



Governança corporativa nas controladorias estaduais brasileiras: nível de adoção de boas práticas

Corporate governance in Brazilian state comptrollerships: level of adoption of good practices

Alex Peixoto de Sousa¹

Oderlene Vieira de Oliveira²

Damaris Silva Estevão³

Fernando Ronny de Freitas Oliveira⁴

Resumo

As boas práticas de governança corporativa e seus mecanismos são aplicáveis às entidades da administração pública, assim como nas entidades privadas, tendo como foco relacionar os objetivos políticos de forma eficiente e eficaz, bem como dar transparência às informações de forma fidedignas acerca de seus atos. Assim, na presente pesquisa objetivou-se analisar o nível de adoção das boas práticas do princípio de transparência da governança corporativa pelas Controladorias dos Estados Brasileiros. Nesse sentido, buscou-se averiguar os relatórios tornados públicas com o fito de realizar uma análise desses documentos e posteriormente aplicou-se um questionário com as Controladorias Estaduais Brasileira, visando um conhecimento mais apurado sobre o conteúdo desses relatórios evidenciados. Os resultados revelam que, decorridas mais de duas décadas da vigência da LRF de 2000, e mais de uma década dos dispositivos de Transparência, acrescidos pela Lei 131 de 2009, a maioria das

¹ Mestre em Administração de Empresas, Universidade de Fortaleza (UNIFOR), Av. Washington Soares, 1321, Edson Queiroz, Fortaleza - CE, CEP: 60811-905. E-mail: alexps1803@yahoo.com.br
Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-9670-0869>

² Doutora em Administração de Empresas, Universidade de Fortaleza (UNIFOR). E-mail: oderlene@unifor.br
Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-5083-3727>

³ Graduada em Administração, Universidade de Fortaleza (UNIFOR). E-mail: damarisestevao@gmail.com

⁴ Doutorando em Administração de Empresas, Universidade de Fortaleza (UNIFOR).
E-mail: fernandorony@gmail.com Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-3557-7283>

Controladorias Estaduais Brasileiras ainda divulga seus relatórios externos aquém do esperado em seus portais eletrônicos, mesmo em uma era digital. Portanto conclui-se que, a maioria das Controladorias Estaduais Brasileiras possui um baixo nível de adoção das boas práticas do princípio de transparência da governança corporativa, mesmo em sendo esses órgãos, em via de regra, os responsáveis pela implementação das boas práticas de governança corporativa, na administração pública estadual. Esse resultado aponta um desempenho aquém do ideal, o que impossibilita o controle social e a fiscalização dos atos da administração pública pelos cidadãos em prol do bem-estar comum.

Palavras-chave: Governança Corporativa. Boas Práticas. Controladorias Estaduais. Transparência. *Disclosure*.

Abstract

Good corporate governance practices and their mechanisms are applicable to public administration entities, as well as private entities, focusing on relating the political objectives in an efficient and effective way, as well as giving transparency to information in a reliable way about their acts. Thus, the present research aimed to analyze the level of adoption of good practices of the transparency principle of corporate governance by the Controllershops of the Brazilian States. In this sense, it was sought to investigate the reports made public in order to analyze these documents, and then a questionnaire was applied to the Brazilian State Comptrollers, with the purpose of gaining more detailed knowledge about the content of these reports. The results reveal that, after more than two decades of the LRF of 2000, and more than a decade of the Transparency provisions, added by Law 131 of 2009, most Brazilian State Controllershops still disclose their external reports below expectations in their electronic portals, even in a digital age. Therefore, we conclude that most Brazilian State Controllers have a low level of adoption of good practices in the transparency principle of corporate governance, even though these agencies are, as a rule, responsible for the implementation of good corporate governance practices in the state public administration. This result points to a less than ideal performance, which makes social control and inspection of public administration acts by citizens in favor of the common welfare impossible.

Keywords: Corporate Governance. Good Practices. State Controllershops. Transparency. *Disclosure*.

Introdução

As Controladorias Estaduais, também chamadas de Controlarias Governamentais podem se transformar em ambientes de insegurança quando se fala em alinhar os interesses dos governantes com os interesses dos cidadãos. E nesse contexto, uma tendência observada nos últimos anos, trazida pela corrente da Nova Gestão Pública, visando uma maior eficiência, efetividade e economicidade para a Administração Pública e um maior alinhamento daqueles interesses (relação cidadãos e os governantes) é a adaptação de práticas normalmente utilizadas pela iniciativa privada, como é o caso das boas práticas de governança corporativa (MELLO, 2006; MESSIAS; WALTER, 2018). De acordo com Durigon e Diehl (2013) as Controladorias podem contribuir para a governança corporativa por meio de instrumentos gerenciais e de relevantes informações tornadas públicas em seus relatórios, em que se articula o planejamento com o processo de tomada de decisão.

Nesse contexto, vale destacar a iniciativa do Comitê do Setor Público da Federal Internacional dos Contadores (PSC/IFAC) que instituiu, em 2001, princípios, diretrizes e recomendações de governança e controladoria, a serem seguidas pelas entidades governamentais. Cavalcante e De Luca (2013) apontam que na concepção do PSC/IFAC, os três princípios basilares da governança do setor público (transparência, integridade e responsabilização) são voltados à recuperação e manutenção da confiança da sociedade para com as entidades governamentais, que são fatores indispensáveis ao funcionamento do Estado.

Para Messias e Walter (2018), aqueles princípios, refletem em cada uma das dimensões estabelecidas pelo PSC/IFAC, a saber: padrões de comportamento, processos e estrutura organizacional, controle e relatórios externos, dos quais são derivadas as recomendações de boas práticas de governança corporativa a serem seguidas pelas entidades, que auxiliam a padronização da comunicação dos gestores públicos com a população. Com base nos princípios, o ato de informar os resultados da gestão pública, de forma concisa, objetiva e responsável, denota a exigibilidade dos usuário dos serviços públicos, diante dos meios de informação disponíveis na atualidade.

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 o acesso a mesma deverá ser restringido, apenas, 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). Denotando assim, 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).

Consultando estudos bibliométricos de Huang e Ho (2011); Ribeiro et al. (2012); Eulerich et al. (2013); Ribeiro (2014); Ribeiro, Costa e Ferreira (2014); Önday (2016); e Vartak (2017) e, considerando a evolução da governança corporativa no contexto global, observou-se um número reduzido de estudos que relacionassem as controladorias governamentais com a governança corporativa aplicada ao setor público. Assim, frente a essa lacuna, definiu-se como objetivo de pesquisa analisar o nível de adoção das boas práticas do princípio de transparência da governança corporativa pelas Controladorias Estaduais.

