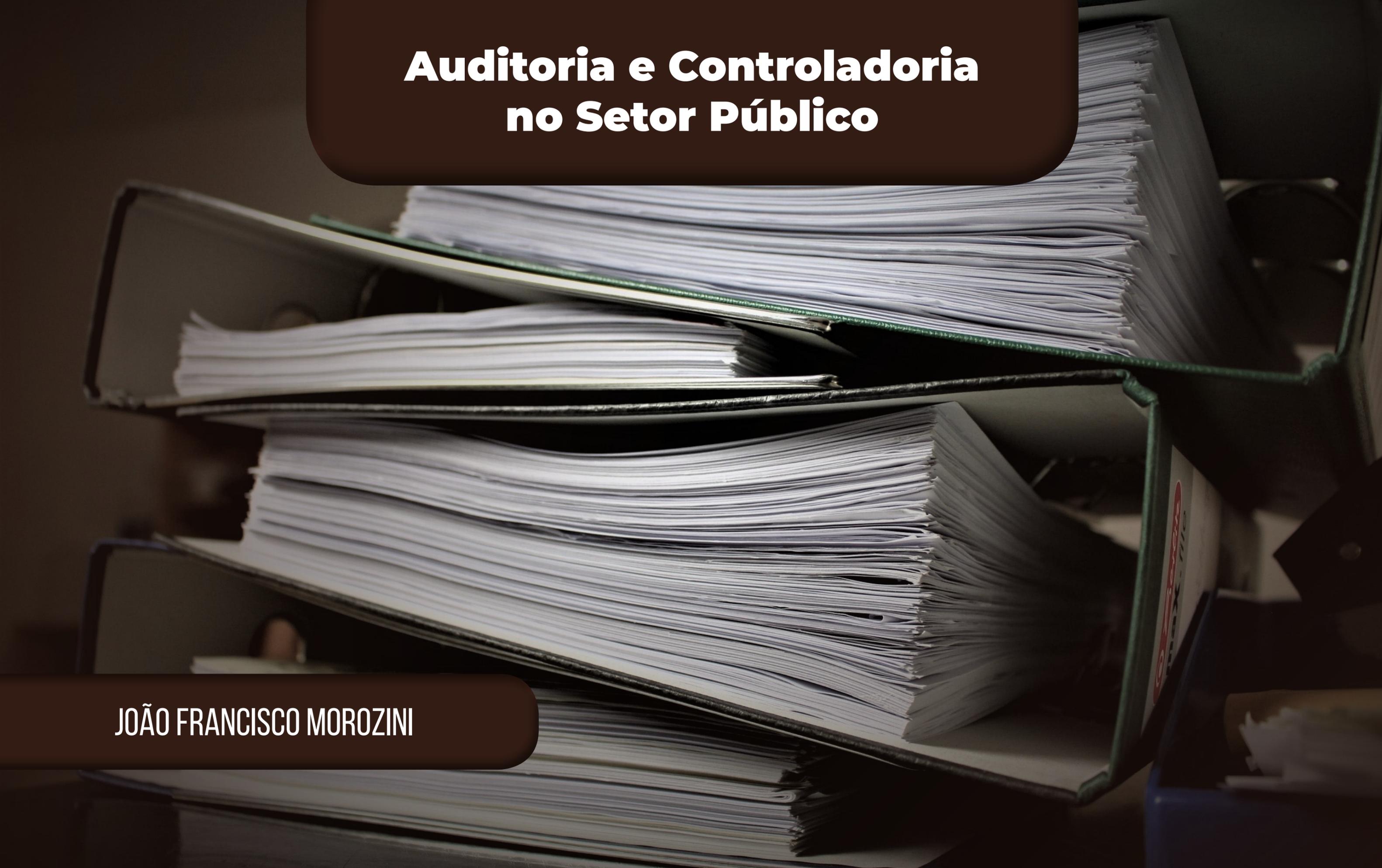


# **Auditoria e Controladoria no Setor Público**



**JOÃO FRANCISCO MOROZINI**

Caros alunos,

Esse ebook é um pdf interativo. Para conseguir acessar todos os seus recursos, é recomendada a utilização do programa Adobe Reader 11.

Caso não tenha o programa instalado em seu computador, segue o link para download:

<http://get.adobe.com/br/reader/>

Para conseguir acessar os outros materiais como vídeos e sites, é necessário também a conexão com a internet.

O menu interativo leva-os aos diversos capítulos desse ebook, enquanto as setas laterais podem lhe redirecionar ao índice ou às páginas anteriores e posteriores.

Nesse *pdf*, o professor da disciplina, através de textos próprios ou de outros autores, tece comentários, disponibiliza links, vídeos e outros materiais que complementarão o seu estudo.

Para acessar esse material e utilizar o arquivo de maneira completa, explore seus elementos, clicando em botões como flechas, linhas, caixas de texto, círculos, palavras em destaque e descubra, através dessa interação, que o conhecimento está disponível nas mais diversas ferramentas.

Boa leitura!

# SUMÁRIO



# 1. A Contabilidade no Setor Público

Quando se trata sobre a Contabilidade aplicada no Setor Público, há que fazer a relação também com o Orçamento Público, pois existe a necessidade dos dois caminharem juntos, um complementando o outro.

Quando se insere o tema Contabilidade aplicada ao Setor Público com os temas Auditoria e Controladoria mostra-se sua importância na governança na Administração Pública, que de acordo com o Decreto n. 9.203, de 22 de Novembro de 2017, tem como definição de acordo com o art. 2º, inciso I “[...] conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade” (BRASIL, 2017).

Citando-se Contabilidade Pública, vem a ideia de ser uma contabilidade diferente. Na verdade, ela não é diferente daquela aplicada nas empresas privadas, pois a contabilidade é uma só. O diferencial entre a Contabilidade Pública e a Contabilidade aplicada nas organizações não governamentais são alguns aspectos e algumas particularidades e, por isso, chamada de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e, recentemente, com as convergências às normas Internacionais.

