

O processo de implementação da Controladoria Municipal: estudo de caso em dois municípios paranaenses

Luciano Gomes dos Reis (UEL/USP) - lucianoreis2005@yahoo.com.br

Marcelo Resquetti Tarifa (UNOPAR/UEL/UFPR) - marcelotarifa@hotmail.com

Jair Gravena (UEL) - jairgravena@yahoo.com.br

Willson Gerigk (UNICENTRO) - gerigkw@yahoo.com.br

Resumo:

A Administração Pública Gerencial é o processo pelo qual os gestores da coisa pública passaram a se preocupar não só com a aplicação dos recursos de forma correta, sob o aspecto legal, mas também sob a ótica da eficácia e da eficiência na aplicação dos recursos públicos, sob amparo do conceito de accountability. Neste contexto, o órgão denominado Controladoria passou a desempenhar um importante papel no âmbito da Gestão Pública. O presente artigo teve por objetivo verificar, junto a dois municípios paranaenses, um de pequeno porte e um de médio porte, qual a situação relativa à existência e efetivo funcionamento da Controladoria Municipal, órgão cuja principal função é atender às necessidades informacionais das entidades públicas, mediante a construção e operacionalização dos sistemas de informações. Obteve-se como resultados que no município de pequeno porte, os principais objetivos da área de Controladoria ainda concentram-se em atender aos aspectos legais, dentre elas as exigências do Tribunal de Contas, enquanto que no município de médio porte, há uma maior preocupação em implementar medidas de controle que conduzam à apuração da eficácia e eficiência, ressalvadas questões ainda pendentes, como a falta de estrutura física e de pessoal para o correto desempenho de todas as funções que deveriam ser executadas pela Controladoria Municipal.

Palavras-chave: *Controladoria municipal, Gestão pública, Lei de Responsabilidade Fiscal*

Área temática: *Gestão de Custos no Setor Governamental*

O processo de implementação da Controladoria Municipal: estudo de caso em dois municípios paranaenses

Resumo

A Administração Pública Gerencial é o processo pelo qual os gestores da coisa pública passaram a se preocupar não só com a aplicação dos recursos de forma correta, sob o aspecto legal, mas também sob a ótica da eficácia e da eficiência na aplicação dos recursos públicos, sob amparo do conceito de *accountability*. Neste contexto, o órgão denominado Controladoria passou a desempenhar um importante papel no âmbito da Gestão Pública. O presente artigo teve por objetivo verificar, junto a dois municípios paranaenses, um de pequeno porte e um de médio porte, qual a situação relativa à existência e efetivo funcionamento da Controladoria Municipal, órgão cuja principal função é atender às necessidades informacionais das entidades públicas, mediante a construção e operacionalização dos sistemas de informações. Obteve-se como resultados que no município de pequeno porte, os principais objetivos da área de Controladoria ainda concentram-se em atender aos aspectos legais, dentre elas as exigências do Tribunal de Contas, enquanto que no município de médio porte, há uma maior preocupação em implementar medidas de controle que conduzam à apuração da eficácia e eficiência, ressalvadas questões ainda pendentes, como a falta de estrutura física e de pessoal para o correto desempenho de todas as funções que deveriam ser executadas pela Controladoria Municipal.

Palavras-chave: Controladoria municipal, Gestão pública, Lei de Responsabilidade Fiscal.

Área Temática: 11. Gestão de Custos no Setor Governamental.

1. Introdução

A arrecadação de recursos públicos, por intermédio da cobrança de impostos, taxas, contribuições de melhoria e contribuições parafiscais, tem despertado constante interesse nos meios de comunicação, haja vista a crescente majoração dos tributos em relação ao Produto Interno Bruto (PIB), conforme estudos realizados pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. Segundo informações disponíveis no endereço eletrônico desse instituto, a carga tributária em 2007 alcançou 36,08% do PIB nacional, com acréscimo de 1,02 ponto percentual em relação ao ano de 2006. Nos últimos anos, a arrecadação apresentou os seguintes dados, demonstrados na Tabela 1:

Tabela 1: Evolução do PIB x Carga Tributária

ANO	PIB (Em milhões)	TOTAL	CARGA TRIB/PIB	CARGA TRIB/PIB
	NOVA METODOLOGIA	ARRECADAÇÃO	ANTERIOR	NOVA
1996	843.966	212.580	27,29%	25,19%
1997	939.147	239.191	27,47%	25,47%
1998	979.276	268.117	29,33%	27,38%
1999	1.065.000	304.941	31,64%	28,63%
2000	1.179.482	361.696	32,84%	30,67%
2001	1.302.136	403.745	33,68%	31,01%
2002	1.477.822	482.486	35,84%	32,65%
2003	1.699.948	553.179	35,54%	32,54%
2004	1.941.498	650.135	36,80%	33,49%
2005	2.147.943	732.864	37,82%	34,12%
2006	2.332.936	817.938	38,80%	35,06%
2007	2.558.821	923.924		36,08%

Fonte: <http://www.ibpt.com.br/img/publicacao/6221/119.doc>

Como se pode observar, a arrecadação tributária apresenta-se crescente, parcialmente em virtude do acréscimo das despesas e investimentos necessários por parte das esferas de governo, seja ela federal, estadual ou municipal. Desta forma, a arrecadação aumenta pelo aumento progressivo das contrapartidas que cada governo tem, em relação à sociedade.

Com o advento do processo de redemocratização pelo qual o país foi submetido nas décadas de 1980 e 1990, a sociedade brasileira apresentou uma evolução no que diz respeito à prestação de contas a que os governantes estavam sujeitos. Neste processo de desenvolvimento social, foram surgindo novas formas de se visualizar o pagamento de impostos e a prestação de serviços públicos. Segundo Slomski (2003, p. 449), não havendo ação discricionária dos governantes, a decisão de pagar impostos tem sua origem no próprio seio da sociedade, através do poder legislativo que institui o pagamento de uma contraprestação necessária para a manutenção do ente governamental.

Uma vez que a sociedade efetua o pagamento dos tributos com uma parte de seus recursos, de uma forma progressiva passou a fazer parte do pensamento coletivo que deveria haver uma prestação de contas daqueles valores que eram entregues ao Poder Público, uma vez que o Estado de Direito democrático permitiu que viessem a público notícias a respeito da ocorrência de desvio de finalidade na utilização desses recursos, que pertenciam à coletividade. Este processo de prestação de contas ocorre sob amparo do conceito de *accountability*, entendido como a obrigação de responder por uma responsabilidade conferida e que presume a existência de pelo menos duas partes: uma que confere a responsabilidade (o povo) e a outra que aceita (o agente político), com o compromisso de prestar contas da forma como usou a responsabilidade conferida.

Considerando-se a atual situação na qual se encontra a questão da Gestão Pública, o presente artigo teve por objetivo verificar, junto a dois municípios do Estado do Paraná, qual a situação relativa à existência e efetivo funcionamento da Controladoria Municipal, órgão cuja existência está prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal e cuja principal função é atender às necessidades informacionais das entidades públicas, mediante a construção e operacionalização dos sistemas de informações, visando atender suas peculiaridades e

coordenando os serviços administrativos, auxiliando os gestores municipais em suas tomadas de decisões, com o objetivo de atingir as metas e os resultados almejados, primando pela eficiência e eficácia da administração pública.

Para cumprir o objetivo, esse trabalho está dividido em cinco partes: esta introdução, a segunda parte destinada a delimitação dos aspectos metodológicos, a terceira parte relativa à revisão da literatura sobre o tema em questão, sendo que a quarta parte apresenta os dados da pesquisa de campo, discutindo-se a situação analisada pela pesquisa. A quinta parte é destinada às conclusões do presente trabalho.

2. Metodologia de Pesquisa

Neste trabalho de pesquisa, foram aplicadas técnicas de pesquisa de natureza qualitativa, uma vez que realizou a revisão bibliográfica sobre os princípios da Contabilidade Pública, com ênfase nas características da Controladoria, definindo-as conceitualmente. Posteriormente, foram realizadas a análise documental e as entrevistas com os responsáveis pela Controladoria de dois municípios, visando à compreensão das características específicas e individuais de cada um deles.

Como característica principal, é um estudo de caso, com pesquisa de campo realizado em duas prefeituras do Estado do Paraná, sendo o município de Londrina e o município de Irati. Em relação ao estudo de caso, a principal limitação existente é a dificuldade de efetuar a sua generalização para populações ou universos (YIN, 2001).