Apesar da relevância das Controladorias Estaduais e da Governança Corporativa no setor público, poucos são os estudos científicos que se detêm a investigar suas práticas e suas funcionalidades, quando comparados aos estudos da controladoria e da governança corporativa no campo gerencial e privado (LUNKES; SCHNORREBERGER; ROSA., 2013; DURIGON; DIEHL, 2013; MACEDO; LAVARDA, 2013).

Para tanto, esse trabalho, se justifica na medida em que contribui para a discussão acadêmica sobre governança corporativa aplicada ao setor público e controladoria, assuntos esses bastante abordados no contexto das instituições do setor privado, mas ainda muito carente de pesquisa no contexto do setor público. Esse fato denota a existência de um amplo campo de pesquisa a ser explorado (OLIVEIRA; JORGE; SÁ, 2019). Peleias et al. (2010) relatam que não há uma elite de pesquisadores dedicados aos temas Controladoria e Governança Corporativa no setor público.

Pretende-se expandir os limites da pesquisa de governança corporativa para as organizações governamentais, um território ainda pouco explorado na literatura de governança corporativa, contribuindo assim para uma nova literatura, re combinando essas duas temáticas. Acredita-se que os achados da pesquisa, oferecerem implicações gerenciais relevantes para as organizações do setor público.

Referencial Teórico

2.1 Controladoria Governamental como Instrumento de Governança Corporativa

Em virtude das novas exigências legais impostas aos gestores públicos, da crescente demanda da população pela oferta de serviços de qualidade e da cobrança por transparência e

ética nas ações do governo em alguns países, surgiu a necessidade de implantação de unidades de Controladoria na Administração Pública, visando assessorar os gestores na utilização dos recursos e no cumprimento dos ditames legais (MACÊDO; LAVARDO, 2013).

Oliveira (2010) relata que quando a área de Controladoria está visível, no âmbito da gestão pública, considerando a complexidade dos processos administrativos, esta possui o papel de contribuir para a otimização do resultado econômico, sempre em busca de otimizar os recursos para a sociedade em geral. Já Slomski (2005) e Scarpin e Slomski (2007) acentuam que a Controladoria sempre buscou ser o controle dos órgãos públicos, contribuindo para a qualidade do atendimento aos diferentes públicos e, com isso, sempre valorizando um bom trabalho de todos da organização.

Dessa forma, a Controladoria Governamental tem preocupações com economicidade, eficiência, eficácia, probidade, controles internos e apoio à tomada de decisões. O órgão de controladoria busca, por meio de instrumentos, o suporte para que todo o processo forneça informações suficientes, a fim de que o gestor tenha êxito na tomada de decisões (CORBARI et al., 2013). Partindo dessa visão é possível destacar o papel da Controladoria Governamental como ação de resposta que viabiliza a mudança da política a gestão e, conseqüentemente, da estrutura de funcionamento, passando a atuar no acompanhamento e na coordenação de ações de controle, com um foco gerencial e informações claras e objetivas, com vistas a atingir seus objetivos (SLOMSKI, 2005).

No Brasil, a Controladoria Governamental é um aliado, imprescindível, à gestão estatal, pois se apóia na tomada de decisões, busca o controle fiscal, avalia a conduta administrativa e analisa a eficiência, a eficácia, a economicidade e a transparência dos atos emanados do gestor público. Mais do que um órgão de controle e de acompanhamento, a Controladoria é um arcabouço legal, previsto na Constituição Brasileira, que incita maior transparência na prestação de contas, além de ser matéria legal de singular importância (MACÊDO; LAVARDA, 2013).

No ano de 2003, foi criada a Controladoria Geral da União (CGU) com o intuito de auxiliar o Presidente da República e com o propósito de combater os esquemas de corrupção e fraude, além de agir em favor da defesa e preservação do patrimônio público. A criação da CGU impulsionou no surgimento das diversas Controladorias Governamentais, em todo o país, especificamente para os estados e municípios (KATAOKA; RIBEIRO, 2014).

Messias e Walter (2018) destacam que as Controladorias no setor público são vistas como uma ferramenta necessário ao sistema de governança. E quando se trata da governança corporativa as Controladorias estão vinculadas às recomendações de boas práticas, como, por

exemplo, da dimensão do controle interno. Os autores ainda destacam que a implementação de parte das atividades de governança no setor público, no Brasil, se dá, via de regra, por meio da institucionalização de unidades ou órgãos de controladoria.

Benedicto et al. (2013) assevera que é consenso que as instituições públicas e governos precisam abraçar as boas práticas de governança, aplicadas nas organizações privadas. E nesse contexto, Benedicto et al. (2013) destacam que, ao adotar as boas práticas de governança corporativa, as entidades públicas aplicam em sua gestão os princípios que emergiram do setor privado, como a transparência (disclosure), a prestação de contas (accountability), da equidade e da responsabilidade corporativa (compliance) como pilares da conduta organizacional.

Bogoni et al. (2010) propõe uma definição para governança corporativa no contexto do setor público em que a governança é tida como a salvaguarda entre a administração, o controle e a supervisão, com objetivo de elencar as intenções políticas, de forma eficiente e eficaz, prestando contas ao proprietário dos bens tutelados, ou seja, a sociedade.

O IFAC (2001) ressalta que para a implementação no âmbito do setor público, os procedimentos e princípios de governança corporativa da iniciativa privada precisam ser adaptados visando um alinhamento com as características que são próprias da atividade governamental. Na Administração Pública, por exemplo, se deve satisfazer uma gama de complexos objetivos sociais, o que leva a situações diferenciadas quanto à prestação de contas à sociedade.

De acordo com Nogueira e Gaetani (2018), a trajetória da governança corporativa aplicada ao setor público, no Brasil, seguiu um rumo distinto do de outros países, uma vez que o assunto foi incubado e desenvolvido pelo Tribunal de Contas da União (TCU), órgão de controle externo, e pela Controladoria Geral da União (CGU), órgão de controle interno. Tanto o TCU quanto a CGU se engajaram em diálogo internacional com instituições como Nações Unidas, OCDE, Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Intosai), entre outras, enquanto a cúpula do governo mantinha-se alheia – e frequentemente refratária – a essas discussões, o que gerou um descompasso de familiaridade com o assunto que se traduziria mais tarde em uma legislação fortemente influenciada pela perspectiva do controle no tema da governança (NOGUEIRA; GAETANI, 2018, p. 91-92).

Nesse sentido, o TCU (2014) elencou os seguintes princípios de governança corporativa para o setor público brasileiro: a eficiência, a responsabilidade, a legitimidade, a equidade, a accountability, a probidade e a transparência. Esses princípios são pressupostos universais que constituem regras basilares que funcionam como orientação para as condutas gerais da sociedade, visto que estão em consonância com o pensamento crítico e social desse

público (TCU, 2014).

