

O Papel da Controladoria na Administração Pública

Cristiane Rodrigues Arruda

Universidade Estadual de Goiás (UEG)

Resumo

A controladoria é uma ciência interdisciplinar que auxilia tomadores de decisão, gestores e administradores nas ações e no planejamento de uma instituição. A administração pública se utiliza cada vez mais de órgãos e funções de controladoria, buscando não somente gerar informações e dados para a tomada de decisão, mas também melhorar a transparência e fiscalizações dos governos. Compreender a função da controladoria e a aplicação desse conhecimento no setor público é importante, uma vez que contribui para uma maior efetividade das ações governamentais. Logo, o objetivo desta pesquisa é de construir um conceito de controladoria aplicada ao setor público. Através de uma pesquisa monográfica de caráter qualitativo foi explorado o conceito de controladoria e a aplicação da mesma no setor público. Foi utilizada uma pesquisa bibliográfica principalmente através do trabalho de Hochmüller (2009), Nascimento & Reginato (2015), e Silva (2013), para a construção do pensamento, que estabeleceu o conceito de controladoria no setor público como órgão, instituição, agente público ou conceito utilizado na gestão pública que investiga e levanta dados organizacionais para os interessados, sejam eles internos (administradores, gestores) ou externos (sociedade em geral). Independente da estrutura assumida tornou-se evidente que a controladoria é um campo da ciência que possui interdisciplinaridade e utiliza-se do conhecimento de diversas áreas, principalmente da contabilidade. Outro ponto levantando é que a controladoria aplicada ao setor público necessita das informações produzidas pela contabilidade pública visando a análise da aplicação dos recursos com a finalidade de garantir uma maior transparência e melhor gestão das contas públicas.

Palavras-chave: Administração Pública, Contabilidade Pública, Controladoria.

Introdução

No atual cenário político um dos maiores desafios encontrados pelos gestores é assegurar a transparência na prestação das contas públicas. Considerando que a administração pública, na visão de Costin (2010), pode ser entendida como um instrumento que o Estado tem em mãos para desenvolver as suas práticas políticas para orientar o governo, estes exercícios devem garantir uma boa administração que contribua não só para a direção, mas também, para a implementação das políticas do governo.

Sendo assim, a contabilidade pública enquanto ramo da contabilidade geral objetiva mensurar, registrar e controlar o patrimônio público, possuindo a missão de controlar e gerir os gastos públicos. A controladoria, inserida no contexto da contabilidade pública, influencia diretamente na gestão orçamentaria e no seu cumprimento, garantindo a execução do planejamento orçamentário.

Para tanto a controladoria, no âmbito contábil e administrativo da esfera pública, trata-se de um mecanismo que os gestores dispõem para alcançar a primazia dos serviços desenvolvidos pela administração pública. Quando o gestor público compreende todos os significados que abrangem a palavra controle, o mesmo passa a entender que tudo que é controlável, apresentando segurança, qualidade, coerência e clareza nas informações econômico-financeiras dentro de uma organização (Stédile et. al. 2016).

A Controladoria tem assim um papel importante, garantindo as informações prestadas e fornecendo dados sobre o cumprimento dos planos e metas. A controladoria funciona como uma conexão entre os controles e a gestão, transmitindo informações relevantes que permita estabelecer um comparativo entre as metas estabelecidas com o planejamento (Silva, 2013).

Portanto, compreender de que forma a controladoria pode auxiliar a administração pública torna-se o problema alvo dessa pesquisa. Logo, este estudo torna-se válido pela relevância da controladoria e das suas funções exercidas dentro do setor público. Uma vez que, estudar a controladoria dentro da administração pública é analisar a disponibilização de informações relevantes à sociedade. Proporcionando, assim, maior transparência das contas públicas e um controle maior dos gastos no setor público pela população.

Além disso, a controladoria pode ser utilizada como uma ferramenta nas mãos dos gestores para a tomada de decisão, aumentando o índice de efetividade na prestação dos serviços públicos. Propiciando assim, uma base de dados para a ação pública não somente para tomadores de decisão, como também, para legisladores e agentes públicos. Portanto, o estudo da controladoria no setor público se mostra relevante para os gestores públicos bem como para a sociedade em geral, pois analisa o papel desse órgão no Estado e quais os papéis e benefícios que pode trazer.