A utilização da análise documental foi essencial, sendo que para tanto foram analisados documentos oficiais e relatórios internos, bem como arquivos de registro organizacional interno, que permitiram aos pesquisadores obter o histórico do processo de implementação da Controladoria analisado no presente trabalho.

A escolha dos municípios objeto deste estudo de caso foi realizada de forma intencional, uma vez que a permitiram traçar um paralelo entre um município de médio porte, com aproximadamente 500.000 habitantes, e um município de pequeno porte, com aproximadamente 54.000 habitantes, sendo que ambas as administrações permitiram a realização deste trabalho de pesquisa

3. Revisão da literatura

A redemocratização do país, aliada ao controle do processo inflacionário, contribuíram para um maior índice de transparência nas finanças públicas. Com o advento da Lei Complementar nº 101/2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, a sociedade passou a atribuir um maior valor aos demonstrativos oriundos do sistema contábil das organizações do setor público, proporcionando uma maior procura de tais demonstrações por vários setores da sociedade.

De acordo com Vargas e Cereta (2004):

A evolução histórica das formas de gestão na Administração Pública tem sua origem no Império quando era denominada Patrimonialista, passando a partir da década de 30 para a Administração Pública Burocrática e ao chegar aos anos 90 busca-se um novo modelo de gestão pública, ou seja, a Administração Pública Gerencial.

Por Administração Pública Gerencial pode-se entender o processo pelo qual os gestores da coisa pública passaram a se preocupar não só com a aplicação dos recursos de forma correta, sob o aspecto legal, mas também sob a ótica da eficácia e da eficiência na aplicação dos recursos públicos.

A contabilidade pública, como ramo de aplicação da Contabilidade Geral, teve uma grande revolução com a edição da Lei 4.320 de 1964, que determinou o estabelecimento das normas gerais do direito financeiro, para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

A partir da edição desta norma legal, ocorreu a padronização das normas relativas às demonstrações contábeis à que os órgãos públicos estavam sujeitos, obrigando a todos os entes governamentais a elaborarem os Balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial, em conjunto com a Demonstrações das Variações Patrimoniais.

De acordo com Silva (2003, p. 194), os sistemas de contabilidade pública teriam como função precípua a realização do controle para resolver dois problemas distintos:

a) fornecer à direção da organização todas as informações necessárias para orientar de maneira mais econômica as opções de gestão e;

b) permitir aos gestores que controlem o processo de gestão em seu aspecto econômico.

Desta forma, tornou-se necessário ocorrer o avanço das normas sociais, que aliado à melhoria tecnológica, possibilitou a implementação de sistemas mais adequados à realidade nacional, que culminaram com a edição da Lei Complementar nº 101 de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal.

A referida Lei traz em seu artigo 1º:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Como se pode observar, a partir da edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, ocorreu uma mudança na qual a Contabilidade Pública teve papel fundamental, promovendo a busca pelo equilíbrio das contas públicas e uma maior transparência das informações governamentais para a sociedade.

Em um aspecto amplo, pode-se considerar a Contabilidade Pública como integrante da área de estudos das finanças públicas, que estuda um dos aspectos ou atividades do Estado: a obtenção e emprego dos meios materiais e serviços para a realização de seus fins, sendo a atividade financeira do Estado envolvendo as funções de obtenção, criação e gestão do dinheiro público, visando à satisfação das necessidades da sociedade assumidas pelo Estado (AZEVEDO, 2004)

Desta forma, na atualidade, a Contabilidade Pública é tida como o ramo da ciência contábil aplicado à Administração Pública, tendo como instrumento para a execução de seus fins as técnicas de registro e apuração contábeis geralmente aceitas, os princípios e as normas que lhe são pertinentes, de acordo com as normas gerais do Direito Financeiro, acrescido daqueles estabelecidos para que possa atingir os objetivos da gestão fiscal responsável.

Para Kohama (2003, p. 47), a Contabilidade Pública é considerada como um dos mais complexos ramos da Ciência Contábil, uma vez que é constituída de quatro sistemas inter-relacionados: Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e de Compensação, tendo como objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar todos os fenômenos que afetem as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público, através de uma metodologia específica.