2.2 Transparência no Setor Público e as Diretrizes e Normas em Nível Global

A expressão transparência não está vinculada somente ao ponto de vista legal ou fiscal, esta incorpora outros aspectos da gestão pública como: desempenho, pessoal, controles internos etc. Essa incorporação contribui com novos requisitos para a responsabilização pública (public accountability), via órgãos de controle, que passam a avaliar se, efetivamente, as informações públicas estão acessíveis ao cidadão, ainda que seja via relatórios fiscais, portais eletrônicos de transparência e relatórios de gestão anual.

Dessa forma, a transparência é vista como um elemento da comunicação entre o cidadão e o gestor público, um contrato social tácito em que, na teoria da agência - que é uma clássica teoria da governança corporativa - o cidadão (principal) delega ao gestor público (agente) uma atividade de seu interesse e monitora sua realização. Essa relação é permeada de assimetria de informação, que leva a conflitos, em razão da existência de três premissas: o agente (gestor público) dispõe de vários comportamentos possíveis de serem adotados; a ação do agente afeta o bem-estar de ambas as partes; as ações do agente dificilmente são observáveis pelo principal (cidadão), que leva à existência (SLOMSKI, 2007).

Logo, o processo de transparência no setor público, principalmente no cenário de universalização de padrões e conceitos contábeis exigidos pelas International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), torna-se cada vez mais pertinente, pois a divulgação da informação pública, compatível com as boas práticas de evidenciação, seja via relatórios de gestão anual, fiscais ou portais eletrônicos, proporcionam um valioso feedback, tanto para os órgãos de controle - com o objetivo de fiscalizar o desempenho da gestão pública, em consonância com os princípios constitucionais vigentes - como para o cidadão (controle social) - visando avaliar se os atos públicos estão sendo praticados com eficiência e se correspondem aos anseios dos cidadãos a fim de fazer valer os termos do “contrato social” (BAIRRAL; SILVA; ALVES, 2015).

O tema transparência ganhou maior relevância, no Brasil, com a Lei Complementar nº.101 de 2000, mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que trata da transparência na gestão fiscal, e com isso, normativos legais como a Lei Complementar nº.131/2009, Lei da Transparência, que trata da disponibilização, em tempo real, de informações públicas como receita, despesa, salário dos servidores públicos, convênios e outros, nos portais eletrônicos nas várias esferas governamentais; e a LAI nº. 12.527/2010,

que regulamenta o direito do cidadão à informação pública, definindo novas formas de contribuir com a sociedade e iniciando um ciclo de mudanças na relação direta com o cidadão por meio do gestor público.

Ribeiro e Zuccolotto (2012) avaliam a transparência das informações como uma premissa fundamental para o amadurecimento das democracias. Entretanto, as pesquisas demonstram uma baixa divulgação de informações da Administração Pública para a sociedade, inclusive a transparência fiscal, tendo sido considerada, nos últimos anos, como uma possível solução para problemas como desequilíbrio fiscal, aumento da dívida pública e corrupção, além de ser vista como parte integrante das tentativas de melhorar a governança no setor público.

Tanto o IFAC quanto o TCU exigiram um novo arranjo econômico e político internacional, por conta de uma crise fiscal, com a intenção de tornar o Estado mais eficiente, em discussões sobre a governança no setor público, as quais resultaram, entre outras, nas publicações, em 2001, do estudo no 13º PSC/IFAC – Boa Governança no Setor Público, da International Federation of Accountants (IFAC), que contribuiu com princípios básicos, norteando as boas práticas de governança nas organizações públicas: transparência, integridade e prestação de contas além de, posteriormente, em 2003, publicado pelo Australian National Audit Office (ANAO), o Guia de Melhores Práticas para a Governança no setor público, que ratifica os princípios preconizados pela IFAC e acrescenta outros três: liderança, compromisso e integração.

Os princípios são vistos por práticas recomendadas em cada uma das quatro dimensões estabelecidas pelo PSC/IFAC (2001, p. 12) para governança na Administração Pública: padrões de comportamento; estruturas e processos organizacionais; controle; e relatórios externos. Dentre essas quatro dimensões, para o presente estudo, destaca-se o dimensão dos Relatórios Externos, que traz diretrizes para o atendimento do princípio de transparência, como também da accountability, contribuindo dessa forma, para a redução dos conflitos incidentes nas várias relações de agenciamentos (já descritas) que permeiam a atividade governamental.

De acordo com Calvacante & De Luca (2013), as recomendações da dimensão dos relatórios externos tem como foco a redução da assimetria informação por meio da divulgação tempestiva de informações as diversas partes interessadas (stakeholders). Além disso, provocam o administrador público a realizar procedimentos tendo que observar as normas e apresentar evidências do desempenho de sua gestão, proporcionado aos usuários uma informação mais relevante e em comparação com os relatórios contábeis tradicionais. E nesse

contexto, vale ainda destacar que essas informações precisam estar revestidas de atributos que concedam também confiabilidade.

Metodologia

Quanto ao objetivo esta pesquisa é definida como exploratória e descritiva (COLLIS; HUSSEY, 2014), pois visa analisar o nível de adoção das boas práticas do princípio de transparência da governança corporativa pelas Controladorias dos Estados Brasileiros. Quanto à abordagem, trata-se de pesquisa qualitativa (GODOY, 1995) já que se analisa textos e falas.

Para realização da pesquisa, selecionou-se o Brasil, como país-alvo devido a acessibilidade. No Brasil, o Tribunal de Contas da União (TCU), em linhas gerais, atua no controle e monitoramento da adoção de boas práticas de governança corporativa por parte dos órgãos da Administração Pública Federal Brasileira (OLIVEIRA, JORGE; SÁ, 2019). Já a implementação dessas boas práticas de governança corporativa, na administração pública estadual, se dá, via de regra, por meio da institucionalização de unidades ou de órgãos de Controladoria Estadual (MESSIAS; WALTER, 2018).

Dessa forma, para identificar a população-alvo, utilizou-se de uma pesquisa no site do Conselho Nacional de Controle Interno (CONACI) para definir as Controladorias Estaduais a serem pesquisadas. O CONACI é um conselho que “além de discutir, conhecer e trocar experiências, [...] consolida-se como o propósito principal de promover a necessária integração entre todos os órgãos responsáveis pelo controle dos gastos públicos atuantes no Brasil [...]” (CONACI, 2019, s/p).

No site do CONACI, na data base de 17 de junho de 2019, constavam 27 órgãos de controle interno, conforme exposto no Quadro 1.

