



Kevin Ferreira Corcino

# CONTROLADORIA MUNICIPAL

ASPECTOS NA GESTÃO MUNICIPAL



**CONTROLADORIA MUNICIPAL:  
ASPECTOS NA GESTÃO MUNICIPAL**

Todo o conteúdo apresentado neste livro é de responsabilidade do(s) autor(es).

Esta publicação está licenciada sob [CC BY-NC-ND 4.0](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/)

## **Conselho Editorial**

Prof. Dr. Ednilson Sergio Ramalho de Souza - UFOPA  
(Editor-Chefe)

Prof. Dr. Laecio Nobre de Macedo-UFMA

Prof. Dr. Aldrin Vianna de Santana-UNIFAP

Prof.<sup>a</sup>. Dr.<sup>a</sup>. Raquel Silvano Almeida-Unespar

Prof. Dr. Carlos Erick Brito de Sousa-UFMA

Prof.<sup>a</sup>. Dr.<sup>a</sup>. Ilka Kassandra Pereira Belfort-Faculdade Laboro

Prof.<sup>a</sup>. Dr. Renata Cristina Lopes Andrade-FURG

Prof. Dr. Elias Rocha Gonçalves-IFF

Prof. Dr. Clézio dos Santos-UFRRJ

Prof. Dr. Rodrigo Luiz Fabri-UFJF

Prof. Dr. Manoel dos Santos Costa-IEMA

Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup>. Isabella Macário Ferro Cavalcanti-UFPE

Prof. Dr. Rodolfo Maduro Almeida-UFOPA

Prof. Dr. Deivid Alex dos Santos-UEL

Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup>. Maria de Fatima Vilhena da Silva-UFPA

Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup>. Dayse Marinho Martins-IEMA

Prof. Dr. Daniel Tarciso Martins Pereira-UFAM

Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup>. Elane da Silva Barbosa-UERN

Prof. Dr. Piter Anderson Severino de Jesus-Université Aix Marseille

Nossa missão é a difusão do conhecimento gerado no âmbito acadêmico por meio da organização e da publicação de livros científicos de fácil acesso, de baixo custo financeiro e de alta qualidade!

Nossa inspiração é acreditar que a ampla divulgação do conhecimento científico pode mudar para melhor o mundo em que vivemos!

Equipe RFB Editora

Kevin Ferreira Corcino

# **CONTROLADORIA MUNICIPAL: ASPECTOS NA GESTÃO MUNICIPAL**

1ª Edição

Belém-PA  
RFB Editora  
2024

© 2024 Edição brasileira  
by RFB Editora  
© 2024 Texto  
by Autor  
Todos os direitos reservados

RFB Editora  
CNPJ: 39.242.488/0001-07  
91985661194  
www.rfbeditora.com  
adm@rfbeditora.com  
Tv. Quintino Bocaiúva, 2301, Sala 713, Batista Campos,  
Belém - PA, CEP: 66045-315

**Editor-Chefe**  
Prof. Dr. Ednilson Ramalho  
**Diagramação**  
Worges Editoração  
**Revisão de texto e capa**  
Autor

**Bibliotecária**  
Janaina Karina Alves Trigo Ramos-CRB  
8/9166  
**Produtor editorial**  
Nazareno Da Luz

#### Dados Internacionais de Catalogação na publicação (CIP)



C764

Controladoria municipal: aspectos na gestão municipal / Kevin Ferreira Corcino. – Belém: RFB, 2024.

Livro em PDF  
56p.

ISBN: 978-65-5889-682-1

DOI: 10.46898/rfb.df393dae-85ab-4d39-97d7-48e06577829f

1. Controladoria municipal. I. Corcino, Kevin Ferreira. II. Título.

CDD 300

Índice para catálogo sistemático

I. Ciências Sociais.

“Não serão CPI’s nem códigos de ética que resolverão o problema da corrupção. O Brasil não é um país corrupto. É apenas pouco auditado”.

Stephen Kanitz

“Não há forma de medir quantos fracassos podem ser evitados e a quantidade de recursos investidos podem ser poupados devido a um efetivo sistema de controle interno.”

Donald T. Nicolaisen

# LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

- CF - Constituição Federal
- DASP - Departamento de Administração do Serviço Público
- FGV - Fundação Getúlio Vargas
- IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
- IDEB - Índice de Desenvolvimento da Educação Básica
- IDH - Índice de Desenvolvimento Humano
- IDORT - Instituto de Organização Racional do Trabalho
- IIA BRASIL - Instituto dos Auditores Internos do Brasil
- LAI - Lei de Acesso a Informação
- LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias
- LOA - Lei Orçamentária Anual
- LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal
- OCDE - Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico
- PIB - Produto Interno Bruto
- PPA - Plano Plurianual
- RD - Região de Desenvolvimento
- SCI - Sistema de Controle Interno
- TCE/PE - Tribunal de Contas de Pernambuco
- TCU - Tribunal de Contas da União

# SUMÁRIO

<b>PREFÁCIO</b> .....	<b>9</b>
<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>11</b>
<b>CAPÍTULO 1</b>	
<b>O PAPEL DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO</b> .....	<b>13</b>
<b>CAPÍTULO 2</b>	
<b>CONTEXTUALIZANDO O CONTROLE</b> .....	<b>21</b>
Função de Controle na Evolução da Administração .....	23
Função de Controle na Evolução da Administração Pública Brasileira .....	26
Controle sob Modelo Patrimonialista .....	26
Controle sob Modelo Burocrático .....	27
Controle sob Modelo Gerencial .....	28
Controle sob Modelo da Administração Societal.....	30
Classificações de controle .....	30
Órgãos de controle nas instituições .....	32
<b>CAPÍTULO 3</b>	
<b>CONTROLADORIA PÚBLICA</b> .....	<b>37</b>
Controladoria Pública sob Enfoque da Gestão Municipal.....	39
<b>CAPÍTULO 4</b>	
<b>FUNÇÕES DA CONTROLADORIA</b> .....	<b>41</b>
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>46</b>
<b>SOBRE O AUTOR</b> .....	<b>55</b>





## PREFÁCIO

**E**sta obra é fruto de uma dissertação desenvolvida pelo Programa de Mestrado Profissional em Administração Pública, onde buscou-se analisar o perfil de controladorias municipais no Estado e Pernambuco. O referencial teórico levantado durante o desenvolvimento da pesquisa proporcionou esta obra que busca contribuir para o avanço do debate sobre a importância das controladorias municipais no Brasil.



# INTRODUÇÃO

A implementação de um sistema de controle interno em municípios é um passo crucial para garantir a eficiência, transparência e responsabilidade na gestão pública. Em muitos casos, os municípios lidam com recursos limitados e uma demanda crescente por serviços públicos de qualidade. Um sistema de controle interno robusto pode ajudar a otimizar a alocação desses recursos, garantindo que sejam usados da maneira mais eficaz possível. Ainda mais importante, ao monitorar e avaliar as operações municipais regularmente, esse sistema pode identificar áreas de desperdício e fraude, contribuindo para uma administração mais econômica e eficiente.

O controle interno em municípios também desempenha um papel vital na promoção da transparência. Em um ambiente onde os cidadãos demandam cada vez mais responsabilidade de seus governos, a transparência nas operações municipais não é apenas desejável, mas essencial. Sistemas de controle interno fornecem mecanismos para assegurar que todas as atividades e transações sejam registradas e estejam facilmente acessíveis para auditorias e revisões. Isso não apenas constrói a confiança do público na administração local, mas também fortalece a democracia ao permitir que os cidadãos tenham uma visão clara de como seus recursos estão sendo utilizados.

Um sistema de controle interno eficaz pode melhorar significativamente a tomada de decisões em municípios. Com dados precisos e atualizados sobre as operações municipais, os gestores podem tomar decisões informadas que alinhem melhor os recursos com as necessidades da comunidade. Isso é especialmente importante em áreas críticas como educação, saúde e infraestrutura, onde decisões eficazes podem ter um impacto significativo na qualidade de vida dos cidadãos.

Muitos municípios estão sujeitos a uma variedade de regulamentações estaduais e federais, e um controle interno adequado é fundamental para garantir que esses requisitos sejam atendidos. Isso não só evita penalidades legais e financeiras, mas também assegura que o município opere dentro dos limites da lei, fortalecendo a governança local.

Finalmente, é importante ressaltar que o sucesso de um sistema de controle interno depende em grande parte do comprometimento e da cultura organizacional dentro do município. Requer uma liderança que valorize a integridade, transparência e responsabilidade. Sob este aspecto, é essencial que haja um investimento contínuo na formação e no desenvolvimento de funcionários, bem como na implementação de tecnologias que possam apoiar e aprimorar os processos de controle.



# **CAPÍTULO 1**

---

## **O PAPEL DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO**

A evolução da administração tem acompanhado a demanda de aprimoramento e de mudanças nas organizações. A revolução industrial serviu como uma fonte catalizadora das formas e da ciência da administração. Os modelos criados e implementados desde então agregam não só valor ao desenvolvimento organizacional, mas servem como instrumentos de gestão e consecução de objetivos.

A Administração Pública procura seguir tais mudanças pela necessidade de busca da eficiência na gestão. A diferença entra a forma de gerir uma empresa e um órgão público está nos princípios que regem as duas formas de instituições. A iniciativa privada tem em sua razão de existência o lucro dos seus sócios, já a administração pública deve atender aos interesses gerais de uma sociedade.

Tais interesses requerem um comportamento ético, profissional e técnico por parte dos gestores públicos que são responsáveis pelo erário público. Neste enfoque, a função de controle se torna primordial para promoção da transparência nos atos de administração e administrativos, assim como a responsabilização por tais atos (Magalhães, Guimarães; Franco, 2005).

O controle da administração pública tem por ideal ser dividido entre todas as esferas e órgãos, sempre defendendo os interesses da comunidade que representa. Os órgãos de controle na gestão pública devem estar presentes na administração direta e indireta buscando manter a administração eficiente, eficaz e efetiva.

O atingimento de tais objetivos irá depender da busca por parte dos agentes responsáveis dos mesmos conceitos e técnicas de gestão da iniciativa privada, diferentemente das organizações particulares, a administração pública, tem como função, gerir recursos pertencentes à sociedade (Araújo; Arruda, 2006).

A Constituição de 1988 trouxe como princípios norteadores da administração pública, a legalidade, impessoalidade, a moralidade, publicidade e eficiência. Além dos princípios constitucionais já existiam, segundo o Decreto-Lei nº 200 de fevereiro de 1967, os princípios básicos: o planejamento, a coordenação, a descentralização e o controle (Azevedo, 2016).

