responsabilidades por conhecimentos de finanças, contabilidade geral, custos, habilidades de liderança e trabalho em equipe e proatividade.

Lima e Araújo (2018) investigaram a trajetória e o desenvolvimento de competências dos *controllers*, coletando dados por meio de questionários respondidos por 208 profissionais de diversos níveis hierárquicos. A análise descritiva dos dados revelou a importância de conhecimentos em contabilidade, finanças e planejamento para atuar como *controller*, assim como a necessidade de competências como visão estratégica e trabalho em equipe. A experiência em áreas além da contabilidade, como auditoria e finanças, foi destacada como relevante para a carreira dos *controllers.* Ferreira *et al*. (2021) investigaram como os valores e a base cognitiva da Teoria dos Altos Escalões influenciam nas escolhas estratégicas dos *controllers* em empresas do Brasil e de Portugal. O estudo, de natureza descritiva e qualitativa, envolveu a realização de entrevistas com *controllers* e ex-*controllers* de diferentes setores em ambos os países, entre 2018 e 2020. Foram conduzidas 23 entrevistas, cujos dados foram analisados por meio de análise de conteúdo. Os resultados indicaram que a experiência profissional, formação acadêmica, perfil individual, estrutura hierárquica, cultura organizacional e nível de autonomia impactam as decisões estratégicas dos *controllers* em ambas as nações. Os valores de coletivismo, racionalidade, dever e inovação foram destacados como fundamentais para a atuação nesse cargo.

Reginato e Durso (2021) identificaram o perfil comportamental dos *controllers* que trabalham em empresas no Brasil. Foram coletadas 104 respostas válidas de profissionais de controladoria por meio de um questionário aplicado entre 2019 e 2020. A análise dos dados incluiu correlações e regressões lineares múltiplas. Os resultados demonstram que os *controllers* brasileiros apresentam bons níveis de motivação, capacidade de tomada de decisão, consciencio-

sidade e habilidade de trabalho em equipe. No entanto, também foram identificados comportamentos geradores de estresse e necessidades de melhoria nas habilidades interpessoais. A idade, tempo de experiência e estado civil foram apontados como variáveis explicativas do perfil comportamental dos participantes.

Destarte, considera-se que a pesquisa de Reginato e Durso (2021) contribuiu para ampliar o conhecimento sobre as características dos *controllers* no contexto empresarial brasileiro e traz reflexões importantes sobre a formação desses profissionais. O estudo permitiu ainda impulsionar incentivos para o desenvolvimento pessoal e profissional dos atuantes na controladoria, os quais apresentam papel central no desempenho econômico-financeiro das empresas.

Nas pesquisas relacionadas, a literatura se destaca por oferecer uma abordagem comparativa inovadora ao analisar as características, habilidades e competências necessárias aos profissionais de controladoria em diferentes contextos organizacionais. O presente estudo traz um diferencial ao explorar a lacuna entre as demandas da função e a preparação acadêmica dos estudantes de pós-graduação *stricto sensu*, contribuindo para o aprofundamento das discussões sobre a temática. Compreender o perfil comportamental dos *controllers* pode servir de base para futuras investigações e desenvolvimento profissional na área. Conjectura-se que os resultados deste trabalho poderão contribuir para a compreensão da percepção de estudantes de pós-graduação *stricto-sensu* e de profissionais da área de controladoria sobre o comportamento do *controller* e, de uma forma geral, qualificar e desenvolver as instituições de ensino e o mercado de trabalho na área.

Metodologia

A pesquisa descritiva buscou analisar a percepção do estudante de pós-graduação *stricto-sensu* e do profissional de controladoria a respeito do comportamento do *controller*. Para tanto, o es-

tudo foi realizado por meio da coleta de dados primários, com a aplicação de um questionário, e por uma abordagem qualitativa, sem o uso de métodos estatísticos.

Quanto aos procedimentos metodológicos, o questionário, adaptado de Reginato e Durso (2021), foi enviado para estudantes de pós-graduação *stricto sensu* em controladoria da Universidade Federal do Ceará (UFC) e para profissionais que atuam na área de controladoria em empresas cearenses (com estrutura para a área), que constituem, então, a população-alvo da pesquisa. A coleta de dados foi iniciada em abril de 2024 e finalizada em junho de 2024, a partir da plataforma *Google Forms*.

Foram utilizadas duas estratégias para a obtenção dos dados da pesquisa, ambas não probabilísticas. Por meio da rede social *LinkedIn*, obteve-se o contato de profissionais atuantes na área de controladoria. Foi enviado o questionário para 78 desses profissionais e 43 respostas válidas foram recebidas, ou 55% da população selecionada. Já para os estudantes, foi solicitado aos coordenadores do Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria (PPAC) da UFC (que abrange os cursos de doutorado acadêmico, mestrado acadêmico e mestrado profissional) que a pesquisa fosse repassada para os estudantes da linha de pesquisa de Contabilidade, Controladoria e Finanças. Assim, o questionário foi enviado para 164 estudantes e foram obtidas 35 respostas válidas, representando 21% da população selecionada.

No que tange à estrutura do instrumento de pesquisa utilizado, os respondentes deveriam atribuir nas 30 sentenças do questionário uma nota de zero (0) a dez (10), de acordo com o seu grau de concordância com a afirmação, em que o limite inferior representava baixa concordância e o limite superior alta concordância. Assim, a partir desses 30 itens, foi possível comparar a percepção dos estudantes em relação à dos profissionais, sendo que, para cada pergunta, é possível vincular um comportamento (Reginato; Durso, 2021), conforme exibe o Quadro 1. As perguntas foram classificadas por comportamento e foi possível calcular a média das respostas dos

respondentes para cada comportamento. Por exemplo, a média da resposta das questões de 1 a 5 representa o valor do comportamento motivação, e assim sucessivamente.

Quadro 1– Construção dos itens da avaliação do perfil comportamental do *controller*

Índice	Explicação	Nível	Sentenças
Motivação	Atitude de se mover pela realização das suas atividades desempenhadas na controladoria	Individual	Q1 a Q5
Estresse	Comportamento negativo decorrente das experiências vivenciadas como *controller*		Q6 a Q8
Decisão	Ações relacionadas com as deliberações necessárias para atuação na controladoria		Q9 a Q12
Extroversão	Comportamento de sociabilidade desenvolvida dentro do ambiente organizacional		Q13 a Q15
Abertura para experiência	Atitude relacionada com o fato de estar apto à realização de novas experiências		Q16 e Q18
Conscien-ciosidade	Atitude de cuidado, zelo e diligência em relação às atividades desempenhadas como *controller*	Inter-pessoal	Q19 e Q20
Equipe	Comportamento desempenhado pelo indivíduo em relação ao grupo no qual ele se insere		Q21 e Q22
Comu-nicação	Atitudes desempenhadas com o objetivo de tornar as decisões organizacionais mais eficientes		Q23 a Q25
Liderança	Ações executadas com o intuito de influenciar o papel desempenhado por outros na empresa		Q26 a Q28
Negociação	Comportamentos realizados com o propósito de alcançar resultados favoráveis para a organização		Q29 e Q30

Fonte: adaptado de Reginato e Durso (2021).

O Quadro 1 foi construído a partir da adaptação do trabalho de Reginato e Durso (2021), com a finalidade de auxiliar na identificação das semelhanças e divergências do perfil comportamental do

controller, conforme a percepção dos estudantes do PPAC da UFC e de profissionais da área de controladoria.

Para a análise dos dados, foi realizada uma análise descritiva, calculando-se média, desvio padrão, máximo e mínimo, segregados entre estudantes e profissionais. Para comparar a percepção dos estudantes com a dos profissionais, foi calculada a média geral de cada comportamento dos respondentes.

Análise e discussão dos resultados

A pesquisa buscou analisar a percepção de estudantes e profissionais de controladoria sobre o perfil do comportamento do *controller*. A princípio, foi apresentado o perfil dos 78 respondentes da pesquisa, divididos entre 35 estudantes do PPAC da UFC (25 do mestrado profissional, 9 do mestrado acadêmico e 1 do doutorado acadêmico) e 43 profissionais da área de controladoria.

Quanto ao perfil dos participantes da pesquisa, o mais recorrente, tanto entre os estudantes quanto entre os profissionais, é o indivíduo do gênero masculino, na faixa etária de 30 a 40 anos.

A Tabela 1 apresenta a estatística descritiva – média, desvio padrão, mínimo, máximo e média geral, nos grupos estudantes e profissionais – realizada a partir da análise dos dados obtidos com a aplicação do questionário estruturado conforme o Quadro 1.