Órgão de Controle Interno Estadual	Estado
Controladoria-Geral do Estado do Acre (CGE-AC)	Acre (AC)
Controladoria-Geral do Estado do Alagoas (CGE-AL)	Alagoas (AL)
Controladoria-Geral do Estado do Amapá (CGE-AP)	Amapá (AP)
Controladoria-Geral do Estado do Amazonas (CGE-AM)	Amazonas (AM)
Controladoria-Geral do Estado da Bahia (AGE-BA)	Bahia (BA)
Controladoria e Ouvidoria-Geral do Estado do Ceará (CGE-CE)	Ceará (CE)
Controladoria-Geral do Distrito Federal (CG-DF)	Distrito Federal (DF)
Secretaria de Estado de Controle e Transparência do Espírito Santo (SECONT-ES)	Espírito Santo (ES)
Controladoria-Geral do Estado de Goiás (CGE-GO)	Goiás (GO)
Secretaria de Transparência e Controle do Estado do Maranhão (STC-MA)	Maranhão (MA)
Controladoria-Geral do Estado de Mato Grosso (CGE-MT)	Mato Grosso (MT)

Controladoria-Geral do Estado de Mato Grosso do Sul (CGE-MS)	Mato Grosso do Sul (MS)
Controladoria-Geral do Estado de Minas Gerais (CGE-MG)	Minas Gerais (MG)
Auditoria-Geral do Estado do Pará (AGE-PA)	Pará (PA)
Controladoria-Geral do Estado da Paraíba (CGE-PB)	Paraíba (PB)
Controladoria-Geral do Estado do Paraná (CGE-PR)	Paraná (PR)
Secretaria da Controladoria Geral do Estado de Pernambuco (CGE-PE)	Pernambuco (PE)
Controladoria-Geral do Estado do Piauí (CGE-PI)	Piauí (PI)
Controladoria-Geral do Estado do Rio de Janeiro (CGE-RJ)	Rio de Janeiro (RJ)
Controladoria-Geral do Estado do Rio Grande do Norte (CGE-RN)	Rio Grande do Norte (RN)
Controladoria e Auditoria-Geral do Estado do RS (CAGE-RS)	Rio Grande do Sul (RS)
Controladoria-Geral do Estado de Rondônia (CGE-RO)	Rondônia (RO)
Controladoria-Geral do Estado de Roraima (CGE-RR)	Roraima (RR)
Diretoria de Auditoria-Geral do Estado de Santa Catarina (DIAG-SC)	Santa Catarina (SC)
Ouvidoria-Geral do Estado de São Paulo (OGE-SP)	São Paulo (SP)
Secretaria de Estado da Transparência e Controle (SETC-SE)	Sergipe (SE)
Controladoria-Geral do Estado de Tocantins (CGE-TO)	Tocantins (TO)

Quadro 1– Órgãos de controle interno estaduais brasileiros

Fonte: Elaborado pelo autores com base em CONACI (2019, s/p).

A coleta de dados foi realizada com base em dados primários e secundários das Controladorias dos Estados Brasileiros. Dessa forma, a coleta de dados deu-se em duas etapas: a primeira etapa foi a pesquisa documental, que fora realizada por meio de acesso virtual a cada um dos respectivos sítios de cada Controladoria Estadual. A busca foi feita a partir de palavras-chave como relatório de controle interno, relatório de gestão, relatório anual, dentre outras; inicialmente no Google e quando não se localizava se fazia uma busca mais específica no site de cada Controladoria. Essas buscas foram feitas sem filtros por ano. As buscas resultaram na obtenção de relatórios anuais de 21 Controladorias Estaduais (ver Quadro 3), ainda que somente tenham sido aproveitados para análises mais específicas, dados e informações dos relatórios de 2018 e 2019, perfazendo dessa forma, um total de 16 relatórios.

Uma grande vantagem obtida por meio da pesquisa documental e que é destacada por Godoy (1995) é o fato de que as informações contidas nesses documentos serão para sempre as mesmas, não podendo ser alteradas, o que faz com que estas informações possam ser classificadas como fontes de informações naturais e não reativas. E isso é fundamental para a presente pesquisa.

Já na segunda etapa, foi aplicado um questionário para verificar as atividades desempenhas pelas Controladorias dos Estados Brasileiros. O conteúdo desse instrumento emergiu das recomendações do IFAC, da INTOSAI e da ANAO. Esse instrumento foi criado a partir da ferramenta Google Drive, e posteriormente enviado por e-mail juntamente com uma carta-convite. Nessa fase contou-se com o apoio do Conselho Nacional de Controle Interno (CONACI). O período de aplicação ocorreu de 09 de junho à 02 de setembro de 2020.

Apesar das várias tentativas de contato, seja por e-mail ou por telefone, apenas doze Controladorias Estaduais participaram dessa segunda etapa. São elas: BA, CE, MA, MT, MS, MG, PB, PE, RS, RO, SC e TO.

Para analisar os dados secundários foi utilizada a Análise de Conteúdo (BARDIN, 2016). No levantamento dos documentos que seriam parte do conjunto de documentos à serem explorados, os pesquisadores definiram os critérios que seriam utilizados para a escolha dos documentos que formariam o “corpus” da pesquisa. Vale ainda destacar que para a escolha e definição do material a ser estudado, seguiu-se os critérios propostos por Bardin (2016) de representatividade, homogeneidade e pertinência.

Já os dados primários foram analisados por meio da contagem de frequência e dispostos em tabelas buscando uma melhor visualização dos resultados. Na disposição dos dados buscou-se a ordem dos questionamentos apresentada no questionário e a ordem dos itens pertinente a cada resposta organizou-se por frequência de ocorrência – ordem decrescente.

Resultados e Análises

4.1 Pesquisa Documental

No Quadro 2 tem-se a listagem dos relatórios anuais que foram evidenciados por cada Controladoria em seus respectivos portais de comunicação. Considerando que a coleta dos dados secundários se deu nos meses de maio a junho do ano de 2020, era esperado a divulgação do relatório do ano de 2019, tendo em vista a importância da tempestividade na divulgação de informações, devido a probabilidade de assimetria por conta do atraso, diminuindo assim o poder informativo dessas informações (AL-AJMI, 2008; SCHMITZ, 2017).

No entanto, atentando para o baixo número de evidenciação do relatório anual de 2019 - apenas dez dos 27 órgãos de controladoria, resolveu-se averiguar a divulgação dos relatórios dos anos anteriores. Dessa forma, detectou-se mais seis relatórios anuais pertinente ao ano de 2018, um de 2017, um de 2015 e outro de 2013. No entanto, considerou-se para as análises posteriores somente a divulgação dos relatórios de 2018 e/ou 2019.