O controle é uma das funções da administração e na gestão pública adquire uma importância maior, sendo institucionalizada e obrigatória, a partir da constituição de 1988 em seus artigos 31 e 70. É de fundamental necessidade a criação de mecanismos de gestão pública capazes de promover a eficiência dos gastos e da arrecadação, o cumprimento ou

não de objetivos sociais reconhecidamente prioritários e a criação de instrumentos informativos e auxiliares à tomada de decisão dos gestores.

As formas de atuação do controle interno assumem um papel vital como instrumento de combate à corrupção, atuando com o acompanhamento dos gastos públicos, assim como agente de incentivo à economicidade serve principalmente como elo entre o cidadão e o governo. Este papel é atribuído devido a importância de auxílio do controle na gestão do erário público e acompanhamento dos gastos (Brito, 2009).

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, a necessidade de órgãos e departamentos de controles dentro das instituições pública se tornou ainda mais latente. O Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco através da sua resolução nº 001/2009 reforçou a importância da criação de controladorias municipais, ao dispor sobre a criação, a implantação, a manutenção e a coordenação de Sistemas de Controle Interno nos Poderes Municipais. A partir de tal resolução os municípios pernambucanos passaram a instituir por lei seus órgãos de controladoria com suas especificidades.

Por não existir uma metodologia estabelecida para a criação e funcionamento de órgãos de controladoria nos municípios, cada entidade pública é livre para caracterizar seus órgãos da maneira que convém. Os cargos que vão compor o Sistema de Controle Interno municipal, assim como as funções que lhe serão atribuídas é facultado aos gestores municipais para livre arbítrio.

A Lei nº 4.320/64 estabeleceu que os Poderes Executivo e Legislativos através dos seus respectivos controles internos e externos realizarão o controle da execução orçamentária e financeira da União, Estados e Municípios e Distrito Federal. A instituição de sistemas de controle internos em todas as esferas de governo levou os municípios brasileiros à criação de mecanismos de controle aplicáveis aos seus orçamentos, gastos, gestão e fornecimento de informação necessária para os outros tipos de controle, externo e social (Justa, 2007).

O sistema de controle na administração pública em todas as suas esferas, envolve o controle interno, externo e social. O controle externo é exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio dos tribunais de contas, o controle social é aquele exercido pela sociedade com a ajuda de normativos jurídicos, como a Lei de Acesso à Informação, tornando possível a fiscalização popular da execução orçamentária e as políticas públicas desenvolvidas pelos gestores (Oliveira, 2010).

O controle interno foi previsto na estrutura dos poderes públicos, desde a instituição normativa em várias constituições no decorrer do século XX, o seu aspecto regulatório,



porém, ocorreu com maior ênfase e responsabilização do gestor público com a LRF, Lei Complementar nº 101-2000 (Soares, 2012).

A lei refletiu a realidade do cenário que a sociedade através do controle social exigia da gestão pública: eficiência, transparência e responsabilização. A LRF trazia como uma de suas demandas, a obrigatoriedade da participação do controle interno nos relatórios de gestão fiscal. Tanto o controle social quanto o externo fizeram o seu papel de fomentar a importância da participação de órgãos de controladoria como instrumento de apoio aos gestores e a população (Machado; Tonin, 2015).

A implantação de um SCI em um município, poderá agregar valor à gestão municipal através do acompanhamento da execução orçamentária, financeira, contábil, patrimonial e operacional. Tal acompanhamento acaba por conferir, economicidade, moralidade, legalidade entre outros princípios propagados pela Constituição Federal à administração pública municipal (Marengo; Diehl, 2011).

A organização de um sistema de controladoria envolve mais do que aprovar uma lei em sentido formal instituindo o órgão e seus participantes, é necessário propagar a finalidade dos controles internos e visualizar a Administração de forma sistêmica, como um todo, em todos os seus processos. Este ideal vem consolidando a importância da existência dos órgãos de controladoria como instrumentos fundamentais em toda a estrutura da administração pública, a começar pelo nível municipal.

A implantação de uma controladoria governamental é um passo fundamental para uma gestão focada em resultados, uma vez que o elemento essencial na administração pública voltada para qualidade está no controle dos seus processos e resultados.

Para Almeida, Taffarel e Gerigk (2003) com a disseminação da importância do papel de órgãos de Controladorias, foi possível verificar uma mudança na gestão municipal. Os gestores políticos estão mais atentos com as outras formas de controle: o social e o externo. Como consequência, existe um foco crescente, na administração pública, nos controles gerenciais, de metas e objetivos que estão voltados para o interesse público e a transparência na gestão.

No contexto de desenvolvimento técnico e científico da Administração é um fato bastante valoroso para qualquer entidade governamental cumprir sua função social de forma eficiente e eficaz, para isso, se faz necessário um controle interno operante. Portanto os gestores políticos e públicos devem adotar uma metodologia para implementação e fun-

cionamento dos órgãos do SCI. Nos municípios, esse papel é dos prefeitos e dos seus planos de gestão (Santos, 2013).

Não há uma metodologia oficial para implementação de um SCI, vai depender de cada gestor criar os órgãos com suas funções e características em seus municípios. Embora haja muitos departamentos com o título de “Controladoria” ou “Controladoria Geral”, não existe uma uniformização de conceito e prática de controladoria deixando cada entidade pública apta para adaptar atividades de acordo com seu plano de ação (Beuren; Schlinwein; Pasqual, 2007).

Para Menke (2013), é necessário que haja uma padronização nos órgãos de controladoria sem que exista uma perda das peculiaridades de cada gestão. As estruturas de controles internos obedeceriam a uma metodologia em comum.

Esta necessidade é entendida como necessária também pelo TCU que enviou proposta de lei ao Congresso Nacional apresentando uma padronização do funcionamento e estrutura do controle interno na administração pública.

Segundo Araújo (2015), é relevante para a administração pública, o estudo dos controles internos municipais para verificação da existência de auditorias, acompanhamento orçamentário, atividades corretivas e ações que visem coibir fraudes, irregularidades e ineficiência na gestão pública municipal. O mesmo autor relata também que no setor público a controladoria está intimamente associada ao controle interno.

Para Albêlo (2007) um efetivo sistema de controle interno nos municípios tem o poder de evitar a constatação de muitas irregularidades por parte de Tribunais de Contas municipais e estaduais no exercício de tomada de contas em auditorias.

Entre os principais motivos para a rejeição das contas, está o recolhimento das contribuições previdenciárias dos servidores, a não adoção do limite de gastos com pessoal previsto pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e a não aplicação dos valores mínimos previstos para os investimentos em educação (25% da receita) e saúde (15%).

As características da gestão pública ineficiente são sofridas diretamente pela população através da ausência de serviços essenciais e a falta de estruturas fundamentais para o convívio humano em sociedade. A administração pública brasileira se torna peculiar ao demonstrar aspectos característicos de todos os principais modelos de administração pública vividos através do século XX. Na gestão atual é possível facilmente identificar pontos característicos do modelo patrimonialista, burocrático e gerencial.

Estes aspectos tornam a administração de recursos públicos algo desejável para políticos e gestores, nem sempre bem-intencionados. A corrupção e o mau gerenciamento trazem um prejuízo financeiro e moral para a sociedade e para o erário público. O correto funcionamento de um sistema de controle interno composto por uma controladoria estruturada e eficiente é capaz de coibir os gestores desonestos (Machado; Tonin, 2015).

Uma controladoria se torna um instrumento fundamental para àqueles que estão aptos a colocar a máquina da administração pública em favor dos ideais da CF de 1988. Em busca da concretização dos princípios da legalidade, impessoalidade, eficiência, economicidade, moralidade e publicidade na gestão é possível para uma controladoria municipal mudar aspectos característicos da administração pública brasileira.

Segundo Meirelles (2007), a função de controle é um dos componentes essenciais à administração e assume um papel ainda mais relevante quando está sob o enfoque da gestão pública, impondo limites à atuação de agentes públicos e servindo como orientação e consultoria na eficiência de gastos públicos e processos administrativos.

Para Carvalho, Abreu e Pedrozo (2013), as ações humanas fazem parte do conjunto de elementos que impactam diretamente na administração. Através de julgamentos errôneos e falhas na aplicação de conhecimento, os servidores públicos desperdiçam recursos importantes e necessários. O controle traz consigo a função de corrigir e racionalizar a administração.

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que dispôs de normas de finanças e responsabilização pela imprudência fiscal na gestão pública, a forma de gerir recursos públicos mudou significativamente para beneficiar os bons administradores e punir os maus. Esta mudança de paradigma acentuou a importância de um controle efetivo e eficiente, inserido na estrutura organizacional e responsável pela supervisão e propagação de conhecimento, habilidades e atitudes na gestão (Marengo; Diehl, 2011).

Em um cenário atual na administração pública, o controle é um instrumento obrigatório. A implantação de Sistemas de Controles Internos por órgãos públicos está se tornando cada vez mais essencial no acompanhamento das atividades orçamentárias, financeiras, contábil, patrimonial e operacional (Oliveira, 2010).

Para Azevedo (2016), os órgãos de controladoria pública não possuem uma padronização nem uma metodologia uniforme em sua implantação e funcionamento, mas a importância de seu papel na gestão é demonstrada através de vários autores em seus trabalhos acadêmicos.

Contudo, trabalhos científicos publicados sobre a implantação e funcionamento de controladorias municipais pernambucanas ainda é escasso no âmbito acadêmico. Para isso, o presente estudo visa agregar valor como peça avaliativa, de transparência da gestão e de aprimoramento de controladorias municipais, contribuindo com os estudos voltados para a área de controle interno em municípios, principalmente, na zona da mata norte pernambucana.



# **CAPÍTULO 2**

---

## **CONTEXTUALIZANDO O CONTROLE**

Segundo Castro (2013) e Guerra (2007) a origem da palavra controle vem do latim medieval “contrarotulus”, a palavra foi designada primeiramente sob o aspecto tributário, designando a relação entre o contribuinte e o cobrador de impostos. Passando para as outras línguas derivadas do latim, o termo designado para controle, “contre-rôle”, assume no idioma francês o entendimento de conferência entre documentos, originais com suas cópias com o intuito de atribuir veracidade às informações repassadas. No idioma inglês o termo adquire o sentido de gestão e responsabilidade de informação.

Para Bugarin (1994), o termo “controle” na língua portuguesa tem o sentido de vigilância, gestão da informação que um poder, órgão ou autoridade exerce sobre os atos praticados por outro, de forma a verificar a legalidade e o mérito e assegurar a consecução dos interesses coletivos.