Tabela 1 – Estatística descritiva

Índice	Média		Desvio padrão		Mínimo		Máximo	
	Estudantes	Profissionais	Estudantes	Profissionais	Estudantes	Profissionais	Estudantes	Profissionais
Motivação	8,31	8,57	1,24	1,06	5,2	5	10	10
Estresse	5,99	7,04	1,69	1,48	2	3	8,33	9,67
Decisão	8,6	8,56	1,31	1,14	5,25	4,5	10	10
Extroversão	7,25	7,47	1,96	1,26	0,33	4	10	10

(conclusão Tabela 1)

Índice	Média		Desvio padrão		Mínimo		Máximo	
	Estudantes	**Profissionais**	**Estudantes**	**Profissionais**	**Estudantes**	**Profissionais**	**Estudantes**	**Profissionais**
Abertura p/ experiência	7,21	7,26	1,69	1,54	3	3,33	10	10
Conscienciosidade	8,37	8,62	1,41	1,2	4	5	10	10
Equipe	8,19	8,28	1,63	1,54	4	4,5	10	10
Comunicação	7,64	7,97	1,83	1,41	0,67	3,67	10	10
Liderança	7,81	7,84	1,73	1,47	3,67	4	10	10
Negociação	5,51	5,93	2,5	2,21	1	0	10	10
Média Geral	**7,49**	**7,75**	**1,7**	**1,43**	**12,91**	**3,7**	**9,83**	**9,97**

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Conforme a Tabela 1, verifica-se que, para a média geral dos comportamentos analisados, os profissionais apresentaram valores superiores aos dos estudantes. A única exceção foi o item "decisão", no qual os estudantes obtiveram média mais elevada.

Verifica-se que o desvio padrão dos estudantes apresentou uma média geral maior, representando a nota atribuída pelos estudantes para cada perfil comportamental, e dados mais variados e distantes do valor médio em comparação com os dados dos profissionais. Assim, constata-se que os profissionais apresentaram respostas mais homogêneas se comparadas com as dos estudantes.

Ao analisar o mínimo e o máximo, é possível observar que parte dos profissionais atribuiu nota mínima (0) para "negociação", enquanto que, para os outros perfis comportamentais, com exceção de "estresse", indicou nota máxima (10).

O Gráfico 1 ilustra a comparação entre a percepção dos estudantes de pós-graduação *stricto sensu* e a dos profissionais da área de controladoria em relação à média geral de cada comportamento analisado do perfil comportamental do *controller*.

Gráfico 1 – Comparação entre a percepção dos estudantes e a dos profissionais quanto aos comportamentos do *controller*

Fonte: elaborado pelos autores (2024).

De acordo com os dados apresentados tanto no Gráfico 1 como na Tabela 2, pode-se depreender que, em relação à "motivação", os profissionais apresentaram uma média maior. De acordo com Robbins (2011), a motivação é o processo que influencia a intensidade, direção e persistência de uma pessoa em busca do alcance de uma meta. Ademais, Gondim e Silva (2004) indicam que uma das razões para o profissional se manter motivado é o desenvolvimento profissional, uma vez que o indivíduo está almejando oportunidades de crescimento, aprendizado contínuo e promoções em sua carreira, enquanto o estudante não está sujeito a esse tipo de situação, fato que pode justificar o menor valor atribuído na sua "motivação".

Tabela 2 – Comparação entre as médias

Índice	Estudantes	Profissionais	Diferença
Motivação	8,31	8,57	-0,26
Estresse	5,99	7,04	-1,05
Decisão	8,6	8,56	0,04
Extroversão	7,25	7,47	-0,22
Abertura para experiência	7,21	7,26	-0,05
Conscienciosidade	8,37	8,62	-0,24
Equipe	8,19	8,28	-0,09
Comunicação	7,81	7,84	-0,03
Liderança	7,64	7,97	-0,33
Negociação	5,51	5,93	-0,42

Fonte: elaborada pelos autores (2024).

Em relação ao "estresse", nota-se que os profissionais atribuíram maior valor, fato que pode ser explicado pelo entendimento de Jex (1998, 2014) e Jones e Kinman (2001), que argumentam que o "estresse" é encontrado como elemento marcante no ambiente de trabalho do *controller*, e o estudante ainda não está sujeito a esse tipo de situação.

Já a "decisão" é mais valorizada na percepção dos estudantes do que entre os profissionais. Decisões bem fundamentadas são essenciais para a resolução de graves problemas e a implementação de estratégias bem-sucedidas, segundo Arenales (2016), Burns e Baldvinsdottir (2005) e Graham *et al*. (2012). Essa capacidade é mais importante dentro das organizações que lidam com um ambiente de negócios cada vez mais inovador, competitivo, dinâmico e tecnológico, porém não foi percebido pelos profissionais.

Nota-se que os profissionais atribuem mais importância à "extroversão" do que os estudantes. De acordo com Bueno *et al*. (2001), para se destacar na carreira, o profissional da área de controladoria precisa ter interação frequente. Ou seja, indivíduos extrovertidos são comunicativos, buscam interação com outras pessoas e tendem a se adaptar melhor em ambientes colaborativos. Dessa forma, como os estudantes ainda não estão sujeitos a esse tipo situação, justifica-se uma nota maior de "extroversão" entre os profissionais.

O perfil "abertura para experiência" foi mais valorizado entre os profissionais do que entre os estudantes. Segundo McShane (2014), o mundo corporativo em alguns momentos precisa de soluções criativas, e indivíduos abertos a experiências são mais inovadores e adaptáveis a novas circunstâncias. No entanto, os estudantes não estão envolvidos no mundo corporativo, o que pode justificar a atribuição de uma nota menor entre eles do que entre os profissionais.

Em relação ao perfil "conscienciosidade", observa-se que, na percepção dos profissionais, esse atributo é considerado mais importante do que na percepção dos estudantes. Bueno *et al*. (2001) mencionam que o mercado exige do profissional um comportamento detalhista, pois altos níveis de conscienciosidade estão associados a um desempenho eficaz e confiável, além de uma maior atenção e confiabilidade dos dados, insumo importante para uma atuação eficaz da controladoria.

O perfil "equipe" apresentou uma média maior para os profissionais. Destaca-se que, de acordo com Fiirst *et al*. (2018), o senso de equipe é considerado uma característica essencial para o perfil do profissional de controladoria.

Em relação à "comunicação", foi identificada uma nota maior para os profissionais do que para os estudantes. Fiirst *et al*. (2018) lembram que o profissional precisa de uma boa comunicação para o trabalho em equipe e para gerir pessoas.

Analisando os dados do perfil "liderança", esse aspecto é considerado mais importante na percepção dos profissionais do que na dos estudantes. Fiirst *et al*. (2018) ratificam a importância da liderança para que profissionais de controladoria apresentem um bom trabalho, pois líderes eficazes são essenciais para direcionar equipes e organizações, sendo essa habilidade a chave para impulsionar e apresentar melhores resultados nas empresas.

O perfil "negociação" é visto como mais importante pelos profissionais do que pelos estudantes. Acuff (1998) explica que a capacidade de negociação é fundamental para o profissional da controladoria resolver conflitos, fechar acordos e estabelecer parcerias vantajosas, e tal situação não é exigida do estudante.

De forma geral, os dados indicam que os profissionais de controladoria tendem a atribuir maior valor em grau de importância aos perfis de comportamento do *controller*, pois apresentam médias superiores em quase todas as características avaliadas em comparação com a percepção dos estudantes. No entanto, as diferenças não são expressivas, sugerindo que ambos os grupos percebem a importância dos perfis comportamentais de forma similar. Isso pode indicar que a formação acadêmica ao nível da pós-graduação *stricto sensu* proporciona aos estudantes uma visão adequada do perfil comportamental, próxima à dos profissionais que atuam no mercado na área de controladoria.

Conclusão

O presente trabalho teve como objetivo analisar a percepção do estudante de pós-graduação *stricto-sensu* e do profissional da área de controladoria em relação ao perfil comportamental do *controller*. Para isso, utilizou-se como estratégia de coleta de dados a aplicação de um questionário, elaborado a partir da adaptação do instrumento da pesquisa de Reginato e Durso (2021). O questionário foi enviado para 242 participantes, dos quais 78 responderam ao questionário, representando 32% do total. Dentre os respondentes, 43 são profissionais que atuam diretamente na área de controladoria de empresas e 35 são estudantes do Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria (PPAC) da Universidade Federal do Ceará (UFC). Para análise dos dados, foi realizada estatística descritiva, possibilitando uma análise comparativa entre os dois grupos (estudantes e profissionais).

