

FUNÇÕES DAS CONTROLADORIAS MUNICIPAIS: UM ESTUDO NOS MUNICÍPIOS DA ASSOCIAÇÃO DOS MUNICÍPIOS DO CENTRO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL- AMCENTRO/RS

FUNCTIONS OF MUNICIPAL CONTROLLERS: A STUDY IN THE MUNICIPALITIES OF THE MUNICIPALITIES ASSOCIATION OF THE CENTER OF THE STATE OF RIO GRANDE DO SUL- AMCENTRO / RS

Renata Pase Ravanello¹

Claudemara Tolotti²

Alexandre Rodrigues soares³

Roberto de Gregori⁴

RESUMO

A controladoria deve ser uma área considerada estratégica pela gestão organizacional. O conhecimento acerca de suas funções contribui para a melhoria da eficiência da gestão pública. Explorar a relação dinâmica entre as funções da controladoria descritas na legislação e o contexto organizacional em que elas são aplicadas é relevante para o desenvolvimento da gestão pública. Com isso este estudo tem por objetivo verificar as funções da controladoria desempenhadas pelos municípios que compõe a associação dos municípios do centro do estado do Rio Grande do Sul (AMCENTRO/RS). Trata-se de uma pesquisa qualitativa, baseada na coleta de dados primários, foram aplicados questionários aos servidores que atuam nas controladorias dos municípios

¹ Universidade Federal de Santa Maria. Brasil. Graduada em Direito pela Universidade Luterana do Brasil - ULBRA e Administração pela Universidade Federal de Santa Maria - UFSM. Mestranda em Gestão de Organizações Públicas pelo Programa de Pós-Graduação em Gestão de Organizações Públicas da Universidade Federal de Santa Maria - UFSM. Servidora Pública Municipal. E-mail: renataravanello@gmail.com

² Universidade Federal de Santa Maria-UFSM. Brasil. Graduada em serviço social pelo centro universitário Franciscano-UNIFRA, pós graduação em gestão do SUAS. Mestranda em Gestão de organizações públicas-UFSM. Servidora pública municipal. E-mail: clautolotti@yahoo.com.br

³ UFSM. Brasil. Militar do Exército Brasileiro, integrante do Quadro Complementar de Oficiais - Área de Contabilidade. Pós-graduação lato sensu em Aplicações Complementares às Ciências Militares, pela Escola de Formação Complementar do Exército (EsFCEx - 2015) em Salvador/BA; Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE - 2010). Exerce funções na Administração Militar, desde o ano de 2006, nas áreas de Patrimônio, Financeiro, Conformidade dos Registros de Gestão e Auditoria/Controle Interno. Serve atualmente na Base Administrativa da Guarnição de Santa Maria onde atua na área de Pagamento de Pessoal Militar da Ativa da Guarnição. E-mail: alexandrecomunicante@gmail.com

⁴ UFSM. Brasil. Possui graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Santa Maria (1996), mestrado em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Maria (2004) e doutorado em Desenvolvimento Regional pela Universidade de Santa Cruz do Sul (2012). Atualmente é professor Associado da Universidade Federal de Santa Maria. Tem experiência na área de Administração, com ênfase em Contabilidade e Finanças Públicas, atuando principalmente nos seguintes temas: contabilidade gerencial, gestão estratégica de custos, custos da qualidade, controladoria e Finanças no agronegócio. E-mail: robertodegregori@gmail.com

pertencentes a AMCENTRO/RS. Os principais achados são referentes a estruturação das UCCI, as quais são variadas, as funções desenvolvidas ocorrem conforme predisposições legais e do órgão de controle externo dos municípios, vislumbrando o enfoque legalista. Quanto ao desenvolvimento das funções atribuídas, verificou-se que há um alto grau de reconhecimento de suas ações dentro da organização, porém, ainda há carência de apoio no processo decisório. Portanto, é verificado que as controladorias carecem de uma maior legitimidade quanto a importância de algumas de suas funções, principalmente a de apoio ao desenvolvimento da gestão pública.

Palavras-chave: Controle Interno; Funções da Controladoria; Gestão Pública.

ABSTRACT

Controllershship must be an area considered strategic by organizational management. Knowledge about their functions contributes to improving the efficiency of public management. Exploring the dynamic relationship between the controllership functions described in the legislation and the organizational context in which they are applied is relevant for the development of public management. Thus, this study aims to verify the controllership functions performed by the municipalities that make up the association of municipalities in the center of the state of Rio Grande do Sul (AMCENTRO/RS). This is a qualitative research, based on primary data collection, questionnaires were applied to public servants who work in the controllership of municipalities belonging to AMCENTRO/RS. The main findings are related to the structuring of the UCCI, which are varied, the functions developed occur according to legal predispositions and the external control body of the municipalities, envisioning the legalistic approach. As for the development of the assigned functions, it was found that there is a high degree of recognition of their actions within the organization, however, there is still a lack of support in the decision-making process. Therefore, it is verified that the controllerships lack greater legitimacy regarding the importance of some of their functions, mainly that of supporting the development of public management.

Keywords: Internal Control; Controllershship Functions; Public Management.

1 INTRODUÇÃO

Diante da complexidade e amplitude de áreas a serem geridas em uma organização, seja privada ou pública, se evidencia a necessidade de controle no desenvolvimento das mesmas. Segundo Queiroz et. al (2016) o controle é relevante no acompanhamento das atividades realizadas por qualquer organização, apontando falhas, desvios e realizando manutenção dos bens e aplicação dos recursos. Conforme Jacques e Rasia (2016), evidencia-se a importância da controladoria, pois, esta possui a responsabilidade pela apuração de informações confiáveis, extraídas de todas as áreas da organização, que subsidiarão o processo decisório, e, por isso, é considerada estratégica.

Os órgãos públicos, nas esferas Federal, Estadual e Municipal, iniciaram a instituição de suas controladorias mediante a obrigatoriedade proveniente da lei de responsabilidade fiscal. Tal exigência intenciona que, os gestores devem propiciar maior transparência e controle dos gastos. Diante da obrigatoriedade da efetiva instituição e atuação das controladorias, como forma de

alcance da eficiência e eficácia no uso dos recursos, bem como, para atingir as metas e os objetivos preestabelecidos na gestão pública, os gestores passaram a dar maior importância a este tema. Dessa forma, a Controladoria coopera para o alcance de programas e metas do governo através de ações eficientes e legais, construindo serviços e condições para o bem-estar da população (Assis, Silva, & Catapan, 2016).

Nesse sentido, Queiroz et al. (2015) referem que visando a modernização e o desenvolvimento contínuo da gestão, as organizações devem estar alertas as ferramentas disponíveis, sendo que a manutenção de um sistema de controle nas ações empreendidas, contribui para o alcance da eficiência, eficácia e efetividade, principalmente quando há um grande volume de recursos a ser gerido para o desenvolvimento das atividades administrativas. Desse modo, o estado tem a controladoria como um instrumento que auxilia no desenvolvimento de práticas orientativas voltadas para a boa administração (Costin, 2010).