Conceitualmente é o ramo da Contabilidade que estuda o Patrimônio à disposição das entidades públicas, fornecendo elementos para a tomada e prestação de contas dos responsáveis por bens e valores a eles confiados e para a organização dos balanços e respectivos anexos.

Mais especificamente, segundo o Art. 83, da Lei n. 4.320, de 17/03/64, “A contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados”. (BRASIL, 1964).

### Lei n. 4.320, de 17 de Março de 1964

Para informar, um pouco da história da Contabilidade Pública no Brasil, Castro (2010) expõe:

A Contabilidade Pública no Brasil foi marcada por fases bem distintas. A primeira fase teve início após um fato de proporção política e econômica que acabou por produzir o Código de Contabilidade Pública. Tudo começou quando em 1914, o então Ministro da Fazenda não teve condições de realizar operações de crédito com banqueiros ingleses por incapacidade de oferecer garantias para os empréstimos. O motivo era a falta de uma Contabilidade organizada que produzisse informações consistentes sobre a situação financeira, econômica e patrimonial do Governo. (2010, p. 101).

Foi um acontecimento que, de certa forma, impulsionou o Governo da época para viabilizar técnicas de Contabilidade na área Pública, padronizando registros, orientações e controle de atos da gestão pública.

Atualmente, o Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, publicou o *Manual de contabilidade aplicada ao setor público*, a aplicar-se à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios,

válido a partir do exercício de 2019, regulamentado pela Portaria Conjunta STN/SOF n. 06, de 18 de dezembro de 2018, Portaria Conjunta STN/SPREV n. 07, de 18 de dezembro de 2018 e pela Portaria STN n. 877, de 18 de dezembro de 2018.

### *Manual de contabilidade aplicada ao setor público*

A justificativa do Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional é de que:

A ciência contábil no Brasil vem passando por significativas transformações rumo à convergência aos padrões internacionais. O processo de evolução da contabilidade do setor público deve ser analisado de forma histórica e contextualizada com o próprio processo de evolução das finanças públicas. (BRASIL, 2019, p. 20).

Em complemento ainda, o Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, afirma que:

Dessa forma, a STN editou o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), com abrangência nacional, que permitem e regulamentam o registro da aprovação e execução do orçamento, resgatam o objeto da contabilidade – o patrimônio, e buscam a convergência aos padrões internacionais, tendo sempre em vista a legislação nacional vigente e os princípios da ciência contábil. (BRASIL, 2019, p. 20).

## 1.1 Inovações na Contabilidade Aplicada ao Setor Público

A contabilidade no Brasil, principalmente no Setor Público, evolui no sentido de acompanhar a complexidade das atividades econômicas que cada vez mais requerem novas habilidades e competências do profissional contábil. Assim o seu ensino passa por diversas reformulações e inovações.

De acordo com o MCASP Edição de 2019, essas inovações, principalmente no Setor Público, são assim descritas:

As inovações trazidas pelos processos de padronização dos registros contábeis com vistas à consolidação nacional das contas públicas e de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (CASP) impactam, principalmente, a Parte II – Procedimentos Contábeis Patrimoniais (PCP), a Parte IV – Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e a Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – (DCASP) deste Manual. (BRASIL, 2019, p. 23)

Ainda na linha de inovações no Setor Público, no que se refere às diretrizes, normas e procedimentos contábeis aplicáveis aos entes da Federação, com vistas à consolidação das contas públicas da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, inclusive quanto aos prazos para sua implantação, são definidas pela Portaria STN n. 634/2013.

## Portaria n. 634, de 19 de Novembro de 2013

Art. 11 O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público – PCASP e as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público – DCASP deverão ser adotados por todos os entes da Federação até o término do exercício de 2014.

[...]

Art. 13 Os Procedimentos Contábeis Patrimoniais – PCP, definidos no MCASP e de observância obrigatória pelos entes da Federação, terão prazos finais de implantação estabelecidos de forma gradual por meio de ato normativo da STN. (BRASIL, Portaria 634/2013)

### Ainda consta no MCASP

Parte I – Procedimentos Contábeis Orçamentários (PCO) é permanentemente atualizada pela STN mediante ajustes realizados pela Secretaria de Orçamento Federal (SOF) ou mesmo quando demandada por entes da Federação ou órgãos de controle. A Parte III – Procedimentos Contábeis Específicos (PCE) encontra-se sob permanente atualização conforme novos procedimentos venham a ser colocados em prática na Federação Brasileira. (BRASIL, 2019, p. 23).

## 2. Introdução à Controladoria no Setor Público

Um dos assuntos primordiais para a continuidade dos serviços no ramo público é a importância e efetividade do setor de controladoria, pois nele é feito o controle dos trâmites administrativos e operacionais da instituição, com relevância direta nos resultados na organização.

A controladoria é relevante para a manutenção dessas operações, uma vez que é ferramenta de apoio à decisão. Desse modo, é crucial para a atual gestão municipal escolher e confiar em uma equipe capacitada para o serviço.

Tendo em vista a multidisciplinaridade da atividade, o setor de controladoria tem grande responsabilidade, pois, além de ser necessário para apoiar as decisões da gestão quanto às decisões sobre o modelo operacional a ser utilizado, também manuseia informações de caráter público, estando sujeito a erros que caracterizam-se como improbidade administrativa e até mesmo crime do poder público.

Diante disto, é determinante para a administração pública local o desafio de lidar de maneira correta e consciente com a atividade de controladoria, pois o futuro das atividades depende, exclusivamente, de uma boa atuação da atividade no setor.

A controladoria tem elevada dimensão não só pelo fato das organizações cada vez mais requererem um profissional que aplique conhecimentos e técnicas capazes de proporcionar melhor funcionamento para a instituição, mas também por sua base de conhecimento se fazer necessária para desenvolver controle da gestão pública.

O tema tem visibilidade pelo fato de os Tribunais de Conta do Estado e da União exigirem e fiscalizarem cada vez mais a efetividade e a qualidade dos trâmites do controle interno em relação às contas das instituições públicas, sendo, por isso mesmo, notável a dependência desse profissional para o bom desempenho do setor público.