Órgão De Controle Interno Estadual	Estado	Evidenciou o relatório de 2019	Relatórios
Controladoria Geral do Estado do Acre	Acre	Não	Relatórios de Gestão 2013
Controladoria Geral do Estado de Alagoas	Alagoas	Sim	Balanço Geral 2018 – prestação de contas
Controladoria Geral do Estado do Amapá	Amapá	Sim	Relatório de Gestão de 2018
Controladoria Geral do Estado do Amazonas	Amazonas	Sim	Relatório do Balanço Geral do Amazonas 2019
Controladoria Geral do Estado da Bahia	Bahia	Sim	Balanço Geral 2019
Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado Ceará	Ceará	Sim	Relatórios de Controle de Gestão 2018
Controladoria Geral do Distrito Federal	Distrito Federal	Não	-
Secret. Est. Controle e Transparência Esp. Santo	Espírito Santo	Sim	Balanço Geral 2018
Controladoria Geral do Estado de Goiás	Goiás	Não	-
Sec. Transparência e Controle Estado Maranhão	Maranhão	Não	-
Controladoria Geral do Estado de Mato Grosso	Mato Grosso	Sim	Resultados da CGE/MT exercício 2019
Controladoria Geral do Est. Mato Grosso Sul	M. Grosso Sul	Não	-
Controladoria Geral do Estado de Minas Gerais	Minas Gerais	Não	-
Auditoria Geral do Estado do Pará	Pará	Não	Relatório Sistema de Controle Interno 2017
Controladoria Geral do Estado da Paraíba	Paraíba	Sim	Relatório Gerencial da Ouvidoria Geral 2019
Controladoria Geral do Estado do Paraná	Paraná	Não	-
Sec. Controladoria Geral do Estado de Pernambuco	Pernambuco	Sim	Balanço Geral do Estado 2019
Controladoria Geral do Estado do Piauí	Piauí	Não	Relatório de Atividade 2015
Controladoria Geral do Estado Rio de Janeiro	Rio de Janeiro	Sim	Relatório Anual de Auditoria Interna 2018
Controladoria Geral do Estado Rio Grande do Norte	Rio G. Norte	Sim	Prestação contas anuais 2019
Controladoria e Auditoria Geral do Rio Grande do Sul	Rio Grande do Sul	Não	-
Controladoria Geral do Estado de Rondônia	Rondônia	Sim	Relatório de Avaliação 2018
Controladoria Geral do Estado de Roraima	Roraima	Não	-
Diretoria Auditora Geral Estado Santa Catarina	Santa Catarina	Sim	Relatório da Ouvidoria 2019
Ouvidoria Geral do Estado de São Paulo	São Paulo	Sim	Relatório Anual vol. I e II de 2019
Secretaria de Transparência e Controle de Sergipe	Sergipe	Sim	Relatório Controle Interno Estadual 2019
Controladoria Geral do Estado de Tocantins	Tocantins	Sim	Relatório Anual de Resultados da Gestão 2019

Quadro 2 – Nível de evidênciação do relatório anual

As dez controladorias que evidenciaram os relatórios anuais pertinentes ao ano de 2019 foram Controladorias do Amazonas, da Bahia, do Mato Grosso, da Paraíba, de Pernambuco, do Rio Grande do Norte, do Estado de Santa Catarina, de São Paulo, de Sergipe, e do Estado de Tocantins. Atentando ainda para o Quadro 2, vale destacar a diversidade de nomes

atribuído ao relatório anual das controladorias, sendo a nomenclatura “relatório de balanço geral” o mais comum.

Na Tabela 1 detalha-se as recomendações do IFAC, da INTOSAI e da ANAO, abordados nos relatórios das Controladorias que evidenciaram os relatórios de 2018 e/ou 2019. Dessa forma, observa-se que apenas três recomendações (1, 7 e 9) foram evidenciadas pelas dezesseis controladorias que haviam divulgado seus relatórios de 2018 e/ou 2019.

Recomendação / FAC TOSAI / ANAO	Total
1. Indicação dos responsáveis pela gestão orçamentária, financeira e operacional do órgão	16 AL, AP, AM, BA, CE, ES, MT, PA, PE, RJ, RN, RO, SC, SP, SE e TO
2. Resultados do órgão quanto ao desempenho orçamentário e financeiro e alcance de objetivos	12 AL, AP, AM, CE, ES, MT, PE, RN, RO, SC, SP e SE
3. Resultados das auditorias realizadas com as recomendações pertinentes.	11 AL, AP, AM, CE, ES, MT, PE, RN, RO, SC e SP
4. Demonstrações financeiras auditadas.	9 AL, AP, BA, CE, MT, PE, RN, SC e SP
5. Atestado da auditoria sobre a adequação das demonstrações financeiras aos padrões contábeis internacionais, ou outros reconhecidos	6 AL, CE, PB, PE, RN e SC
6. Declaração de responsabilidade do dirigente quanto à manutenção de uma efetiva estrutura de controle	8 AL, AP, CE, MT, PE, RN, SC e SP
7. Indicação sobre a adoção de padrões ou códigos de governança divulgados na <i>Internet</i> .	16 AL, AP, AM, BA, CE, ES, MT, PB, PE, RJ, RN, RO, SC, SP, SE e TO
8. Relatórios da gestão fiscal e relatórios exigidos pela LRF.	14 AL, BA, CE, ES, MT, PB, PE, RJ, RN, RO, SC, SP, SE e TO
9. Relatórios anuais de prestação de contas do chefe do Poder Executivo.	16 AL, AP, AM, BA, CE, ES, MT, PB, PE, RJ, RN, RO, SC, SP, SE e TO
10. Relatórios de desempenho dos objetivos e metas estabelecidos no Plano Plurianual	13 AL, BA, CE, ES, MT, PB, PE, RJ, RN, RO, SC, SP e SE
11. Relatórios anuais de auditoria interna sobre a prestação de contas do chefe do Poder Executivo.	7 AL, AP, CE, PB, PE, RJ e SP
12. Relatórios anuais de prestação de contas da gestão, por parte de cada órgão governamental.	8 AL, AP, CE, PB, PE, RJ, SP e TO
13. Relatórios anuais de auditoria interna sobre a gestão de cada órgão governamental	7 AL, AP, CE, PB, PE, RJ e SP
14. Relatórios sistemáticos de auditoria interna	7 AL, AP, AM, BA, CE, PB e PE

Tabela 1 – Relatório externos - recomendações abordados nos relatórios de gestão de cada controladoria

Já a recomendação menos evidenciada (recomendação 5), constou em apenas seis dos dezesseis relatórios evidenciados. Silva e Costa (2019) destacam que o Brasil, em sendo aliado ao Institute of Internal Auditors (IIA), tem a prerrogativa de adotar as normas internacionais de auditoria interna, e que em 2017, o Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União estabeleceu critérios às normas brasileiras do setor público que incluem práticas internacionais com o intuito de proteger e ampliar o valor organizacional das instituições públicas. No entanto, observa-se que essa prática ainda não é uma realidade para a maioria

das Controladorias Estaduais Brasileiras.