Com a finalidade de delimitar-se o campo de estudo da Contabilidade Pública, pode-se considerar como objetivo da Contabilidade Pública o de fornecer informações, atualizadas e exatas aos gestores, para que eles tenham os subsídios necessários ao processo de tomada de decisões na esfera administrativa, bem como serve aos órgãos de controle interno e externo, visando o estrito cumprimento das leis à que se submete (BEZERRA FILHO, 2004).

Cabe ressaltar que no momento, está se considerando somente a Contabilidade Pública Governamental, uma vez que a contabilidade pública também pode abranger as entidades sem fins lucrativos. Segundo conceitua Slomski (2005, p. 35), são entidades públicas governamentais “todas as entidades do quadro da administração direta e indireta da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios, as autarquias e as fundações instituídas e mantidas pelo poder público”.

Nesta linha de pensamento, Araujo (2004) determina que as principais características da contabilidade pública são:

- a) sua área de atuação deve compreender os três níveis de governo: federal, estadual e municipal;
- b) seu objeto de estudo é a gestão do patrimônio das entidades públicas quanto aos aspectos contábil, orçamentário, financeiro, patrimonial e de resultado e
- c) constitui um importante instrumento de planejamento e controle da gestão governamental.

Pode-se observar, de acordo com as explicações realizadas pelos autores citados, que a Contabilidade Pública constitui-se em um campo específico da Contabilidade Geral, sujeito a normas peculiares e com um tratamento diferenciado, em relação aos demais ramos da Ciência Contábil.

Neste contexto, no qual a Contabilidade Pública situa-se como um campo específico do conhecimento, no âmbito das Ciências Contábeis, considera-se a Controladoria como um órgão fundamental no assessoramento da gestão municipal. Por intermédio da Controladoria, pode-se realizar as atividades de controle interno, auditoria interna e apuração de resultados econômicos, baseados nos princípios da eficácia e da eficiência.

Com as novas necessidades das administrações públicas, precisam-se formas alternativas de controles, mas não controles formais, que tem somente a finalidade de atender o que a lei determina e que são, muitas vezes, os únicos realizados pelos entes públicos, mas sim, controles gerenciais, que atendam as exigências legais e priorizem os resultados, detectando, antecipadamente, os problemas e corrigindo as possíveis distorções, fazendo com que gestão pública cumpra seu papel de forma eficiente e eficaz.

A administração será eficiente quando conseguir realizar as ações governamentais planejadas de forma econômica, ou seja, otimizando os recursos disponíveis. Desta forma conseguirá realizar mais ações com o mesmo montante de recursos, demonstrando eficácia na gestão. Assim, além de buscar a maximização na aplicação dos recursos públicos disponíveis, o administrador público precisa estar atento a outras peculiaridades que cercam a gestão de um ente público, que são as várias interferências da legislação constitucional e infra-constitucional que fazem uma grande distinção entre gerir um ente privado e um público.

Os administradores públicos e os profissionais da administração pública precisam desenvolver uma série de metodologias focadas na identificação das necessidades e na busca por melhores resultados. Isto significa que eles não podem mais ficar prisioneiros de antigos paradigmas, voltados para o exame da legalidade dos atos praticados pelos gestores e não incluam entre suas preocupações o exame detalhado de quantos e quais os serviços prestados ao cidadão (SILVA, 2003).

Certamente, dentro dessa necessidade de mudança de gestão e, conseqüentemente, da estrutura de funcionamento das administrações públicas municipais, a Controladoria Pública, pode ser vista como a resposta a essa nova realidade. Sua implantação e estruturação nas

administrações públicas municipais têm por objetivo o acompanhamento e colaboração na coordenação de ações, tanto de ponto de vista legal, quanto gerencial, para que os objetivos traçados sejam atingidos, assim como a disponibilização de informações de forma clara e objetiva que contribua para a gestão dos municípios.

Na visão de Figueiredo e Caggiano (1997, p. 26 e 27) a controladoria deve “garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborando com os gestores na busca da eficácia gerencial”. Para Almeida, Parisi e Pereira (1999, p.370 e 371), a Controladoria pode ser vista sob dois prismas, como ramo de conhecimento e como unidade administrativa.