Em face disso, o mercado de trabalho do ramo público apresenta, atualmente, um desafio para o *Controller*, profissional responsável por realizar as atividades de controladoria, pois a função contribui diretamente para a economia local e para a gestão Municipal pautar-se, rigorosamente, pelas recomendações legais.

## 2.1 Conceitos de Controladoria no Setor Público

Controladoria é interpretada como o agrupamento de conceitos que analisa e define métodos e procedimentos provenientes dos conhecimentos, principalmente das áreas da Contabilidade, Administração e Economia, que têm a pretensão de atuar como instrumento de progresso referente ao patrimônio das entidades de qualquer esfera, de um ponto de vista econômico ou metodológico. Sobre Controladoria, Santos (2012) assim se posiciona:

Genericamente, controladoria é a área de conhecimento profissional que nas entidades com ou sem fins lucrativos, públicas ou privadas, revestidas de um órgão administrativo com o próprio nome de controladoria ou através de ações administrativas, se preocupa em estudar o patrimônio no tocante à Gestão Econômica. (2012, p. 5)

O fato é que, com o desenvolvimento Econômico e Tecnológico e a competitividade, e há grande estímulo para a utilização de sistemas de informação como auxiliar na tomada de decisão (ARRUDA; MADRUGA; FREITAS JÚNIOR, 2008).

A Controladoria também é o instrumento utilizado para interpretar a melhor escolha e aplicação de métodos mais eficazes para o controle e prática nas organizações da esfera comercial como da pública. A palavra controle, de acordo Figueiredo e Caggiano (2008) significa:

Desenvolver e revisar constantemente os padrões de avaliação de desempenho, para que sirvam como guias de orientação aos outros gestores no desempenho de suas funções, assegurando que o resultado real das atividades esteja em conformidade com os padrões estabelecidos. (p. 11)

Para Slomski (2007) a Controladoria é a otimização dos resultados e das atividades dos diversos setores de uma empresa, seja ela do ramo público ou do privado, utilizando de ferramentas disponíveis.

Define a Controladoria como a busca pelo atingimento do ótimo e, para ele, seja no ramo público ou privado, o que se procura é exatamente isso, ter os melhores resultados possíveis utilizando os recursos que se têm disponíveis no momento. Pode-se então entender que a Controladoria é responsável pela garantia de um melhor funcionamento possível de todos os setores envolvidos no processo administrativo. Slomski, *apud* SILVA; CARNEIRO; RAMOS, 2015, p. 3).

A autora ainda afirma que a Controladoria é responsável pela integração do desenvolvimento contábil, na empresa, diante das informações expressas.

Já para Arruda, Madruga e Freitas Júnior (2008) a controladoria tem importância para as instituições pelo fato de divulgar as informações definir os rumos a seguir, tendo como relevância aspectos e tendências de mercado.

A controladoria apresenta grande importância para as organizações, pois é por meio dela que são geradas as informações a serem divulgadas, além dos rumos a serem seguidos pela empresa, observando-se, evidentemente, as tendências mercadológicas e organizacionais. (ARRUDA; MADRUGA; FREITAS JÚNIOR, 2008, p. 80).

O que se sabe também é que a controladoria sofreu mudanças em vários aspectos nos últimos anos, pois evoluiu da contabilidade de custos para a contabilidade gerencial e gestão estratégica de custos. Essas transformações possibilitam à administração adaptar-se às mudanças do ambiente, diante de planejamento. (BENCOVÁ; KALAVSÁ (2009) *apud* VOGT; DEGENHART; LAVARDA, 2017).

Assim, tendo em vista os aspectos que contribuem para a formação de um conceito, a controladoria é importante por garantir a continuidade das organizações preservando os resultados econômicos ao promover a eficácia organizacional e a utilização de métodos que viabilizam a execução do planejamento, respeitando os instrumentos fornecidos.

## **2.2 Princípios norteadores do *controller* na organização pública**

De acordo com Heckert e Wilson (*apud* SANTOS, 2012), os princípios que norteiam as funções do *controller* se resumem às características profissionais que contribuem para melhor execução das atividades de maneira eficiente e eficaz. O quadro 1 apresenta esses princípios.

## Quadro 1: Princípios norteadores para a função do *controller*

PRINCÍPIO	DESCRIÇÃO
Iniciativa	Prenuncia situações que ocasionem problemas no campo da gestão econômica global e provisionar informações que afetam diretamente a área administrativa.
Visão econômica	Serve para assessorar outros gestores, tendo visão dos feitos econômicos de atividades de qualquer área, estudando e assimilando métodos utilizados no desempenho de atividades, sugerindo propostas que alterem de forma positiva o resultado econômico.
Comunicação racional	Objetiva viabilizar informação às áreas, transmitindo uma linguagem compreensível a todos os setores, simples, objetiva e direta, possibilitando assim, a minimização da dificuldade do trabalho e a interpretação.
Síntese	Traduz fatos e estatísticas de forma mais dinâmica, seja em gráficos de tendências ou em índices, visando comparar o planejado com o resultado dos períodos anteriores.
Visão de Futuro	Analisa o desempenho dos períodos passados visando executar alterações a partir deles, exercendo ações que proporcionem melhor performance no futuro.
Oportunidade	Este princípio viabiliza informações aos administradores das áreas, em tempo competente para mudanças nos planos padrões, a partir de alterações no âmbito coletivo, que seja cooperativo para as áreas distintas e favoreçam o ambiente geral.
Persistência	Conduz os resultados das áreas adjuntas dos seus estudos para fazer as interpretações que exigem ações para otimizar o desempenho econômico geral.

continua...

conclusão.