Na aplicabilidade do significado dado ao termo “controle” na perspectiva de controladoria muitos autores abordam o tema de forma rica em definições.

Para Welsch (1996) o controle pode ser definido como um conjunto de atividades verificadoras de cumprimento de objetivos, planos, projetos e padrões previamente traçados com o objetivo de atribuir eficiência e eficácia a uma organização.

Para Gomes e Salas (1999) o controle é uma ferramenta vital da gestão estratégica e deve estar em constante aplicação, visto que contribui para consecução dos objetivos de uma empresa na melhor forma possível.

A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) (2001), uma organização com a participação de 37 países com o objetivo de fomento econômico definiu controle como sendo o universo de medidas que possibilitam a aplicação do sucesso na capacidade dos processos, atribuindo ainda veracidade nas informações produzidas.

Cruz e Glock (2003) entendem controle por uma atividade sistêmica de verificação, de forma permanente ou periódica, com o apoio de registro documental onde se possa analisar uma situação ou um ato de acordo com a conformidade de um padrão pré-estabelecido.

Para Ferreira (2004), o controle visa regular, guiar, restringir ou exercer fiscalização, supervisão sobre processos, atividades, pessoas, órgãos ou produtos para que tais atividades não desviem das normas preestabelecidas.

Guerra (2007) afirma que o controle é formado por um conjunto de processos cujo objetivo principal é o perfeito funcionamento de um sistema simples ou complexo. O maior aspecto do controle vai além da simples conferência de conformidades com padrões pré-es-

tabelecidos, o controle tem como função primordial apontar desvios de regularidade para devida correção. Guerra ainda complementa exaltando o papel do controle no auxílio na tomada de decisões na cúpula estratégica de uma organização.

O Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA BRASIL) (2010), aborda o controle como uma ação exercida pela gestão estratégica de uma organização com o intuito de gerenciar riscos e trabalhar com o foco na execução e atingimento dos objetivos e metas estabelecidos. A cúpula estratégica de uma organização utiliza o controle como uma das funções da administração juntamente com o planejamento, organização e direção.

Para Castro (2013) o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal atribuiu ao controle novas funções e importância, sendo visto como um instrumento da democracia. Através da aplicação e desenvolvimento de sistemas de controle é possível combater o desperdício e os desvios de receita pública.

Segundo Figueiredo e Caggiano (2017) o controle deve ser ativo em uma organização por ser o principal responsável pela supervisão e revisão de ações dentro de uma cadeia de processos de uma instituição. As informações que são produzidas pelo controle devem ser utilizadas por gestores no acompanhamento das atividades organizacionais e sua conformidade com os padrões aceitos.

## **FUNÇÃO DE CONTROLE NA EVOLUÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO**

O controle como função foi estudado e desenvolvido em especial sob o enfoque da administração científica. Designado como uma das funções clássicas da administração de qualquer entidade seja pública ou privada.

Fayol foi quem trouxe para a administração o conceito estrutural da departamentalização nas organizações, foi, portanto, um dos pioneiros no que se chamou de teóricos fisiologistas da administração, estudiosos da natureza e do funcionamento das empresas (Rennó, 2013).

Ao descrever as principais funções dentro da gestão, Fayol abordou a função de controle como um papel fundamental no desenvolvimento da administração.



Quadro 1 - Funções da Administração segundo Fayol

FUNÇÃO	DEFINIÇÃO
Previsão	Planejamento a médio e longo prazo com definição de objetivos e ações.
Organização	Gerenciamento de recursos materiais e humanos na execução dos objetivos da empresa.
Comando	Direção e orientação dos recursos humanos procurando a eficiência das atividades.
Coordenação	Envolvimento e harmonização de todos os trabalhadores, setores e atividades.
Controle	Análise de resultados obtidos com os objetivos traçados pela empresa.

Fonte: Maximiano (2011, p.47)

A teoria da burocracia foi um marco na gestão das organizações, transcendendo as empresas capitalistas e sendo adotadas por governos de várias esferas e em vários países. A burocracia trouxe a profissionalização da gestão e das estruturas, as hierarquias existentes eram pautadas em normais jurídicas como contratos e estatutos no ramo privado e leis e decretos nas organizações públicas.

O poder dentro das instituições pertencia aos cargos e eram validados nas normas de gestão, a impessoalidade trouxe para a administração uma forma de gerir baseada apenas na eficiência e resultados obtidos pelos funcionários. Weber defendeu uma forma de administração livre de fatores pessoais dos gestores, organizações verticalizadas, onde o núcleo estratégico das empresas tomava as decisões e estas eram repassadas até as estruturas operacionais (Rennó, 2013).

Foi dentro deste conceito que se criou formalmente os órgãos de controle de processos dentro das empresas, encarregados no acompanhamento e verificação das conformidades das atividades em relação ao ordenamento normativo e hierárquico. Na prática, a burocracia teve vários desafios na sua implementação pelo excesso de mecanismos de controle e de instrumentos de regulamento que causavam às organizações mais dano pela rigidez e inflexibilidade diante de fatores externos. Muitos autores denominaram as consequências desses excessos como disfunções burocráticas (Maximiano, 2011).

Os teóricos da escola de pensamento Neoclássica reformaram alguns aspectos da Teoria Clássica. A principal mudança teve seu foco nas 5 funções dos processos que compõem a administração. Na teoria clássica, tais funções eram: Previsão, Organização, Comando, Coordenação e Controle. A releitura dessas funções, segundo os autores Neoclássicos ficaria da seguinte forma:

Quadro 2 - Funções Neoclássicas

Funções	Descrição
Planejamento	Função que determina antecipadamente os objetivos e direção a serem tomados pela organização e os métodos para atingi-los;
Organização	Função que determina a alocação dos recursos necessários, estrutura do organismo e a integração de todos os fatores que compõem a organização;
Direção	Função focada na gestão de recursos humanos e em sua liderança dentro das empresas;
Controle	Função necessária para acompanhamento das conformidades das ações com os objetivos traçados no planejamento.

Fonte: Chiavenato (2011, p. 70)

As funções sofreram algumas mudanças, porém o controle recebe maior destaque no acompanhamento sistêmico de conformidades dos processos na administração.

Segundo Albuquerque, Silva e Sousa (2017) a partir do final do século passado, os ambientes econômicos e tecnológicos passaram por mudanças cada vez mais velozes, impulsionados pela globalização e a era da comunicação, as organizações passaram a interagir com mercados de outros países em parcerias e em competição. Estas mudanças afetaram as organizações de todos os segmentos, públicos e privados, grandes e pequenas. A Era da Competitividade demandou das instituições uma adaptação rápida na forma de administrar com novos paradigmas.

Quadro 3- Paradigmas da Era da Competitividade

Paradigmas	Descrição
Orientação para cliente	Organizações que colocam o foco na satisfação do cliente, conquistas de novos mercados e fidelização dos clientes.
Qualidade total	O foco nas empresas está na busca da qualidade em todos os elementos constitutivos das organizações, como produto, processos e capital humano.
Gestão Participativa	As organizações buscam o comprometimento individual dos seus funcionários com os seus objetivos estratégicos através de implementação de processos decisórios consensuais e coletivos na construção do planejamento estratégico e operacional.
Gestão empreendedora	Busca constante pela inovação de métodos, processos, produtos e serviços para conquistar mercados e aprimorar a gestão de recursos e pessoas.
Controladoria estratégica	A implementação de órgãos de controle aliados aos processos de decisão passou a fomentar e disseminar a informação dentro das organizações, ampliando a assertividade de decisões e ampliando a gestão de qualidade total.
Compliance	Uma prática cada vez mais demandada dentro das organizações, através do compliance se busca o fomento de uma cultura ética corporativa, comprometida com a redução de custos, atração e retenção de talentos e fortalecimento do relacionamento com os stakeholders.

Fonte: Corcino (2018).

O controle ganhou grande importância na administração a partir de então, sendo implantado tanto na gestão privada quanto na pública, como instrumento de acompanhamento, transparência, controle de gastos e compliance. O resultado dessa transformação elevou os órgãos responsáveis pela função de controle à cúpula estratégica das organizações e suas atividades estão focadas no aprimoramento contínuo da administração através do recolhimento e propagação da informação (Cruz; Spinelli; Silva; Carvalho, 2014).

## **FUNÇÃO DE CONTROLE NA EVOLUÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA BRASILEIRA**

A relação entre Estado e a sociedade foi um ponto norteador de transformações profundas na história. Tendo em seus fundamentos um poder imperativo típico de Estados absolutistas a governança pública foi uniforme em vários aspectos através dos anos, devido ao regime da Monarquia, onde o rei era absoluto na gestão.

No Brasil, várias reformas vão surgir com o intuito de transformar a administração pública, com objetivo de correção de falhas em processos, através dos seus líderes, ao invés de inovar e acompanhar o crescimento e desenvolvimento de métodos de gestão pública eficientes (Ferlie, 1999).

Embora os modelos de administração foram aperfeiçoados dentro de várias escolas e teorias no decorrer do século XX, na administração pública brasileira, os modelos científicos são resumidos nos 4 principais: patrimonialismo, burocracia, administração pública gerencial e societal (Corcino, 2018).

### **CONTROLE SOB MODELO PATRIMONIALISTA**

O seu fundamento está nos regimes de governo monárquico. O Patrimonialismo foi empregado pelos absolutistas europeus do século XVIII, neste contexto o Estado é a extensão do poder do líder da monarquia e os seus servidores eram vistos como nobres. Este título de nobreza era feito por indicações dos governantes sem nenhum fator meritocrático além das vontades pessoais de cada governante. O nome do modelo advém do fato do patrimônio público, mantido pelos impostos pagos pela população ser definido como o patrimônio particular dos governantes, não havia distinção e clareza sobre o particular e o público.

Conforme tal modelo, a Administração pública está pautada inteiramente nos interesses particulares dos líderes que não respondem por suas ações, tampouco prestam conta de qualquer ação em nome da gestão pública. Para melhor exemplificar a principal

característica desse modelo, o rei da França Luís XIV, considerado um expoente máximo do regime absolutista chegou a afirmar em seu discurso: “o Estado sou eu” (Lima; Pedro, 2005).

Segundo Lago (2008), no Brasil, o controle era exercido pela coroa portuguesa durante o colonialismo através das Juntas das Fazendas das Capitanias e a Junta da Fazenda do Rio de Janeiro em 1680, as contas públicas sofriam a supervisão sob os enfoques financeiros e orçamentário. O controle passou a ser exercido diretamente pelos governantes portugueses com a chegada da família real ao Brasil. Com as funções de coordenar e controlar o patrimônio e o tesouro público foram criados o Erário Régio e o Conselho da Fazenda.