Assim, este estudo analisa qual o papel da controladoria na administração pública. Em consonância verifica de que forma a controlaria pode influenciar na tomada de decisão dos gestores públicos. Esta pesquisa investiga, também, as funções da controladoria no setor público e difere o controle externo do controle interno. Elaborando, assim, um estudo sobre o conceito de controladoria no setor público, definindo a importância da mesma, e as funções desse órgão no Estado.

Metodologia

Este estudo constitui-se em uma pesquisa exploratória. Através dessa pesquisa buscou-se definir o conceito do que é controladoria e como esse campo da ciência pode contribuir

para o setor público. Foi realizada uma interpretação qualitativa dos dados coletados, através de investigação monográfica.

De acordo com Lakatos & Marconi (2011, p. 269) “A metodologia qualitativa preocupa-se em analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano. Fornece análise mais detalhadas sobre as investigações, hábitos, atitudes, tendências de comportamento etc.”. Considerando o exposto sobre o método qualitativo, este estudo examinou o conceito de controladoria e os setores que influem na aplicação da mesma, além de expor como é utilizada no setor público.

Confrontando os conceitos de controladoria e investigando as aplicações e funções desse campo, elaborados pela literatura, foi organizado uma visão geral do que é controladoria e a aplicação no setor público. Segundo Lakatos & Marconi (2011, pp. 92-93), a respeito do método de pesquisa monográfico, “A investigação deve examinar o tema escolhido, observando todos os fatores que o influenciaram e analisando-o em todos os seus aspectos.”. Portanto, este estudo analisou a controladoria não como um conceito isolado, mas como conhecimento interdisciplinar aplicável em diversos âmbitos e instituições.

Utilizando o levantamento de dados através de um processo bibliográfico foram coletadas informações sobre controladoria e administração pública na literatura e na produção acadêmica a respeito do tema. Esses dados foram analisados e sintetizados para a melhor compreensão do conceito e para uma análise mais completa do tema.

Resultados e Discussão

A função da controladoria na administração pública precisa ser compreendida dentro dos aspectos da gestão pública, dos princípios que norteiam o setor público, e principalmente, dentro do âmbito em que está inserido. Logo, para entender a dinâmica desse processo é necessário analisar as funções de outro setor que é fundamental para o exercício da controladoria, ou seja, desenvolver uma concepção de contabilidade e sua inserção no setor público. Visto que é a contabilidade que fornece subsídios e informações para a atuação do controlador, conforme coloca Hochmüller (2009)

A Contabilidade, como ciência social aplicada, na Controladoria é aproveitada integralmente, pois permite o desenvolvimento de mecanismos gerenciais eficazes no processo organizacional, promovendo a inserção no processo de controle como diferencial da gestão focada em otimizar o resultado das políticas públicas ao cidadão. (p.4)

Dessa forma compreender a contabilidade, e sua aplicação no setor público, é necessário para entender os mecanismos de controle que fazem diferença na otimização da gestão pública, e que proporcionam resultados benéficos aos cidadãos.

Contabilidade Geral

A contabilidade é uma ciência social que analisa o patrimônio das entidades de qualquer natureza, estudando seus fenômenos e variações, além de registrar os fatos que alteram a dinâmica financeira de uma instituição. Segundo Olivo & Boschilia (2012, p. 19) “As principais funções da Contabilidade são: registrar, organizar, demonstrar, analisar e acompanhar as modificações do patrimônio, em virtude da atividade econômica ou social, que a empresa exerce no contexto econômico.”.

Dessa forma, a Contabilidade tem o objetivo de armazenar informações acerca das condições econômico-financeiras de uma entidade para os mais diversos interessados. Os usuários desses dados contábeis podem ser tanto internos (administradores) quanto externos (clientes, bancos, concorrentes, etc.) que os utilizam para avaliação da entidade e para tomadas de decisões, entre outros aspectos (Olivo & Boschilia, 2012).

A Contabilidade afeta todas as instituições de todos os níveis, independente da finalidade ou do âmbito, visto que todas as entidades devem oferecer informações contábeis. Além deste fato, a contabilidade auxilia na tomada de decisão oferecendo informações para o planejamento e para a ação. De acordo com Olivo & Boschilia (2012)

A grande importância em conhecer a Contabilidade consiste no fato de que além das pessoas físicas, todas as organizações sejam elas, entidades de finalidade não lucrativa, empresas particulares, empresas públicas, sociedade de economia mista, ou mesmo pessoas de Direito Público, tais como: Estado, Município, União, Autarquias, etc., devem prestar informações contábeis. (p. 11)

Assim, todas as entidades têm obrigações contábeis e, portanto, sujeitas à Contabilidade. Apesar de afetar todas as instituições, existem diferenças entre a Contabilidade exercida no âmbito geral e a Contabilidade realizada no setor público, ainda que, os métodos e técnicas contábeis sejam os mesmos, e utilizados com a mesma finalidade.