PRINCÍPIO	DESCRIÇÃO
Cooperação	Auxilia os demais setores contribuindo para a otimização dos pontos fracos, sem limitar-se apenas para criticá-los, mas para melhorá-los.
Imparcialidade	Este princípio oferece informações à administração geral sobre os resultados do desempenho econômico de todas as áreas, mesmo quando apontam sinais de ineficiência dos administradores. Há possibilidade de dificuldade no relacionamento interpessoal. Mas, aspirando o controle organizacional mesmo diante de opiniões pessoais, visa sempre a otimização do resultado econômico, independente de qualquer fato ou situação.
Persuasão	Resumido na ação e habilidade de convencer os administradores da validade de suas opiniões, compreendendo os desempenhos de forma global.
Consciência das limitações	Ter ciência da responsabilidade de assessorar os administradores com informações de gestão econômica para a eficácia corporativa, que tem pouca influência em questões de estilos gerenciais.
Cultura geral	Ter conhecimento sobre as diferentes culturas, entre raças e nações, questões sociais e econômicas de países e blocos econômicos é importante para a manutenção e planejamento do meio em que está inserido, tornando-se relevante no contexto.
Liderança	Influenciar e comandar pessoas de maneira correta, motivando os subordinados para atividades mais eficientes.
Ética	Uma das principais a ser destacada, pois é ter conduta profissional voltada pautada em valores morais aceitos.

**Fonte:** Heckert e Wilson (*apud* SANTOS, 2012).

## 2.3 Objetivos da controladoria no setor público

Para Santos (2012), o objetivo da controladoria é apoiar administração, a economia, a estatística e a contabilidade, porque controla informações, estabelece teorias e conceitos para a formulação e manutenção dos sistemas de informações a serem implementados na gestão, visando eficiência e eficácia.

Diante disso, a controladoria tem como principal objetivo a eficácia da forma mais primorosa possível, a fim de amparar o controle interno quanto às tomadas de decisão, conforme Santos explicita:

Tem como objetivo alcançar eficiência (relação a custos por unidade de medida) e eficácia – relação com resultados pretendidos e resultados alcançados através de normatizações que auxiliem o controle interno, supervisionando áreas e subsidiando o processo decisório através de técnicas de análise contábil-financeira e estatística, e de técnicas de percepções através de simulações empresariais. (2012, p. 5)

Nessa perspectiva, o controle interno faz estudos que concretizem a manutenção de resultados, fato citado por Figueiredo e Caggiano, (2008, p. 10) que evidencia que o objetivo da controladoria é zelar pela continuidade da empresa, assegurando a otimização do resultado global.

Já Almeida, Parise e Pereira (1999 *apud* SILVA; CARNEIRO; RAMOS, 2015, p. 77) argumentam que os principais objetivos da controladoria são: “a) a promoção da eficácia organizacional; b) a viabilização da gestão econômica; e c) a promoção da integração das áreas sob sua responsabilidade.” (Almeida, Parise e Pereira 1999 *apud* SILVA; CARNEIRO; RAMOS, 2015, p. 77).

Com visão voltada ao setor público, segundo Catelli (2012 *apud* SILVA; CARNEIRO; RAMOS, 2015) a controladoria objetiva coordenar a gestão econômica da organização pública, sendo responsável pela elaboração dos planos estratégicos e operacionais, assim como da execução do controle.

Portanto, os objetivos da controladoria são apoiar a administração, favorecer a interação entre os diversos setores, fornecer informações úteis para alcançar resultados, de maneira eficiente e eficaz, a fim de apoiar a tomada de decisão.

### 3. Formas de Controle Interno

Os controles internos no setor público são fundamentais para os procedimentos de auditorias, realizadas pelos Tribunais de Contas. Como subsídio para o entendimento sobre as auditoria podemos ter como base a Entrevista que onde falamos da Auditoria Governamental

#### [UVPR] Probidade Administrativa

Ao tratar das formas de controle interno, Silva (2013 *apud* TARGINO; PONTES, 2015) citam três tipos: prévio ou preventivo, concomitante ou sucessivo e subsequente ou corretivo, utilizadas por todos os integrantes do controle, sem a ciência dessa utilização.

Diante de um contexto voltado para o ramo da administração pública, Castro e Carvalho (2016) definem controle interno, de acordo com as exigências legais da Constituição Federal como:

Embora não defina diretamente o que é Controle Interno, o faz de forma indireta no artigo 31, quando menciona tratar-se de um órgão responsável pela fiscalização do Município, e no artigo 70, quando especifica as áreas e o âmbito de sua atuação fiscalizatória, qual seja: 'contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas'. (CASTRO; CARVALHO, 2016, p. 5)

Ainda seguindo essa mesma linha de pensamento, os autores interpretam controle interno como:

Assim, o sistema de controle interno versado no art. 70 da Constituição é, pois, o conjunto de órgãos descentralizados de controle, interligados por mecanismos específicos de comunicação e vinculados a uma unidade central, com vistas à fiscalização e à avaliação da execução orçamentária, contábil, financeira, patrimonial e operacional da entidade controlada, no que tange, principalmente, à legalidade e eficiência de seus atos. (CASTRO; CARVALHO, 2016, p. 5)

Tendo em vista esse contexto, Castro e Carvalho definem a importância do controle interno na administração pública: “[...] verificar a correta, eficiente e moral aplicação dos recursos públicos recebidos pelo gestor público, assegurando que a Administração atue em conformidade com os princípios que lhe são impostos.” (2016, p. 6), visando que o controle não se restrinja, apenas, à aplicação de recursos, mas aplique uma perspectiva na gestão pública sob os mais variados pontos de vista de modo a avaliar os resultados referentes à eficiência e eficácia.

Sobre os aspectos que contribuem para a formação de um conceito, a controladoria garante a continuidade das organizações de modo a preservar os resultados econômicos, promovendo principalmente a eficácia organizacional e a utilização de métodos que viabilizem a execução do planejamento, respeitando os instrumentos que lhe são fornecidos.

Portanto, para a execução das atividades do controle interno, existem algumas formas capazes de proporcionar sua efetividade, que são apresentadas a seguir.

### 3.1 Controle interno prévio ou preventivo

Nos dizeres de Silva (2013) (*apud* TARGINO; PONTES (2015)), o controle prévio ou preventivo conceitualmente é aquele que tem a execução antes das decisões administrativas, possibilitando futuras correções. Ainda de acordo com ele, esse tipo de controle traz mais segurança aos usuários, pois gera condição de evitar falhas, ilegalidades e irregularidades, trazendo eficiência qualificada.