Nesse sentido, a Controladoria, busca atender as necessidades informacionais, também das entidades públicas, pela construção e operacionalização de um sistema de informações que atenda suas peculiaridades e coordenando os serviços administrativos, com vista a auxiliar os gestores municipais em suas tomadas de decisões, com o objetivo de atingir as metas e os resultados almejados, primando pela eficiência e eficácia na entidade.

Slomski (2003, p. 373), afirma que:

Nos Municípios, a Controladoria é o órgão administrativo que gerencia todo o sistema de informações econômico-físico-financeiras, a fim de instrumentalizar os gestores das atividades-fins e das atividades-meio, para a correta mensuração de resultados econômicos produzidos pelas atividades, produzindo um instrumental para a diminuição da assimetria informacional entre os gestores da coisa pública e a sociedade.

A finalidade de se adotar a Controladoria é responsabilizá-la pelo sistema de informações gerenciais e controle da legalidade, visando assegurar que o planejamento proposto seja alcançado. Basicamente deve ter como objetivos centrais a interação com o Chefe do Executivo, suas Secretarias e Departamentos ou Setores, buscando orientar o caminho a ser seguido pela estrutura administrativa, gerando informações tempestivas, sobre o que vem ocorrendo com a entidade, ampliando o leque de opções dos gestores municipais, levando estes a tomarem suas decisões da forma mais acertada possível.

A missão da Controladoria Municipal é de atuar como elo entre o Chefe do Poder Executivo Municipal, suas Secretarias, Departamentos, os Órgãos da Administração Indireta se houver e as Entidades sem Fins Lucrativos que auxiliam o ente público na prestação de serviços a população, gerando as informações necessárias para se atingir os objetivos e as metas traçadas pela administração.

Conforme afirmativa de Mosimann e Fisch (1999, p. 89), “A Controladoria, [...], deve esforçar-se para garantir o cumprimento da missão e a continuidade da organização. Seu papel fundamental nesse sentido consiste em coordenar os esforços para conseguir um resultado global sinérgico, isto é, superior à soma dos resultados de cada área”.

Os usuários das informações geradas pela Controladoria são: o Prefeito Municipal; os Secretários Municipais; os Gestores da Administração Direta; os Responsáveis pelos Departamentos; os Vereadores e a população em geral, e as informações disponibilizadas envolvendo as seguintes questões: a) Orçamentária; b) Financeira; c) Patrimonial; d) Legal; e) Estrutural; f) Custos; g) Gerencial; h) Recursos Humanos; i) Eficiência na Administração Municipal; j) Social; l) Sobre a Qualidade dos Serviços Públicos prestados, conforme demonstrado na figura 1:

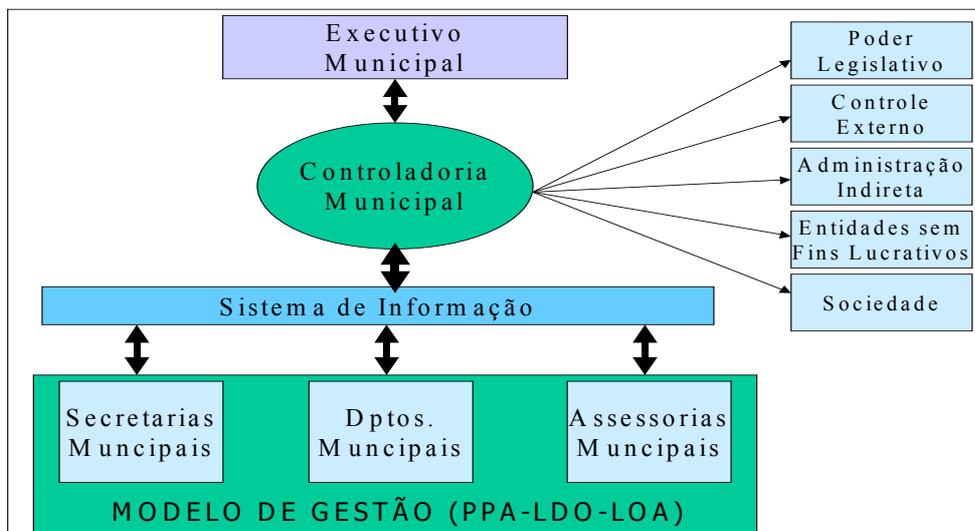


Figura 1: Interação da Controladoria Municipal

Fonte: elaboração dos autores

A controladoria municipal é responsável pelo sistema de informações gerenciais e controle dos aspectos legais, busca assegurar que o planejamento proposto seja alcançado e que haja interação entre Chefe do Executivo e as Secretarias e seus Departamentos, com o objetivo de direcionar as atividades da estrutura administrativa, por intermédio da geração de informações tempestivas sobre o que está ocorrendo com o ente público, tanto em nível interno quanto externo.