Logo após a Proclamação da Independência foi criado o Tesouro Nacional por onde a administração governamental controlava o orçamento público e os balanços gerais. Em 1831 foi criado o Tribunal do Tesouro Nacional, órgão que absorveu as funções fiscalizadoras do Tesouro Nacional e do Conselho da Fazenda.

Ainda sob o modelo patrimonialista, em 1858, o Tribunal do Tesouro teve ampliada sua competência com a criação de uma Diretoria de Tomada de Contas.

As monarquias absolutistas foram sendo substituídas aos poucos em todo o mundo, no final do século XIX, por Estados modernos, passando a existir a necessidade da separação entre os bens públicos e privados, bem como a profissionalização da administração pública e a criação de mecanismos de controle fundamentados na melhor gestão de recursos públicos e responsabilização. No Brasil este modelo durou de 1500 até 1930, a revolução industrial vai impulsionar a implementação de um novo modelo já popular em outros lugares do planeta, a burocracia (Rennó, 2013).

## **CONTROLE SOB MODELO BUROCRÁTICO**

Com a popularização do modelo burocrático de weber na década de 30, a gestão pública brasileira passou por grandes mudanças. Através de reformas no setor público brasileiro, o papel do gestor público passa a se desvincular do gestor estadista. Enquanto o primeiro tem seu foco no modelo normativo, impessoal e burocrático, o segundo estava voltado para os interesses representativos de um grupo de pessoas. A reforma burocrática teve grande importância no governo de Getúlio Vargas, buscando a saída definitiva do modelo patrimonialista, o governo passou a investir na fomentação de pesquisas na ciência da administração (Gomes, 2013).

Para Silva (2004; Corcino, 2018) a preocupação com o controle no setor público cresceu bastante sob o enfoque burocrático. Neste modelo a impessoalidade na administra-

ção pública fez com que o controle interno nas organizações atuasse como intuito de atender às demandas de fiscalização de acordo com a legalidade e a formalidade bastante acentuada na burocracia.

Em 1931 é fundado o Instituto de Organização Racional do Trabalho, IDORT, em São Paulo. A sua atribuição era a divulgação das pesquisas e dos teóricos da administração científica e clássica. Em 1938, sob o governo de Getúlio Vargas é criado o DASP - Departamento de Administração do Serviço Público com o intuito de modernizar o Estado Brasileiro, atribuindo grande importância ao controle, atuando de forma organizada nas áreas de recurso material, pessoal, processos administrativos e princípios do orçamento de acordo com as características weberianas e as teorias de Taylor e Fayol. Com a Constituição vigente no Estado Novo, alguns contratos passaram a prescindir de registro junto ao Tribunal de Contas.

A burocracia foi vista como a melhor opção até então para a profissionalização da administração pública brasileira, com o objetivo de eliminar as práticas patrimonialistas através dos preceitos burocráticos como a impessoalidade, a formalidade e profissionalização, a burocracia atribuiu à função de controle organizacional, autonomia para gerar informações e supervisionar as receitas e despesas públicas. Várias ações foram implementadas com o intuito de desenvolver os processos de gestão no Brasil, a meritocracia, um pilar fundamental na burocracia trouxe a instituição de concursos públicos para o ingresso nas carreiras públicas. Neste modelo, as pessoas seriam nomeadas por seus conhecimentos e habilidades, ao invés de laços familiares ou de amizades, características do modelo patrimonialista (Gomes, 2013).

## **CONTROLE SOB MODELO GERENCIAL**

Durante as décadas de 70 e 80, a economia brasileira passou por um grande recesso, o modelo de desenvolvimento econômico adotado era baseado em pesados investimentos estatais em infraestrutura e na criação de diversas empresas públicas para induzir o crescimento da economia nacional. A fonte de financiamento para esses pesados investimentos fizeram com que a dívida externa brasileira crescesse de forma intensa ao ponto de o governo declarar moratória da dívida. Neste contexto a década de 80 foi marcada pelo fraco crescimento econômico, aumento substancial da dívida externa e pouco investimento interno por parte do governo (Drummond; Silveira 2012).

Este cenário culminou em um colapso do modelo burocrático, que devido a sua rigidez não comportava mais a situação peculiar que a administração pública brasileira

se encontrava. Para ganhar a eficiência de volta, a administração pública foi buscar nos modelos de administração que estavam sendo desenvolvidos e implantados na iniciativa privada. A busca pela eficiência teria como consequência o desmembramento de várias características do modelo burocrático, com a eliminação de processos desnecessários, formalidades que não agregassem valor às organizações e os mecanismos de controles em excesso (Domingues, 2007).

No âmbito da gestão pública, este modelo se chamou da Nova Gestão Pública, a administração gerencial deve ser vista como uma evolução do modelo burocrático, uma vez que algumas características permaneceram nos aspectos da Nova Gestão Pública, como a meritocracia, impessoalidade, avaliação de desempenho entre outras. Uma das principais diferenças entre o modelo burocrático e o modelo gerencial está na função controle, que no modelo burocrático estava focada nos processos, procedimentos e gastos, “a priori” ou “ex-ante”, no modelo gerencial o controle deveria focar-se nos resultados, “a posteriori” ou “ex-post”.

Uma importante característica desse novo modelo é o seu aspecto cidadão, adotando o foco na prestação do serviço ao cliente. A administração pública pela primeira vez tinha o seu foco na sociedade, uma vez que passou a considerar as pessoas usuárias dos serviços públicos, destinatárias da ação governamental, como clientes, as políticas públicas passam a ser desenvolvida visando o agrado da sociedade e a administração pública da mesma forma preocupada se o serviço público está satisfazendo a população usuária (Bresser, 1998).

A função de controle ganha destaque neste modelo, ao ser implantado na sociedade como agente de controle da administração pública, o controle social. A prestação de contas por parte dos gestores públicos e políticos à sociedade também traz um enorme diferencial na gestão pública, e a transparência das ações e contas por parte da administração cria um ambiente para efetivação dos controles internos, externos e sociais.

Um outro marco que o modelo trouxe para a administração pública no campo do planejamento político governamental foi a promulgação das leis de extrema importância para a gestão orçamentária pública atual. A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar nº 101 de 2000, que estabelece as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, a LFR, trouxe para os gestores políticos a imposição e responsabilização na gestão financeira responsável dos recursos oriundos dos impostos e dos instrumentos orçamentários já vigentes: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

## CONTROLE SOB MODELO DA ADMINISTRAÇÃO SOCIETAL

O processo de evolução dos modelos de administração pública continua enfatizando a sociedade como peça central na gestão pública, fonte, razão de existência e o fim da gestão pública. A administração Societal busca inserir a sociedade no planejamento estratégico da administração através de vários instrumentos como o orçamento participativo. A cooperação social na estruturação de um projeto político voltado para o desenvolvimento econômico e social transmite ações que estão enraizadas na reestruturação do aparelho do Estado.

Apesar deste modelo ser amplamente difundido na administração pública atual, o mesmo é o resultado de aprimoramento do modelo gerencial com a forte inclusão de mecanismos de controle de resultados através do sistema de controle interno, externo e social com a participação da sociedade. Denhardt (2015), um dos principais autores na formação teórica do modelo Societal afirma:

O novo serviço público se inspira na (1) teoria política democrática (especialmente porque se preocupa com a conexão entre cidadãos e seus governos) e em (2) abordagens alternativas à gestão e ao design organizacional, que procedem de uma tradição mais humanística na teoria da administração pública. (Denhardt, 2015. p. 254)

Além de todos os outros modelos de administração que levaram em conta os aspectos humanos e a relação das organizações com o ambiente externo, o modelo Societal é o que mais focou na participação do cliente (população) em vários aspectos da gestão. Nesse cenário os órgãos de controle denominados, controladorias, nas instituições públicas ganharam uma nova importância, ao gerir juntamente com os gestores os recursos públicos e com a responsabilidade de produzir informações para o controle interno, externo e o social.

## CLASSIFICAÇÕES DE CONTROLE

Para Meirelles (2007) o controle na administração envolve a supervisão, orientação e correção de um órgão interno ou externo à organização sob processos e departamentos. Segundo a autora o controle pode ser exercido por diferentes tipos e formas. Aspectos como a localização da fonte de controle e quem o exercita são primordiais para correta classificação.

Podendo ser definido de acordo:

Quadro 4 - Tipos de Controle

TIPOS DE CONTROLE	
Administrativo / Executivo	A própria organização exerce o controle sobre seus atos e processos de acordo com os seus objetivos.
Legislativo	O controle é exercido pelo Poder Legislativo sobre atos e processos do Poder Executivo.
Judiciário	O Poder Judiciário exerce esse controle quando corrige atos ilegais praticados por outros Poderes, quando lesivos ao direito individual ou ao patrimônio público.

Fonte: Santana (2007, p. 36)

Para Santana (2007) em certas ocasiões o Poder Legislativo e Judiciário também praticam o controle Administrativo ao tutelar sobre seus próprios atos de administração.

Quanto ao seu fundamento o controle pode ser dividido entre:

Quadro 5 - Fundamentos de Controle

FUNDAMENTOS DO CONTROLE	
Controle hierárquico	Controle exercido de forma vertical, embasado em uma hierarquia onde um órgão exerce sobre outro supervisão, coordenação, orientação, fiscalização, aprovação, revisão e avocação de atividades controladas.
Controle finalístico	estabelecido com fundamento em norma legal, a partir da indicação da autoridade controladora, as faculdades a serem exercidas e as finalidades objetivadas.

Fonte: Santana (2007, p. 37)

Quanto ao momento de sua realização:

Quadro 6 - Momento do Controle

MOMENTO DO CONTROLE	
Controle prévio	Aquele que ocorre anteriormente à prática de determinados atos e fatos a serem realizados pelos órgãos e entidades públicas estaduais, municipais.
Controle concomitante	É aquele que é exercido no curso das operações contábeis, financeiras, organizacionais e de gestão.
Controle corretivo ou "a posteriori"	É aquele que é realizado após a ocorrência do ato ou fato.

Fonte: Santana (2007, p. 38)

Quanto a localização do controle:



Quadro 7 - Localização de Controle

LOCALIZAÇÃO DO CONTROLE	
Controle Externo	É aquele realizado por órgão alheio à entidade controlada, independente e soberano para emitir pareceres e agir conforme seus objetivos.
Controle Interno	É aquele que é realizado pela própria Administração e é inerente a cada um dos órgãos e entidades dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário no exercício de suas atividades administrativas.
Controle Externo Popular - Social	Exercido pelo povo como forma de participação social na gestão pública que tem a prerrogativa de verificar a legitimidade das contas públicas.