Ainda na Tabela 1, observa-se que apenas as Controladorias de Alagoas, do Ceará e de Pernambuco evidenciaram todas as recomendações do IFAC, da INTOSAI e da ANAO.

4.2 Pesquisa Empírica

Buscando agregar mais informações aos achados da pesquisa documental procedeu-se a aplicação de questionário com as 27 Controladorias Estaduais, alvo da pesquisa. Apesar de ter contado com o apoio do CONACI no envio do questionário para as Controladorias Estaduais, só obteve-se resposta de 12 dos 27 órgãos (BA, CE, MA, MT, MS, MG, PB, PE, RG, RO e TO). Vale ainda destacar que o questionário foi respondido em sua maioria pelo Auditor Geral do Estado de cada Controladoria. E dentre as Controladorias que responderam o questionário, vale destacar a presença das Controladorias Estaduais do Maranhão, do Mato Grosso do Sul, de Minas Gerais e do Rio Grande do Sul que não haviam participado da pesquisa documental por não se ter localizado no site dos órgãos os relatórios anuais.

Na Tabela 2 têm os tipos de relatórios utilizados pelas Controladorias Estaduais com o fim de promover e disseminar informações relevantes envolvendo questões como desempenho da execução orçamentária, gestão fiscal, prestação anual de contas de gestão, entre outros. Nos casos em que as Controladorias Estaduais apontavam utilizar determinado relatório elas necessitavam informar o link de acesso dos relatórios.

Relatórios utilizados pelas controladorias estaduais	Sim		Não	
	Quantidade	Órgãos	Quantidade	Órgãos
1.1 Relatórios de desempenho dos objetivos e metas estabelecidos no Plano Plurianual do governo	8	BA, CE, MT, MG, PB, RO, SC e TO	4	MA, MS, PE e RS
1.2 Relatórios de gestão fiscal e relatórios exigidos pela LRF	10	BA, CE, MT, MG, PB, PE, RS, RO, SC e TO	2	MA e MS
1.3 Relatórios anuais de prestação de contas do chefe do Poder Executivo	11	BA, CE, MA, MT, MS, MG, PE, RS, RO, SC e TO	1	PB
1.4 Relatórios anuais de prestação de contas de gestão, por cada órgão governamental	4	MS, MG, PB e RS	8	BA, CE, MT, MA, PA, RO, SC e TO
1.5 Relatórios anuais de auditoria interna sobre a prestação de contas do chefe do Poder Executivo	8	CE, MT, MG, PE, RS, RO, SC e TO	4	BA, MA, MS e PB
1.6 Relatórios anuais de auditoria interna sobre a gestão de cada órgão governamental	5	CE, MT, PE, TS e TO	7	BA, MS, MA, MG, PB, RO e SC
1.7 Relatórios sistemáticos de auditoria interna	5	MT, MG, PE, RS e TO	7	BA, CE, MA, MS, PB, RO e SC
Outros Relatórios	6	CE, MG, PE, RS, RO e TO	6	BA, MA, MS, MG, PB e SC

Tabela 2 - Relatórios disponibilizados na internet pelas Controladorias Estaduais

Na Tabela 2 é pertinente destacar a Controladoria do MA que não havia divulgado nenhum relatório anual em seu site e no questionário informou disponibilizar dentre os relatórios recomendados por entidades internacionais, tais como o IFAC, o Relatório anual de prestação de contas do chefe do Poder Executivo e disponibilizou o link que embasava a resposta. Já a Controladoria do MS que também não havia disponibilizado nenhum relatório em seu site informou além de utilizar o Relatório anual de prestação de contas do chefe do Poder Executivo, do Relatório anual de prestação de contas de gestão, por cada órgão governamental.

Vale ainda destacar a Controladoria de MG, que informou disponibilizar seis dos sete relatórios recomendados pelas entidades internacionais e enviou os links para fundamentar essa informação. No entanto, não se conseguiu localizar nenhum desses relatórios em seu site. E atentando para os links enviados, nota-se que são arquivos de difícil acesso e que para localizar esses relatórios se teria que ter acesso prévio aos links. A Controladoria do RS também informou disponibilizar seis dos sete relatórios recomendados e não havia disponibilizado nenhum desses relatórios em seu site até a data da pesquisa. Essa Controladoria também disponibilizou os links dos relatórios reforçando a informação de disponibilização desses relatórios.

É pertinente ainda destacar a Controladoria de PE sendo a única que apontou disponibilizar todos os relatórios recomendados por entidades internacionais e que também vem dando transparência a esses relatórios em seu site.

Ainda atentando para a Tabela 2, observa-se que dentre os relatórios recomendados os mais utilizados são os “relatórios de gestão fiscal e relatórios exigidos pela LRF” e “relatórios anuais de prestação de contas do chefe do Poder Executivo”. Já o relatório apontado como o menos utilizado foi “relatório anual de prestação de contas de gestão, por cada órgão governamental”.

Um outro bloco de questões versava sobre a promoção da transparência, responsabilidade e prestação de contas por parte das Controladorias Estaduais. Nesse sentido as Controladorias foram solicitadas a apontarem se havia um modelo de transparência estabelecido. E atentando para a Tabela 3, observa-se que as Controladorias possuem, em algum nível, compromissos com o estabelecimento do modelo de transparência.

Grau de adoção	Controladoria	
Não adota	0	
Há decisão formal ou plano aprovado para adotá-lo	1	PB
Adota parcialmente	3	MA, RS e TO
Adota totalmente	8	BA, CE, MT, MS, MG, PE, RO e SC.
Não se aplica porque há lei e/ou norma externa à organização que impede a implementação desta prática.	0	-
Não se aplica porque há estudos que demonstram que o custo de implementar este modelo de transparência é maior que o benefício que seria obtido dessa implementação.	0	-
Não se aplica outras razões.	0	-

Tabela 3 – Estabelecimento do modelo de transparência

Visando explicitar melhor o grau de adoção do modelo de transparência, as Controlarias foram solicitadas a darem algumas informações adicionais. E atentando para a Tabela 4 observa-se que nove delas indicaram que possuem canais de comunicação para acesso, solicitação e recebimento de informações; e apenas uma informou que as organizações dispõe de controles e mecanismos de asseguarção da qualidade das informações prestadas; que as diretrizes, critérios e limites para abertura de dados e acesso a informação estão definidos, e que divulga a agenda dos membros da alta administração, em especial quanto a seu registro e publicidade. E nenhuma Controladoria apontou a divulgação de agenda dos membros de conselho ou colegiado superior, em especial quanto a seu registro e publicidade.