4. Resultados e análises das informações pesquisadas

Com base no anteriormente exposto, considerando-se a importância da Controladoria para os órgãos governamentais, em especial para os municípios, foi realizada uma pesquisa empírica, que buscou verificar como ocorreu o processo de implementação da Controladoria Municipal em dois municípios do Estado do Paraná, bem como realizar uma análise a respeito da atual situação dos referidos órgãos, tomando-se por base os preceitos teóricos a respeito do tema e os aspectos legais.

4.1 Histórico de implementação da Controladoria nos municípios pesquisados

A presente pesquisa teve por objeto verificar o processo de implementação da Controladoria em dois municípios paranaenses, sendo um de médio porte e um de pequeno porte. Os dois municípios selecionados, de forma intencional, em virtude da abertura proporcionada para a realização de um processo de investigação científica, foram os municípios de Londrina, com aproximadamente 497.000 habitantes e o município de Irati, que conta com aproximadamente 54.000 habitantes, conforme estimativa do IBGE para o ano de 2007.

O departamento de Controle Interno, no Município de Londrina, iniciou com a criação da Auditoria Interna na década de 70, que tinha a atribuição de fiscalização em todas as entidades da administração direta e indireta, realizada por intermédio de auditorias programadas e auditorias eventuais, motivadas por denúncias, prestando serviços auxiliares nas prestações de contas das pessoas físicas e nas entidade de direito publico e privado que

receberem recursos transferidos pelo Município, como subvenções, auxílios, convênios ou transferências a qualquer título.

No decorrer do ano de 2002, o Tribunal de Contas do Estado do Paraná iniciou a implementação do Sistema de Informação Municipal – acompanhamento mensal (SIM - AM), passando a exigir o repasse bimestral das informações referente a execução orçamentária e financeira. Mesmo com os investimentos na área de tecnologia da informação e capacitação de pessoal, as inovações introduzidas no sistema de prestações de contas das entidades de direito publico interno, ocorreram dificuldades para o Município cumprir a agenda imposta pelo TCE-PR.

Em 2004 iniciou-se na Administração Direta a supervisão nos trabalhos do SIM-AM por parte de servidores da Auditoria Interna, sendo que no final do exercício financeiro de 2004, através da Lei n.º 9.698, de 29 de dezembro de 2004, institui-se o Sistema de Controle Interno no Município. No mesmo ato, a Auditoria Interna passou a se chamar CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO, responsável pelo Sistema de Controle Interno.

Em virtude das constantes mudanças nas ferramentas de controle contábil (software), bem como das alterações no sistema de prestações de contas, que provocaram a falta de cumprimento da agenda do TCE-PR, no final do exercício financeiro de 2007 iniciou-se a reestruturação da CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO, sendo que além das suas atribuições, assumiu a responsabilidade de realização das audiências públicas estabelecidas pela L.R.F., bem como o gerenciamento, transmissão e o acompanhamento de todas a prestação de contas “SIM-AM e SIM-PCA” do Município junto ao TCE-PR.

No município de Irati, conforme informações obtidas, a Controladoria ainda encontra-se em fase de implantação, sendo que a primeira nomeação do controlador interno ocorreu em dezembro do ano de 2007. Este primeiro controller foi substituído em Maio de 2008, estando em processo de implementação das rotinas de controle interno.

4.2 Estágio atual da Controladoria: resultados obtidos por meio das entrevistas

Com o objetivo de obter informações a respeito do estágio no qual se encontram os referidos órgãos de Controladoria, foi elaborada um instrumento de entrevista estrutura (Yin, 2001), composta de quatro questões, conforme exposto abaixo:

- 1) Quais as funções efetivamente desempenhadas pela Controladoria Municipal sob sua responsabilidade?
- 2) Na sua visão, o órgão de Controladoria poderia desempenhar função(ões) que atualmente não está(ão) sendo realizada(s)?
- 3) Quais as principais dificuldades existentes no desempenho das atividades da Controladoria Municipal?
- 4) Que mudanças poderiam ser implementadas, para uma atuação eficiente e eficaz da Controladoria Municipal?