Destarte, a presente pesquisa se justifica face a temática apresentada, tendo em vista que não há modelo ou conceito padronizado no setor público brasileiro e, essas foram criadas para diminuição do desequilíbrio informacional, visando amparar a gestão dos recursos públicos e, ainda, almejando a diminuição do desequilíbrio informacional existente entre os gestores públicos e a sociedade (Suzart, Marellino, & Rocha, 2010). Ainda, em pesquisa não foram encontrados estudos voltados para a controladoria em nível de associação de municípios, somente para municípios específicos ou regiões, a exemplo os desenvolvidos por Araújo, Da Silva, Lima e dos Santos Silva (2018), Krein, Wernke e Zanin (2020), dos Santos Pinho e Rodrigues (2020). Com isso, aos gestores é possibilitado o alcance da primazia dos serviços desenvolvidos na gestão pública (Stédile et. al. 2016).

Ainda, como forma de organização e busca de aperfeiçoamento da gestão pública, os municípios intencionam alinhar seus objetivos em nível de região, dentro do ente estatal em que se situam. Uma das formas utilizadas são as associações de municípios, assim, os municípios da região centro do estado do Rio Grande do Sul fundaram a Associação dos Municípios da Região Central do Estado do Rio Grande do Sul - AMCENTRO/RS. Esta tem por objetivo a representatividade regional dos municípios, os quais, juntos, detêm maior força para buscar o atendimento de suas demandas comuns e a busca de crescimento e desenvolvimento a todos. Busca a representação política e institucional e o fortalecimento do desenvolvimento integrado dos serviços públicos, bem como alcançar o desenvolvimento da capacidade administrativa, técnica e financeira dos associados, evitando a superposição de esforços entre os associados e os órgãos e entidades estaduais e federais (AMCENTRO, 2020).

Entretanto, apesar da notória importância exercida pela controladoria, existem ainda, muitas controvérsias e discussões no que se referem a seus conceitos, funções e artefatos (Cavichioli et. al., 2020). Particularmente, no que tange às delimitações da organização e da atuação organizacional da controladoria, na esfera Municipal. Nesse contexto, interessa saber quais funções da controladoria são desempenhadas pelos municípios que compõe a associação dos municípios do centro do estado do Rio Grande do Sul (AMCENTRO/RS)? Considerado a importância e complexidade da gestão pública, suas funções e o âmbito de atuação da controladoria, a presente pesquisa tem como objetivo verificar as funções da controladoria desempenhadas pelos municípios que compõe a associação dos municípios do centro do estado do Rio Grande do Sul (AMCENTRO/RS).

Este estudo oferece a oportunidade de explorar a relação dinâmica entre as funções da controladoria descritas na legislação e o contexto organizacional em que elas são aplicadas. Sendo relevante, ainda, pela necessidade de maior transparência e eficácia na entrega dos serviços públicos. Pela busca de eficiência no gerenciamento dos recursos públicos, a fim de ser alcançada uma gestão mais efetiva e alinhada aos princípios da Administração Pública. Destaca-se ainda, a possibilidade de identificação da estruturação e do nível de atuação atual e desejada, além das demandas para adequação dos órgãos públicos, para que consigam prover eficientemente os serviços destinados à sociedade.

Com isso, o presente artigo está estruturado em cinco sessões, sendo apresentada inicialmente a introdução ao tema, a segunda sessão se perfaz a fundamentação teórica, a terceira contém a metodologia, a quarta expõe os dados coletados, bem como a discussão dos resultados. Na quinta sessão, considerações finais e limitações da pesquisa e propostas para estudos futuros.

2 EMBASAMENTO TEÓRICO

Esta seção demonstrará as bases teóricas e conceituais que fazem parte deste estudo, propondo dessa forma uma melhor compreensão dos temas estudados. Inicia-se com um breve histórico a respeito da controladoria e sua conceituação, logo após apresenta-se suas funções, finalizando com uma seção que trata da controladoria pública.

2.1 CONTROLADORIA: CONCEITOS, ASPECTOS, CARACTERÍSTICAS E FUNÇÕES

O termo Controladoria surgiu no início do sec. XX, no entanto, não possui conceituação formalmente delimitada, possui, por sua vez, uma base teórica em desenvolvimento, desse modo, é possível apresentar algumas das definições mais utilizadas. De acordo com Gomes (2018), a globalização trouxe consigo o desenvolvimento tecnológico, conseqüentemente as exigências dos consumidores aumentaram, o mercado aumenta a competitividade, e as organizações precisam se atualizar de acordo com as demandas. Nesse ínterim a controladoria apresenta-se como uma ferramenta estratégica que envolve diversos setores, principalmente o setor financeiro.

Nesse sentido, a controladoria pode ser compreendida como um setor, de gerenciamento, decisão e informação, que visa aperfeiçoamento e desenvolvimento econômico e financeiro da organização. Salienta-se que a busca deve ser sempre por resultados que alcancem os objetivos da mesma. Desse modo, a controladoria mostra-se como um setor abrangente e relevante dentro da instituição (Bomdespacho, 2020). Para atingir tais resultados, as necessidades aumentam proporcionalmente, fato que exige da controladoria respostas e ações rápidas e de qualidade. Assim, há a necessidade de os profissionais possuírem formação e qualificação com conhecimento referente ao processo de gestão organizacional. A controladoria pela importância que possui na organização não pode ser local de amadorismo ou de pessoas despreparadas (Chitolina et. al., 2015).

Nessa perspectiva, Borinelli (2016) refere que a controladoria abrange bases teóricas e conceituais fundadas em conhecimentos de ordens operacional, econômica, financeira e patrimonial, relativas ao controle do processo de gestão organizacional. Seguindo, o autor salienta que, o objeto fundamental de estudo da controladoria são as organizações de forma integral. Para tanto divide em três segmentos de ação, o segmento do processo de gestão integral, o segmento das

necessidades informacionais e o segmento das formações e mensurações de resultados. Ainda, Lunkes, Schnorrenberger e Rosa (2013) nos trazem que em sua origem, o controle era a base dos trabalhos da controladoria, amparada nas atividades contábeis. No decorrer de sua evolução, com a complexidade das organizações, esse espectro foi ampliado, abrangendo novas áreas, como planejamento e sistema de informações.

Desse modo, evidencia-se que a controladoria também é relevante para as organizações públicas, pois, proporciona o alinhamento de fluxo de informações, possibilitando assim, que se atinjam os objetivos desejados. Estando, ainda, diretamente ligada a governança, pois, seus elementos de sustentação são a transparência e *accountability* (Pavodeze, 2005). De acordo com Santos e Martins (2017) a controladoria baseia-se numa visão multidisciplinar, sendo responsável pela construção do modelo de gestão das organizações e de seus sistemas de informações. Essa complexidade é que exige que os profissionais tenham uma formação consolidada e abrangente, sobre a temática de gestão organizacional.