Em relação ao objetivo específico de descrever o perfil dos respondentes, constatou-se que o perfil mais recorrente, tanto entre os profissionais como entre os estudantes, é do indíviduo entre 30 e 40 anos e do gênero masculino.

Em relação ao objetivo específico de identificar as semelhanças e divergências na percepção dos estudantes e profissionais da área de

controladoria a respeito do comportamento do *controller*, os profissionais, em geral, apresentaram médias maiores do que os estudantes, com exceção da média para o perfil comportamental "decisão". No entanto, constatou-se que as diferenças não foram expressivas entre profissionais e estudantes, sinalizando que a percepção dos dois grupos de respondentes quanto ao comportamento do *controller* se mostra bastante similar. Tal achado pode sugerir que a formação acadêmica no nível da pós-graduação *stricto sensu* proporciona aos estudantes uma visão prática do perfil comportamental do *controller*, próxima à dos profissionais que atuam no mercado.

Os resultados deste estudo ajudam a compreender o perfil de comportamento do *controller* na percepção de estudantes e profissionais da área de controladoria. O estudo contribui para o desenvolvimento contínuo do perfil comportamental do *controller*, fornecendo reflexões importantes para a percepção dos estudantes e profissionais de controladoria.

Por fim, salienta-se que a amostra reduzida, em relação ao número potencial de respondentes, trouxe algumas limitações para a pesquisa. Assim, sugere-se que futuras pesquisas com essa temática possam ser realizadas com um maior número de respondentes, podendo ser acrescentados participantes de outros estados brasileiros, complementando os achados da pesquisa. A aplicação de pesquisas quantitativas, com aplicação de testes estatísticos, pode ser importante para complementar o entendimento sobre o perfil comportamental do *controller*.

Referências

ACUFF, F. L. *Como negociar qualquer coisa com qualquer pessoa em qualquer lugar do mundo*. São Paulo: Senac, 1998.

AMORIM, T. N. G. F.; SILVA, L. B. Profissionais da controladoria: competências e demandas organizacionais. *Revista Ambiente Contábil*, v. 11, n. 1, p. 220-236, 2019.

AMORIM, T. N. G. F. *et al*. Perfil e competências do *controller* em empresas no Recife. *Revista Mineira de Contabilidade*, v. 19, n. 3, p. 52-63, 2018.

ARAÚJO, J. G. R.; CALLADO, A. L. C.; CAVALCANTI, B. S. B. Habilidades e competências do *controller*: um estudo com alunos de cursos de Pós-Graduação em Controladoria. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, v. 13, n. 38, p. 52-64, 2014.

ARENALES, A. D. R. *O papel da controladoria como business partner*. 2016. 86 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria Empresarial) – Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2016.

BEUREN, I. M.; FIETZ, E.; COSTA, A. Participação da controladoria no processo de gestão das organizações: uma análise comparativa entre grandes indústrias de Santa Catarina e Rio Grande do Sul. *Revista de Negócios*, Blumenau, v. 12, n. 1, p. 29-41, 2007.

BUENO, J. M.; OLIVEIRA, S. M.; OLIVEIRA, J. C. Um estudo correlacional entre habilidades sociais e traços de personalidade. *PsicoUSF*, v. 6, n. 1, p. 31-38, 2001.

BURNS, J.; BALDVINSDOTTIR, G. An institutional perspective of accountants' new roles – the interplay of contradictions and praxis. *European Accounting Review*, v. 14, n. 4, p. 725-757, 2005.

CABRAL, P. H. D.; CARRARO, W. B. W. H. *Controller* híbrido: principais competências e habilidades. *Revista Ambiente Contábil*, v. 15, n. 1, p. 67-88, 2023.

DUQUE, C. O perfil profissional do *controller* e as funções de controladoria: um estudo da atual necessidade do mercado de trabalho. 2011. 105 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais, Centro de

Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2011.

FERREIRA, D. *et al*. O perfil profissional do *controller* e as funções de controladoria: um estudo da atual necessidade do mercado de trabalho. *Global Journal of Management and Business Research*, v. 14, n. 1, p. 44-57, 2014.

FERREIRA, M. A. *et al*. Perfil do *controller* e suas escolhas estratégicas: uma análise sobre *controllers* brasileiros e portugueses. *Revista de Contabilidade e Organizações*, v. 15, e186510, 2021.

FIIRST, C.; LAVARDA, C. E. F.; PAMPLONA, E.; ZONATTO, V. C. S. Perfil do *controller* e a evolução histórica da profissão no contexto brasileiro. *Revista Enfoque*, v. 37, n. 2, p. 1-20, 2018.

FISKE, W. P. Training for the controllership. *The Accounting Review*, v. 15, n. 2, p. 232-238, 1940.

GERRIG, R.; ZIMBARDO, P. *Psychology and life*. Boston: Pearson, 2002.

GONDIM, S. M. G.; SILVA, N. Motivação no trabalho. *In*: ZANELLI, J. C.; BORGES-ANDRADE, J. E.; BASTOS, V. B. (org.). *Psicologia, organizações e trabalho no Brasil*. Porto Alegre: Artmed, 2004. p. 145-176.

GRAHAM, A.; DAVEY-EVANS, S.; TOON, I. The developing role of the financial controller: evidence from the UK. *Journal of Applied Accounting Research*, v. 13, n. 1, p. 71-88, 2012.

HECKERT, J. B.; WILSON, J. D. *Controllership*. New York: The Ronald Press Company, 1963.

JEX, S. M. *Stress and job performance*. London: Sage Publications, 1998.

JEX, S. M. The important of prevalence in occupational stress research. *Stress and Health*, v. 30, n. 2, p. 89-99, 2014.

JONES, F.; KINMAN, G. Approaches to studying stress. *In*: JONES, F.; BRIGHT, J. (org.). *Stress*: myth, theory and research. England: Prentice Hall, 2001. p. 17-45.

KANITZ, S. C. *Controladoria*: teoria e estudos de casos. São Paulo: Livraria Pioneira, 1977.

KÜPPER, H.-U. *et al*. *Controlling*: konzeption, aufgaben und instrumente. 6. ed. Schäffer-Poesche: Stuttgart, 2013.

LIMA, M. A. M.; FERREIRA, J. M. P. Competências profissionais requeridas pelas organizações: percepção dos alunos de curso de Mestrado em Administração e Controladoria. *Revista Ciências Administrativas*, v. 17, n. 1, p. 272-306, 2011.

LIMA, R. J. V. S.; ARAÚJO, A. O. Desenvolvimento de competências e a trajetória do *controller*. *Revista Mineira de Contabilidade*, v. 19, n. 3, p. 28-40, 2018.

MCSHANE, S. L. *Comportamento organizacional*: conhecimento emergente, realidade global. Porto Alegre: McGraw Hill Education, 2014.

MOSIMANN, C. P.; ALVES, J. O. C.; FISCH, S. *Controladoria*: seu papel na administração das empresas. Florianópolis: Fundação ESAG, 1993.

PEREIRA, V. *Controladoria*. Porto Alegre: Grupo A, 2016. E-book. ISBN 9788569726210. Disponível em: https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788569726210/. Acesso em: 19 mar. 2024.

REGINATO, L.; DURSO, S. O. Perfil comportamental dos *controllers* no Brasil: como estão os nossos profissionais? *Revista de Administração, Contabilidade e Economia*, v. 20, n. 2, p. 289-316, 2021.

ROBBINS, S. P. *O processo administrativo*: integrando teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2011.

SIMON, H. *Comportamento administrativo*. Rio de Janeiro: USAID, 1965.

SZUKITS, Á. *Controllers* profession in contemporary organizations: evidence from Hungary. *Journal of East European Management Studies*, v. 24, n. 1, p. 8-31, 2019.

TAVARES, C. O. *Controller*: retrato do profissional de controladoria no cenário brasileiro. *Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação*, v. 8, n. 6, p. 1650-1666, 2022.

VIEIRA, G. O.; COSTA, S. A. Perfil desejado do *controller* por empresas brasileiras. *Revista Mineira de Contabilidade*, v. 24, n. 3, p. 13-25, 2023.

VOGT, M.; DEGENHART, L.; LAVARDA, C. E. F. *Controller's* motivations, skills and competencies in the perception of students who course post-graduate in controlling. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, v. 16, n. 48, p. 99-115, 2017.