Fonte: Santana (2007, p. 38)

As principais entidades de controle na administração pública brasileira:

Quadro 8 - Órgãos de Controle

ÓRGÃOS DE CONTROLE	
Controle Externo	Câmaras legislativas com apoio dos Tribunais de Contas e Ministério Público.
Controle Interno	Sistemas de Controle Interno das organizações públicas.
Controle Externo Popular - Social	A Sociedade através dos instrumentos de transparência das contas públicas e Ouvidorias.

Fonte: Corcino (2018)

## ÓRGÃOS DE CONTROLE NAS INSTITUIÇÕES

Os órgãos que executam a função de controle nas empresas e na administração pública recebem a nomenclatura de controladorias. Estes departamentos definem como ramo de conhecimento, a integração de conjuntos de princípios, métodos e procedimentos que interagem com várias outras ciências como administração, economia, psicologia, estatística e a contabilidade. A origem da controladoria está intrinsecamente ligada ao desenvolvimento da Administração.

A partir do início do século XX com o forte crescimento das indústrias e empresas, as formas, estudos e métodos de gestão demandaram a criação de mecanismos de controle e acompanhamento permanente. Os conceitos da controladoria e suas funções foram frutos

do desenvolvimento das teorias e modelos da administração no decorrer de todo o século XX (Beuren, 2002).

Para os autores da Teoria Clássica o aspecto do controle vai ter uma maior importância, Henry Fayol coloca o controle como uma das 5 funções que fazem parte do processo de administração. Para Fayol o controle dentro das empresas consistia na análise de resultados obtidos de acordo com o planejamento estratégico da organização. A função de controle estava ligada diretamente à cúpula estratégica, desde as suas primeiras concepções, a controladoria esteve ligada à gestão estratégica.

A escola da Teoria das Relações Humanas trouxe para a controladoria o aspecto abstrato, psicológico dos trabalhadores atuantes nas instituições. A teoria que trazia para a Administração o fator humano nas organizações apontava a integração social, o comportamento social, os grupos formais e informais, além do foco em liderança motivada colocava a controladoria como uma função agregadora no estudo e acompanhamento dos elementos motivacionais que mais influenciavam a produtividade. A psicologia estava então inserida nos aspectos-chaves da controladoria (Padoveze, 2012).

A teoria da burocracia colocou os fatores normativos, regulatórios e jurídicos como mais um instrumento de gestão na controladoria organizacional. A burocracia apontou a formalidade, impessoalidade e profissionalização como elementos importantes na gestão de empresas, trouxe como consequência a efetivação da criação de órgãos de controle de processos dentro das organizações que agiriam como instrumentos de verificação de conformidades com os padrões estabelecidos pelo planejamento estratégico.

No decorrer do século XX, a forma de administrar ia seguindo a evolução dos modelos de gestão e a controladoria ia agregando cada vez mais novos aspectos e elementos de várias ciências afins. A administração científica, a teoria clássica e a burocracia foram fundamentais para regulamentar e solidificar a importância de uma controladoria estratégica e atuante holisticamente. Esta visão holística vai ganhar mais força na Teoria dos Sistemas e na Teoria Contingencial sob a perspectiva das organizações como sistemas abertos, de forma singular e em um constante relacionamento de troca com o ambiente externo. A controladoria dependeria também de fatores externos no processamento de informações para auxílio na tomada de decisões. A sociologia e economia se tornam instrumentos fundamentais no entendimento do ambiente externo das organizações (Catelli, 2001).

Segundo Padoveze (2012), a partir da década de 80, ao adentrar em um cenário de gestão bastante dinâmica, a controladoria é recebida como um fator estratégico e de grande importância na gestão interna das organizações, assim como no relacionamento externo.

Existe a divisão de controle interno e externo e no âmbito da administração pública, o controle social.

Ao passar pelas várias escolas da administração, a Controladoria foi agregando conhecimento, importância, agentes e ramificação em várias outras ciências, por essa amplitude em suas ações demonstra que o conceito está em constante evolução. Segundo Borinelli (2006), ainda não há um consenso entre os autores sobre uma definição conceitual da Controladoria. Isto se deve em parte pela constante mudança e importância que se deve ao sistema de controle organizacional em uma sociedade dinâmica.

A Controladoria tem o seu aspecto procedimental agregador de valor à gestão. Fiske (1940) afirma que a controladoria é uma função de investigação, acumulação e propagação de informação. Uma ferramenta fundamental na execução de um planejamento estratégico e de controle de todos aqueles que são beneficiados com as informações geradas pela Controladoria.

Segundo Tung (1980), a Controladoria é uma ciência que questiona as atividades das organizações sob os seus aspectos estratégicos e principalmente sob o ponto de vista econômico. O órgão não estaria apenas limitado à análise de fatos contábeis, mas contemplaria também o planejamento, a análise e o controle das entidades.

Para Mosimann e Fisch (1999), a Controladoria é estabelecida como uma ciência multidisciplinar que observa e busca comprovações utilizando aspectos jurídicos, normativos e investigativos como em outras, sem perder, contudo, seus rudimentos singulares

Com o mesmo entendimento, Peleias (2002) afirma que a Controladoria se firma em fundamentos resultantes de várias outras ciências para se estabelecer como um ramo de conhecimento. Apoiando-se em várias outras áreas como contabilidade, administração, planejamento estratégico, economia, estatística, psicologia e sistemas.

Peter (2007) apresenta a Controladoria como um sistema alimentado por outras ciências e seus aspectos peculiares que são transformados em informação através dos seus instrumentos e sua estrutura, sua função primordial seria o auxílio na tomada de decisão dos gestores responsáveis pela administração pública.

Garcia (2003) vai apontar que embora a Controladoria seja um ramo de conhecimento próprio e multidisciplinar, é utilizado uma base maior da contabilidade e sua base conceitual e técnica. O propósito seria aprimorar a produção do conhecimento e informação, agregando à base contábil, o conhecimento de outras ciências, como administração, economia e direito. O intuito principal seria atender as necessidades dos stakeholders.

De fato, como Borinelli (2006) afirmou, não existe um consenso conceitual para definir a Controladoria, embora seja possível verificar a concordância em alguns aspectos, como a multidisciplinaridade e a função de produção e gestão de informação em auxílio da tomada de decisão.

Para os moldes da administração atual, a controladoria é resultante de um processo de desenvolvimento de várias ciências, impossibilitando de ser atrelada a um setor em específico ou a um departamento em especial. A controladoria é pluralista, necessitada de profissionais de vários setores e formada por muitos procedimentos advindos dos outros ramos (Borinelli, 2006).

Estes procedimentos, segundo Yoshitake (1982), formam um sistema completo de controle gerencial. Este sistema é formado pelas experiências aprendidas das outras áreas de conhecimento, que juntamente com suas técnicas estabelecem o planejamento estratégico das organizações e os procedimentos de controle. O principal intuito estaria nos procedimentos e no processamento de informação para que os gestores dirigiam recursos para a melhor maneira de atingir os objetivos organizacionais.

Fernandes (2000) aborda a Controladoria sob o mesmo prisma ao defender que a atividade de controladoria une metodologias diferentes de uma forma organizada, lógica e principalmente independente. Peleias (2002) aponta que as controladorias podem ter características particulares ao serem moldadas de acordo com a organização que está inserida.

Contudo Borinelli (2006) e Weber (2011) apontam que apesar das controladorias terem características adaptáveis a cada uma das organizações em que estão inseridas, possuem funções e atividades que lhe são típicas, essenciais ao ramo de conhecimento, portanto imutáveis.

Em termos de procedimentos e funções, as controladorias são adaptadas ao contexto de cada estrutura em que estão inseridas, sem perder, contudo, suas características próprias.

Um ponto em que a controladoria irá se distinguir das demais está sob o enfoque de sua organização e estrutura. Para Almeida, Parisi e Pereira (1999) a controladoria faz parte das organizações com a responsabilidade de coordenação entre diferentes áreas em busca da eficiência e eficácia na gestão. Segundo Slomski (2001, p. 273), “é o órgão administrativo responsável pela gestão de todo o sistema de informações, visando subsidiar os gestores na correta mensuração dos resultados”.

Ainda sob a perspectiva de Borinelli (2006), embora algumas funções e atividades típicas das controladorias existirem de forma diversificada em várias outras áreas das

empresas, é necessário que exista uma unidade formalmente constituída responsável pelas atividades de controladoria concentradas em um único órgão ou departamento.

Para Boas (2000, p.61) é preciso existir “um órgão da empresa que possui uma estrutura funcional formada por conceitos e técnicas derivadas da Contabilidade, Economia e Administração para desenvolver as atividades contábeis, fiscais e administrativas e/ou funções relacionadas com o Planejamento Estratégico, Tático e Operacional, o Orçamento Empresarial e o Sistema de Custos para avaliação e controle das operações e dos produtos, objetivando a geração de informações úteis e necessárias aos gestores para as tomadas de decisão na busca do sucesso empresarial”.

A controladoria é igualmente importante e vital para organizações de naturezas distintas. Embora as atividades de controladoria existam dentro das organizações sem necessariamente ser um órgão formalmente constituído, é um consenso entre os autores estudados que a existência dessa área na organização é fundamental para a sua boa gestão.

# **CAPÍTULO 3**

---

## **CONTROLADORA PÚBLICA**

A implementação da controladoria no setor público segue os mesmos parâmetros da controladoria empresarial. As mesmas funções, a saber, transparência administrativa, redução de gastos, promoção da eficiência nos processos, são mutualmente utilizadas na controladoria empresarial e pública (Silva, 2004).

A controladoria na administração pública brasileira remonta à época da colônia, onde em 1680 a coroa portuguesa instituiu Juntas das Fazendas das Capitanias e a Junta da Fazenda do Rio de Janeiro, ambas com objetivo de controle das finanças públicas. Com a chegada da corte portuguesa ao Brasil em 1808, sob a gestão de D. João VI foram criados o Erário Régio e o Conselho da Fazenda que tinha como sua principal função o acompanhamento dos gastos públicos. Ao fim do Brasil império, as reformas administrativas necessárias para a implementação de um governo republicano criaram o Tribunal de Contas da União, apenas um ano após a Proclamação da República através do Decreto 966-A, o então ministro da fazenda, Rui Barbosa instaurou o TCU (Gualazzi, 1992).