Conteúdo	Controladorias	
A organização dispõe de canais de comunicação para acesso, solicitação e recebimento de informações	9	BA, CE, MA, MS, MG, PB, PE, RS e TO
☑A organização dispõe de controles e mecanismos de asseguarção da qualidade das informações prestadas	1	RO
☑Diretrizes, critérios e limites para abertura de dados e acesso a informação estão definidos	1	MT
☑A organização divulga a agenda dos membros da alta administração, em especial quanto a seu registro e publicidade	1	SC
☑A organização divulga a agenda dos membros de conselho ou colegiado superior, em especial quanto a seu registro e publicidade	0	

Tabela 4 – Grau de adoção do modelo de transparência

Já em relação ao estabelecimento do modelo de prestação de contas diretamente à sociedade, observa-se na Tabela 5 que nove das doze Controladorias respondentes adotam totalmente, em uma já há decisão formal ou plano aprovado para adotá-lo e duas controladorias ainda não adotam.

Grau de adoção		Controladoria
Não adota	2	MA e RS
Há decisão formal ou plano aprovado para adotá-lo	1	PB
Adota parcialmente	0	-
Adota totalmente	9	BA, CE, MT, MS, MG, PE, RO, SC e TO
Não se aplica porque há lei e/ou norma externa à organização que impede a implementação desta prática.	0	-
Não se aplica porque há estudos que demonstram que o custo de implementar este modelo de transparência é maior que o benefício que seria obtido dessa implementação.	0	-
Não se aplica outras razões.	0	-

Tabela 5 – Estabelecimento do modelo de prestação de contas diretamente à sociedade

Visando explicitar melhor o grau de adoção do modelo prestação de contas diretamente à sociedade, solicitou-se as Controladorias que apontassem as opções que majoritariamente a caracterizavam

Conteúdo		Controladorias
Diretrizes, critérios e limites para relacionamento com partes interessadas (internas e externas à organização) estão definidos	1 1	BA, CE, MT, MS, MG, PB, PE, RS; RO, SC e TO
☑A satisfação das partes interessadas com as informações prestadas é avaliada	3	CE, MA e SC

Tabela 6 – Grau de adoção de prestação de contas diretamente à sociedade

E atentando para a Tabela 6 observa-se que as controladorias se veem diretamente relacionadas à definição de diretrizes, critérios e limites para relacionamento com partes interessadas (internas e externas às organizações), e três delas que se veem caracterizadas com à satisfação das partes interessadas com as informações prestadas e avaliadas. Denotando assim, um bom nível de adesão das instituições públicas com ações e procedimentos que resgatem o respeito para com o contribuinte, no sentido de lhes permitir acompanhar e compreender a forma com a qual são aplicados os recursos provenientes do pagamento de impostos e outras contribuições.

Conclusão

Na pesquisa documental pode-se averiguar que a maioria das Controladoria Estaduais Brasileiras, não está atentando para as recomendações quanto à tempestividade das informações divulgadas – só se conseguiu localizar na internet apenas dez relatórios das 27 Controladorias Estaduais Brasileiras, pertinentes ao ano de 2019. Dessa forma, depreende-se que a maioria dessas entidades, que tem dentre suas atividades de atuação a transparência, não

está dando a devida importância para este princípio da governança corporativa. A demora na divulgação desses relatórios, pode ocasionar uma perda de relevância, e mesmo essa informação sendo altamente confiável, a demora indevida na divulgação, fará com que ela perca a utilidade e isso acaba por prejudicar a sua confiabilidade.

Já a pesquisa empírica revelou uma falta de atenção a outra característica muito importante na transparência das informações que é a acessibilidade. Das doze Controladorias Estaduais que responderam ao questionário, em quatro delas não se conseguiu sequer localizar algum relatório anual de qualquer ano que fosse na internet (pesquisa documental). Como se havia solicitado que ao apontarem os relatórios divulgados na internet fosse apresentado o link de acesso a esses relatórios, pode-se constatar que os relatórios externos não estavam sendo divulgados em meios de fácil acesso, já que só se conseguia ter acesso a esses relatórios tendo o link, o que também não estava disponível nos sites da maioria das Controladorias Estaduais Brasileiras. Esse descaso por parte dessas entidades acaba por interferir na transparência no tocante ao accountability societal vertical, que de acordo com Santos (2013), inclui a participação e fiscalização dos indivíduos nos assuntos de interesse público, bem como a liberdade nos meios de comunicação, que por meio dos relatórios externos evidenciados podem investigar e denunciar atos da Administração Pública que impliquem em desvios de natureza ética e da gestão pública.

Dessa forma, os resultados revelam que, decorridas mais de duas décadas da vigência da LRF de 2000, e mais de uma década dos dispositivos de Transparência, acrescidos pela Lei no131 de 2009, as Controladorias Estaduais Brasileiras ainda divulgam seus relatórios externos aquém do esperado em seus portais eletrônicos, mesmo em uma era digital. Portanto conclui-se que, a maioria das Controladorias Estaduais Brasileiras possui um baixo nível de adoção das boas práticas do princípio de transparência da governança corporativa, mesmo em sendo esses órgãos, em via de regra, os responsáveis pela implementação das boas práticas de governança corporativa, na administração pública estadual. Esse resultado aponta um desempenho aquém do ideal, o que impossibilita o controle social e a fiscalização dos atos da administração pública pelos cidadãos em prol do bem-estar comum.

Espera-se que os resultados possam contribuir com ações que venham a estimular uma maior adoção às recomendações das entidades internacionais quando à transparência dos relatórios externos, bem como das regulamentação pelas leis criadas no Brasil, que não estão sendo cumpridas em sua integralidade, mesmo em mais de duas décadas da criação da LRF/2000, o que requer, além de maior rigor na fiscalização de seu cumprimento, também reforço nas sanções dispostas na LRF/2000, com o devido ônus, no tocante à responsabilidade

da esfera pública.

Para futuros estudos, sugere-se investigar o nível de adoção das boas práticas de governança corporativa pelas Controladorias Estaduais Brasileiras, pertinente aos outros princípios da governança corporativa.