Contabilidade aplicada ao Setor Público (CASP)

Introduzida no ramo da ciência contábil, a contabilidade pública pode ser vista como uma extensão da contabilidade geral, sendo responsável por controlar, estudar, orientar e conjuntamente registrar os atos e fatos relativos à administração pública, com o intuito de evidenciar o seu patrimônio e conseqüentemente suas variações. A Contabilidade enquanto ciência possui inúmeras ramificações, cada uma delas tem a função de contribuir para aprimorar o processo de tomada de decisão, um desses segmentos é a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) (Farias et. al. 2017).

A contabilidade pública está ligada a execução do orçamento anual, atrelada ao planejamento em curto prazo e a execução orçamentaria realizada em longo prazo, que ocorrem no patrimônio da organização. Logo, a contabilidade pública estuda e analisa o Patrimônio Público. Conforme enfatiza Kohama (2016, p. 24) "A contabilidade pública é o ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra à organização e execução da Fazenda Pública, o Patrimônio Público e suas variações."

A contabilidade pública pode ser vista, também, como um instrumento que integra transparência e evidenciação (Augustinho & Oliveira, 2014). Dentro da administração pública, a contabilidade se torna indispensável devido à austeridade e transparência na gestão dos gastos públicos, ligados à responsabilidade nos investimentos e empregabilidade do dinheiro público (Teixeira, 2016). O serviço público, na visão de Oliveira (2010), pode ser visto como um conjunto de equipamentos e atividades colocados ao dispor do público através do Estado, com o objetivo de promover a qualidade de vida e a prosperidade da população.

A CASP é encarregada de gerenciar as informações relacionadas aos órgãos e as entidades da administração pública e comunicar os resultados apurados, objetivando a compreensão dos custos das execuções, as atividades realizadas em cada setor governamental e a gestão acerca do patrimônio público (Farias et. al., 2017). A contabilidade pública corresponde a um sistema fornecedor de informações, com o intuito de controlar e avaliar as

ações do governo, auxilia tanto os gestores públicos na tomada de decisão, quanto à população como um mecanismo de transparência, (Farias et. al., 2017).

A transparência na gestão das contas públicas tem colocado a contabilidade como um instrumento essencial para o cumprimento das funções ligadas ao controle social e uma gestão cada vez mais eficiente das contas públicas. Para que uma gestão governamental seja transparente, é preciso que o contador público na plenitude das suas atividades esteja comprometido com a qualidade das informações prestadas. Segundo Mendes et. al. (2008)

A Contabilidade pública brasileira é regulamentada pela Lei nº 4.320/64. O artigo 83 da referida lei, determina que “a contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuam despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados”. (p. 41)

Dentro do processo de gestão das contas públicas, o contabilista exerce um papel de destaque, pois é obrigatório o cumprimento das leis de escrituração e consolidação à luz das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) destinadas às contas públicas e a emissão de relatórios que são confeccionados pelos gestores, além da sua divulgação como item obrigatório (Menezes et. al., 2015). A contabilidade dentro do meio público corresponde à proteção do patrimônio público, de forma que os dados apurados deem todo o amparo para que os gestores públicos tomem suas decisões pautadas nas informações contábeis (Mendes et. al., 2008).

Nos últimos anos a contabilidade pública transpôs muitas mudanças no Brasil, a implantação das normas internacionais e o processo de internacionalização das empresas públicas e privadas, fez com que os dados gerados por uma determinada entidade sejam universalizados através de parâmetros praticados em todos os países (Costa et. al., 2016). A implantação dos padrões internacionais instituídos pelo International Financial Reporting Standards (IFRS) relacionados à CASP possibilitou a padronização da contabilidade pública, fazendo assim com que as informações se tornem compreensíveis, acessíveis e comparáveis (Rosa et. al., 2015).

Funções da Controladoria

O controle é considerado um instrumento utilizado pela administração, seu principal objetivo é realizar uma comparação entre o que está sendo desenvolvido com o que foi desempenhado pela organização, tornando possível a detecção de erros, auxiliando, assim, os gestores no planejamento (Padoveze, 2010).