Assim, salienta-se que com base em todos os conceitos expostos referentes à Controladoria, pode-se denotar o papel estratégico que ela desempenha nas organizações, sejam elas, públicas ou privadas. O impacto de suas práticas na administração é relevante para o bom desempenho do todo organizacional. Sendo esse também um motivo eminente para o estudo dessa ciência, relevante e promissora para a gestão (Assis, Silva, & Catapan, 2016). Partindo do entendimento acerca da sua relevância, faz-se necessário compreender as funções inerentes a controladoria.

Para a compreensão de suas funções, faz-se necessário inicialmente, evidenciar o conceito de funções, que empiricamente, está relacionado a uma determinada obrigação que se deve executar às atribuições de um cargo ou ao papel para a execução de determinada tarefa. Determinar as funções da controladoria é uma tarefa complexa, pois, dependendo do contexto organizacional, pode ser quase impossível, devido ao fato de que podem ser exercidas várias funções de acordo com o tipo ou porte de empresa, entidade ou órgão (Schmidt, Santos, & Martins, 2014). Assim, apresenta-se conceitos mais gerais e abrangentes pertinentes as funções mencionadas.

Conceitualmente e a partir das definições de funções da Teoria Clássica da Administração – planejamento, organização, direção e controle – considerando-se nesse contexto uma análise do papel da controladoria, identifica-se a sua importância no sentido de pensar o futuro de uma organização, por meio do planejamento. Ainda, no sentido de monitorar e corrigir a “rota”, utilizando-se do controle (Santos Pinho & Rodrigues, 2020). Os controladores são profissionais com responsabilidades pela contabilidade gerencial (incluindo orçamento, relatórios internos e análise de custos) e atividades relacionadas (incluindo relatórios financeiros e o desenvolvimento e manutenção dos sistemas administrativos de gestão) (Bogt, Van Helden, & Van Der Kolk, 2016).

Por meio de um levantamento das funções da controladoria, sob a ótica de diferentes autores ao longo do tempo, (Cunha & Callado, 2019) conseguiram “mapear” os seguintes papéis que permeiam a controladoria:

Quadro 1 - Funções da controladoria

AUTORES	FUNÇÕES DA CONTROLADORIA
Kanitz (1976)	Direção e a implantação dos sistemas organizacionais de informação, motivação, coordenação, avaliação, planejamento e acompanhamento.
Willson, RoehlAnderson e Bragg (1995)	Função de planejamento, informativa, controle e contábil.
Peleias (2002)	Empreender esforços para suprir os gestores com ferramentas de informática que permitam o planejamento, o registro e o controle das decisões tomadas em cada fase

	do processo de gestão.
Borinelli (2006)	Funções contábil, gerencial, custos, tributária, controle interno, riscos e gestão da informação.
Beuren, Bogoni e Fernandes (2008)	Gestão de informações, contábil, gerencial, custos, controles internos e tributação, proteção e controle de ativos.
Nascimento e Reginato (2010)	Promover a integração entre as áreas, através do suprimento de informações, utilizar os sistemas de informação, que devem considerar os preceitos dos modelos de decisão, mensuração e informação da empresa, subsidiar os gestores com informações que lhes conduzem à melhor escolha entre diversas alternativas possíveis.
Suzart, Marcelino e Rocha (2011)	Função contábil, gerencial-estratégica, tributária, proteção e controle dos ativos, controle interno e controle de riscos.
Lunkes, Schnorrenberguer e Rosa (2013)	Função contábil, controle, administração de impostos, planejamento, elaboração de relatórios e interpretação, controle interno, sistemas de informações, auditoria, custos, orçamento, planejamento.
CGMA (2014)	Custo de transformação e gestão, relatórios externos, estratégia financeira, controle interno, avaliação de investimentos, controle e gestão orçamentária, decisão sobre preço, desconto e produto, gestão de projetos, aderência e conformidade à regulamentação, gestão de recursos, gestão de risco, gestão tributária estratégica, tesouraria e gestão de caixa, auditoria interna.

Fonte: Cunha e Callado, 2019.

Nesse sentido, Cunha e Callado (2019), estabelecem suas conclusões sobre esse levantamento acerca das funções de controladoria inferindo que, as atribuições identificadas diante do levantamento realizado, compreendem desde atividades básicas contábeis até práticas de desenvolvimento de gestão estratégica. Os mesmos autores referem, ainda, que as principais funções identificadas são: contábil e gerencial, de custos, gestão de tributos, impostos e riscos, controles internos, gestão da informação, proteção e controle de ativos, subsídio ao processo de gestão, apoio à avaliação de desempenho, promoção da integração entre as áreas organizacionais, auditoria e orçamento, motivação, coordenação, avaliação, planejamento e acompanhamento de todos os setores.

As funções da controladoria na administração pública representam aspectos relevantes dos sistemas de governança pública e demandam por estudos sobre a adoção de funções, guardadas as devidas particularidades, em comparação com outros setores e contextos organizacionais (Souza & Crozatti, 2020). Assim, a controladoria tem um amplo escopo de trabalho, atuando desde o planejamento estratégico, passando pelo processo de execução e chegando até o processo de avaliação dos resultados. Quando inserida no contexto da gestão pública, também possui papel econômico ao contribuir para a melhoria dos resultados, buscando otimizar a utilização dos recursos em benefício da sociedade (Messias & Walter, 2018).

Nessa perspectiva, em que pese a presença da controladoria em órgãos públicos – considerada a síntese das funções já elencadas, a saber: função contábil, função gerencial estratégica, função tributária, função de proteção e controle dos ativos, função de controle interno e função de controle de risco – nem sempre os gestores têm domínio dos seus conceitos e aplicabilidades. Com isso, pode existir uma confusão no entendimento do que é a controladoria, pois, esta vem sendo confundida com a auditoria. Contudo, a controladoria oportuniza ao gestor a melhor alternativa para o gasto e para a excelência de cada área do órgão no desenho de suas atividades, visando maior qualidade do gasto, transparência e probidade administrativa (Bonetti, Wernke, & Zanin, 2018). Apresentadas as considerações sobre os conceitos e as funções da controladoria, é oportuno que se evidencie a relevância da controladoria pública municipal.

1.2 CONTROLADORIA PÚBLICA MUNICIPAL

A controladoria pública tem sua previsão nos artigos 70 e 74 da Constituição Federal e, para os Municípios, específica e fundamentalmente, no artigo 31 (Constituição Federal, 1988). O artigo 31, prevê a exigência da implantação do sistema de controle interno nos municípios. Esse dispositivo constitucional é claro ao informar que no município a fiscalização deve ser exercida pelo Poder Legislativo Municipal, pelo controle externo, e pelos sistemas de controle interno, instituídos pelo Poder Executivo Municipal (Lacerda, 2017). O fortalecimento da controladoria, no entanto, se deu com o advento da Lei Complementar Federal n.º 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal. Esta lei trouxe uma série de impositivos aos administradores públicos, exigindo uma ação planejada e transparente, criando para a controladoria interna a obrigação de fiscalizar o cumprimento de suas disposições, dando a ela maior importância e relevância dentro das organizações públicas (Brasil, 2020).