Considerações finais

As pesquisas apresentadas nesta coletânea são fruto de um exercício prático de aprendizado, no qual os pesquisadores, particularmente os discentes e docentes do Mestrado Profissional em Administração e Controladoria, instrumentalizados pelas técnicas e procedimentos da metodologia científica, apoiam-se em sua *expertise* profissional para analisar problemas organizacionais. Esse processo ocorre por meio da imersão no campo da gestão organizacional, utilizando, mais especificamente, as lentes teóricas da Administração e da Controladoria.

Os resultados das pesquisas compiladas nesta obra evidenciam, ao abordarem temáticas crescentemente importantes no atual contexto socioeconômico, a relevância estratégica da gestão organizacional não apenas para o alcance dos objetivos traçados, mas para a competitividade e a sustentabilidade a longo prazo. No conjunto dos estudos em foco, evidencia-se o caráter contingencial da gestão, tanto para as organizações do setor público quanto para as do setor privado. Esse fato requer o constante monitoramento do ambiente de negócio da organização por parte dos gestores, em particular daqueles que ocupam os níveis mais altos da hierarquia, tanto para encarar questões no campo da Administração, envolvendo as áreas temáticas *governança e relações de trabalho* e *administração da tecnologia da informação*, quanto para resolver problemas no campo

da controladoria, abordando as áreas temáticas *controladoria governamental* e *controladoria empresarial*. À guisa de conclusão, apresentamos, a seguir, uma breve síntese dos resultados das pesquisas que integram esta obra.

Como definido na Introdução do livro, inseridos no campo da Administração, na área temática *governança e relações de trabalho*, consta o capítulo "Maturidade da governança: investigação na administração pública de Fortaleza". Entre os principais resultados da pesquisa, os autores apontam que, quanto ao grau de maturação das práticas de governança corporativa na dimensão liderança, os resultados foram considerados intermediários na Secretaria Municipal de Saúde (SMS) e aprimorados no Instituto José Frota (IJF). No tocante à dimensão estratégia, os valores encontrados foram considerados como intermediários tanto para a SMS quanto para o IJF. Em relação à dimensão controle, os valores encontrados foram considerados aprimorados tanto para a SMS quanto para o IJF. Desse modo, a pesquisa contribuiu ao trazer um diagnóstico situacional e ao apresentar *insights* que podem ser úteis na avaliação de outros órgãos municipais e estaduais na área da saúde pública.

No capítulo "O controle como mecanismo de governança pública e sua relação com a arrecadação tributária do município de Fortaleza", os autores identificaram áreas de melhoria na governança e na gestão fiscal, bem como forneceram *insights* para formuladores de políticas públicas, gestores municipais e outros interessados. Ademais, o estudo contribuiu para o avanço do conhecimento acadêmico no campo da administração pública e da gestão fiscal municipal, fornecendo evidências sobre os vínculos entre controle interno como mecanismo de governança pública e arrecadação tributária no contexto municipal específico. Foi constatado que o equilíbrio entre as receitas próprias e as transferências externas sugere uma estratégia de diversificação de fontes de financiamento, promovendo maior estabilidade econômica e possibilitando investimentos mais robustos em políticas públicas e infraestrutura urbana. Apesar dos avanços, a dependência contínua das transferências intergover-

namentais permanece, destacando-se a necessidade de fortalecer as funções de controle interno para garantir uma arrecadação tributária mais consistente e sustentável.

Quanto ao capítulo "Satisfação no trabalho: estudo de caso com os permissionários da feirinha no contexto da requalificação da Beira-Mar de Fortaleza", constatou-se que os principais fatores higiênicos foram, em ordem de relevância, as novas condições de trabalho, o relacionamento com os demais permissionários e a supervisão da feira por parte da Prefeitura Municipal. Os menos relevantes, em ordem decrescente, foram a administração da feira por parte da PMF e, por fim, a remuneração/salário. Em relação aos fatores motivacionais, o mais relevante foi a atratividade do trabalho em si, quase em posição de paridade com o fator responsabilidade atribuída à função de permissionário, com uma diferença sem significado estatístico relevante. A pesquisa contribuiu para mitigar a lacuna nos estudos acerca dos impactos da requalificação de espaços públicos sobre o senso de satisfação e motivação das pessoas afetadas, particularmente, no caso em tela, os permissionários da Feirinha de Artesanato da Beira-Mar, em Fortaleza.

No capítulo "Análise comparativa das edições do Plano de Integridade da Controladoria Geral da União (CGU)", a análise documental das duas edições do modelo da CGU foi realizada com atenção às recomendações relacionadas aos eixos de comprometimento e apoio da alta gestão e instâncias de integridade, bem como relacionadas ao eixo gerenciamento dos riscos à integridade e ao eixo estratégias de monitoramento contínuo. No geral, foi possível concluir que as análises dos planos de integridade das edições de 2018 e 2021, com base nas recomendações da CGU, evidenciam 28 recomendações no Plano de Integridade de 2018. Já no plano de 2021, identificou-se que 23 dessas recomendações propostas foram implementadas com o *status* de concluída, apresentando como resultado um avanço na implementação do Programa de Integridade na CGU.

Ainda no campo da Administração, na segunda área temática, *administração da tecnologia da informação*, em "Gerencia-

mento de riscos à luz do PMBOK: uma análise dos fatores relevantes para o sucesso de projetos em organizações públicas e privadas", os resultados evidenciam que, quanto ao processo "planejar o gerenciamento de riscos", os fatores de sucesso apontados foram: comportamento proativo, planejamento assertivo, monitoramento eficiente e boa comunicação; no processo "identificar os riscos", foram: planejamento assertivo, comportamento proativo e boa comunicação; no processo "realizar a análise qualitativa dos riscos", foram: planejamento assertivo, comportamento proativo, boa comunicação e bom conhecimento técnico; no processo "realizar a análise quantitativa dos riscos", foram: planejamento assertivo, boa comunicação e bom conhecimento técnico; no processo "planejar as respostas aos riscos", os fatores foram: planejamento assertivo, boa comunicação e comportamento proativo; no processo "implementar as respostas aos riscos", foram: executar conforme o planejado, boa comunicação, planejamento assertivo e comportamento proativo; e, por fim, os fatores de sucesso no processo "monitorar os riscos" foram: boa comunicação, executar conforme o planejado e planejamento assertivo.

No capítulo "LGPD e LAI no âmbito da Secretaria das Finanças (Sefin) da Prefeitura de Fortaleza: reflexões, diálogos e limites", foram analisados os instrumentos legais criados pela Sefin que deram suporte legal à implantação da LGPD, evidenciando-se o vínculo existente em cada instrumento e um modelo a ser seguido para a aplicação da LGPD em órgãos com natureza jurídica similar. Quanto à situação dos sistemas de informações e da gestão de segurança de dados relacionados às ameaças em relação à Lei n.º 13.709/2018, na Sefin, foram categorizados quatro agrupamentos: gerenciamento, controle e equipamentos; documentação; processos e políticas; e treinamentos e capacitação. Constatou-se que, no quesito segurança da informação, a Sefin possui uma robusta estrutura, baseando-se na família da ISO 27.000. Destacou-se a forte estrutura de gerenciamento, controle e os equipamentos de TIC, e a capacitação dos colaboradores da instituição quanto à segurança da infor-

mação e à LGPD foi o requisito com o pior desempenho. Em relação aos elementos normativos para garantir a observância da LGPD na atuação institucional da Sefin/PMF, destacaram-se as portarias 055/2020 e 057/2020 da instituição.

No tocante ao capítulo "Lições aprendidas em gerenciamento de projetos na administração pública municipal", dentre as lições aprendidas, destacam-se: dificuldades relacionadas à utilização do sistema de planejamento, em especial quanto ao cadastro da EAP; mudanças de prioridades capazes de comprometer prazos de cronogramas, bem como alterações em escopo de cronograma; necessidade de maior interação com patrocinadores quanto à periodicidade de validação de entregas, decorrentes de execução de cronograma de projetos; sugestão de oficina de trabalho relacionada a gerenciamento de projetos. Outros aprendizados estão relacionados ao reconhecimento, por parte dos gerentes de projetos, da contribuição da EAP para uma melhor estruturação do projeto; ao alinhamento, entre a equipe, proporcionado por cronograma de projetos; à agilidade na execução do projeto, por meio de mapeamento de atividades que devem ser realizadas em cronograma; e à necessidade da atenção do gerente de projetos no tocante ao tratamento de problemas no decorrer da execução do projeto, haja vista a inexistência de execução perfeita do que foi planejado.