De maneira mais prática, esse tipo de controle é usado para formalização de normas, manuais e outras instruções que norteiam os atos da administração pública, dando padrão de qualidade aos atos. (TARGINO; PONTES, 2015, p. 24).

Diante disso, o controle prévio ou preventivo é o método de precaver futuros erros e irregularidades sujeitas à auditoria e realizada antes da execução dos atos administrativos, para assegurar a eficiência dos trabalhos.

## 3.2 Controle interno concomitante ou sucessivo

Para Targino e Pontes (2015) é o controle exercido durante a execução do ato, quando é realizado. É uma maneira mais básica de evitar desperdícios, falhas, erros, irregularidade e ilegalidades, pois o momento serve para verificar a regularidade.

Silva (2013) argumenta que o controle concomitante acompanha o ato do momento de sua realização:

Entende-se que no controle concomitante há o acompanhamento da realização da atividade administrativa no momento do ato, para que este não se desvirtue da sua natureza, coibindo falhas, desvios e até fraudes. O principal objetivo do controle concomitante é evitar distorções e corrigi-las imediatamente, proporcionando a continuidade do referido procedimento, ou seja: num processo licitatório, verificar a publicidade dos atos, a formalização exigida, o acompanhamento da execução contratual quanto ao que foi contratado e a análise da regularidade das despesas. (SILVA *apud* TARGINO; PONTES, 2015, p. 24).

Tendo em vista o controle concomitante ou sucessivo, afirma-se que ele acompanha os atos administrativos em tempo real, para dar continuidade aos processos.

### 3.3 Controle interno subsequente ou corretivo

Ao discorrerem sobre subsequente ou corretivo, Targino e Pontes (2015) afirmam que é uma forma de controle pois tem como finalidade revisar as ações administrativas já executadas com o intuito de retificar os defeitos para corrigi-los, embora envolva atos de superiores, como aprovação, homologação, anulação, entre outros do ramo administrativo.

O controle subsequente é aquele executado após a realização do ato, de acordo com Silva (2013):

O controle corretivo é aquele que atua posteriormente à realização do ato, depois de consumado, avaliado se houve a regular aplicação dos recursos públicos, e ainda, se ela foi eficiente. O objetivo é proceder à avaliação sobre sua correção e legalidade, visando sua homologação, correção ou nulidade, tais como: auditorias rotineiras nas áreas, julgamento das contas dos órgãos, análise posterior do processo licitatório. (SILVA, 2013 *apud* TARGINO; PONTES, 2015, p. 25).

Enfim, o subsequente ou corretivo é realizado após a execução dos atos administrativos, com o objetivo de corrigir os erros e as irregularidades dos processos, mesmo depois de decidida a aplicação de recursos ou até mesmo homologada, para adequar os processos conformidade com as normas.

## 4. Estudo de Caso

Esse estudo de caso foi realizado por duas pessoas que atuam no setor de controladoria de um pequeno município brasileiro. Elas foram escolhidas em virtude da acessibilidade, e foi utilizada uma entrevista estruturada, com perguntas fechadas e abertas com o intuito de reunir informações desde as mais simples até as mais amplas sobre cada servidor.

Para melhor entendimento do estudo de caso podemos nos reportar para a Entrevista sobre Controladoria no Setor Público:

**[UVPR] Probidade Administrativa**

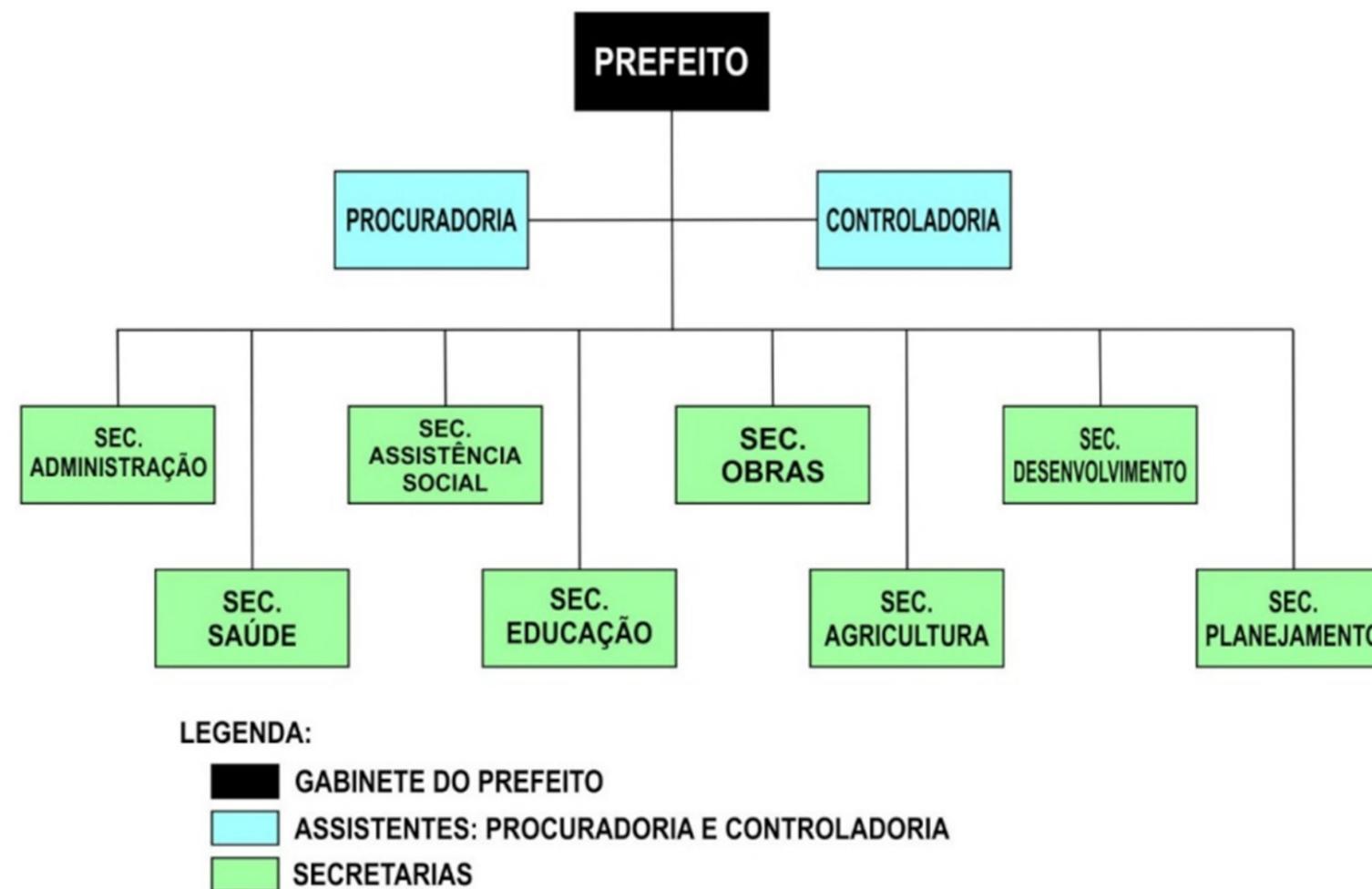
Nesse contexto, a proposta do estudo de caso é entender os diferentes significados das experiências vivenciadas pelas pessoas responsáveis pela controladoria do município em estudo.