Na administração pública, a controladoria exerce atividade sobre o exercício do próprio poder público, objetivando assegurar a execução desse, dentro dos princípios básicos da administração pública (Calixto & Velasquez, 2006). E fiscalizando e gerenciando os resultados a fim de propiciar aos gestores públicos maiores informações quando do processo de tomada de decisão. Nesse processo, a controladoria deve ter caráter preventivo, ser desenvolvida permanentemente e estar voltada para a correção de eventuais desvios. Com isso, devem ser fixadas com clareza as responsabilidades e atuação dos servidores de maneira independente (TCE/RS 2014).

Nessa linha, Castro (2013), menciona que quando se trata de controle interno administrativo, este busca, garantir que as ações atinjam seus objetivos no menor custo e na melhor forma. Assim, sustentando os atos praticados pelos administradores ou se relacionando com as metas, enquanto que os contábeis visam dar certeza aos números registrados e divulgados nas demonstrações contábeis. No mesmo sentido, Lacerda (2017) refere que o controle interno é um apoiador dos órgãos de controle, a fim de se buscar o aprimoramento da gestão pública municipal e o combate à corrupção.

É necessário que tanto os gestores como os servidores públicos em geral se conscientizem que as ações da controladoria interna são benéficas e fundamentais para a segurança de ambos e para a eficiência da gestão (TCE/RS, 2014). Buscando a otimização do serviço público, a controladoria no setor público deve ter poderes para influenciar as ações do Chefe do Poder Executivo (principal gestor) propondo soluções, alertando sobre os desvios e assessorando quanto a melhor prática administrativa. Nem sempre os gestores têm conhecimento do conceito e aplicabilidade das funções da controladoria em um órgão público, daí a necessidade de o gestor conhecer bem o órgão que dirige em toda sua amplitude e complexidade (Bonetti, Wernke, & Zanin, 2018).

Assim, conforme Silva et. al (2016) defendem, a controladoria é um instrumento pertinente para auxiliar à gestão pública municipal, face a sua finalidade de apoiar o município a atingir a eficiência, eficácia e economicidade, observada a transparência dos atos praticados pelo gestor público. De acordo com Carneiro Júnior e Oliveira (2012), face as imposições legais, os controles internos possuem responsabilidade pela melhor gestão dos gastos públicos. Seguindo, Soares (2012) nos apresenta que a importância dos controles internos não se restringe a obrigatoriedade legal, este órgão também deve fiscalizar e orientar a administração pública baseado no objetivo maior da gestão, que é o alcance do bem social.

Dessa forma, a controladoria é uma área de natureza ampla, que abarca todos os procedimentos relacionados ao protecionismo patrimonial e ao controle de gestão, estando o controle associado à sua prática, bem como o controle interno representado como uma de suas funções (Borinelli, 2006). Nessa perspectiva, uma das principais funções da controladoria é fornecer informações que auxiliem na tomada de decisões. Decisões estas, que devem estar alinhadas aos objetivos gerais da organização, primando pelo melhor emprego dos recursos, mínimo gasto, e que possibilitem adaptações às mudanças que ocorrem no ambiente (Carraro & Santana, 2017).

Contudo, diante da implantação das controladorias no setor público, motivada por uma legislação a qual obrigava a criação desses órgãos, pode-se inferir uma atuação mais direcionada ao cumprimento da legislação do que sua efetiva utilização gerencial no processo decisório (Bareto, Bareto, & Bareto, 2012). Porém, as administrações públicas necessitam de outras formas de controles, que não apenas as legais/formais, objetivando mais que apenas o atendimento de determinações legais. Formas alternativas de controles gerenciais, que busquem resultados e estejam de acordo com as exigências legais. Permitindo a detecção de problemas antecipadamente e possibilitando a correção das possíveis distorções, fazendo com que a gestão pública alcance resultados eficientes e eficazes (Gerick et.al, 2007).

Sob ambos os aspectos, pode-se e deve-se operar o controle administrativo, para que a atividade pública em geral se realize com legitimidade e eficiência, atingindo a sua finalidade plena: a satisfação das necessidades coletivas e atendimento dos direitos individuais dos administrados (Carneiro Neto, 2018). Assim, evidencia-se que a controladoria não é apenas um órgão fiscalizador, mas, possuidor de muitas funções, apoiador nas tomadas de decisões do gestor, auxiliador no planejamento estratégico, sempre buscando que a eficiência pública seja atingida. Nesse sentido, Suzart, Marcelino e Rocha (2011), referem que no setor público, a controladoria exerce papel importante, pois, além de auxiliar no processo decisório, permite aos gestores públicos o desenvolvimento de mecanismos de acompanhamento das atividades e dos programas públicos.

No entanto, faz-se necessário considerar que as controladorias municipais, assim como, as demais unidades de controle interno, são caracterizadas como setores pertencentes à própria estrutura da organização. E sua atuação, por vezes, depende diretamente da vontade política dos prefeitos e da estrutura política local, disso depende o provimento de condições básicas para seu funcionamento, inclusive de orçamento e pessoal qualificado (Cruz, Silva, & Spinelli, 2016). Essa condição, pode por vezes, comprometer do funcionamento adequado das mesmas e interferir nos resultados desejados.

Para fins de um melhor entendimento, foi confeccionado o quadro 2, o qual correlaciona as funções atribuídas às Controladorias Públicas, definidas por Suzart, Marcelino e Rocha (2011) às atribuídas pelo órgão de controle externo do estado, qual seja o TCE/RS, onde se encontram os municípios analisados. Conforme os autores mencionados, as funções atribuídas são: contábil, gerencial-estratégica, tributária, proteção e controle dos ativos, controle interno (subfunções auditoria, corregedoria, ouvidoria e transparência) e controle de riscos.

Quadro 2 - Correlação das funções

Funções de Controladoria (Suzart, Marcelino e Rocha, 2010)	Funções de Controladoria (TCE/RS - Resolução 936/2012)
Função Contábil	Art. 3º, b Art. 4º, I, a

(Corresponde à gestão das atividades desenvolvidas pela contabilidade)	
Função Gerencial-Estratégica (Correspondem às atividades que visam o apoio à tomada de decisões e ao alcance dos objetivos organizacionais)	Art.3º, b Art. 4º, II, a, b, d, e, f, g
Função Tributária (Correspondem às atividades relativas à Contabilidade Tributária (ou fiscal), com o objetivo de atender às obrigações legais, fiscais e acessórias previstas em leis e em normas tributárias)	Art. 3º, b Art. 4º, I, b e c
Função Proteção e Controle de Ativos (Correspondem às atividades de salvaguarda dos ativos da organização)	Art. 3º, b Art. 4º, I, d Art. 4º, II, c
Função Controle Interno (Correspondem às atividades relacionadas ao desenvolvimento, a implementação e o acompanhamento do sistema de controle interno)	Art. 2º, I Art. 3, II
Subfunção Auditoria (Tem como finalidade avaliar os controles internos administrativos dos órgãos e entidades jurisdicionados, examinar a legalidade, legitimidade e avaliar os resultados da gestão municipal)	Art. 2º, IV Art. 3º, I Art. 6º, I
Subfunção Corregedoria (Tem como finalidade apurar os indícios ilícitos praticados no âmbito da administração pública, e promover a responsabilização dos envolvidos, por meio da adoção de procedimentos)	Art. 3º, c e d Art. 6º, II e III
Subfunção Ouvidoria (Tem como finalidade fomentar o controle social e a participação popular, através do recebimento, registro e tratamento de denúncias e manifestação do cidadão sobre os serviços prestados e adequada aplicação de recursos)	Art. 7º
Subfunção Transparência (Tem como finalidade permitir à sociedade o acesso à informação, a fim de colaborar no controle das ações de seus governantes, com intuito de checar se os recursos públicos estão sendo usados como deveriam)	Art. 8º
Função Controle de Risco (Correspondem às atividades de identificar, mensurar, analisar, avaliar, divulgar e controlar os diversos riscos envolvidos na gestão, bem como seus possíveis efeitos)	Art. 3º, b Art. 4º, II, h
Outros	Art. 6º