No capítulo "A gestão de dados de pessoa física como propulsora de uma arrecadação municipal mais eficiente, constatou-se que, na verificação do comportamento dos dados cadastrais de pessoa física, a partir de maio/2023, em razão do contrato de compartilhamento de dados entre Sefin e RFB, o quantitativo de atualizações aumentou consideravelmente. Em relação à verificação do desempenho da arrecadação tributária municipal, observou-se um crescimento no total arrecadado, tendo como destaques na arrecadação por tributo, respectivamente, o ISSQN, o IPTU e as taxas. Na verificação da matriz de correlação entre arrecadação e os dados cadastrais, conclui-se que as correlações positivas ou mais relevantes são em maior número quando feitas por arrecadação de

cada tributo e não por arrecadação total, destacando-se o IPTU, que apresentou correlação positiva em sete dos dez dados cadastrais de pessoas físicas.

Contemplados os estudos do campo da Administração, apresenta-se a seguir, uma síntese dos resultados das pesquisas do campo da Controladoria. Na área temática *controladoria governamental*, no capítulo "Estruturas organizacionais das controladorias gerais dos estados com as maiores e menores notas na Escala Brasil Transparente (EBT)", os resultados evidenciaram que não há um padrão de estrutura organizacional entre as controladorias estaduais, inclusive verificam-se diferenças expressivas. No geral, abrangem as macrofunções da controladoria pública, contudo com diferenças quanto ao porte e complexidades em suas estruturas organizacionais. Por sua vez, apesar de alguns destaques que indicam que estados que receberam as maiores notas tendem a ter órgãos de controle mais robustos, não se pode concluir que existe relação entre a complexidade/simplicidade das estruturas das controladorias gerais dos estados e as notas obtidas na EBT.

Em relação ao capítulo "A trajetória da Controladoria Geral do Município (CGM) de Fortaleza nos aspectos estruturais e funcionais", os autores constataram, mediante pesquisa documental e de campo, que os aspectos estruturais e funcionais da CGM evoluíram ao longo do período em análise, mas, apesar dos avanços identificados ao longo dos anos de 2012 a 2023, ainda não há nas secretarias estudadas, um departamento exclusivo de controle interno, por meio de legislação específica, que delimite suas estruturas e funções. Quanto ao aspecto estrutural, observou-se que a CGM é órgão de *staff*, desde sua criação, contudo, quando da descentralização da função controle para as secretarias municipais, não se nota uma homogeneidade estrutural, uma vez que a estrutura já existente nesses órgãos foi aproveitada e tão somente se atribuiu a função controle.

No capítulo "A experiência da Secretaria Municipal das Finanças de Fortaleza na avaliação do desempenho organizacional",

os resultados indicam que a migração para o modelo OKR (*Objectives and Key Results*) no ano de 2021 permitiu uma gestão mais ágil e focada em resultados mensuráveis, com uma redução expressiva no número de indicadores e uma melhoria na avaliação de desempenho da organização. A mudança para o OKR tornou mais fácil a alimentação do sistema, que passou a ser trimestral. Observou-se, ainda, que as motivações para a transição para o OKR envolveram a mudança da cultura organizacional, sendo possível, desde então, maior alinhamento das metas com o planejamento estratégico, flexibilidade, transparência e arrecadação. Quanto ao exame da experiência no desenvolvimento, avaliação e monitoramento de indicadores de desempenho na Sefin, notou-se o desenvolvimento de forma clara e objetiva feito pelas áreas internas. A experiência na avaliação de desempenho, antes com o BSC, era difícil e não era feita de forma efetiva pelos colaboradores. Com o OKR, passou a ser feita mensalmente no início do mês subsequente, sendo feitos os ajustes necessários. Quanto à experiência sobre o monitoramento de desempenho, as ferramentas usadas no processo são SIGEP, SIGAD, SISGDF e *PowerBI*, sendo as métricas analisadas desde a arrecadação ao atendimento com uma confiabilidade adequada.

Ainda no campo da Controladoria, na área temática *controladoria empresarial*, no capítulo "A controladoria sob a perspectiva da área de governança: uma análise das companhias abertas cearenses", dentre os achados da pesquisa, constatou-se que a controladoria apoia a implementação de práticas de governança, assegurando práticas contábeis e regulatórias, gerenciando orçamentos, controlando resultados financeiros e apoiando decisões de negócios. Ademais, identificaram-se modificações expressivas na controladoria após a implementação da governança, incluindo aumento da profissionalização, melhorias nos sistemas de controle e integração de novas tecnologias. Dentre os desafios da controladoria na implantação da governança, verificou-se que as empresas enfrentaram resistências culturais e desafios na adaptação a novos processos e sistemas de controle mais rigorosos. Quanto ao papel da controladoria no pro-

cesso de implementação da governança, foi possível enfatizar as funções de assegurar a conformidade contábil, gerenciar orçamentos, controlar resultados financeiros, apoiar decisões estratégicas, padronizar demonstrações financeiras, colaborar com auditorias internas e externas e realizar análises de desempenho e viabilidade.

Por fim, no capítulo "Perfil comportamental do *controller*: uma análise comparativa entre a percepção de profissionais e estudantes da área de controladoria", mediante pesquisa realizada com 78 participantes, sendo 35 estudantes de pós-graduação *stricto sensu* e 43 profissionais, ambos os grupos da área de controladoria, os autores constataram que as diferenças entre os dois grupos de participantes não são expressivas. Ambos perceberam a importância dos perfis comportamentais do *controller* de forma similar, sugerindo que a formação acadêmica ao nível de pós-graduação *stricto sensu* proporciona aos estudantes uma visão prática do perfil comportamental do *controller*. Os resultados corroboram a literatura da área no sentido de reafirmar que, se no passado bastava ao *controller* conhecer as normas contábeis e ser capaz de escriturar os lançamentos e fornecer informações numéricas, na atualidade, seu perfil comportamental exige um amplo conhecimento sobre a empresa e o setor em que atua, desempenhando um papel mais estratégico.

As conclusões e achados de cada uma dessas pesquisas evidenciam que os resultados organizacionais são sempre maximizados quando a gestão organizacional é posta em prática de forma consistente, em alinhamento com as variáveis críticas da organização, tarefas, pessoas e estrutura e com o seu ambiente de negócio, tecnologias e fatores socioeconômicos, sem negligenciar os aspectos políticos, particularmente na esfera pública. Em suas pesquisas, os docentes e, em especial, os alunos-gestores demonstram a relevância crítica da articulação teoria-empiria, bem como do aprendizado contínuo, uma vez que as organizações contemporâneas requerem, a um só tempo, uma gestão eficiente, com aplicação otimizada de recursos, eficaz, com capacidade de atingir resultados, e efetiva, com resultados de qualidade para a sociedade.

Nos estudos apresentados – nas duas áreas temáticas do campo da Administração, *governança e relações de trabalho* e *administração da tecnologia da informação*, bem como nas duas áreas temáticas do campo da *Controladoria*, *controladoria governamental* e *controladoria empresarial* –, foi a concepção de gestão sumarizada no parágrafo anterior que balizou o desenvolvimento das pesquisas.

Como sinalizado no início desta conclusão, a obra *Gestão organizacional: estudos empíricos em Administração e Controladoria* representa e reflete a práxis pedagógica do Mestrado Profissional em Administração e Controladoria (MPAC) da Universidade Federal do Ceará (UFC). Com esta coletânea, o programa oferece uma contribuição concreta para o campo da gestão organizacional.

Os autores

Adriana Vasconcelos Carneiro dos Santos

Mestranda em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Atuação consolidada há seis anos na área contábil, pessoal, fiscal, auditoria e controladoria, com atividades de lançamentos, conciliação, análise e auditoria em empresas do lucro real, presumido, simples e em diversos segmentos. Possui CRC ativo e ministra aulas pelo Conselho Regional de Contabilidade (CRC-CE) nas áreas contábil, fiscal e de departamento pessoal. Atua também na coordenação da CONAJE na área de planejamento tributário e feirão do imposto.