As referidas questões foram enviadas aos responsáveis pelas respectivas Controladorias, sendo que as respostas foram obtidas por escrito, compondo o protocolo de pesquisa.

Em relação à primeira questão, foram observadas respostas que conduzem ao entendimento de que a área de Controladoria nos municípios analisados englobam as atividades de auditoria interna, bem como a realização de acompanhamentos de natureza orçamentária e financeira. De forma suplementar, ambas as prefeituras têm, sob

responsabilidade da área de Controladoria, a auditoria e verificação das prestações de contas realizadas junto ao Tribunal de Contas Estadual.

Quando questionados a respeito das funções que poderiam ser desempenhadas pela Controladoria e que não estão efetivadas, foram constatadas duas situações distintas. No município de pequeno porte, a principal preocupação reside no cumprimento das exigências do Tribunal de Contas, sendo constatado, no conteúdo das declarações fornecidas, uma integração parcial entre a Controladoria e os demais órgãos governamentais.

No município de Londrina, considerando-se o porte do município, as atividades relativas ao atendimento das exigências do Tribunal de Contas encontram-se devidamente estruturadas. De acordo com a declaração fornecida pelo atual *Controller*:

“A controladoria poderia desempenhar outras funções, como, por exemplo, cálculos de natureza trabalhista; cálculos de precatórios, reajustes e reequilíbrio de contratos, assim como a elaboração de planilhas de custos.”

Observa-se, pelo conteúdo da resposta obtida, uma preocupação maior em relação à efetivação de controles que permitam o estabelecimento de eficiência e eficácia na administração pública, pois o cumprimento de exigências relativas à prestação de contas já estão sendo cumpridas de maneira adequada.

Quanto às principais dificuldades presentes nas rotinas diárias do setor de Controladoria do município, encontraram-se, novamente, situações distintas. Para o responsável pela controladoria do município de pequeno porte:

“Na minha opinião, a principal dificuldade é a realização da implantação. Depois de uma rotina de trabalho criada, tudo fica mais fácil.”

Uma percepção diferente da situação encontrada em um município de médio porte, que já possui algumas rotinas em funcionamento, onde a principal dificuldade encontrada refere-se à inadequação da quantidade de equipamentos compatíveis às funções que devem ser desempenhadas. Outro fator levantado refere-se à carência de servidores de carreira, havendo a percepção de deve haver uma melhoria de estrutura física e de pessoal à disposição da Controladoria.

Na questão relativa às mudanças que poderiam ser implementadas, ambos *controllers* concordaram que a melhoria na estrutura e qualificação de pessoal constituem elementos essenciais para o correto desempenho das funções previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal. No município de pequeno porte, conforme declarações fornecidas, muitas vezes a responsabilidade pela realização dos trabalhos é de uma única pessoa, não havendo uma estrutura ou equipe à disposição para executar todas as tarefas previstas na legislação. A questão investimentos na qualificação de pessoal da Controladoria, considerando-se a constante evolução pela qual passa esta área, foi caracterizada como a principal mudança a ser implementada, visando a melhoria nos serviços prestados.

Os resultados das respostas obtidas demonstram haver diferenças substanciais entre as situações de um município de pequeno porte e um município de médio porte. Considerando-se as características da administração pública brasileira, a primeira função objeto das atividades das Controladorias encontra-se em questões ligadas ao controle de legalidade, visando o atendimento ao cumprimento de exigências do Tribunal de Contas. A principal finalidade de se adotar os conceitos de Controladoria, ou seja, implementar e efetivar um sistema de informações gerenciais, que permitam aferir a eficácia e eficiência na gestão pública, ainda se encontra em fase incipiente.

5. Conclusões

O presente trabalho de pesquisa teve por objetivo verificar, junto a dois municípios do Estado do Paraná, sendo um de pequeno porte e um de médio porte, qual a situação relativa à existência e efetivo funcionamento da Controladoria Municipal, órgão cuja existência está prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal.