Referências

- BAIRRAL, M. A. C.; SILVA, A. H. C.; ALVES, F. J. S. Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 9, n. 3, 2015.
- BARDIN, Laurence. *Análise de conteúdo*. 7. ed., Lisboa: Edições 70, 2016.
- BENEDICTO, S. C. et al. Governança corporativa: uma análise da aplicabilidade dos seus conceitos na administração pública. *Organizações Rurais & Agroindustriais*, Lavras, v.15, n.2, p.286-300, 2013.
- BOGONI, N. M. et al. Proposta de um modelo de relatório de administração para o setor público baseado no Parecer de Orientação n. 15/87 da CVM. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v.44, n.1, p.119-42, jan./fev., 2010.
- CAVALCANTE, M. C. N.; DE LUCA, M. M. M. Controladoria como instrumento de governança no setor público. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, Brasília, v.7, n.1, p.73-90, jan./mar.2013.
- CHIÓ SERRA, R. C.; CARNEIRO, R. Controle social e suas interfaces com os controles interno e externo no Brasil contemporâneo. *Espacios Públicos*, v. 15, n. 34, 2012.
- COLLIS, J.; HUSSEY, R. *Business research: a practical guide for undergraduate and postgraduate students*. 4th ed. New York: Macmillan International Higher Education, 2014.
- CONACI - Conselho Nacional de Controle Interno. *Membros*. 2019. Disponível em: <http://www.conaci.org.br/membros?estado=TO>. Acesso em: 17 jun. 2019.
- GCU-Controladoria Geral Da União. *Plano Diretor de Tecnologia da Informação e Comunicação*. 2019/2020. Brasília: Secretaria de Estado de Proteção da Ordem Urbanística do Distrito Federal, 2020.
- CORBARI, Ely Celia; WECK, Juliana Caroline dos Santos; CABRAL, Patrícia Wenceslau; PEREIRA, Tuanny Cristine Godzinski; MACEDO, Joel de Jesus. Controladoria governamental: uma investigação de suas funções no Poder Executivo Estadual. *Caderno Gestão Pública e Cidadania*, v.2, n.2, p.119-136, Jul./Dez. 2013.
- COSTA, I. N. et al. *Manual da Lei de Acesso à Informação para Estados e Municípios*. Brasília, DF: CGU, 2013.
- DURIGON, A. R.; DIEHL, C. A. Controladoria no Setor Público: uma análise dos artigos publicados no congresso USP de Controladoria e Contabilidade – período de 2001 a 2011. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, v.24, n.2, p.91-109, 2013.
- EULERICH, M. et al. The Publication landscape of german corporate governance research: a bibliometric analysis. *Corporate Ownership & Control*, [s.l.], v.10, n.2, p.661-673, Jan. 2013.

- GODOY, A. S. Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. *Revista de Administração de Empresas*, São Paulo, FGV/EAESP, v.35, n.2, p.57-63, 1995.
- HUANG, Chiung-Yao; HO, Yuh-Shan. Historical research on corporate governance: a bibliometric analysis. *African Journal of Business Management*, [s.l.], v.5, n.2, p.276-284, February. 2011.
- KATAOKA, S. S.; RIBEIRO, L. C. M. Uma análise do exercício da funcionalidade do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba sob a ótica dos servidores da Controladoria Geral do Estado da Paraíba. In: XI Congresso USP, 9., 2014, São Paulo. Anais [...]. São Paulo: USP, 2014.
- LUNKES, R. J.; SCHNORRENBARGER, D.; ROSA, F. S. Controller ship functions: an analysis in the Brazilian scenario. *Revista Brasileira de Gestão e Negócios*, São Paulo, v.15, n.47, p.283-299, April/June 2013.
- MESSIAS, D.; WALTER, S. A. Governança e controladoria no setor público: uma análise do Governo e da Controladoria-Geral do Estado de Minas Gerais. *Revista Práticas de Administração Pública*, Santa Maria/RS, v.2, n.2, p.31-51, 2018.
- NOGUEIRA, R. A.; GAETANI, F. A Questão do controle no debate de governança pública. *Boletim de Análise Político-Institucional*, Brasília: IPEA, n. 19, p.91-100, dez. 2018.
- OLIVEIRA, O. V.; JORGE, S. M. F.; SÁ, P. H. F. L. M. IT. Governance practices: drivers of the existence of a board of directors in Brazilian public organizations. In: SRRNET INTERNATIONAL CONFERENCE, 2019, Portugal. Anais [...]. Portugal: IPCA, 2019.
- ÖNDAY, Özgür. Classical to modern organization theory. *International Journal of Business and Management Review*, [s.l.], v.4, n.2, p.15–59, Mar. 2016.
- PANG, Min-Seok. IT governance and business value in the public sector organizations: The role of elected representatives in IT governance and its impact on IT value in U.S. state governments. *DecisionSupport Systems*, Amsterdam, v.59, p.274-285, Mar. 2014.
- PARYCEK, P., SACHS, M. Open government-information flow in Web 2.0". *European Journal of ePractice*, v. 9, n. 1, p. 1–12, 2010.
- RIBEIRO, C. P. P.; ZUCCOLOTTO, R. Fatores determinantes da transparência na gestão pública dos municípios brasileiros. In: Encontro de Administração Pública e Governo - ENAPG, 5, 2012, Salvador. Anais... Salvador: ANPAD, v.1, p.1-16, 2012.
- RIBEIRO, H. C. M. Corporate governance versus corporate governance; na international review: uma análise comparativa da produção acadêmica do tema governança corporativa. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, Florianópolis, v.11, n.23, p.95-116, Maio/Ago. 2014.
- RIBEIRO, H. C. M.; COSTA, B. K.; FERREIRA, M. P. Produção acadêmica dos temas estratégia e governança corporativa. *Revista de Administração FACES Journal*, Belo Horizonte, v.13, n.3, p.27-46, Jul./Set. 2014.
- RIBEIRO, H. C. M.; MACHADO JÚNIOR, C.; SOUZA, M. T. S.; CAMPANÁRIO, M. A.; CORREA, R. Governança corporativa: um estudo bibliométrico da produção científica das dissertações e teses brasileiras. *Revista de Contabilidade, Gestão e Governança*, Brasília, v.15, n.3, p.52-70, 2012.
- SANTOS, O. A. R. Minha escola transparente: uma análise comparativa do uso de dados

governamentais abertos na educação básica no Brasil e Inglaterra. 2014, 90f. Dissertação (Mestrado profissional em Adm. Pública)–EBAP/FGV, Rio de Janeiro, 2014.

SANTOS, R. D. A. M. O Orçamento público como instrumento de controle social e accountability. Revista da AMDE, [S.l.], v. 10, p. 132-176, 2013.

SCARPIN, J. E.; SLOMSKI, V. Estudo dos fatores condicionantes do índice de desenvolvimento humano nos municípios do estado do Paraná: instrumento de controladoria para a tomada de decisão na gestão governamental. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, v.41, n.5, p.909-933, 2007.

SILVA, A. A.; COSTA, A. J. B. A contribuição da auditoria interna para a governança: estudo de caso em uma organização social vinculada ao governo federal. Cuadernos de Contabilidad, v. 20, n. 49, p. 1, 2019.

SLOMSKI, V. et al. Governança corporativa e governança na gestão pública. São Paulo: Atlas, 2008.

VARTAK, P. Quantitative models of corporate governance through bibliometric analysis. Contemporary Research in India, [s.l.], v.7, n.2, p.349-358, 2017.

Submetido em: 10.02.2023

Aceito em: 08.03.2023