Alessandra Carvalho de Vasconcelos

Professora Associada IV da Universidade Federal do Ceará (UFC). Realizou estágio pós-doutoral na Wageningen University Research (WUR) na Wageningen School of Social Sciences (WASS), Wageningen-Netherlands (2018-2019). Doutorado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina (2009), mestrado em Ciências Contábeis pela Fundação Universidade Regional de Blumenau (2006) e graduação em Ciências Econômicas (1995) e em Ciências Contábeis (2002) pela Universidade de Fortaleza. Professora no curso de Graduação em Ciências Contábeis e no Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria

Acadêmico e Profissional da UFC. Coordenadora do Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria Profissional (PPAC Profissional). Tem experiência na área de contabilidade e controladoria, atuando em pesquisas e produção científica com ênfase nos seguintes temas: responsabilidade corporativa, sustentabilidade controladoria, contabilidade financeira, governança corporativa, inovação e internacionalização.

Alexsandro Araújo da Silva

Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará – MPAC/UFC (2024). *Master Business Administration* (MBA) em Gestão de Negócios pela Universidade de São Paulo – USP (2019), certificado Scrum Master pela Scrum Alliance (2013), *Master of Business Administration* (MBA) em Gestão de Projetos pela Fundação Getúlio Vargas – FGV (2009), *Project Management Professional* (PMP) pelo *Project Management Institute* (PMI) (2008), especialização em Gerência Estratégica da Informação pela Unifor (2006) e graduação em Tecnologia em Processamento de Dados pela Faculdade de Ciências Tecnológicas de Fortaleza – FCTFOR (2005). Desempenhou o papel de gerente de governança de tecnologia da informação (2019 – 2022) na Secretaria Municipal das Finanças (Sefin) e, atualmente, atua como gerente de desenvolvimento de soluções de tecnologia da informação na mesma secretaria. Atuou como consultor em gestão de projetos pela ProjectMaster Consultoria e Gestão (2013-2014). Ocupou o cargo de gerente de execução e controle de projetos no Centro de Gestão e Desenvolvimento Tecnológico – CGDT (2012-2014) e de diretor de filiação e grupos de interesse do capítulo do PMI Internacional no Ceará – PMI-CE no biênio (2010-2011). Desempenhou o papel de líder de projetos e analista de sistemas na Secretaria de Planejamento e Gestão do Estado do Ceará (2003-2011).

Allan Kardec Barros de Souza

Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Ceará (2014), pós-graduado em Auditoria e Perícia Contábil pela Faculdade de Paraíso do Norte (2019) e pós-graduado em Controladoria e Finanças pela Escola Superior Aberta (2019). Mestrando em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Possui experiência profissional nas áreas de contabilidade pública (Secretária de Planejamento e Orçamento – SEPLA), tributária, setor pessoal e contábil (Peugeot Montserrat e Fortes Assessoria Contábil), auditoria contábil (Fortes Auditoria, KPMG Auditores Independentes e Ernst & Young Auditores Independentes) e em controladoria na empresa M. Dias Branco. Atualmente, atua como contador na empresa Criart.

Amanda Falcão Freitas

Mestranda em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC), MBA em Gestão Pública pela Universidade de Fortaleza (2019). Bacharel em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Estácio do Ceará (2015). Servidora pública municipal efetiva como fiscal de tributos na Prefeitura Municipal de Horizonte (CE). Atua como coordenadora de tributação, arrecadação e cadastro na Secretaria de Finanças da Prefeitura Municipal de Horizonte. Docente no curso de graduação em Ciências Contábeis da Faculdade Metropolitana de Horizonte (FMH).

Ana Beatriz de Carvalho Alencar Trigueiro

Possui graduação em Pedagogia (2011) pela Faculdade Piauiense (FAP). Pós-graduada em Psicopedagogia Institucional pela Faculdade Educacional da Lapa (FAEL). Mestra em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Atualmente é psicopedagoga escolar na Creche Paulo VI, em Fortaleza (CE), atuando no encaminhamento das crianças com dificuldade de aprendizagem e na aplicabilidade do currículo e ensino

dos educadores da instituição. Responsável pelos treinamentos e processos seletivos do Grupo Camed – Creche Paulo VI.

Augusto Cézar de Aquino Cabral

Possui graduação em Administração pela Universidade de Fortaleza (1988), mestrado em Educacional Administration and Supervision – University of New Hampshire (1991), mestrado em Administração pela Universidade Estadual do Ceará (1996) e doutorado em Administração pela Universidade Federal de Minas Gerais (2001). É professor titular da Universidade Federal do Ceará, com lotação no departamento de administração – FEAAC. Tem experiência na área de administração, atuando principalmente nos campos de gestão de pessoas e estudos organizacionais. É docente do Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria (acadêmico e profissional) da UFC.

Camila Queiróz Rios

Advogada atuante desde 2007, iniciando a carreira profissional como sócia do escritório Rios, Brito e Viana Advogados Associados, até o início de 2011. Ingressou na Guarda Municipal de Fortaleza no mesmo ano, permanecendo até fevereiro de 2021. Nomeada em março de 2021 para a Controladoria e Ouvidoria Geral do Município de Fortaleza – CGM. Mestra em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC).

Carlos Wherbet Castro Sabino

Possui graduação em Análise e Desenvolvimento de Sistemas pela Faculdade de Ciências Tecnológicas de Fortaleza (2012). Mestrando em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Tem experiência na área de Ciências da Computação.

Daniele Holanda Queiroz

Graduada em Direito e especializada em Direito e Processos Tributários pela Universidade de Fortaleza (Unifor). Pós-graduação em Direito Público pelo Centro Universitário Christus (UniChristus). Mestra em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Exerceu atividades de consultoria e assessoria jurídica na ASJUR da Secretaria de Educação do Estado do Ceará – SEDUC. Na Prefeitura de Fortaleza, atuou como coordenadora jurídica da Secretaria Municipal da Educação (SME) por mais de seis anos e como presidente adjunta da Central de Licitações (CLFOR). Atualmente, exerce o cargo de subprocuradora-geral na Procuradoria-Geral do Município de Fortaleza.

Danilo do Vale Ximenes Melo

Bancário desde 2004, com quase 20 anos de mercado financeiro. Atualmente lotado no nicho Alta Renda, sob o cargo de gerente de relacionamento. Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Ceará (UFC) e especialização em Estratégia e Gestão Empresarial. Mestrando em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC).

David Tahim Alves Brito

Mestrando em Administração e Controladoria, eixo Estratégia e Sustentabilidade, pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Atualmente é professor de Comunicação, Sistema da Informação e Design na Unifanor, de Informática e Gestão, no Centro Profissionalizante para Pessoa com Deficiência, instrutor dos segmentos de *Marketing*, Tecnologia da Informação e Gestão, no Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (CE) e consultor empresarial pela Chegadim Estúdio Criativo. Tem experiência na área de consultoria empresarial, com ênfase em SI, *marketing*, comunicação e design, atuando principalmente nos seguintes temas: design, inovação, *marketing*, *design thinking* e administração.

Erick Dargains Medrado

Possui graduação em Ciência de Dados pelo Centro Universitário Estácio de Santa Catarina (2023). Atualmente é gerente de pesquisa e desenvolvimento (P&D) da Certa Serviços Empresariais e Representações Ltda. Tem experiência na área de administração, com ênfase em administração pública. Mestrando em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC).

Fernando Antônio Costa de Oliveira

Bacharel em Direito, especialista em Ordem Jurídica Constitucional e mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). É procurador da Fazenda Nacional de carreira. Ocupou, ao longo de sua trajetória profissional, os cargos/funções públicos de procurador-geral do Estado do Ceará, procurador-geral do município de Fortaleza (CE), secretário-chefe de gabinete da Vice-Governadoria do Estado do Ceará, diretor-adjunto operacional da Assembleia Legislativa do Ceará, procurador-chefe da Procuradoria da Assembleia Legislativa do Ceará, representante judicial da União no Ceará, procurador-chefe substituto da União no Ceará, diretor-presidente da Companhia Cearense de Transportes Metropolitanos (Metrofor). Foi procurador de carreira do município de Fortaleza, em exercício junto à Procuradoria Fiscal, consultor técnico jurídico da Câmara Legislativa do Distrito Federal, em exercício junto à Consultoria Jurídica da Mesa Diretora e oficial de justiça do estado do Ceará.

Floriana Cavalcante de Oliveira

Possui graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Ceará (2000) e especialização em Contabilidade Tributária pela Universidade Federal do Ceará (2003). Mestranda em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Atualmente é auditora do Tesouro Municipal da Secretaria Municipal das Finanças de Fortaleza.