Diante do exposto, o surgimento da controladoria ocorreu devido ao crescimento da competitividade nas organizações. Logo, surgiu à necessidade de aprimorar o controle financeiro e econômico das informações relevantes da organização para o devido gerenciamento pelos gestores. A controladoria faz uso de todos os dados contábeis a fim de assegurar o planejamento a curto, médio e longo prazo das organizações (Sguissardi & Silva, 2017).

A controladoria pode ser entendida como um processo evolutivo da contabilidade, ou melhor, como um instrumento que tem o objetivo de auxiliar os gestores na tomada de decisão. Considerada uma unidade administrativa, a controladoria tem a responsabilidade de introduzir, potencializar, implantar e conduzir todas as ferramentas necessárias para o crescimento da organização (Padoveze, 2010). Enquanto que Catelli (2001, *apud* Sguissardi & Silva, 2017) apontam que a controladoria

É responsável pelo estabelecimento das bases teóricas e conceituais necessárias para a modelagem, construção e manutenção de sistemas de informações e modelo de gestão econômica, que supram adequadamente as necessidades informativas dos gestores e os induzam durante o processo de gestão, quando requerido, a tomarem decisões ótimas. (p. 192)

Logo, a controladoria tem o papel de garantir informações adequadas e estratégicas para a tomada de decisão, aconselhando, recomendando e advertindo, com base em dados organizacionais, os gestores e os administradores. Por outro lado, Mosimann et. al. (1993, *apud* Padoveze, 2010, p.21) coloca que a controladoria pode ser entendida sob duas perspectivas “a) como um órgão administrativo com uma missão, funções e princípios norteadores definidos no modelo de gestão do sistema empresa e, b) como uma área do conhecimento humano com fundamentos, conceitos, princípios em todos oriundos de outras Ciências.”.

Com isso podemos afirmar que a controladoria é considerada uma ciência multidisciplinar, que utiliza o conhecimento oriundo de outras áreas para garantir o cumprimento do seu papel na organização. Ainda de acordo com Mosimann et. al. (1993, *apud* Padoveze, 2010, p. 3) quanto a multidisciplinaridade nos mostram que “a Controladoria pode ser conceituada como o conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das Ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e principalmente da Contabilidade”.

O profissional responsável pela controladoria, pode ser chamado de *controller* ou controlador. Possui a responsabilidade de direcionar a organização seja pública ou privada, e informar aos gestores onde a empresa está no momento e para onde ela vai, ou seja, atua diretamente no planejamento a curto, médio e longo prazo, e analisa informações contábeis e indicadores de performance, (Catho, s.n.). A função do *controller* está atrelada a função gerencial, sendo um dos responsáveis por influenciar diretamente no futuro da organização (Nascimento & Reginato, 2015; Padoveze, 2010).

Portanto, o profissional necessita de um grau elevado de formação e também possuir algumas características inerentes à função, como visão sistêmica, multidisciplinar, proatividade e amplo conhecimento relacionado à controladoria. Nascimento & Reginato (2015, p. 146) reiteram ainda que “A Controladoria não é uma área cujo gestor toma decisões. Ele pode participar delas apoiando-as, mas não é o responsável pela escolha entre diferentes cursos de ação.”

Assim de acordo com o colocado por Nascimento & Reginato (2015) compreendemos que a controladoria atua diretamente no planejamento estratégico, nesse ponto auxilia diretamente os gestores com informações coerentes e relevantes que possibilitem traçar estratégias para empresa. O *controller* detem todos os dados operacionais da organização e posteriormente repassa aos gestores com sua visão sistêmica, o que infere diretamente na assertividade das decisões ali tomadas.

No que diz respeito ao planejamento operacional, a controladoria é fundamental para a organização, pois ampara a delimitação dos objetivos operacionais e assim o desenvolvimento de ações de melhorias para a efetivação da estratégia determinada anteriormente (Nascimento & Reginato, 2015). As funções da controladoria de acordo com Borinelli (2006, *apud* Assis et. al., 2016) são determinadas como:

1. Função Contábil: preocupa-se em elaborar e monitorar registros contábeis, criar e interpretar demonstrativos contábeis, disponibilizar informações aos *stakeholders*, implementar procedimentos e políticas de controle;
2. Função Gerencial Estratégica: tem como objetivo dotar a alta administração de informações patrimoniais, financeiras, contábeis, econômicas e não-financeiras, além de construir sinergia de todas as atividades, de forma a atingir os objetivos organizacionais;
3. Função Custos: visa lançar, monitorar e avaliar custos; analisar estrategicamente novas ações, bem como resultados de práticas já executadas;
4. Função Tributária: envolve obrigações legais, fiscais e acessórias, tais como lançamento e controle de impostos, tributos e contribuições;
5. Função Proteção e Controle dos Ativos: representa o controle e gestão dos bens da organização e gestão dos ativos;
6. Função de Controle Interno: tem como premissa a elaboração e o gerenciamento dos sistemas de controle interno (patrimônio e interesses organizacionais);
7. Função de Controle de Riscos: busca identificar, medir, avaliar, gerenciar e divulgar os riscos da organização, bem como seus impactos;
8. Função da Gestão da Informação: implanta e gerencia sistemas de informações estratégicas. Não há preocupação em gerenciar a tecnologia e sim os dados e as informações.