Fonte: Elaborado pelos autores, adaptado de Suzart, Marcelino e Rocha (2011) e da Resolução 936, TCE/RS (2012).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para alcance do objetivo proposto, o presente estudo trata-se de pesquisa aplicada com finalidade descritiva e abordagem qualitativa dos dados. Desse modo, partindo do formato clássico de analisar pesquisas, conforme Malhotra, Rocha, Laudisio (2005) a pesquisa qualitativa como uma pesquisa desestruturada é de natureza exploratória, com amostras pequenas, onde é possível se utilizar técnicas qualitativas conhecidas como grupos de foco, associação de palavras e entrevistas individuais que avaliam os pensamentos dos entrevistados.

Com relação a amostragem, os pesquisados foram escolhidos propositalmente, devido a facilidade de acesso, com esse intuito procede-se a pesquisa as controladorias dos municípios que compõe a AMCENTRO/RS. A associação que constitui a amostra deste estudo, se perfaz por 33 (trinta e três) Municípios, a saber: Agudo, Cacequi, Cachoeira do Sul, Capão do Cipó, Dilermando de Aguiar, Dona Francisca, Faxinal do Soturno, Formigueiro, Itaara, Ivorá, Jaguarí, Jari, Júlio de Castilhos, Mata, Nova Esperança do Sul, Nova Palma, Paraíso do Sul, Pinhal Grande, Quevedos, Restinga Seca, Santa Maria, Santiago, São Francisco de Assis, São João do Polêsine, São Martinho da Serra, São Pedro do Sul, São Sepé, São Vicente do Sul, Silveira Martins, Toropi, Tupanciretã, Unistalda e Vila Nova do Sul.

Os dados para a pesquisa foram obtidos por intermédio da aplicação de um questionário estruturado com questões fechadas aplicadas em dois blocos, baseadas na Resolução 936/2012 do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE/RS). No primeiro bloco, buscou-se saber a respeito da estrutura do controle interno no Município (membros do controle interno de cada um dos municípios que compõe a amostra). E, no segundo, buscou-se explorar o entendimento dos respondentes sobre as atribuições do controle interno. Foram enviados 33 (trinta e três) questionários, dos quais foram recebidas 26 (vinte e seis) devolutivas, que correspondem ao alcance de 79% de retorno de informações.

Os questionários foram encaminhados para os respondentes através de e-mail no período de agosto a outubro/2015, qual seja, aos membros dos controles internos dos municípios que compõem AMCENTRO/RS. A fim de ser realizado um comparativo atualizado dos dados coletados no período citado, com intuito de dar maior robustez a pesquisa os dados foram novamente coletados no mês de janeiro de 2021, onde dos 33 formulários enviados, ocorreram 20 (vinte) devolutiva, podendo-se dessa maneira, fazer um recorte temporal significativo, podendo-se analisar, se a estruturação e funções dos órgãos de controladoria tiveram modificações.

A estruturação e tratamento dos dados deu-se em duas etapas, com a tabulação dos dados em planilha Excel, conforme modelo do próprio instrumento de coleta, e, posteriormente, com a confecção de tabelas para análise e discussão dos resultados confrontando as respostas com o arcabouço teórico estudado.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta sessão tem por finalidade realizar a análise e discussão dos resultados, evidenciado as características gerais das Controladorias Públicas Municipais e, ainda, elencar as funções por elas desempenhadas pautado nas informações coletadas pela pesquisa e no regramento do TCE/RS, órgão de controle externo responsável pela área geográfica onde estão localizados os municípios do presente estudo, com comparativo do ano de 2015 e 2021.

4.1 CARACTERÍSTICAS GERAIS DAS CONTROLADORIAS PÚBLICAS MUNICIPAIS

Para o entendimento acerca das características das Controladorias ou Unidades Centrais de Controle Interno – UCCIs, foram aplicados os seguintes questionamentos: a respeito da existência de um órgão de controladoria ou de controle interno no Município, se há lei municipal que cria o órgão de controle interno, e em havendo, quais os órgãos e entidades submetidos a sua fiscalização. Também, se o Poder Legislativo se submete a fiscalização do Controle Interno.

Diante dos dados obtidos, pode-se observar que em 100% dos Municípios há um órgão de controladoria devidamente instituído por legislação municipal, onde o Poder Legislativo também é submetido a fiscalização pela controladoria municipal, os quais foram mantidos no período analisado. Tais dados refletem o cumprimento do previsto pelo órgão de controle externo, qual seja o TCE/RS (2014) que infere que no âmbito municipal, o sistema de controle interno é de competência do Poder Executivo. Assim, deve instituir legislação própria, abarcando, por sua vez, o Poder Legislativo, bem como autarquias, fundações, sociedades de economia mista e empresas públicas, conforme o art. 31 da Constituição Federal.

Ainda, com relação a estruturação da controladoria no Município, foi questionado se há uma Unidade Central de Controle Interno, que coordena as atividades do Sistema de Controle Interno e se esse Sistema de Controle Interno é formado por unidades técnicas, e também se somente um servidor é responsável pelo órgão. Conforme se observa na Tabela 1, no período há pequena diferença percentual quanto à existência de uma UCCI, responsável pela coordenação das atividades, sendo inferida evolução na constituição do órgão. Com relação existência de um Sistema de Controle Interno formado por unidades técnicas, houve pequena redução, a qual pode ser relacionada com o aumento das UCCI, enquanto unidades coordenadoras das atividades. De igual forma, seguindo, nessa perspectiva, quanto a controladoria ou órgão de controle interno instituído ser formado por apenas um servidor e se observa a diminuição no período analisado. Podendo-se se referir o que traz Chitolina (2015), quando afirma que controladoria não é local para amadorismo e pessoas despreparadas, precisando de estruturas adequadas. Percebe-se que aos poucos os setores estão sendo organizados.

Tabela 1 - Estruturação da Controladoria

Composição	2015	2021
Unidade Central de Controle Interno (UCCI)	65%	75%
Sistema de Controle Interno (SCI)	8%	5%
Um Servidor	26%	20%

Fonte: Dados da pesquisa.