Gabriela Menezes Campelo Michiles

Possui graduação em Licenciatura em Matemática pelo Instituto Federal de Educação Ciência e Tecnologia do Ceará (2016). Mestranda em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Atualmente é gerente da Controladoria e Ouvidoria Geral do Município de Fortaleza. Tem experiência na área de administração, com ênfase em administração pública.

George Veras Bandeira

Possui graduação em Ciência da Computação pela Universidade Estadual do Ceará – UECE (1997). Mestrando em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Atualmente é auditor do Tesouro Municipal da Prefeitura Municipal de Fortaleza. Tem experiência na área de administração, com ênfase em administração pública.

Igor Barroso Steindorfer

Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC) (2024). Especialista em Gestão de Projetos (2018) e Logística Empresarial (2017) pela Universidade de Fortaleza (Unifor). Graduado em Administração de empresas pela Faculdade Integrada do Recife (2012). Experiência em governança pública, gestão de projetos e processos organizacionais na administração pública. Atualmente está como encarregado de controle interno da Secretaria Municipal de Assistência Social e Diretos Humanos do município de Fortaleza, com experiência no funcionamento do Sistema Único de Assistência Social (SUAS) e legislações correlatas.

Jorge Alberto Cavalcanti Alcoforado

Possui graduação em Sistemas de Informação (2010). Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Possui 20 anos de significativa experiência em executar e gerenciar projetos na área de TI, bons conhecimentos na

área de gestão pública. Facilidade em trabalhar em equipe, experiência em coordenação de projeto.

Jose Geovanildo Nobre

Possui graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Ceará – UFC (2003). Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC).

Juliana Holanda Farias de Araripe Bringel

Graduada em Administração pela Faculdade Estácio do Ceará (2011) e Turismo pela Faculdade Integrada do Ceará (2008), mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC) e pós-graduada em Gestão de Projetos pela FGV. Administradora em atuação na gestão pública, especialmente em compras públicas, licitações e contratos públicos e controle interno. Possui experiência na área de projetos pela Fundação Getúlio Vargas – FGV-Projetos, no período de 2008 a 2010. Atuou como articuladora na Assessoria de Desenvolvimento Institucional junto à Secretaria do Planejamento, Orçamento e Gestão – SEPLAG do Governo do Estado do Ceará, no período de 2011 a 2015. Exerceu o cargo de coordenadora de aquisições corporativas da Secretaria Municipal do Planejamento, Orçamento e Gestão, no período de 2015 a 2022. Atualmente, exerce o cargo de coordenadora-geral do controle interno municipal da Controladoria e Ouvidoria Geral do Município de Fortaleza – CGM.

Kariana Figueiredo Martins Miranda

Atual secretária-adjunta de gestão financeira e orçamentária na Secretaria de Finanças, Planejamento e Orçamento (Sefin) do município de Caucaia (CE), onde, também, atuou como assessora jurídica. Mestranda em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Especialista em Direito e Processo Tributário pela Faculdade Maurício de Nassau. Formada em Direito e Ciências Contábeis pela Universidade de Fortaleza (Unifor) e em

Administração de Empresa e Administração Pública pela Universidade Estadual do Ceará (UECE). Foi presidente da Comissão de Informática Jurídica da OAB/CE, além de ter sido membro da Comissão Interinstitucional Permanente para o Processo Eletrônico na Justiça do Estado do Ceará – COINT e do Conselho Fiscal da Companhia Docas do Ceará. Foi membro do Conselho Estadual de Trânsito no Ceará e presidente do Conselho Fiscal do Instituto de Direito da Tecnologia da Informação – IDTI, além de ter sido consultora jurídica na Secretaria de Infraestrutura do Estado do Ceará.

Luana Duarte Vieira

Possui graduação em Arquitetura e Urbanismo pela Universidade Federal do Ceará (2011). Possui especialização em Iluminação e Design de Interiores pelo Instituto de Pós-Graduação e Graduação (2013). Mestranda em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC).

Luciana Sampaio da Cruz

Graduada em Administração de Empresas e Administração Pública pela Universidade Estadual do Ceará (UECE). Pós-graduada nas áreas de Logística e Suprimentos/Contratos pela Universidade Federal do Ceará (UFC). MBA em Gestão de Controladoria e Finanças Corporativas pela EASE Brasil – Faculdade de Negócios. Certificação CPA20. Mestranda em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Certificação em Consultoria e Formação de MPEs na FIA *Business School*, em parceria com o Conselho Federal de Administração. Certificação em Planejamento Financeiro Pessoal pelo Instituto Planejar de São Paulo e Mentoria pelo Conselho Regional de Administração/CE. Experiência profissional de 17 anos na Federação das Indústrias do Estado do Ceará, atuando na área de controladoria, como coordenadora orçamentária e analista de controladoria, analista administrativa, licitação e contratos. Atuei também como consultora financeira no CerusBank Instituição de Pagamento e supervisora adminis-

trativo/financeira na Premium Recebíveis. Atualmente, atua na área de controladoria do ISGH – Instituto de Saúde e Gestão Hospitalar. Conselheira do CRA-CE com registro 10443.

Marcella Costa de Andrade Carvalho

Mestranda em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Experiência profissional no serviço público como procuradora jurídica de autarquia estadual e de prefeituras municipais, como assessora jurídica municipal da Secretaria de Direitos Humanos e Desenvolvimento Social, assessora de gabinete de desembargador do Tribunal de Justiça do Ceará e diretora das turmas recursais dos Juizados Cíveis e Criminais do Estado do Ceará, assessora jurídica da Secretaria de Direitos Humanos e Desenvolvimento Social de Fortaleza, assessora jurídica do Gabinete do Prefeito de Fortaleza, atuando, especialmente, nas áreas do direito tributário, financeiro, previdenciário, administrativo e criminal. Experiência profissional na advocacia privada como advogada tributarista e previdenciária dos escritórios: Campelo & Maciel, Ribeiros Associados, Diniz e Gonçalves, dentre outros trabalhos individuais. Atualmente é assessora jurídica do Gabinete do Prefeito do município de Fortaleza, bem como professora dos cursos de Pós-Graduação e MBA da Estácio em disciplinas na área do direito e administração pública, com ênfase em direito tributário, financeiro, processual do trabalho, urbanismo e administrativo.

Marcos Welber Freitas dos Santos

Possui graduação em Administração pela Universidade Federal do Ceará (2011) e especialização em Gestão Estratégica pela UNIMUNDI Educacional S.A. (2023). Mestrando em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Tem experiência na área de administração, com ênfase em administração de empresas.

Maria do Socorro de Lima Simões

Graduada em Administração pela Universidade Federal do Ceará (2004). Especialista em Estratégia e Gestão Empresarial pelo Centro de Treinamento e Desenvolvimento – Cetrede (2008) e em Gestão Estratégica de Projetos pelo Centro Universitário Estácio do Ceará (2012). Especialista em Políticas Públicas para Cidades Inteligentes pela Universidade de São Paulo (USP) e o Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE) (2022). Mestra em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Entre 2009 e 2014, foi assessora técnica do Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização – GESPUBLICA – no estado do Ceará. Desde 2015, possui certificação PMP em Gerenciamento de Projetos pelo Project Management Institute (PMI). Entre 2017 e 2018, foi assessora de desenvolvimento institucional da Procuradoria do Estado do Ceará (PGE). Desde 2018, é analista de planejamento e gestão na Controladoria e Ouvidoria Geral Municipal de Fortaleza (CGM).

Mariana Barbosa de Carvalho

Mestra em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Graduada em Administração de Empresas pela Universidade de Fortaleza, iniciando a carreira profissional como gerente/supervisora de lojas (administrativo-financeiro e gerência) no grupo varejista Magazine Paraíso, em Porto Velho (RO), no período de fevereiro de 2006 a fevereiro de 2007. Atua no Comercial Rabelo Som e Imagem Ltda., em Fortaleza, no período de março de 2007 a janeiro de 2010. MBA em Marketing, pela Fundação Getúlio Vargas (FGV). Assistente de comunicação na Assembleia Legislativa do Estado do Ceará de fevereiro de 2010 a agosto de 2011. Assessoria em *marketing* na rede de lojas varejista em móveis e eletrodomésticos Macavi, no período de abril de 2011 a outubro do mesmo ano. Nomeada em outubro de 2021 para a Controladoria e Ouvidoria Geral do Município de Fortaleza (CGM), na Coordenadoria de Auditoria, onde atua como

articuladora/auditora até fevereiro de 2023. Assume o cargo de articuladora/auditora na Coordenadoria de Transparência, contribuindo, em especial, para o desenvolvimento do projeto "Audita LGPD", na rede municipal.