Segundo Silva (1999), primeira constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 1891 solidificou o TCU e o seu papel na controladoria pública através do seu artigo 89, com seu principal objetivo de liquidar as contas da receita e despesa e verificar a sua legalidade. Nas Constituições seguintes, 1934, 1937 e 1946 o Tribunal de Contas da União recebeu várias outras atribuições, como acompanhamento da execução orçamentária, julgamento de contas, avaliação de aposentadoria e pensões. Apenas na Constituição de 1967, houve o enfraquecimento de suas atribuições onde ocorreu a exclusão da análise e julgamento de atos e contratos geradores de despesas.

O TCU como um órgão de controle, fiscalização e julgamento de ações públicas terá sua amplitude maximizada na Constituição de 1988, onde recebe a incumbência de fiscalizar de maneira contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial os processos, as contas e os gestores públicos. A controladoria pública recebia a influência do que já era praticado na controladoria empresarial, a junção de várias ciências no corpo de entendimento das atividades de um tribunal de contas, de um órgão de controle (Piscitelli, 1998).

Desta forma, o TCU foi espelho para a criação e funcionamento de outros tribunais das esferas estaduais e municipais, embora a Constituição de 1988 tenha proibido o estabelecimento de tribunais de contas em municípios. Nestas esferas de governo, o sistema de controle seria integrado pelas controladorias internas, o controle externo exercido pelas câmaras legislativas municipais e os tribunais de contas dos estados e o controle social.

## CONTROLADORIA PÚBLICA SOB ENFOQUE DA GESTÃO MUNICIPAL

A importância da evolução dos modelos de administração através dos anos e os seus impactos na função da controladoria mudaram a forma da gestão pública e o sistema de controle no âmbito governamental. Com o intuito de auxiliar a administração pública municipal de forma planejada, econômica e transparente, a controladoria tem como seu cliente principal a população em um modelo de administração pública Societal.

Para Santos (2013), por muitos anos a administração pública na esfera municipal não esteve habituada com um sistema de controle interno, de conformidade com a Lei de forma dinâmica e como um instrumento de transparência e auxílio tanto para a gestão municipal quanto para os controles externos e sociais. Porém a gestão política dos municípios tem buscado implantar cada vez mais um setor de controladoria interna para gestão, recolhimento e publicação de informações relacionadas à execução orçamentária, patrimonial, financeira, contábil e operacional dos municípios.

O ordenamento legal brasileiro, como a Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei de Acesso à Informação, Lei Complementar nº 101 de 2000 entre outras, trouxeram para a controladoria pública uma maior responsabilidade na propagação das boas práticas da gestão pública como “accountability” e “compliance”, a primeira diz respeito a responsabilização por ações tomadas na atividade de gestão e a segunda sobre a compatibilização da gestão com o normativo legal (Martins; Assis; Oliveira; Campos; Carvalho, 2012).

Para municípios com população e recursos limitados, a controladoria traz maior competência e produtividade dos gastos e na administração de fundos, trazendo com consequência o amplo desenvolvimento social e o sucesso do gestor político. Para que isto aconteça os municípios têm cada vez mais buscado a implementação de órgãos de controladoria, ora um órgão desconcentrado da administração direta, com status de secretaria de governo, ora apenas como um setor dentro da própria cúpula estratégica. É imprescindível que a controladoria municipal esteja estrategicamente ligada diretamente ao chefe do executivo com acesso direto, livre de influência de outros setores e gozando de liberdade de acesso para o seu correto funcionamento (Oliveira; Chaves; Lima, 2009).

Para a excelência na gestão pública, a controladoria deve ser composta através de sistemas de trabalho estruturados, que considerem as competências, os requisitos técnicos, tecnológicos e logísticos necessários para a execução dos processos institucionais, de forma a cumprir as finalidades do órgão.





# **CAPÍTULO 4**

---

## **FUNÇÕES DA CONTROLADORIA**

**P**ela falta de um conceito padronizado a respeito de controladorias, existe muita divergência em relação as suas funções. Como uma unidade orgânica, as funções poderão variar de acordo com as peculiaridades das organizações, sem perder, contudo, características próprias de uma controladoria.

Para Johnson (1971), a função da controladoria era dividida em 5 áreas principais:

- Planejamento estratégico;
- Administração financeira e análises de ponto de equilíbrio;
- Contabilidade e o estudo de relatórios contábeis;
- Produção de relatórios regularmente;
- Monitoramento de resultados com o acompanhamento.

Quanto a controladoria em organizações da administração pública, Thompson, Fred e Jones (1986) afirmam que deve ter como funções:

- Produção de informação através de estudos, relatórios e pareceres;
- Motivação do quadro de funcionários;
- Coordenação de áreas com o objetivo da empresa;
- Avaliação de resultados;
- Planejamento e acompanhamento;
- Assessoria na formulação, controle e divulgação de orçamentos.

Tanto para Wilson, Roehl-Anderson e Bragg (1995, p.11) quanto para Figueiredo e Caggiano (2017, p.252) as atividades da Controladoria se agrupam em 4 funções básicas:

- Planejamento - estabelecimento de uma estratégia atrelada às metas e objetivos da organização, de curto, médio e longo prazos;
- Controle - desenvolver e aplicar mecanismos de controle, acompanhamento e aprimoramento do desempenho organizacional nos níveis gerencial, operacional e estratégico;
- Informação - atividades relacionadas à elaboração, estudo, interpretação de relatórios para os diversos usuários da informação;
- Contabilidade - utilização de técnicas de contabilidade para interpretação e análise de dados financeiros, fiscais e patrimoniais.

Fica evidenciado como os estudos destes autores aproximam as funções da Controladoria às funções básicas propagadas pelos autores da Escola Neoclássica da Administração, ao defenderem as funções da Administração como: planejamento, organização, direção e controle.

Para Padoveze (2012), a Controladoria tem os seus fundamentos nas funções da contabilidade. Contudo, se observa que para os diversos autores de estudos das funções da Controladoria, a organização e o seu conceito são multidisciplinares, se aproximando de diversas áreas. Cavalcanti (2001) é quem se aproxima mais da Escola Neoclássica de Administração ao dividir as funções da Controladoria em planejamento, organização, direção e avaliação.

Borinelli (2006, p. 146) sistematizou muitas das definições sobre a Controladoria em um arcabouço teórico, atribuindo a denominação de Estrutura Conceitual Básica de Controladoria (ECBC) para o conjunto de conceitos reunidos e adaptados. O autor ao abordar as funções da Controladoria atribuiu ao setor as seguintes atividades:

- Função Contábil – correspondendo às atividades financeiras;
- Função Gerencial-estratégica – atividades ligadas ao planejamento estratégico das organizações assim como ao processo de tomada de decisões;
- Função de Custos – atividades ligadas à gestão de almoxarifado, compras e custos em geral;
- Função Tributária – atividades ligadas ao controle e administração fiscal das organizações;
- Função de Proteção e Controle de Ativos – salvaguarda do patrimônio das empresas;
- Função de Controle Interno – implementação e coordenação de um sistema de controle interno;
- Função de Controle de Riscos – atuação preventiva no controle de riscos às organizações;
- Função Informativa – implementação e manutenção de um sistema de informação de caráter contábil, patrimonial, operacional e financeira dentro das instituições.

A inexistência de uniformidade entre os autores da literatura acadêmica também é um fator quando se aborda as funções da Controladoria, embora seja possível detectar pontos de congruência nas descrições das atividades pelos diferentes teóricos.

A literatura também é escassa em relação aos aspectos peculiares que distinguem a Controladoria pública da privada. Almeida, Tafarel e Gerigk (2003, p.7) descrevem algumas funções de Controladorias Municipais que entre outras atividades, exercem:

- Auxílio na definição de metas na gestão municipal;
- Informação ao Prefeito e Secretários sobre a execução de metas orçamentárias e controle de custos;
- Instrumento de transparência pública;
- Controle e acompanhamento da arrecadação e das despesas;
- Estudo e aplicação da Legislação Pública no âmbito municipal;
- Acompanhamento da execução orçamentária
- Participação ativa na elaboração e aplicação do PPA, LDO e LOA;
- Auxílio no controle externo e social.

De acordo com os autores estudados e para fins de análise dos órgãos de controle interno municipais neste estudo, pode-se resumir as funções da Controladoria em 6 categorias básicas:

- Contábil
- Gerencial-estratégica
- Tributária
- Proteção e Controle de Ativos
- Controle Interno
- Controle de Riscos

Para a função contábil Borinelli (2006, p. 270) afirma que a Controladoria absorve técnicas e conhecimento da área de contabilidade, tais como: implementar e manter todos os registros contábeis, elaborar as demonstrações contábeis, atender aos stakeholders em suas demandas informacionais, proceder à análise interpretativa das demonstrações contábeis, entre outras. Segundo o mesmo autor, a função Gerencial-estratégica visa o auxílio por parte do órgão de Controladoria aos gestores responsáveis por tomar as decisões estratégicas do município.

Beuren (2002) afirma que a função tributária se relaciona com o apoio ao setor tributário através de procedimentos declaratórios de impostos e nas obrigações acessórias e ainda no controle do programa de gerenciamento de impostos.

A função de proteção e controle de ativos tem sua melhor definição dada por Oliveira, Perez Jr. e Silva (2007) que atribuem à Controladoria o dever de proteger os ativos das organizações, seus bens, direitos e deveres.

A função de controle interno, segundo Borinelli (2006) é o foco e a principal função de uma Controladoria por ser responsável pela implantação e monitoramento do sistema de controles internos, com o objetivo de evitar o desperdício e aperfeiçoar a gestão pública.

O controle de riscos é uma atividade atribuída recentemente às controladorias, segundo Borinelli (2006), tem por objetivo identificar, analisar, avaliar, divulgar e controlar os diversos riscos envolvidos no negócio, bem como seus possíveis efeitos. Sob este prisma, é possível identificar a atividade de emissão de relatórios e pareceres sobre a execução de contratos, aplicação de legislação e cumprimento de metas e a comprovação da legitimidade dos atos de gestão nas controladorias.