De acordo com a literatura existente, a principal função da Controladoria é atender às necessidades informacionais das entidades públicas, mediante a construção e operacionalização dos sistemas de informações. Este sistema de informações visa atender as peculiaridades de cada ente público, auxiliando os gestores municipais em suas tomadas de decisões, com o objetivo de atingir as metas e os resultados almejados, primando pela eficiência e eficácia da administração pública.

Denota-se, pelos resultados obtidos pelas entrevistas realizadas e pela análise documental, que a Controladoria teve por origem o Controle Interno, existente anteriormente nos municípios, mas que tem por exigência legal funções e atividades mais abrangentes do que apenas a realização de atividades de controle.

Embora a estrutura da Controladoria no município de médio porte permita o cumprimento de todas as exigências do Tribunal de Contas do Estado, permitindo um planejamento de, no futuro, realizar as demais atividades previstas na literatura, questões como uma estrutura física adequada e servidores devidamente capacitados possibilitarão o fornecimento de informações gerenciais, contribuindo para um efetivo processo de gestão baseado na apuração da eficácia e eficiência de aplicação de recursos públicos.

6. Referências

- ALMEIDA, Lauro Brito de; PARISI, Cláudio; e PEREIRA, Carlos Alberto. Controladoria. In CATELLI, Armando (Coordenador). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. São Paulo: Atlas, 1999.
- ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de Controle Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2002.
- ARAUJO, Inaldo da P. S. **Contabilidade Pública: da teoria à prática**. São Paulo : Saraiva, 2004.
- AZEVEDO, Maria T. L. de, LIMA, Manuel M. P., LIMA, Ana Luiza P. **Introdução à Contabilidade Pública**. Rio de Janeiro. : Freitas Bastos, 2004
- BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade Pública: teoria e técnica de elaboração de balanços e 300 questões**. Niterói : Impetus, 2004.
- BRASIL. **Lei 4.320 de 17 de março de 1964**. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal.
- BRASIL. **Lei Complementar No. 101, de 04 de maio de 2001** (Lei de Responsabilidade Fiscal). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.
- CATELLI, Armando; PEREIRA, Carlos; VASCONCELOS, Marco. Processo de Gestão e Sistemas de Informações gerenciais. In: **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica**. Armando Catelli (coordenador). São Paulo:Atlas, 2001.
- CATELLI, Armando, SANTOS, Edilene Santana. Mensurando a criação de valor na gestão pública. **RAP – Revista de Administração Pública**. V. 38, maio/jun. 2004, p. 423-449.
- COSTA, Adilson D. da. Os Princípios e as Normas Aplicáveis à Contabilidade Pública: Um Estudo Comparado da Lei de Responsabilidade Fiscal e a Lei N. 4320. In **Revista do Tribunal de Contas de Minas Gerais**. Ed. 04. Ano XX. 2000.

- FIGUEIREDO, Sandra e CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria**: teoria e prática, 3 ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 3. ed., São Paulo: Atlas, 1996, 159 p., p. 45-61.
- KOHAMA, Helio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 9. ed. São Paulo : Atlas, 2003
- MATA, Carlos. ROSARIO, Carla. TEIXEIRA, Ana B, RITA, Rui. GONÇALVES, Sidalina. Análise comparativa da gestão de custos no sector público e no sector privado *In IX Congresso Internacional de Custos*, Anais...Florianópolis.2005.
- MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 20 ed. São Paulo: Malheiros, 1995.
- MOSCOVE, Stephen; SIMKIN, Mark; BAGRANOFF, Nancy. **Sistemas de informações contábeis**. São Paulo: Atlas, 2002.
- MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Silvio. **Controladoria**: seu papel na administração de empresas. 2. ed., São Paulo: Atlas, 1999
- SILVA, Lino Martins da. Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo. 6ª ed. São Paulo : Atlas, 2003.
- SLOMSKI, V, **Controladoria e Governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas. 2005.
- SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública**: Um Enfoque na Contabilidade Municipal. 2 ed., São Paulo: Atlas, 2003, 475 p., p. 357-469.
- VARGAS, Rosa de F. O, CERETTA, Paulo S. **Sistema de Custeio como proposta para a Gestão de Recursos Municipais**. *In Anais*. XI Congresso Brasileiro de Custos, Porto Seguro, 2004.