Dessa forma, o *controller* desempenha diversas funções, porém todas ligadas à investigação e levantamento de dados para aqueles que administram, não sendo, portanto, o tomador de decisão, mas tendo um cargo importante na orientação destes. Logo, a controladoria pode ser vista como uma área ou setor de uma entidade que regula, coordena e controlam dados e informações.

A controladoria é definida, também, como uma área do saber que faz uso de conceitos e teorias pertencentes à economia, patrimônio, finanças e operações, além do controle de gestão. Podendo, ainda, ser vista como uma unidade administrativa, que executa ações e atribuições dentro de uma organização (Assis et. al., 2016). Consequentemente, a controladoria na administração pública é capaz de ser analisada como conceitos empregados na administração pública, como cargo e funções desempenhados por agentes públicos, e como órgãos e instituições de controle.

Controladoria e Administração Pública

Controlar uma organização seja ela pública ou privada, não é uma tarefa fácil, demanda uma capacitação diferenciada e uma visão holística dos gestores. Para tanto a controladoria vem como mais um instrumento que permite aos gestores apresentar, aos diferentes níveis hierárquicos de uma empresa, os elementos que certifique que os resultados estão de acordo com o planejado.

Dentro da administração pública o controle é algo essencial para a continuidade e a efetividade dos serviços prestados. Devido à obrigatoriedade de demonstrar boas maneiras de governança e licitude para a sociedade, controlar o planejado com o executado é uma das formas mais coerentes de evidenciar a transparência dos gastos públicos. Silva (2013) afirma que

Quando é defendida a aplicação de ações de controle nos órgãos públicos, nem sempre os gestores têm o entendimento correto sobre o tema. Muito confundida com a auditoria, a Controladoria oportuniza ao gestor a melhor alternativa para o gasto e para a excelência de cada área do órgão no desempenho de suas atividades, visando qualidade do gasto, transparência e probidade administrativa. (p. 1)

A administração pública é vista como todos os instrumentos que o Estado possui, com a finalidade de prestar serviços para atender as necessidades da sociedade. Portanto, quando se fala em administrar dentro do ambiente público não se pode remeter apenas a prestação de serviços, mas ao ato de impulsionar, comandar e executar os serviços de forma a gerar resultados oportunos dentro da coletividade, (Kohama, 2016). Nesse aspecto Hochmüller (2009, p. 18) coloca que “A Controladoria é a unidade administrativa dentro da Entidade Pública que, através da Ciência Contábil e do Sistema de Informação de Controladoria, é responsável pela coordenação da gestão econômica no sistema organizacional.”.

A controladoria possui papel de destaque nas empresas e repartições públicas, não restringindo sua relevância apenas às organizações privadas. Oliveira (2010, p. 104) enfatiza que “A controladoria sempre estará voltada para os aspectos relacionados ao controle econômico do negócio”. As empresas independentemente de públicas ou privadas precisam estar comprometidas com a eficácia e a máxima eficiência do negócio, (Oliveira, 2010). Ao tratar de controle na administração pública Hochmüller (2009) destaca

que a Administração Pública deve rigorosamente servir aos fins para os quais o Estado foi criado, evidencia-se a necessidade de permanente incidência do controle sobre toda e qualquer atividade administrativa. Assim, ao zelar pela responsabilidade e transparência na gestão pública, constitui-se o controle em importante instrumento democrático. (p. 8)

Quando relacionamos a controladoria aos órgãos públicos, tendo em vista seu enfoque administrativo, atribui-se à essa o papel de colaborar para o aprimoramento dos resultados econômicos, visando contribuir para a sociedade de forma geral. Destacando dentro da contribuição à população a função de propiciar a transparência dos dados e das ações públicas dos gestores. Conforme destacam Suzart et. al. (2011, p. 45) “As controladorias públicas no Brasil foram criadas com o objetivo de auxiliar na gestão dos recursos públicos, produzindo um instrumental para a diminuição da assimetria informacional entre os gestores do erário e a sociedade.”.