No desenvolvimento do estudo, foi feita a caracterização do município e a caracterização dos entrevistados para, no fim, realizar a análise sobre os desafios enfrentados para efetividade do setor de controladoria.

## 4.1 Estrutura organizacional do Município

A estrutura organizacional do município ilustra onde se encontra o setor de Controladoria.

**Figura 1: Estrutura organizacional**



Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

A Figura 1 mostra a estrutura organizacional administrativa do município. No topo da hierarquia o Prefeito, com assistência da Procuradoria e da Controladoria, que são superiores a todas as secretarias do município, que por sua vez, são responsáveis por desenvolver as diferentes atividades.

## 4.2 Caracterização dos entrevistados

Os entrevistados que participaram da pesquisa foram os controladores, do município. Para preservação da identidade são identificados como Controlador 1 = C1 e Controlador 2 = C2, respectivamente.

O Quadro 2 apresenta os dados referentes à caracterização e descrição dos perfis dos entrevistados: forma de vínculo com a entidade que atua, atuação em outro cargo dessa esfera; tempo de experiência no cargo, formação acadêmica e nível de capacitação.

## Quadro 2: Perfil dos controladores pesquisados

CONTROLADORES	C1	C2
Vínculo com a entidade pública em que atua	Contratado por tempo determinado exclusivamente para o cargo de controlador.	Efetivo concursado para outro cargo, mas atualmente atua no cargo de controlador
Atuação em outro cargo nessa esfera pública	Não	Sim. Na Secretária Municipal de Saúde
Tempo de ocupação no setor de controle interno	Menos de 1 ano	Menos de 1 ano
Nível de formação	Pós-graduado lato sensu (Especialização ou MBA – Master Business Administration)	Graduado
Se graduado, qual o curso de graduação	Ciências Contábeis	Serviço Social

Legenda: C1 = Controlador 1; C2 = Controlador 2.

**Fonte:** Elaborado pelo autor (2019).

Dos controladores pesquisados, C1 é contratado por tempo determinado para exercer exclusivamente a função de Controlador do município, já o C2 tem vínculo efetivo cedido de outro setor para a função de Controlador Adjunto, o que compromete, um pouco, a atuação do setor no município, pois não há adequação da utilização dos cargos, na totalidade.

No que se refere à atuação em outro cargo nessa esfera pública, o C1 não teve atuação, diferentemente do primeiro, o C2, que já atuou em outro cargo administrativo da esfera, exercendo anteriormente a função de Secretária Municipal de Saúde, o que não tem relação com a função atual, o que compromete, em termos de experiência.

Sobre o tempo de experiência na ocupação do cargo do setor de controle interno do município, os dois controladores pesquisados exercem a função há menos de um ano, mostrando que não têm experiência em controladoria, trabalho com processos e outros, de que deveriam dispor para desempenhar a função, de maneira mais qualificada.

No que concerne ao nível de formação dos pesquisados, C1 é pós-graduado; já C2 tem graduação superior. Isso significa que ambos têm formação acadêmica e procuram qualificação para atuar na esfera pública.

Já no que diz a respeito ao curso de formação dos controladores, C1 tem formação em Ciências Contábeis e pós-graduação em Finanças Corporativas, e C2 tem formação acadêmica em Serviço Social, o que evidencia a diferença na formação acadêmica, mostrando que C1 tem formação mais adequada para atuar no cargo. A falta de conhecimento técnico adequado pode gerar conflito de opiniões, ausência de entendimento para futuras orientações aos demais setores, erros e até mesmo insegurança para o gestor maior, nesse caso, o prefeito.

## 4.3 As dificuldades enfrentadas para a efetividade do Setor de Controladoria

Sobre as dificuldades enfrentadas pelo setor, foi apresentado um segundo bloco do questionário, com perguntas abertas, para os entrevistados, o que permite discutir e identificar as dificuldades enfrentadas pelos controladores do município. O Quadro 3 resume as respostas obtidas.

**Quadro 3: Conhecimento e dificuldades enfrentadas pelos entrevistados**

PERGUNTAS	RESPOSTA C1	RESPOSTA C2
A esfera pública em que está atuando oferece boas condições de trabalho, com relação à execução e finalização dos processos administrativos?	Ainda existe resistência quanto à execução dos processos, em se tratando do seguimento das normas e resoluções do TCE.	Razoável, tendo em vista a resistência dos gestores com relação à execução dos processos administrativos.
A esfera pública em que você está inserido já ofereceu cursos de capacitação durante o tempo em que exerce a função?	Sim, entendendo que a função do controle interno exige constante aperfeiçoamento.	Sim, pois para o exercício da função é necessário que haja capacitação.
Você conhece os limites legais da sua função, deveres e obrigações?	Considero que estou em processo de aprendizagem.	Parcialmente, pois falta conhecimento para essa vertente.
Para você, qual a função do controle interno no município?	Tem a função de orientar o gestor quanto às exigências legais a serem cumpridas para a execução da despesa pública	Analisar e controlar os trâmites administrativos, averiguando se estão em conformidade com as resoluções.

continua...

conclusão.