A estruturação verificada vem ao encontro da sistemática orientada pela Instrução Normativa 936/2012, que dispõe sobre as diretrizes a serem observadas na estruturação e funcionamento do sistema de controle interno municipal. No art. 2º a normativa categoriza, conceituando as nomenclaturas advindas das definições das atividades a serem desenvolvidas. Para tal, o controle interno (CI) abrange o conjunto de recursos, métodos e processos adotados pelos setores gerenciais públicos, buscando o atendimento aos princípios constitucionais, principalmente a legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (TCE/RS, 2012).

O sistema de controle interno (SCI), se dá pelo conjunto de unidades técnicas, normatizadas em cada nível governamental, orientadas para o desenvolvimento das atribuições de controle

interno e articuladas a partir de um órgão. E, por fim, a unidade central de controle interno (UCCI), que é o órgão central responsável pela coordenação das atividades do sistema de controle interno (TCE/RS, 2012). Assim, diante das informações coletadas, similarmente ao orientado pelo TCE/RS, os dados vão ao encontro da definição trazida por Cruz, Silva e Spinelli (2016), quanto a referência de que a preocupação com o controle das políticas públicas de governo, se dá na concentração da responsabilidade em um órgão central, baseando-se na realidade dos municípios.

Posterior, buscou-se informações a respeito da composição da controladoria/UCCI no período, conforme demonstrado na Tabela 2. Quanto ao(s) servidor(es) atuantes, quantos possuíam dedicação exclusiva, se apenas o coordenador possui. Se todos os servidores são investidos de cargos de provimento efetivo ou apenas o coordenador. Por fim, se a escolaridade exigida é observada pelo(s) membro(s) componente(s).

Tabela 2 - Servidores atuantes junto a controladoria/UCCI

Dedicação	2015	2021
Apenas o coordenador possui dedicação exclusiva.	19%	20%
Todos possuem dedicação exclusiva. Todos estão investidos em cargos de provimento efetivo. É observada a escolaridade exigida.	23%	-
Apenas o coordenador está investido em cargo de provimento efetivo.	8%	10%
Todos possuem dedicação exclusiva.	8%	20%
Todos possuem dedicação exclusiva. Todos estão investidos em cargos de provimento efetivo.	4%	40%
Todos estão investidos em cargos de provimento efetivo.	23%	-
Apenas o coordenador possui dedicação exclusiva. Todos estão investidos em cargos de provimento efetivo.	12%	-
Apenas o coordenador possui dedicação exclusiva. Todos estão investidos em cargos de provimento efetivo. É observada a escolaridade exigida.	4%	-

Fonte: Dados da pesquisa.

No que diz respeito a exclusividade no desenvolvimento das atividades, em ambos os anos percebe-se que os percentuais possuem uma diferença mínima no que se trata de apenas o coordenador possuir dedicação exclusiva e estar investido em cargo de provimento efetivo. Nesse sentido, considerado as respostas obtidas, destaca-se a referência de Azevedo e Leitão (2018), que ressaltam a importância da criação de uma carreira específica para o controle, buscando assim o fortalecimento das atividades de Controladoria na área pública. Desse modo, a rotatividade das pessoas que atuam no setor é diminuída, possibilitando o aumento da autonomia de atuação.

Quanto a todos os servidores possuírem dedicação exclusiva e estarem investidos em cargos de provimento efetivo, denota-se um aumento do ano de 2015 para o ano de 2021. Evidenciando uma maior observância do previsto na Resolução 936/2012 (TCE/RS, 2012), que rege que a composição da UCCI deverá se dar por servidores investidos em cargos de provimento efetivo, unicamente, com atuação exclusiva na unidade. E ainda, deverão ser provenientes de categorias profissionais distintas, com compatibilidade frente a natureza das atribuições a serem desenvolvidas. Podendo-se relembrar o Cruz, Silva e Spinelli (2016), quando enfatizam que a

estruturação e valorização adequada das controladorias perpassam também pelas vontades políticas dos prefeitos.

Com relação aos servidores possuem dedicação exclusiva, sendo investidos em cargos de provimento efetivo, onde a escolaridade exigida é observada para o desenvolvimento das atividades junto a controladoria, sendo que os demais membros variam, e desconsiderada a escolaridade. Ainda, quanto as informações de que todos os membros atuantes possuem dedicação exclusiva, não sendo observada a forma de provimento do cargo, nem a escolaridade. E, quanto a proposição de os membros possuem dedicação exclusiva e serem investidos em cargos de provimento efetivo, sendo ignorada a escolaridade exigida, observam-se os percentuais acima apresentados no ano de 2015. Podendo ser percebida, face as informações obtidas, que há uma diversidade quanto ao atendimento dos requisitos para o desenvolvimento das atribuições junto a controladoria/ UCCI, ou seja, o quesito não é observado na composição das controladorias.

O não atendimento de alguns desses requisitos, como o grande número de servidores comissionados, que provém de cargos rotativos, leva a problemática da descontinuidade das ações do controle municipal. Por outro lado, tal situação pode agregar ganhos em conhecimento que podem ser aplicados a gestão pública municipal, provenientes da experiência do mercado privado. Ainda, embora de provimento efetivo, mas, sem a dedicação exclusiva, os servidores podem contribuir com o conhecimento de outros setores governamentais, conforme referem Azevedo e Leitão (2018).

Já no ano de 2021, não foram obtidas informações (respostas) aos questionamentos dispostos, referentes a alguns itens/possibilidade de estrutura da UCCI/controladoria, restando demonstrada tendência a uma mudança na configuração estrutural das controladorias municipais, conforme demonstrado na Tabela 2. Tal fato pode se dar em virtude das exigências já elencadas, trazidas pela Resolução 936/2012 do TCE/RS. Após essas constatações faz-se necessário verificar como os municípios percebem as funções desempenhadas pelas controladorias.

Nessa perspectiva, o TCE/RS (2014) refere que uma boa estruturação da unidade de controle interno, pautada em um permanente acompanhamento dos atos administrativos, contribui para a prevenção de desvios e fraudes. Além disso, corrobora para que erros sejam evitados, erros que podem ocorrer, muitas vezes, por desconhecimento do gestor público. E, se percebidos de forma precoce permitem a adoção de medidas corretivas em tempo hábil, quando não passíveis de serem evitados. Lembrando que “os sistemas de controle gerencial são ferramentas para implementar estratégias. As estratégias podem ser diferentes entre as organizações e os controles precisam ser ajustados aos requisitos das estratégias específicas (ANTHONY e GOVINDARAJAN, 2002).

4.2 FUNÇÕES DESEMPENHADAS PELAS CONTROLADORIAS PÚBLICAS MUNICIPAIS

Para a caracterização das funções exercidas pela controladoria/UCCI dos Municípios pertencentes a AMCENTRO/RS, foram realizados questionamentos onde buscou-se identificar as atribuições da controladoria/UCCI conforme instrução normativa proveniente do órgão de fiscalização externa, qual seja, o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul – TCE/RS, conforme apresentado na seção que trata da metodologia.