A controladoria oferece, assim, benefícios não somente para os governos, mas também para população em geral. Quanto aos benefícios proporcionados pela controladoria, seja eles imediato ou em longo prazo, Silva (2013) afirma que a controladoria:

proporciona um padrão a ser seguido pelo órgão e seus colaboradores; gera qualidade nos processos internos; garante a confiabilidade de todas as áreas; garante a continuidade dos trabalhos nas substituições ocasionadas pela rotatividade de colaboradores; proporciona ao gestor garantia da boa aplicação dos recursos públicos; centraliza as atividades de controle em uma estrutura pensante e especialista; os fatos não se perdem na mudança de gestão. (p. 1)

Logo, controladoria no setor público compreende uma gama de funções, como as descritas pela literatura sobre as funções da Controladoria. Porém, uma atividade é central em

todo órgão controlador público: auxiliar na gestão dos recursos públicos. De acordo com Suzart et. al. (2011, p. 48) “Quer seja assumindo a forma de um órgão específico de um ente estatal, quer seja por meio do desempenho de atividades pelos diversos setores e/ou servidores, a controladoria se materializa no setor governamental auxiliando a gestão dos recursos públicos.”. Assim a controladoria adquire funções de orientar, supervisionar e propor ações públicas que visem a otimização dos recursos. Conforme coloca Peixe (2008 *apud* Hochmüller 2009) a Controladoria governamental tem a função de:

- 1) Orientar e expedir atos normativos concernentes à ação do Sistema de Controle Interno Integrado;
- 2) Supervisionar e fiscalizar as atividades do Sistema no seu todo, na busca da consolidação de informações gerenciais;
- 3) Programar, coordenar, acompanhar e avaliar as ações setoriais do Governo;
- 4) Determinar, acompanhar e avaliar a execução de auditorias operacionais e de gestão;
- 5) Promover a apuração de denúncias formais, relativas a irregularidades ou ilegalidades praticadas em qualquer órgão ou entidade da administração, dando ciência ao titular do Poder Executivo, ao Tribunal de Contas, ao interessado e ao titular do órgão, ou autoridade equivalente, a quem se subordina o autor do ato objeto da denúncia, sob a responsabilidade solidária nos termos da legislação em vigor;
- 6) Aplicar penalidade, conforme legislação vigente, aos gestores inadimplentes;
- 7) Propor bloqueio de transferência de recursos do Tesouro e de contas bancárias;
- 8) Elaborar e manter atualizado o Plano de Contas único para os órgãos da administração indireta e fundacional;
- 9) Apresentar periodicamente os demonstrativos de acompanhamentos de despesas e receitas de acordo com a lei 4.320/64 e a lei de responsabilidade fiscal. (pp. 20-21)

Independente da forma assumida, ou do tipo de controle que exerce (externo ou interno), a controladoria se mostra como um órgão eficaz de gestão dos recursos públicos. Para Albuquerque et. al. (2015) dentro da controladoria existem dois tipos de controle, sendo eles interno e externo. A forma de desempenhar o controle dentro da administração pública varia de acordo com a necessidade do órgão ou autoridade que o aplica. Silva (2013) afirma que

Os tipos de controles estão ligados diretamente à sua execução. Controle externo é aquele exercido por órgão estranho à administração e não integra a estrutura do órgão controlado, sendo exercido pelos Tribunais de Contas. Controle interno é aquele exercido pela própria administração aos seus atos, no âmbito de sua própria estrutura administrativa.

Dessa forma, o controle interno é aquele desempenhado pelo próprio órgão, com o objetivo de controlar e assegurar a regularidade das suas ações. Possibilita aos gestores um índice elevado de segurança, a fim de diminuir a porcentagem de erros e assim cumprir com o estabelecido pela administração pública. Controle interno pode ser visto como “cada setor ou área do órgão que se destina a controlar algum procedimento interno: recursos humanos, almoxarifado, biblioteca, compras, contabilidade, jurídico, licitações, tesouraria etc.” (Silva, 2013, p. 6). Sendo assim, a controladoria atua e monitora todo o sistema que abrange o

controle interno, com o objetivo de gerar informações úteis e sintetizadas da situação que se encontra a administração pública, a fim de direcionar a tomada de decisão dos gestores.