## REFERÊNCIAS

- ALBÊLO, Turíbio Mota. Controle interno na administração pública municipal: estudo de caso da Prefeitura de Panelas- PE. 2007. Dissertação (Mestrado). Universidade Federal de Pernambuco. Recife, 2007.
- ALBUQUERQUE, Bruno Marques; SILVA, Fernanda Cláudia Araújo da; SOUSA, Thander-son Pereira de. A era eletrônica da administração pública federal. *Revista Vianna Sapiens*, [S.l.], v. 8, n. 2, p. 19, dec. 2017.
- ALMEIDA, C.J.A.de; TAFFAREL, M.; GERIGK, W. Gestão fiscal responsável através da Implantação de um departamento de controladoria. *Revista Capital Científico*, Guarapuava-PR, v.1, n.1, p.27-41, Jan/Dez, 2003.
- ALMEIDA, L.B. de; PARISI, Cláudio; PEREIRA, Carlos Alberto. Controladoria. In: Catelli, A. (coord.). *Controladoria: uma abordagem da gestão econômica*, GECON. São Paulo: Atlas, 1999.
- ANDRADE, Rui Otávio Bernardes de; AMBONI, Nério. *Teoria Geral da Administração*. 2. Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.
- ARAÚJO, Davi Jônatas Cunha. Um estudo referente às constatações em relatórios emitidos pelas unidades de controle interno de municípios brasileiros a partir das perspectivas do COSO II. Recife, Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Pernambuco. Pernambuco, 2015.
- ARAÚJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. *Contabilidade Pública: da Teoria à Prática*. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.
- AZEVEDO, Thayse Kelly Galvão Neves de. *Investigação das características das controladorias no setor público: um estudo nas prefeituras pernambucanas*. Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal Rural de Pernambuco. Pernambuco 2016.
- BERGUE, S. T. *Modelos de gestão em organizações públicas: teorias e tecnologias para análise e transformação organizacional*. Caxias do Sul, RS: Educus 2011.
- BEUREN, Ilse Maria. O papel da controladoria no processo de gestão. In: SCHMIDT, Paulo (Org.). *Controladoria: agregando valor para a empresa*. Porto Alegre: Bookman, 2002. Cap. 1, p.15-38.
- BEUREN, Ilse Maria; ALMEIDA, Dalci Mendes. Impactos da implantação das normas internacionais de contabilidade na controladoria: um estudo à luz da teoria da estruturação em uma empresa têxtil. *Revista de Administração*, v. 47, n. 4, p. 653-670, 2012.
- BEUREN, I.M.; SCHLINDWEIN, A.C.; PASQUAL, D. L. Abordagem da controladoria

em trabalhos publicados no Enanpad e no Congresso USP de controladoria e contabilidade de 2001 a 2006. *Revista Contabilidade & Finanças*, v. 18, n. 45, p. 22-37, AR, 2007.

BOAS, Fernando José Villas. A controladoria: um modelo conceitual e integrado. *Revista de Contabilidade do CRC-SP: São Paulo*, p. 61-63, 2000

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

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. Decreto 200/67, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Decreto-Lei/Del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Decreto-Lei/Del0200.htm)> Acesso em: 12 novembro de 2018.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969. Edita o novo texto da Constituição Federal de 24 de janeiro de 1967. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/1960-1969/emendaconstitucional-1-17-outubro-1969-364989-publicacaooriginal-1-pl.html>> Acesso em: 10 novembro de 2018.

BRASIL. Lei 4.320/64, de 17 de março de 1964. Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1960-1969/lei-4320-17-marco-1964-376590-publicacaooriginal-1-pl.html>> Acesso em: 12 novembro de 2018.

BRASIL. Lei Complementar nº 101/2000, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)> Acesso em: 10 novembro de 2018.

BRASIL. Lei nº 12.527/2012, de 18 de novembro de 2012. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm)> Acesso em: 10 novembro de 2018.

BRASIL. Lei Complementar nº 131/2009, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução



orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp131.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp131.htm)> Acesso em: 12 novembro de 2018.

BRASIL. Lei nº 1346/2017, de 26 de junho de 2017. Dispõe sobre participação, proteção e defesa dos direitos do usuário dos serviços públicos da administração pública. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2017/lei/L13467.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/lei/L13467.htm)> Acesso em: 12 novembro de 2018.

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. Reforma de Estado para a cidadania: a reforma gerencial brasileira na perspectiva internacional. São Paulo. Ed 34: Brasília: ENAP, 1998.

BRITO, J.R. de. Breve Histórico do Controle Interno do poder Executivo Federal: Origem, Evolução, Modelo Atual e Visão de Futuro. Revista de Negócios, n.7, Mar, 2009.

BUGARIN, Bento José. Controle das finanças públicas – Uma visão geral. Revista do Tribunal de Contas da União, n. 59, 1994.

CARLISLE, Haward M. Situational management; a contingency approach to leadership. New York, Amacon, 1973.

CARVALHO, Alexandre Brondani; ABREU, Ivonisa Maria Castagna de; PEDROZO, Ivone-te Foletto. Fluxograma como ferramenta de aperfeiçoamento e de controle em instituições públicas. Revista de Administração da UFSM, v. 6, n. 2, p. 373-394, 2013.

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

CATELLI, Armando (Coordenador). Controladoria. São Paulo: Atlas, 2001.

CAVALCANTI, M. Gestão estratégica de negócios: evolução, cenários, diagnóstico e ação. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

CAVALCANTE, Danival Sousa. PETER, Maria da Glória Arrais. MACHADO, Marcus Vinícius Veras. Organização Dos Órgãos De Controle Interno Municipal No Estado Do Ceará: Um Estudo Na Região Metropolitana De Fortaleza. Advances in Scientific and Applied Accounting. São Paulo, v.4, n.1, p.24-43, 2011

CERTO, S. C., & CERTO, S. T. Modern Management. 10º ed. Upper Saddle River: Pearson Prentice Hall, 2006.

CHIARELLI, Lucinéia; CHEROBIM, Ana Paula M. Características de sistema de controle interno municipal para atuação reguladora e orientadora da gestão pública. Revista Interdisciplinar Científica Aplicada, Blumenau, v.3, n.1, p.24-42, Sem I. 2009.

CHIAVENATO, Idalberto. História da administração: entendendo a administração e sua poderosa influência no mundo moderno. São Paulo: Saraiva, 2011.

CORCINO, Kevin Ferreira. Um estudo da organização das controladorias nos Municípios da Zona da Mata Norte Pernambucana. 2018. 105fl. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública - PROFIAP). Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, Universidade Federal de Campina Grande. Sousa/PB - Brasil, 2018.

COSTA, L. F. L. G.; AÑEZ, M. E. M. Organizações como organismos: um estudo epistemológico da teoria contingencial baseada no conhecimento e interesse. In: COLÓQUIO INTERNACIONAL DE EPISTEMOLOGIA E SOCIOLOGIA DA CIÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO. 3, Florianópolis. Anais...Florianópolis: UFSC, 2014.

CRUZ, M. D. C. M. T., SPINELLI, M. V. C., SILVA, T. A. B., & CARVALHO, M. A. T. Controle Interno em Municípios Brasileiros: uma análise das Controladorias – Gerais dos municípios diante do modelo da Controladoria. Geral da União. 2014.

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

CROZIER, Michel. O Fenômeno Burocrático. Editora: Ed Unb, 1981.

DAFT, R. L. Management. Mason: Thomson, 2005.

DAHER, G.; MACHADO, M. V.; CAVALCANTE, N.; MIRANDA, V. Controladoria no setor público: um estudo teórico-prático no município de Aquiraz-CE. Revista Controle - Doutrina e Artigos, v. 15, n. 1, p. 367-397, 27 out. 2017.

DENHARDT, Robert B. Teorias da Administração Pública. São Paulo: Cengage Learning, 2015.

DOMINGUES, Marta. LADOSKY, Mario. Administração pública no Brasil e planos de carreiras negociados: experiências selecionadas / organizado. São Paulo : CUT, 2007.

DRUMOND, Alexandre Matos. SILVEIRA, Suely de Fátima Ramos. Predominância ou Coexistência: Modelos de Administração Pública Brasileira na Política Nacional de Habitação. Anais da EnAPG. Salvador-BA, 2012.

FARIA, José Carlos. Administração: teoria & aplicação. São Paulo: Thomson Pioneira, 2002.

FERLIE, Ewan et al. A nova administração pública em ação. Editora: UnB . 1ª. Edição 1999.

FERNANDES, Francisco Carlos. Uma contribuição à estruturação da atividade de controladoria em entidades fechadas de previdência privada: Uma Abordagem da Gestão Econômica. 2000. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

FERREIRA, Aurelio Buarque de Holanda. Novo dicionário Aurélio da língua portuguesa. 3 ed. rev atual. Curitiba: Positivo, 2004.

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

FISKE, Wyman P. Training for the controllership. *The Accounting Review*. Sarota, Flórida, v. 15, n. 2, p. 232-238, Jun. 1940.

GARCIA, Editinete André da Rocha. Modelo de controladoria para empresas do ramo de construção civil, subsetor edificações sob a ótica da gestão econômica. São Paulo, 2003, Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de pós-graduação em Ciências Contábeis do Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

GOMES, A. O.; PETER, M. G. A.; MACHADO, M.V.V. & OLIVEIRA, T. E. A Institucionalização da Controladoria no Âmbito do Poder Executivo Municipal no Estado do Ceará. *Contabilidade, Gestão e Governança*. 16 (1), 36-50, 2013.

GOMES, Josir Simeone; SALAS, Joan M. Amat. *Controle de Gestão: uma abordagem contextual e organizacional*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. Regime jurídico dos Tribunais de Contas. São Paulo: *Revista dos Tribunais*, 1992, 230p.

GUERRA, Júnia Fátima do Carmo; TEODÓSIO, Armino dos Santos de Sousa. Gestão Pública Societal e Gestão Social: Análise de Aproximações e Distanciamentos na Práxis de uma Política Pública. *Pensamento & Realidade*. Revista do Programa de Estudos Pós-Graduados em Administração. v. 27, n. 2, nov. 2012.

GUERRA, Evandro Martins. Os controles externos e internos da administração pública. 2.ed. rev. e ampl. 2. tiragem. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

INSTITUTO AUDITORES INTERNOS DO BRASIL (IIA BRASIL). Normas e Orientações – Estrutura Internacional de Práticas Profissionais. Disponível em < <https://iiabrasil.org.br//ippf/> > Consultado em 10 abr. 2018.

JOHNSON, E. A. The controllership function. *Management Accounting*, v. 53, n. 9, p. 45-48, mar. 1971.

JUSTA, F.A.da. Controle interno nas administrações municipais. Tribunal De Contas Dos Municípios Do Estado Do Ceará, 2007.

KOLIVER, Olívio. A contabilidade e a controladoria: tema atual e de alta relevância para a profissão contábil. Porto Alegre: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, 2005.

KWASNICKA, Eunice Laçava. Teoria geral da administração. São Paulo: Atlas, 1989.

LAGO, Roberto Carlos Brito do. Democracia e Controle Social: A denúncia ao Tribunal de Contas da Bahia como instrumento de accountability. 2008. 154 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Políticas Sociais e Cidadania, Universidade Católica de Salvador, Salvador, 2008.

- LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. Fundamentos de metodologia científica. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- LOUREIRO, M. R.; ABRUCIO, F. L.; PACHECO, R. S. (Orgs.). Burocracia e política no Brasil: desafios para o Estado democrático no século XXI. Rio de Janeiro: FGV, 2010. p. 183-218.
- LIMA, C. A. Administração Pública para concursos. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.
- LIMA, Lizânias de Souza; PEDRO, Antonio. "Das monarquias nacionais ao absolutismo". In: História da civilização ocidental. São Paulo: FTD, 2005. pp. 142-147.
- LOPEZ-CLAROS, A.; PORTER, M. E.; SCHWAB, K. The Global Competitiveness Report 2005-2006: Policies Underpinning Competitiveness. World Economic Forum / Palgrave Macmillan, 2005.
- MACHADO, Quelen Cristiane Moraes; TONIN, Guerino Antônio. Benefícios do Controle Interno para Administração Pública Municipal. Revista Eletrônica do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, v. 1, n. 1, p. 92-128, 2015.
- MAGALHÃES, A.C.V.; GUIMARÃES, E.R.; FRANCO JÚNIOR, W.S. Sistemas de Controles Internos nos municípios: proposta de um perfil ideal para os profissionais. Belo Horizonte, 2005
- MALHOTRA, N. Pesquisa de marketing. 3.ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.
- MARENGO, S.T.; DIEHL, C.A. A possibilidade do controle social mediante o acesso a informações em sites dos municípios gaúchos. Revista de Contabilidade, Governança e Gestão, Brasília-DF, v.4, n.3, p.120-133, set/dez, 2011.
- MARTINS, Pablo Luiz; ASSIS, Ana Aparecida da Costa; OLIVEIRA, Emanuela Machado de; CAMPOS, Eveline Silva; CARVALHO, Janice Alessandra. Práticas de controladoria nas organizações públicas municipais. IX Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. Resende: AEDB, 2012.
- MATTAR, F. N. Pesquisa de marketing: metodologia, planejamento. 6ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- MAXIMIANO, Antonio Cesar Amarau. Teoria Geral da Administração; 2ª Ed.; São Paulo; Atlas; 2011.
- MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro. 33. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.
- MENKE, Wagner Brignol. Dos resultados aos controles: A importância das estruturas de controle interno para a excelência da gestão. In: IV Congresso de Gestão Pública, 6, Brasília, 2013.

MOSIMANN, C. P; FISCH, S. Controladoria: Seu papel na administração de empresas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

MOTA, Myriam Becho; BRAICK, Patrícia Ramos. História: das cavernas ao terceiro milênio. São Paulo: Moderna, v. 1, 1997.

MOTTA, F. C. P.; VASCONCELOS, I. F. G. Teoria Geral da Administração. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

NICOLINI, Alexandre. Qual será o futuro da fábrica de administradores?. Revista de Administração de Empresas, Rio de Janeiro, v. 43, n. 2, p. 44-54, abr.-mai.- jun. 2003.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. CONTROLADORIA GOVERNAMENTAL: Governança e Controle Econômico na Implementação de Políticas Públicas. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Nilson José de; CHAVES, Oswaldo Demósthene Lopes; LIMA, Mariomar de Sales. A controladoria nas organizações públicas municipais: um estudo de caso. Revista Universo Contábil, Blumenau, v. 5, n. 1, p. 38-54, jan./mar. 2009.

OLIVEIRA, O. V; LOPES, H. D; FORTES, S.H. Controladoria no Contexto Brasileiro: foco dos estudos acadêmicos nos últimos dez anos. Simpósio de excelência em gestão e tecnologia. 2014.

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

ORGANIZAÇÃO PARA A COOPERAÇÃO E O DESENVOLVIMENTO (OCDE). Avaliações da OCDE sobre Governança Pública - Avaliação da OCDE sobre o Sistema de Integridade da Administração Pública Federal Brasileira - Gerenciando Riscos por uma administração Pública mais Íntegra, 2001.

PADOVEZE, C. L. Controladoria Estratégica e Operacional. 3ª. Ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PAULA, Ana Paula Paes de. Administração Pública Brasileira entre o Gerencialismo e a Gestão Social. RAE- Revista de Administração de Empresas. [S.l.], v. 45, n. 1, p. 36-49, jan. 2004.

PELEIAS, Ivam Ricardo. Controladoria: Gestão eficaz utilizando padrões. São Paulo: Sarai-va, 2002.

PEREIRA, Elisabeth Teixeira de Almeida; REZENDE, Denis Alcides. Planejamento e gestão estratégica municipal: Estudo de caso do controle interno da prefeitura municipal de Curitiba. DOI-10.5752/P.1984-6606.2013 v13n31p52. Revista Economia & Gestão, v. 13, n. 31, p. 52-72, 2013

PETER, Maria da Glória Arrais; et al. A controladoria e a gestão pública: A experiência do governo do estado do Ceará. Anais do VIII Congresso del Instituto Internacional de Costos. Punta del Este, 2007.

PISCITELLI, Roberto. O controle interno na administração pública federal brasileira. Brasília. ESAF, 1998.

PRADO, Eduardo Vieira; SPERS, Valéria Rueda Elias; PADOVEZE, Clovis Luis; BERTASSI, André Luis; NAZARETH, Luiz Gustavo Camarano. Sistemas de Informações para Gerenciamento de Riscos Corporativos em Controladoria: Um Estudo Bibliométrico na Base de Dados Scopus. *Perspectivas em Gestão & Conhecimento*, João Pessoa, v. 7, n. 1, p. 191-211, jan./jun. 2017.

REBIÉN, Airton Roberto. AMORIM, Adriana Viegas de. Controladoria Na Administração Pública Municipal: Estudo De Modelo Para Prefeitura De Nova Santa Rita/RS. 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade, Gramado, 12-14 set. 2008.

RENNÓ, R. Administração Geral para Concursos. Rio de Janeiro: Campus Elsevier, 2013.

RICHARDSON, R. J. Pesquisa Social Métodos e Técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

ROBBINS, S. P., COULTER, M. Administração. 5. ed. Rio de Janeiro: Prentice-Hall, 1998.

ROESCH, Sylvania Maria A. Projetos de estágio do curso de administração: guia para pesquisas, projetos, estágios e trabalho de conclusão de curso. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SAMPAIO, Francisco Jean Carlos de Souza. Controladoria na administração pública municipal: uma análise da informação contábil e financeira de sistemas de informação utilizados pelas prefeituras do estado do Rio Grande do Norte. Dissertação (Mestrado). Curso de Mestrado Acadêmico em Ciências Contábeis, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2011.

SANTANA, Cláudia Correia de Araújo. O modelo gerencial do controle interno governamental: as melhores práticas de Pernambuco. Rio de Janeiro: FGV, 2010.

SANTOS, Alexandre José Barboza dos. Controle Interno na Gestão Pública Municipal: à luz do Plano de Ação do Poder Executivo Municipal nas Prefeituras da Zona da Mata Setentrional de Pernambuco. Dissertação (Mestrado). Curso de Mestrado Profissional em Gestão Pública para o Desenvolvimento do Nordeste, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2013.

SANTOS, N.C., FRANCISCHETTI, C.E., SACOMANO NETO, M., PADOVEZE, C., SPERS, V. R. E. Modelo Econômico-Contábil-Financeiro para diagnóstico organizacional. *Revista de Administração da UNIMEP*. v.11, n.2, Maio/Agosto - 2013. Disponível em <http://www.raunimep.com.br/ojs/index.php/regen/article/view/649/536>. Acesso em: 13 fev. 2018.

SCHEMERHORN, J.R. Introduction to Management, London: John Wiley and Sons. 2008.

- SILVA, Lino Martins. Contabilidade governamental: um enfoque administrativo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- SILVA, Francisco Carlos da Cruz. Controle e reforma administrativa no Brasil. Dissertação (Mestrado). Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 1999.
- SLOMSKI, Valmor. Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal. São Paulo: Atlas, 2001.
- SOARES, Livia Lara. Características do sistema de controle interno municipal: um estudo na Prefeitura de Municipal de Ouro Preto. Dissertação (mestrado) – Universidade FUMEC. Faculdade de Ciências Empresariais, 2012.
- SOBRAL, F., PECCI, A. Administração: teoria e prática no contexto brasileiro. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2008.
- THOMPSON, FRED e JONES, L. R. (1986). Controllershhip in the Public Sector. *Journal of Policy Analysis and Management*, 5 (3), 547-571.
- TORRES, Marcelo Douglas de Figueiredo. Estado, democracia e administração pública no Brasil. Rio de Janeiro: FGV 2004.
- TUNG, Nguyen H. Controladoria Financeira das Empresas: uma abordagem prática. 6. ed. São Paulo: Edusp, 1980.
- WEBER, J. The development of controller tasks: explaining the nature of controllership and its changes. *Journal Management Control*, 2011.
- WELSCH, G.A. Orçamento Empresarial. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- WILSON, James D., ROEHL-ANDERSON, Janice M., BRAGG, Steven M. Controllershhip: The Work of the Managerial Accountant. 5. ed. USA: John Wiley & Sons, Inc., 1995.
- VERGARA, S. C. Projetos e relatórios de pesquisa em administração. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- VOVELLE, Michel. A Revolução Francesa. São Paulo: Ed. Unesp, 2012.
- YOSHITAKE, Mariano. Funções do controller: conceitos e aplicações de controle gerencial. São Paulo, 1982. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.

## **SOBRE O AUTOR**

Doutor em Administração pelo Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade de São Caetano do Sul - SP. O autor possui ainda mestrado em Administração Pública pelo Programa PROFIAP da Universidade Federal de Campina Grande - PB e especialização em gestão de pessoas pelo Grupo DEVRY - UNIFBV - PE. Possui ainda MBA em gestão pública pela Universidade Cândido Mendes - RJ, graduado em Administração de Empresas pela Faculdade Boa Viagem - PE.

Profissionalmente, atuou por mais de dez anos como empreendedor até migrar para gestão pública onde atuou por mais de quatro anos em controladoria municipal.



# CONTROLADORIA MUNICIPAL: ASPECTOS NA GESTÃO MUNICIPAL

Livro aborda os principais aspectos básicos que integram a função de controle na administração pública municipal, o seu papel, fundamentos e contexto.

Kevin Ferreira Corcino

RFB Editora  
CNPJ: 39.242.488/0001-07  
91985661194  
[www.rfbeditora.com](http://www.rfbeditora.com)  
[adm@rfbeditora.com](mailto:adm@rfbeditora.com)  
Tv. Quintino Bocaiúva, 2301, Sala 713, Batista Campos,  
Belém - PA, CEP: 66045-315