PERGUNTAS	RESPOSTA C1	RESPOSTA C2
As resoluções e normas estabelecidas pelos órgãos competentes ajudam a entender como deve ser feito cada passo dos processos administrativos?	Sim, de forma, muitas vezes, genérica, pois poderiam ser mais específicas no passo a passo.	Sim, são de grande valia para a aplicação das atividades e colaboram na parte de registros processuais.
Em sua opinião, o que poderia ser melhorado para facilitar o desenvolvimento dos trâmites administrativos?	Deveriam existir mais capacitação e empenho de todas as partes da administração.	Uma normatização para os setores administrativos, a fim de padronizar o fluxo processual, reconhecendo a necessidade da implantação de um sistema.
Quando solicita às secretarias, é bem atendido pelos respectivos gestores e são bem fornecidos de informações para a execução dos processos administrativos?	Sim, sou bem atendido, na medida da disponibilidade e conhecimento de cada um.	Sim, porém dotados de poucas informações e conhecimento sobre a forma de como proceder e efetuar as transações administrativas.
Quais os principais desafios para a efetividade do setor de Controladoria no município?	O maior desafio é conseguir implantar normas que padronizem os processos segundo as resoluções do TCE.	O cumprimento das normas, a falta de estrutura física adequada e falta de comunicação efetiva entre as assessorias administrativas, dificultando os resultados imediatos do setor.

**Legenda:** C1 = Controlador 1; C2 = Controlador 2.

**Fonte:** Elaborado pelo autor (2019).

Os controladores do município não estão satisfeitos quanto às boas condições de trabalho e em relação à execução e finalização dos processos administrativos. Eles relatam resistência dos gestores para a realização. C1 associa esse aspecto às exigências do TCE, e o C2 associa somente à resistência dos gestores. Existem divergências entre as opiniões dos pesquisados, o que além de trazer insatisfação em mais de um aspecto, gera dificuldade de concordância e discussões das partes, no âmbito de trabalho.

No tocante aos cursos de capacitação oferecidos por essa esfera pública, os pesquisados afirmam que oferta cursos e entendem que, para o melhor andamento do setor, precisam de aperfeiçoamento e capacitação. Felizmente, a instituição oferece cursos de capacitação para os profissionais, evidenciando o interesse em capacitar os servidores.

Com relação ao conhecimento dos limites das funções, deveres e obrigações, C1 considera que ainda está em processo de aprendizagem, já C2 conhece parcialmente e afirma ainda faltar conhecimento sobre esse aspecto, o que se conclui que ambos ainda não têm conhecimento total sobre essa vertente.

Na opinião dos pesquisados sobre a função do Controle Interno do município, tem-se pontos de vista diferentes: C1 entende que tem a função de orientar o gestor quanto às exigências legais a serem cumpridas para a execução da despesa pública, já C2 afirma que a função do controlador é analisar e controlar os trâmites administrativos, ave-

riguando se estão em conformidade com as Resoluções. Dessa forma, conclui-se que além dos controladores do município terem opiniões divergentes sobre a função do setor, dispõem de conhecimentos básicos sobre a temática que, pela complexidade, exige capacitação mais aprofundada de conceitos e técnicas que vão além de simples atos. Na realidade, eles necessitam dominar competências de um conjunto de disciplinas que compreendem vários aspectos relacionados à controladoria. Essa ausência de conhecimentos se agrega a outros problemas relacionados à execução das atividades.

No que diz respeito à execução de cada processo, de acordo com as resoluções e normas estabelecidas pelos órgãos competentes, os pesquisados declaram que é fácil compreendê-las, porém para C1 muitas vezes, podem ser mais específicas no passo a passo. Já para C2, são de grande valia para a aplicação nas atividades e auxiliam na parte de registros processuais. De acordo com a coleta de informações, afirma-se que as resoluções ajudam a entender, porém não de forma efetiva, significando que o município precisa investir, ainda mais, no aperfeiçoamento dos profissionais para compreenderem, totalmente, o passo a passo dos trâmites administrativos a fim de evitar que o município não responda processos causados por erros técnicos.

Sobre o que há a melhorar para facilitar os trâmites administrativos, os pesquisados discursam diferentes pontos de vista sobre esse aspecto. C1 cita que, de maneira geral, deve haver mais capacitação

e empenho de todas as partes da administração. Já C2 especifica ser necessário uma normatização para os setores administrativos, a fim de padronizar o fluxo processual, reconhecendo a necessidade da implantação de um sistema. Entende-se, diante das opiniões expressas pelos pesquisadores, que ainda falta decisão dos gestores da administração pública, para melhorar o andamento dos trâmites administrativos.

No que se refere às solicitações às Secretarias, são bem atendidos, porém no que se refere ao conhecimento das informações por parte dos gestores, os pesquisados acreditam que para essa vertente, o conhecimento das transações administrativas é um pouco limitado. Apesar de atenderem bem, os secretários não têm conhecimento adequado para administrar e atrapalham a continuidade dos processos administrativos. Assim, aponta-se uma falha na administração pública por desconsiderar a falta de conhecimentos e formação dos servidores.

E por fim, na temática do trabalho, os pesquisados divergiram sobre os principais desafios para a efetividade do setor de Controladoria no Município. De acordo com C1, o maior desafio é conseguir implantar normas que padronizem os processos, segundo as resoluções do TCE. Já para C2, o desafio é o cumprimento das normas, falta de estrutura física adequada e falta de comunicação efetiva entre as assessorias administrativas, dificultando os resultados imediatos do setor.