O controle externo segundo Silva (2013, p. 5) é “aquele exercido por órgão controlador que não integra a estrutura do órgão público, efetuado de fora para dentro.” O controle externo é executado pelos Tribunais, sendo eles de Contas da União, Contas dos Estados, Contas do Distrito Federal e Tribunal de Contas dos Municípios. A controladoria dentro desses órgãos é desempenhada de forma técnica e especializada para trazer segurança para os gestores quanto aos atos e assegurando qualidade nos gastos públicos.

Partindo desse aspecto, o papel da controladoria na administração pública assume relevância, uma vez que, provê informações e controle dos recursos públicos seja para o interesse interno (gestores e administradores públicos), seja para o interesse externo (sociedade em geral). Segundo destaca Suzart et. al. (2011, p. 54) “No setor público, a controladoria exerce papel importante, pois, permite aos gestores públicos o desenvolvimento de mecanismos de acompanhamento das atividades e dos programas públicos, ela, ainda, ajuda na avaliação dos resultados alcançados.”. Ainda sobre a importância da controladoria na área pública Hochmüller (2009, pp. 4-5) coloca que:

A criação da Controladoria Governamental, como área voltada para apoiar o gestor público no processo de tomada de decisões e na prestação de contas da aplicação de recursos de maneira eficaz, eficiente e efetiva, viabiliza a integração do sistema de controle interno de fiscalização, contabilidade e auditoria do Ente Público. O resultado dessa integração sistemática é a concretização da continuidade a toda gestão pública, sem interrupção do trabalho do controle interno, disponibilizando os instrumentos necessários para a geração de informações ao gestor público sobre tudo o que está acontecendo em todos os setores organizacionais, com relatórios gerenciais e avaliações preventivas sobre prováveis erros ou fraudes, que porventura estejam ocorrendo em qualquer órgão subordinado ao governo. Dessa forma, a gestão governamental terá condições de promover os ajustes e correções que venham a evitar o desperdício ou o desvio de dinheiro público, materializados em abusos ou desfalques, bem como fortalecerá os mecanismos de fiscalização prévia, concomitante e subsequente para identificar e sanar irregularidades, ilegalidades e deficiências na destinação adequada dos recursos públicos.

Portanto, as instituições que desempenham a função de controladoria no setor público são essenciais para garantir informações sobre os gastos públicos, bem como, fiscalizar a correta gestão dos recursos. Sendo extremamente relevantes no auxílio a tomada de decisão pelos gestores e administradores públicos, com a finalidade de contribuir para as boas práticas políticas dos governos.

Considerações Finais

A controladoria na administração pública desempenha uma função relevante sendo uma instituição que serve de base para gestores e administradores tomarem decisões e estruturar o planejamento de governo. Além disso, a controladoria exerce um papel intermediário entre população e governo, fornecendo informações e contribuindo na transparência da gestão pública, atuando também como órgão fiscalizador.

A estrutura de ação da controladoria no setor público pode variar, sendo um conceito utilizado na gestão, um órgão ou instituição do governo, como também uma função

desempenhada por um agente público. Entretanto, vale destacar que independente da estrutura empregada à controladoria tem uma função bem clara, a investigação e levantamento de dados organizacionais para os interessados sejam eles internos ou externos, como deixa claro a literatura.

Deve-se levar em conta que a controladoria não é uma ciência isolada, mas um campo que possui interdisciplinariedade e que se utiliza de conhecimento diverso para a execução do objetivo. Para tanto, a controladoria apropria-se de conhecimento gerado por outros setores. Nesse contexto, a controladoria emprega informações e dados produzidos pela Economia, Administração, e principalmente, da Contabilidade.

Tomando por base o exposto pela literatura sobre controladoria, a aplicação dos princípios e funções desse campo no setor público ocorre com base nas informações produzidas pela contabilidade pública. Visando principalmente a análise de gastos dos recursos, bem como uma maior transparência na gestão das contas públicas.

Ressalta-se que este estudo abordou apenas os conceitos gerais, as definições de controladoria e a aplicação da mesma no setor público. A pesquisa teve, portanto, apenas um caráter exploratório, cabendo a estudos futuros uma investigação mais profunda na literatura existente, sobre a efetividade da controladoria e casos específicos de aplicação.