Seguindo na identificação das funções, foram elencadas 09 (nove) atribuições inerentes a controladoria/UCCI dos Municípios, quais sejam: avaliar os processos na Administração Pública, buscando impedir o erro, a fraude e a ineficiência; acompanhar a execução dos atos praticados

dentro da administração, em caráter opinativo, preventivo ou corretivo, com a finalidade de auxiliar a boa e regular execução orçamentária, financeira, contábil e patrimonial; acompanhar/fiscalizar a gestão administrativa e de pessoal, se manifestando sobre a legalidade dos atos; fiscalizar/acompanhar o cumprimento da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal); apoiar os órgãos de controle externo; cientificar o gestor e o Tribunal de Contas em caso de irregularidades ou ilegalidades constatadas no curso das atividades desenvolvidas internamente, sob pena de responsabilização solidária; Zelar pela observância dos princípios da Administração Pública, em especial os da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência; promover a transparência no Setor Público; e auxiliar o Gestor Público a obter informações mais precisas e necessárias a tomada de decisões. Contemplando aquilo que Benčová & Kal'avská (2009), pressupõe como objetivos do controle, para alcançar os objetivos da organização.

Em 100% dos Municípios, a controladoria/UCCI realiza/observa tais atribuições, conforme observado em 2015. O que corrobora o atendimento do previsto pelo TCE/RS (2012/2014) a respeito das funções atribuídas a controladoria/UCCI, as quais são objeto de averiguação pelo órgão de fiscalização externo. Em 2021, por sua vez, se constata que nas funções de promoção da transparência, e com relação ao auxílio do Gestor Público a obter informações mais precisas e necessárias a tomada de decisões houve negativa de entendimento. Nas demais, os entendimentos foram assertivos quanto a realização/observância das funções. Fato que demonstra preocupação já que a de acordo com Santos, Pinho e Rodrigues (2020), as atividades do setor compreendem desde situação de atividades básicas de contabilidade até processo de gestão estratégica.

Nessa perspectiva, estudo realizado em 14 (quatorze) capitais brasileiras, corrobora que há ao exercício das funções da controladoria de “acompanhar/fiscalizar a gestão contábil, financeira e orçamentária”, “planejar, coordenar e executar funções de controle interno”, “acompanhar/fiscalizar a gestão patrimonial” e “zelar pela observância dos princípios da administração pública”. Ou seja, há aplicabilidade dessas atividades em diversas Controladorias, em âmbito Municipal, Estadual e Federal (Assis, Silva, & Catapan, 2016).

De igual forma, entre as funções destacadas em estudos empíricos estão contabilidade, administração de impostos, controle, elaboração de relatórios e interpretação, controle interno e planejamento, conforme estudo de Lunkes, Schnorrenberger e Rosa (2013). “Em outras palavras, o processo de mudança da contabilidade gerencial é muito mais complexo do que a seleção racional dos chamados procedimentos e técnicas "ideais", e é inerentemente dependente do caminho”(Burns & Scapens, 2000). Que vem ao encontro das principais funções que pautam a Resolução 936/2012 do TCE/RS e que são verificadas nas controladorias dos Municípios da AMCENTRO/RS.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo buscou verificar as funções da controladoria desempenhadas pelos municípios que compõe a associação dos municípios do centro do estado do Rio Grande do Sul (AMCENTRO/RS), o qual foi alcançado. As informações coletadas apontam que as controladorias/UCCI foram instituídas nos municípios, provavelmente face as exigências legais, a exemplo do TCE/RS e LRF. Após instituídas, se percebe que caminham para uma evolução quanto à sua estruturação. Diante dos resultados, verificou-se que esta é variada, não havendo unanimidade

sobre uma estrutura definida, porém em todos os municípios são atendidas as exigências do TCE/RS, tanto na análise do ano de 2015 como do ano de 2021. A respeito de suas atribuições/funções, em 2015 foi evidenciado que estes as conhecem plenamente e as realizam. Em 2021 houve pequena divergência, mas, em sua maioria permanecem sendo realizadas. Corroborando com a Resolução 936, do TCE/RS, que permanece em vigência e orientando as atividades das controladorias/UCCIs.

Dessa forma, os resultados demonstram o enfoque legalista das controladorias, apostados por Bareto, Bareto, & Bareto, 2012, buscando aderência às determinações constantes das normas vigentes com enfoque nas funções atinentes ao sistema de controle interno sob as orientações e fiscalização do controle externo. Identifica-se que as funções da controladoria, enquanto ferramenta de apoio ao processo decisório, ficam em segundo plano enquanto os aspectos regulatórios são enfatizados. Desconsiderando portanto, aquilo que enfatizam Gomes (2018) e Borinelli (2016), de que a controladoria é uma ferramenta estratégica, podendo colaborar muito com os resultados da gestão pública.

Como limitação ao estudo, apresenta-se a possível variabilidade da aderência dos respondentes ao objetivo da pesquisa em comento, com reflexos no preenchimento adequado do questionário, bem como a variabilidade do entendimento que estes possuem sobre o tema proposto. No que se refere as limitações encontradas, salienta-se que este estudo precisa avançar, pois, a carência dessa discussão é evidente na literatura.

Entende-se que a relevância do presente artigo encontra-se na escassez de referências teóricas pertinentes ao tema. Evidenciando a necessidade de discussão e produção acadêmica nessa área, considerando que este tema é de fundamental importância para a qualificação da gestão pública e por consequência da qualidade dos serviços públicos entregues a sociedade. Ressalta-se que a pesquisa alcançou seu objetivo, oferecendo resultados consistentes e relevantes ao estudo da controladoria pública municipal.

Nessa perspectiva, sugere-se pesquisa buscando a ampliação do número de municípios e/ou características analisadas bem como a opinião dos gestores públicos em futuras pesquisas nessa área acadêmica. Podendo, ainda, como sugestão, serem realizadas entrevistas com os membros responsáveis pelas controladorias municipais e os gestores dos municípios, acerca do entendimento e efetividade das atividades/funções desenvolvidas para a evidenciação das visões existentes dentro das organizações públicas.

REFERÊNCIAS

- Anthony, Robert e Govindarajan, Vijay. *Sistemas de Controle gerencial*. Atlas, 2ª ed., 2002.
- Araújo, J. C. O., da Silva, K. M. D. S., Lima, F. G. V., & dos Santos Silva, A. (2018). **Controladoria na gestão pública: um estudo na unidade de controle interno (UCI) do município de Castanhal sob a ótica da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)**. *Brazilian Journal of Development*, 4(7), 3755-3772.
- Azevedo, T. K. G. N., Leitão, C. R. S. (2018). **Funções Das Controladorias Municipais: Um Estudo nas Prefeituras Pernambucanas**. In: *Congresso de Ciências Contábeis e Atuariais da UFPB*, João Pessoa, Paraíba. Anais... Paraíba: UFPB.

Barreto, J. M. P., Barreto, E. F., & Barreto, M. D. G. P. (2012). Análise preliminar da controladoria da cidade de Salvador. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, 2(1), 21-38.

Burns, J.; Scapens, R. W. “**Conceptualizing management accounting change: an institutional framework**, *Management Accounting Research*, 11, 3-25, 2000.