As informações coletadas dizem que existe falta de padronização dos processos por parte do município, para que fiquem em conformidade com as normas, além de outras questões específicas, citadas pelo C2.

## 5. Considerações sobre o Estudo de Caso

Este estudo de caso é relevante para a administração pública e população pelo fato de mostrar as atividades desenvolvidas pelos profissionais do setor de controladoria no município, ao levar em consideração a importância dessa temática para as instituições da esfera pública.

Ao empregar o estudo de caso, para entender o funcionamento do setor, caracterizando a instituição e sua estrutura organizacional, o perfil dos servidores, nível de conhecimento e sua relação com as secretarias do município, concedeu um ponto de vista para associar a pesquisa bibliográfica com os resultados da entidade pesquisada, comparando o que foi produzido com as opiniões dos principais autores do assunto.

Os principais desafios para a efetividade das ações no município é a ausência de material específico da temática, o que dificulta, um pouco, o direcionamento do desenvolvimento assim como as interpretações das análises da pesquisa.

Observou-se que apesar dos entrevistados disporem de pouco conhecimento técnico, é relevante para instituição considerar suas análises e relatos, pois, há a necessidade de uma verificação e estudos mais aprofundados do que determinam as resoluções e normas do Tribunal de Contas do Estado (TCE). Além disso, os resultados alcançados são válidos para a formação conceitual, por mostrar a realidade de modo a entender os principais desafios para a efetividade do setor de controladoria do município e a situação ele enfrenta, na atualidade.

O que se recomenda ao município são investimentos, e apostar mais na qualificação dos profissionais do setor para melhor atuarem no cargo. Além disso, nota-se a necessidade de implantar uma estrutura para normatizar e fazer com que os trâmites administrativos estejam em conformidade com as resoluções, trazendo efetividade.

Enfim, afirma-se que a controladoria é um órgão da administração pública responsável não só por corrigir, mas também por controlar e fiscalizar os trâmites operacionais, orientar os superiores sobre decisões, oferecer conhecimentos para as demais secretarias, na condução e execução orçamentária e financeira da instituição, analisando e emitindo parecer sobre a legitimidade dos atos administrativos, entre várias outras atividades necessárias para a administração pública, como ferramenta preventiva à corrupção e à improbidade administrativa.

# Referências

ARRUDA, Giovana Silva de; MADRUGA, Sergio Rossi; FREITAS JUNIOR, Ney Izaguirry de. Governança corporativa e a teoria da agência em constância com a Controladoria. **Rev. Adm. Universidade Federal de Santa Maria - UFSM**, Santa Maria, v. I, n. 1, p. 71-84, jan./abr. 2008.

BRASIL. **Lei n. 4.320 de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da União. Brasília, DF, 23 de março de 1964.

\_\_\_\_\_. **Decreto n. 9.203, de 22 de Novembro de 2017**. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2017/decreto/D9203.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/D9203.htm) Acesso em junho de 2019.

\_\_\_\_\_. Ministério da Fazenda Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 8. ed. 2019.

\_\_\_\_\_. **Portaria n. 634, de 19 de Novembro de 2013**. Disponível em [http://servicos2.sjc.sp.gov.br/media/544209/portaria\\_stn\\_634\\_2013\\_processo\\_convergencia.pdf](http://servicos2.sjc.sp.gov.br/media/544209/portaria_stn_634_2013_processo_convergencia.pdf). Acesso em junho de 2019.

CASTRO, Domingos P. de. **Auditoria, controladoria e controle interno no Setor Público**. São Paulo: 3ª. Edição, Editora Atlas, 2010.

CASTRO Rodrigo Pironti Aguirre de; CARVALHO, Evelyn Freire de. **Guia prático de controle interno na administração pública**. 2016. Disponível em: <http://www.amcon.org.br/pdf/guia-pratico-de-controle-interno-na-adm-pub.pdf>. Acesso em maio de 2019

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática**, 4.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FRANCISCO, José Roberto de Souza *et al.* O Papel da controladoria nas organizações. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS. 20, 2013. **Anais [...]** Uberlândia, 2013. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/54/54>. Acesso em maio de 2019

SANTOS, Franklin, **Controladoria: teoria e prática**. 1. ed. – Recife: Agbook, 2012.

SILVA, Nelcilene dos Reis da; CARNEIRO, Alexandre de Freitas; RAMOS, Elder Gomes. Controladoria no setor público: uma comparação entre as leis de criação em quatro dos maiores municípios de Rondônia e a literatura. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, João Pessoa, v. 3, n. 2, p. 73-87, maio/ago. 2015.

TARGINO, Janayna Mikaelle; PONTES, Luiza Mayara de. **A efetividade dos controles internos na administração pública municipal na região do Seridó: um estudo de caso em prefeituras municipais**. 2015. 52f. Monografia (graduação em ciências contábeis). Faculdade do Seridó. Currais Novos, RN: FAS, 2015.

VOGT, Mara; DEGENHART, Larissa; LAVARDA, Carlos Eduardo Facin, Motivações, habilidades e competências do controller na percepção de alunos que cursam pós-graduação em controladoria. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 16, n. 48, p. 105-123, maio/ago. 2017.

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO CENTRO-OESTE DO  
PARANÁ - UNICENTRO**

**NÚCLEO DE EDUCAÇÃO A DISTÂNCIA - NEAD  
UNIVERSIDADE ABERTA DO BRASIL - UAB**

Prof. Dr. Maurício Camargo Filho  
**Coordenador Geral Curso**

Prof.<sup>a</sup>. Dr.<sup>a</sup>. Maria Aparecida Crissi Knuppel  
**Coordenadora Geral NEAD / Coordenadora Administrativa do Curso**

Prof.<sup>a</sup> Ms.<sup>a</sup>. Marta Clediane Rodrigues Anciutti  
**Coordenadora de Programas e Projetos / Coordenadora Pedagógica**

Murilo Holubovski  
**Designer Gráfico**

Pixabay / Pexels  
**Elementos gráficos**