Referências

- Albuquerque, F. A. et al. (2015). Controladoria e Eficiência no Setor Público. *Revista Controle: Doutrinas e Artigos*, v.13(2), 109-121.
- Assis, L.; Silva, C. L. & Catapan, A. (2016). As Funções da Controladoria e sua Aplicabilidade na Administração Pública: Uma Análise da Gestão dos Órgãos de Controle. *Revista Capital Científico-Eletrônica (Rcce)*, v.14(3), 26-43.
- Augustinho, S. M. & Oliveira, A. G. (2014, Abr./Jun.). A Informação Contábil Pública Como Instrumento de Controle Social: A Percepção de Líderes Comunitários da Cidade de Curitiba. *Revista de Informação Contábil*, Curitiba, v.8(2), 49-68.
- Carvalho, M. B., Menezes, L. P. & Santos, E. S. (2015). A Gestão Fiscal com Foco na Ética e Transparências das Contas Públicas. *Caderno de Graduação-Ciências Humanas e Sociais-UNIT*, v.2(3), 167-181.
- Catho. *Controller* [Guia de Profissões e Salários].
<https://www.catho.com.br/profissoes/controller/>

- Costa, A. J. B., Nunes, M. V. & Almeida, A. P. (2017). A Aplicação do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público em Municípios Brasileiros: O Caso do Município de Cristópolis no Estado da Bahia. *Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI*, v.3(2).
- Costin, C. (2010). *Administração Pública*. Elsevier Brasil.
- Farias, I. F. et al. (2017). Contabilidade Aplicada ao Setor Público: O Estado da Arte da Produção de Dissertações e Teses Brasileiras. *Revista Contabilidade e Controladoria*, v.9(3).
- Hochmüller, A. B. (2009). A Controladoria Governamental no Âmbito da Gestão Pública. *Núcleo de Estudos e Pesquisas em Contabilidade*, UFRGS.
- Kohama, H. (2016). *Contabilidade Pública: Teoria E Prática* (15 ed.). Atlas.
- Lakatos, E. M. & Marconi, M. A. (2011). *Metodologia Científica* (6ª ed.). Atlas.
- Mendes, R. C., Oleiro, W. N. & Quintana, A. C. (2008). A Contribuição da Contabilidade e Auditoria Governamental para uma Melhor Transparência na Gestão Pública em Busca de Combate Contra a Corrupção. *Sinergia*, 12(2), 37-48.
- Nascimento, A. M. & Reginato, L. (2015). *Controladoria: Um Enfoque na Eficácia Organizacional* (3 ed.). Atlas.
- Oliveira, A. B. S. (2010). *Controladoria Governamental: Governança e Controle Econômico na Implementação das Políticas Públicas* (1 ed.). Atlas.
- Olivo, A. M. & Boschilia, L. (2012). *Contabilidade Geral e Gerencial: Conceitos Introdutórios para os Cursos Superiores de Tecnologia*. Publicações do IF-SC.
https://www.ifsc.edu.br/documents/30701/523474/%20Livro_contabilidade_miolo.pdf/f149d841-667c-9e0f-5cd2-a8bfb13d4ebf
- Padoveze, C. L. (2010) *Controladoria Básica* (2. ed.). Cengage Learning.

- Padoveze, C. L. (2010). *Controladoria Avançada* (1. ed.). Pioneira Thomson Learning.
- Rosa, F. S., Silva, L. C. & Soares, S. V. (2015). Aspectos de Convergência da Contabilidade no Setor Público: Um Enfoque sobre a Implantação do Sistema de Custos segundo a Percepção de Contadores Municipais do Estado de Santa Catarina. *Contabilidad Y Negocios: Revista del Departamento Académico de Ciencias Administrativas*, v.10(19), 2.
- Sguissardi, Â. & Silva, I. A. (2017). Controladoria em Micro e Pequenas Empresas. *Anais-Seminário de Iniciação Científica de Ciências Contábeis*, v.6 (1), 190-201.
- Silva, E. F. (2013). *Controladoria na Administração Pública: Manual Prático para Implantação*. Atlas.
- Stédile, B. C. N. et. al. (2016). Controladoria Municipal: Pesquisa-Ação sobre suas Funções com Base Legal e na Literatura. *Revista UNEMAT de Contabilidade*, v. 5(9).
- Suzart, J. A. S., Marcelino, C. V. & Rocha, J. S. (2011). As Instituições Brasileiras de Controladoria Pública – Teoria versus Prática. *Revista Contabilidade, Gestão e Governança*, 2011. https://revistacgg.org/contabil/article/view/265/pdf_150
- Teixeira, A. B. S. D. (2016). A Contabilidade de Gestão na Administração Pública, uma Evolução Sustentada. *Atas do XVII Encontro AECA*, 1-15. <http://www.aeca1.org/xviiencuentroaeca/comunicaciones/53f.pdf>