Benčová, M.; Kal’avská, **A Importance of the controllership for the company performance: software company experience**. *E + M Ekonomika a Management, Liberec*, n. 2, p. 76-83, 2009.

Bogt, H. T., van Helden, J., & van der Kolk, B. (2016). **New development: Public sector controllership—reinventing the financial specialist as a countervailing power**. *Public Money & Management*, 36(5), 379-384.

Bomdespacho, L. D. Q. (2020). **Orçamento público como ferramenta de gestão no ensino superior: política de assistência estudantil na Regional Catalão/UFG e os desafios em fazer valer os direitos sociais**.

Bonetti, A. P. M., Wernke, R., & Zanin, A. (2018). Funções exercidas pela controladoria das prefeituras municipais do Sudoeste do Paraná. **Revista da UNIFEPE**, 1(23), 127-148.

Borinelli, M. L. (2006). **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis** (Doctoral dissertation, Universidade de São Paulo).

Calixto, G. E., & Velasquez, M. D. P. (2005). Sistema de controle interno na administração pública federal. **Revista Eletrônica de Contabilidade**, 2(3), 81.

Carneiro Neto, J. B. (2018). Controladoria em micro e pequenas empresas. Universidade federal de Uberlândia - UFU Graduação em ciências contábeis Uberlândia (MG), 05 de novembro de 2018.

Carraro, W. B. W. H., & Santanna, D. H. W. (2017). The structure of controllership area in organizations. **Revista de Negócios**, 22(2), 23-33.

Castro, D. P. D. (2013). Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público. São Paulo: **Atlas**, 4.

Cavichioli, D., dos Santos, K. P., Dal Vesco, D. G., & Fiirst, C. (2020). **Controladoria: Análise das Citações de Artigos Científicos Produzidos**. *ConTexto*, 20(44).

Chitolina, Â. M., Machado, C., Alves, D. G., & Persike, K. C. G. (2015). **Funções da Controladoria: um Estudo em Indústrias de Calçados de São João Batista/SC**. In UNIVALI. Congresso de contabilidade.

Costin, C. Administração Pública. **Elsevier** Brasil, 2010.

Cruz, M. D. C. M. T., Silva, T. A. B., & Spinelli, M. V. (2016). O papel das controladorias locais no cumprimento da Lei de Acesso à Informação pelos municípios brasileiros. **Cadernos EBAPE. BR**, 14(3), 721-743.

Da Cunha, T. M., & Callado, A. L. C. (2019). **Funções das Controladorias Municipais: Um Estudo nas Prefeituras das Capitais Brasileiras**. *Revista Gestão Organizacional*, 12(3).

Da Silva, N. D. R., de Freitas Carneiro, A., & Ramos, E. G. (2016). **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*, 3(2), 73-87.

De Assis, L., da 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)-ISSN 2177-4153*, 14(3), 26-43.

De Municípios, **FAMURS**-Federação das Associações. do Rio Grande do Sul. Informações Municipais. Recuperado 08 dez, 2020, de <http://www.famurs.com.br/informações Municipais>.

De Queiroz, M. A. S., Peter, M. D. G. A., Machado, M. V. V., de Oliveira Gomes, A., & Rodrigues, M. D. N. (2016). **Controle interno e controladoria na administração pública: estudo nas universidades federais brasileiras**. *Capital Intelectual*, 1(2), p-59.

Dos Santos Pinho, J. G., & Rodrigues, R. C. (2020). **Controladoria na Gestão Pública: uma análise das práticas adotadas nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza**. *Revista Contabilidade e Controladoria*, 11(3).

Dos Santos, P. C. C., & de Lima Martins, D. G. (2017). A importância da controladoria como ferramenta de gestão para a administração financeira. **Revista de Ciências Empresariais da UNIPAR**, 18(2).

Gerigk, W., Tarifa, M. R., De Almeida, L. B., & Espejo, M. M. D. S. B. (2007). Controladoria pública municipal na perspectiva dos profissionais do controle externo. **ABCustos**, 2(3).

Gomes, L. S. (2018). Green Supply Chain e sua relação com as estratégias competitivas.

Jacques, F. V. S., & Rasia, K. A. (2016). **Avaliação de desempenho organizacional: uma reflexão sobre o desempenho dos gestores**. *SINERGIA-Revista do Instituto de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis*, 20(2), 59-72.

Krein, V., Wernke, R., & Zanin, A. (2020). **Controladoria na Gestão Pública: a percepção de gestores públicos em municípios da região da Amerios**. *Revista de Administração, Contabilidade e Economia da Fundace*, 11(3).

Lacerda, L. S. (2017). **Controle interno municipal: um sistema que garante o sucesso da gestão pública e o combate à corrupção**. *Revista Jus Navigandi*, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 22, n. 4945.

Lunkes, R. J., Schnorrenberger, D., & Rosa, F. S. D. (2013). **Funções da Controladoria:** uma análise no cenário brasileiro. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 15(47), 283-299.

MALHOTRA N.K.; ROCHA I.; LAUDISIO MC.; ALTHEMAN E.; BORGES F.M.; TAYLOR R.B. Introdução à pesquisa de marketing. **Editora Pearson**, 2005

Messias, D., & Walter, S. A. (2018). **Governança e controladoria no setor público:** uma análise do Governo e da Controladoria-Geral do Estado de Minas Gerais. *Práticas de Administração Pública*, 2(2), 31-51.

Padoveze, C. L. (2015). *Controladoria Estratégica e Operacional. rev. e atual.* São Paulo: Cengage Learning.

Queiroz, M. A. S. D. **Controle interno e controladoria na administração pública:** estudo nas universidades federais brasileiras. (2011).

Rio Grande do Sul, **Tribunal de Contas.** Orientações do Tribunal de Contas para Gestores Municipais em início de mandato. Porto Alegre, 2014.

Schmidt, P., & dos Santos, J. L. (2016). Manual de Controladoria. **Revista Brasileira de Contabilidade**, (2019), 86.

Silva, E. A., Mendonça, F. M., Vasconcelos, G., & dos Reis Bernardo, D. C. (2016). Análise do uso de instrumentos de controladoria nos empreendimentos comerciais e industriais, de São João Del-Rei–Minas Gerais. **Revista de Administração, Sociedade e Inovação**, 2(1), 4-15.

Soares, L. L. **Características do sistema de controle interno municipal: um estudo na Prefeitura municipal de Ouro Preto.** Universidade FUMEC-Faculdade de Ciências Empresariais–FACE (Dissertação de Mestrado), (2012).

Souza, L. C., & Crozatti, J. (2020). **Funções da controladoria no setor público versus no setor privado:** uma leitura bibliométrica. In *Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC*.

Stédile, B. C. N. et. al. **Controladoria Municipal: Pesquisa-Ação** sobre suas Funções com Base Legal e na Literatura. *Revista UNEMAT de Contabilidade*, v. 5(9), (2016).

Suzart, J. A. D. S., Marcelino, C. V., & Rocha, J. S. D. (2011). **As instituições brasileiras de Controladoria Pública:** teoria versus prática. *Contabilidade, Gestão e Governança*.