Mariângela Araújo Pinto Bezerra

Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC) (2024), especialista em Engenharia de Software – Unifor (2000) e graduada em Ciência da Computação pela Universidade de Fortaleza – Unifor (1996). Tem experiência na área de tecnologia da informação, com ênfase em infraestrutura e governança de TI, atuando principalmente nos seguintes temas: setor público, NBR ISO 31000:2009, gestão de riscos, analítica de dados, gestão estratégica e felicidade.

Marta Maciel Bertulino Sales

Possui graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Ceará – UFC (2010) e especialização em Gestão Pública pela Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira – Unilab (2014). Mestranda em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Atualmente é contadora da Universidade Federal do Ceará. Tem experiência na área de administração, com ênfase em ciências contábeis.

Michael Silva de Oliveira

Possui graduação em Administração pela Universidade Federal do Ceará – UFC (2009) e pós-graduação em Controladoria e Finanças pela Faculdade Ateneu (2015). Mestrando em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Atualmente é tutor presencial da Universidade Norte do Paraná e atendimento – Caixa Econômica Federal.

Micheli Minozzo

Bacharel em Administração (2009) e MBA em Gestão Empresarial Estratégica (2011) pelo Centro Universitário 7 de Setembro. Mestranda em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Atualmente é administradora na Universidade Federal do Ceará (UFC).

Napoliana Rodrigues dos Santos

Possui graduação em Direito pela Faculdade Christus (2016). Mestra em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC).

Paulo Bruno Rodrigues de Souza

Mestrando em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC), pesquisador na linha da pesquisa de Estudos Organizacionais e Gestão de Pessoas. Possui MBA em Gerenciamento de Projetos pela Unifor. Pós-graduação em Ciência de Dados e *Big Data* e é graduado em Sistemas de Informação pela FAFOR desde 2011. Adquiriu conhecimento das melhores práticas de gerenciamento de projeto através do PMBOK. Possui certificação importantes na área de tecnologia como ITIL V3 e ISO 27002. Como profissional, atua há mais de 15 anos de na área de tecnologia, ocupando cargos de gestão, onde geriu projetos na área de infraestrutura e governança de TI, desenvolvendo atividades como: gestão da infraestrutura, gestão dos recursos e ativos, segurança da informação, administração de banco de dados SQL, implantação de ERP SAP, identificação e implantação de melhorias contínuas nas infraestruturas, processos e sistemas.

Raquel Lima Batista

Profissional com formação em Administração de Empresas pela Universidade Federal do Ceará – UFC (1998), graduação em Direito pelo Centro Universitário Sete de Setembro (2019) e conhecimento em Qualidade, Meio Ambiente, Saúde e Segurança e

ESG. Mestranda em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Perfil dinâmico e proativo, com foco no aprendizado constante e no trabalho em equipe. Possui experiência de 18 anos em indústria, tendo como diferencial o amplo suporte às equipes. Capaz de coordenar as atividades de qualidade, meio ambiente, saúde e segurança e ESG com uma postura assertiva, visando ao alcance das metas.

Renata Melo Silveira

Possui graduação em Administração pela Universidade Federal do Ceará – UFC (2016). Atualmente é assistente em administração da Universidade Federal do Ceará – UFC. Tem experiência na área de administração, com ênfase em administração. Especialista em Gestão Universitária pela Universidade Federal do Ceará – UFC (2019). Mestranda em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC).

Rosanne Bezerra Silva

Mestra em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR). Coordenadora administrativo-financeira na Controladoria e Ouvidoria Geral da Prefeitura Municipal de Fortaleza (CGM/PMF).

Rosiane Maria da Silva Rocha

Escrivã da Polícia Civil do Estado do Ceará, desde o ano de 2011. Possui graduação em Administração pela Universidade Federal do Ceará (UFC) e em Direito pelo Centro Universitário da Grande Fortaleza (UNIGRANDE). Especialista em Gestão Pública, com ênfase em Gestão de Segurança Pública, pelo Instituto de Ensino Superior de Fortaleza (IESF). Mestranda em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC).

Rosilene Maria da Silva Rocha

Oficial da Polícia Militar do Ceará. Possui bacharelado em Segurança Pública – Academia da Polícia Militar do Ceará General Edgard Facó (2008), tendo realizado o Curso de Formação de Oficiais – CFO no período de 2006-2008. Bacharelado em Direito pela Universidade Cruzeiro do Sul (2013), especialização em Ciências Jurídicas, área do conhecimento: Ciências Sociais (2013) pela Universidade Cruzeiro do Sul e Engenharia de Alimentos (2013) pela Universidade Federal do Ceará. Mestranda em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC).

Sandra Maria dos Santos

Possui graduação em Ciências Econômicas (1978) e mestrado em Economia (1989), ambos pela Universidade Federal do Ceará; doutorado em Economia pela Universidade Federal de Pernambuco (1998). Antes de entrar na vida acadêmica, atuou no setor público no período de 1980 a janeiro de 1990, como servidora pública concursada do Instituto de Planejamento do Ceará – IPLANCE, onde participou de vários projetos de pesquisa de interesse do governo de estado. Ingressou na Universidade Federal do Ceará em fevereiro de 1990, e desde então teve uma ativa vivência acadêmica, como professora, coordenadora de graduação do curso de Economia, chefe do departamento de Economia Aplicada, coordenadora da pós-graduação do curso de mestrado em Controladoria, editora chefe da *Revista Contextus*. Professora titular da Faculdade de Economia, Administração, Atuaria e Contabilidade – FEAAC, da Universidade Federal do Ceará/UFC, atuando na graduação e pós-graduação (Programa de Pós Graduação em Administração e Controladoria/ PPAC). Tem experiência na área de economia, com ênfase em organização industrial e estudos organizacionais, atuando principalmente nos seguintes temas: estratégia, competitividade, economia criativa, inovação social, internacionalização.

Silvia Helena Soares de Paula

Mestra em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (MPAC/UFC). Especialista em Gestão Pública pelo Centro Universitário Christus (UniChristus). Trabalhou como assessora do secretário da Secretaria Municipal de Planejamento e Orçamento (SEPLA). Na Secretaria do Planejamento, Orçamento e Gestão (SEPOG), trabalhou na Assessoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional (ASPLAN) e, posteriormente, assumiu o cargo de gerente de contratos corporativos. Na Secretaria do Planejamento e Gestão do Estado (SEPLAG/CE), trabalhou na Coordenadoria de Gestão dos Serviços Terceirizados como analista de contratos. Entre 2019 e 2020, exerceu a função de assessora técnica na Assessoria de Planejamento e Desenvolvimento Institucional (ASPLAN) do Instituto de Previdência do Município (IPM). Trabalhou na Controladoria e Ouvidoria Geral do Município – CGM/CE, colaborando com a implantação da Lei Geral de Proteção de Dados – LGPD, Dados abertos e Portal da Transparência de Fortaleza. Atualmente é coordenador na ASPLAN na Secretaria Municipal do Desenvolvimento Econômico – SDE da Prefeitura de Fortaleza (CE).

Valéria Falcão de Souza

Economista, empregada pública e gerente de relacionamento. MBA em Administração Pública pela Universidade Cândido Mendes. Bacharel em Ciências Econômicas pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Certificada pela Anbima (CPA-10, 2015; CPA-20, 2016 e 2021).

Visite nosso site:

Imprensa Universitária
UFC

Av. da Universidade, 2932 – Benfica
CEP.: 60020-181 – Fortaleza-Ceará, Brasil
Fone: (85) 3366.7485 / 7486
imprensa@proplad.ufc.br

No contexto das comemorações dos 70 anos da Universidade Federal do Ceará, a Coleção de Estudos da Pós-Graduação da UFC, em sua edição 2024-2025, celebra a maturidade de uma instituição que forma, pesquisa e transforma. Composta por 30 títulos selecionados em edital público, a coleção reforça o compromisso da UFC com a qualificação da formação discente e a valorização da sua produção intelectual. Os livros refletem a vitalidade da produção acadêmica que nasce no rigor da ciência, mas dialoga com os desafios regionais e globais. Fruto de seleção pública, esta edição testemunha o papel da pós-graduação na formação de excelência e no avanço do conhecimento, reafirmando o compromisso da UFC com o futuro, além de destacar a centralidade da pós-graduação na construção de uma universidade pública de referência.

ISBN 978-85-7485-604-9
9 788574 856049